

**UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E FINANÇAS
PROGRAMA DE MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**EM BUSCA DA PADRONIZAÇÃO DO BALANÇO SOCIAL – ANÁLISE DE
MODELOS SECCIONADOS E PROPOSTA DE UM NOVO MODELO**

Saturnino de Souza Filho

Professora Doutora Gilcina Guimarães Machado

Rio de Janeiro

2007

SATURNINO DE SOUZA FILHO

**EM BUSCA DA PADRONIZAÇÃO DO BALANÇO SOCIAL – ANÁLISE DE
MODELOS SECCIONADOS E PROPOSTA DE UM NOVO MODELO**

Dissertação apresentada à Coordenação do Programa de Mestrado em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro, como parte dos requisitos para obtenção do título de Mestre.

Orientadora: Professora Doutora Gilcina Guimarães Machado

Rio de Janeiro primeiro semestre de 2007.

EXAME DE DISSERTAÇÃO

SOUZA FILHO, Saturnino de. *Em Busca da Padronização do Balanço Social – Análise de Modelos Seleccionados e Proposta de Um Novo Modelo*. Dissertação apresentada no Programa de Mestrado em Ciências Contábeis, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, primeiro semestre de 2007.

BANCA EXAMINADORA

Profa. Dra. Gilcina Guimarães Machado

Prof. Dr. Frederico Antonio Azevedo de Carvalho

Prof. Dr. Gustavo Henrique Wanderley de Azevedo

Examinada a dissertação:

Conceito

Em: 2007.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pela gênese da minha vida e por meu desenvolvimento como ser humano.

À minha mãe (in memoriam), pela estrutura moral de nossa criação e educação.

À minha mulher, Rita, ao meu filho, Gabriel, e aos meus familiares, pelo apoio incondicional ao meu aprimoramento acadêmico e profissional.

Minha participação no curso propiciou conhecimento e convívio salutar com o corpo docente, com os colegas de turma, com funcionários e estagiários do Programa de Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, aos quais sou, imensamente, grato por toda a forma de ajuda e apoio recebidos.

Sou eternamente grato à Professora Gilcina, por seu altíssimo grau de profissionalismo, pela incansável dedicação à pesquisa, pela boa vontade com o próximo, por sua generosidade e atenção comigo.

Ao Professor Frederico, pela singularidade no compartilhamento de sua sapiência e pela forma despreziosa de incentivo à perseverança no desenvolvimento e aprimoramento do saber.

Ao Professor Francisco José Alves, pelo desprendimento em ajudar o próximo e pela dedicação, incondicional, à classe contábil.

Ao Professor Gustavo Henrique Wanderley de Azevedo, por abrilhantar a composição da Banca Examinadora, com imensurável boa vontade.

Ao Conselho Regional de Contabilidade – CRC/RJ, pela valorização institucional da classe contábil e apoio ao MCC/UERJ, no qual se fazem sempre presentes o amigo, Sr. Ângelo Capela e o Professor Antônio Miguel, dentre outras pessoas.

A sr^a Heloisa, por sua eterna dedicação, incentivo e apoio à pesquisa acadêmica e ao aprimoramento profissional, bem como ao fortalecimento deste Programa na UERJ. Com o seu carinho, dedicado aos alunos, torna imperceptível o nível altíssimo de exigência ao corpo discente pelo cumprimento dos seus deveres.

RESUMO

As questões pertinentes à Responsabilidade Social Corporativa (RSC) têm despertado atenção especial da sociedade, em geral, e mais especificamente, no segmento econômico, com ou sem fins lucrativos, quanto aos aspectos pertinentes às conseqüências da exploração de suas atividades econômicas, bem como quanto à participação das organizações empresariais, na distribuição da renda e de benefícios, provenientes do seu objeto social. O presente estudo analisa modelos de Balanço Social (BS), instituídos e em uso na França, na Bélgica e em Portugal, elaborados e publicados por empresas nestes países em caráter obrigatório, comparando-os com o modelo elaborado pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE), adotado, espontaneamente, por algumas empresas no Brasil. A conclusão do presente trabalho resulta na proposição de um modelo de Balanço Social, adequado ao arcabouço da Contabilidade enquanto ciência, estruturado de forma híbrida a partir dos modelos concebidos pelo referenciado instituto e por aqueles países, a fim de propiciar padronização razoável do mesmo; tornar factível a sua elaboração operacional e econômica, bem como impingir-lhe utilidade e facilidade na interpretação das informações nele veiculadas.

Palavras-chave: Balanço Social; Responsabilidade Social Corporativa; Responsabilidade Social das Empresas.

ABSTRACT

The matters related to the Corporate Social Responsibility (RSC) have arisen special attention to the society in general and more specifically in the economical segment, with or without profit purposes, as for the pertinent aspects to the consequences of the exploration of its economical activities, as well as to the participation of the business organizations, on the distribution of income and of benefits, coming from its social object. The current study analyzes models of Social Balance (BS), established and in use on France, Belgium and Portugal, elaborated and published by companies on those countries with mandatory character, comparing them with the model elaborated by the Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (Ibase), adopted spontaneously by some Brazilian companies. The conclusion of the current work results on the proposition of a Social Balance model, appropriate to the accounting outline as science, hybridously structured from the models conceived by the referred institute and by those countries, in order to propitiate reasonable standardization to it, make feasible its operational and economic elaboration, impinge it usefulness and easiness on the interpretation of the informations transmitted on it.

Key words: Social Balance; Corporate Social Responsibility; Companies Social Responsibility.

SUMÁRIO

	LISTA DE QUADROS	3
	LISTA DE TABELAS	4
1.	INTRODUÇÃO	5
1.1	Problema.....	8
1.2	Objetivo.....	8
1.3	Delimitação do Estudo.....	9
1.4	Relevância do tema.....	9
1.5	Suposições.....	9
1.6	Metodologia.....	10
2	REFERENCIAL TEÓRICO	11
2.1	Comprometimento com o bem estar social.....	11
2.2	Responsabilidade Social Corporativa (RSC).....	13
2.3	Ética.....	16
2.3.1	Ética na Atividade Empresarial.....	18
2.3.2	Relevância da Ética Empresarial.....	19
2.3.3	Evolução da Ética Empresarial.....	21
2.4	Sustentabilidade.....	23
2.4.1	Indicadores de Sustentabilidade.....	25
2.5	Evidenciação Contábil.....	27
2.5.1	Fundamentos da Contabilidade.....	31
2.5.1.1	Postulado Ambiental da Entidade.....	32
2.5.1.2	Postulado Ambiental da Continuidade.....	32
2.5.1.3	Princípios Fundamentais de Contabilidade.....	33
2.5.1.3.1	Princípio da Entidade.....	33
2.5.1.3.2	Princípio da Continuidade.....	34
2.5.1.3.3	Princípio da Oportunidade.....	34
2.5.1.3.4	Princípio do Registro pelo Valor Original.....	34
2.5.1.3.5	Princípio da Atualização Monetária.....	36
2.5.1.3.6	Princípio da Competência.....	37
2.5.1.3.7	Princípio da Prudência.....	39
2.5.1.4	Convenções Contábeis.....	39

2.5.2	Principais Demonstrações Financeiras.....	40
2.5.2.1	Balanço Patrimonial (BP).....	42
2.5.2.2	Demonstração do Resultado do Exercício (DRE).....	46
2.5.2.3	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) e de Lucros ou Prejuízos Acumulados DLPA).....	47
2.5.2.4	Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR).....	47
2.5.2.5	Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC).....	48
2.5.2.6	Demonstração do Valor Adicionado (DVA).....	49
2.5.2.7	Balanço Social (BS).....	49
2.5.3	Tratamento Contábil dos Gastos Sociais e Ambientais.....	50
3	ANÁLISE DOS MODELOS DE BALANÇO SOCIAL SELECIONADOS.....	55
3.1	O Balanço Social Francês.....	56
3.2	O Balanço Social Português.....	63
3.3	O Balanço Social Belga.....	76
3.4	O Balanço Social Brasileiro.....	78
3.4.1	Breve Histórico.....	78
3.4.2	Modelo de Balanço Social proposto pelo IBASE.....	80
3.4.3	Modelo Simplificado de BS para Micro e Pequenas Empresas.....	86
4	MODELO DE BALANÇO SOCIAL PROPOSTO.....	89
	CONCLUSÕES E SUGESTÕES.....	97
	BIBLIOGRAFIA.....	102

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Avaliação dos Elementos Patrimoniais.....	45
Quadro 2 - Quadro 2 – Avaliação comparativa dos Balanços Sociais selecionados e do modelo proposto.....	96

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Exemplo de Balanço Social Francês para estabelecimentos industriais ou agrícolas.....	59
Tabela 1.1 - Capítulo I do Balanço Social Francês.....	59
Tabela 1.2 - Capítulo II do Balanço Social Francês.....	60
Tabela 1.3 - Capítulo III do Balanço Social Francês.....	61
Tabela 1.4 - Capítulo IV do Balanço Social Francês.....	61
Tabela 1.5 - Capítulo V do Balanço Social Francês.....	62
Tabela 1.6 - Capítulo VI do Balanço Social Francês.....	62
Tabela 1.7 - Capítulo VII do Balanço Social Francês.....	63
Tabela 2 - Exemplo de Balanço Social Português.....	65
Tabela 2.1 - Balanço Social Português – Identificação da Empresa.....	65
Tabela 2.2 - Balanço Social Português – Emprego.....	66
Tabela 2.3 - Balanço Social Português – Custos com pessoal.....	70
Tabela 2.4 - Balanço Social Português – Higiene e Segurança.....	71
Tabela 2.5 - Balanço Social Português – Formação Profissional.....	72
Tabela 2.6 - Balanço Social Português – Proteção Social Complementar.....	73
Tabela 3 - Exemplo de Balanço Social Belga.....	74
Tabela 4 - Balanço Social Anual – Modelo IBASE 2006.....	81
Tabela 5 - Instruções para o preenchimento do Balanço Social Anual – IBASE 2006.88.	84
Tabela 6 - Balanço Social Anual da MPE– Modelo IBASE 2006.....	86
Tabela 7 - Capítulo 1 do Balanço Social Proposto.....	89
Tabela 7.1 - Capítulo 2 do Balanço Social Proposto.....	90
Tabela 7.2 - Capítulo 3 do Balanço Social Proposto.....	91
Tabela 7.3 - Capítulo 3.1 do Balanço Social Proposto.....	91
Tabela 7.4 - Capítulo 3.2 e 3.3 do Balanço Social Proposto.....	92
Tabela 7.5 - Capítulo 3.4 do Balanço Social Proposto.....	92
Tabela 7.6 - Capítulo 4 do Balanço Social Proposto.....	93
Tabela 7.7 - Capítulo 5 do Balanço Social Proposto.....	93
Tabela 7.8 - Capítulo 6 do Balanço Social Proposto.....	94
Tabela 7.9 - Capítulo 7 do Balanço Social Proposto.....	95

1 INTRODUÇÃO

A consciência humana expressa novos contornos a partir de meados do século XX, em conformidade com a evolução histórica da própria humanidade. Esse novo perfil externa atenção a aspectos até então pouco valorizados pelo homem, em sua vida cotidiana, tais como: a preservação do meio-ambiente e a valorização dos aspectos sociais, afetos às atividades organizacionais, tanto no sentido de agregação de valores, quanto na perda destes, refletindo no que se denomina qualidade de vida.

No âmbito internacional e, notadamente, no âmbito nacional, têm sido constituídos organismos que se dedicam integralmente à conscientização do Homem, para a preservação do meio-ambiente e para o bem-estar social, tanto sob o aspecto individual, quanto sob o aspecto coletivo e corporativo. São exemplos as organizações não governamentais (ONGs) constituídas também sob outras formas jurídicas; as instituições de ensino, públicas e privadas, as quais estimulam a pesquisa e as discussões pertinentes; e as organizações da iniciativa privada destinadas à difusão de notícias e de informações, por intermédio de suas publicações e até de periódicos, alguns dedicados exclusivamente ao tema.

No Brasil, essas instituições formalmente constituídas integram o denominado terceiro setor, cuja atuação está diretamente relacionada à questão da Responsabilidade Social Corporativa (RSC) ou das Empresas (RSE).

O ordenamento jurídico brasileiro já dispõe de instrumentos que normatizam e regulam o comportamento do homem em relação à função social da propriedade, denominado Direito Ambiental. Entende-se por Direito Ambiental o conjunto de normas jurídicas, princípios e políticas públicas que regem a interação do homem com o Meio Ambiente, a fim de assegurar, através de processo participativo, o equilíbrio da Natureza para as gerações presentes e futuras. Cabe destacar a Lei 9605, de 12 de fevereiro de 1998, denominada Lei dos Crimes Ambientais.

Os resultados finais da Pesquisa Ação Social das Empresas de 2006 realizada pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), vinculado ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), pela segunda vez, em todo o Brasil, apontam um crescimento significativo, entre 2000 e 2004, na proporção de empresas privadas brasileiras que realizaram ações sociais em benefício das comunidades. Neste período, a participação empresarial, na área social, aumentou 10 pontos percentuais, passando de 59% para 69%. Aproximadamente,

600 mil organizações empresariais atuam, voluntariamente, em um universo estimado de 871 mil empresas formais, lucrativas, com um ou mais empregados.

Paradoxalmente, no ano de 2005, apenas 52 empresas foram certificadas pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE), dentre as 54 que objetivaram o Selo Balanço Social IBASE.

Ainda em contraste com a referenciada pesquisa realizada pelo IPEA, atual pesquisa (2006), encomendada pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro, revelou que os gestores de 60% do universo de 600 empresas situadas no Estado afirmam não praticarem a Responsabilidade Social Empresarial. Entretanto, ao serem cruzados os dados do respectivo questionário aplicado, esse percentual foi reduzido para cerca de 36%, revelando expressivo desconhecimento desses conceitos.

A Contabilidade, enquanto Ciência Social Aplicada, não pode se eximir das prerrogativas típicas do seu objeto – o estudo do patrimônio, através do registro e controle dos fatos que lhes são pertinentes, a fim de gerar informações úteis, tempestivas e relevantes, com aderência às normas, ao ordenamento jurídico e às práticas contábeis salutaras. Incorpora, portanto, ao seu objeto os fatos relativos à Responsabilidade Social Corporativa.

Além do resultado a ser alcançado com a exploração da respectiva atividade empresarial, preconiza-se que as corporações devem ampliar suas ações para alcance do bem comum, social e ambiental, que lhes são plausíveis, bem como dar visibilidade aos fatos, socialmente responsáveis, a fim de se obter atratividade perante a sociedade economicamente ativa. Entretanto, presume-se que boa parcela dos gestores nacionais desconhece o alcance sócio-ambiental das suas atividades empresariais. Outros objetivam a divulgação apenas das ações que lhes propiciam benefícios reflexos desse *marketing* de comunicação.

Ocorrem ainda amplas discussões sobre a forma de impingir publicidade a essas atividades, a obrigatoriedade de elaboração de relatórios específicos a esse fim, a periodicidade de publicação, o conteúdo e, fundamentalmente, se tem atingido seu objetivo principal que é suprir de informações úteis e tempestivas as diferentes classes de usuários sobre as providências tomadas pelos empresários para melhorar a qualidade de vida e a manutenção do planeta.

O “Balanço Social” seria uma forma de comprovar que os ganhos realizados pelas empresas não contribuíram para perdas na qualidade de vida da população. Que suas atividades não degradaram o ambiente, não ocasionaram doenças aos cidadãos. Que os recursos ambientais foram utilizados de forma responsável e ética.

Hoje em dia no Brasil há obrigações legais que não são observadas e não há como cobrá-las, como percentagem de empregados deficientes nas empresas, atendimento às doenças do trabalho, (Lesões de Esforço Repetitivo – LER, por exemplo), onde não se tem notícias das providências para a minimização dos problemas. Estes e muitos outros exemplos seriam registrados para posteriores verificações no Balanço Social o que contribuiria para o melhor cumprimento da legislação.

Por outro lado, as empresas recebem incentivos para aplicação de parte das obrigações com o governo. É neste item que o Balanço Social seria mais valioso porque utilizaria a competência dos empresários que, a princípio, poderiam empregar melhor os recursos que o governo, pois estariam atuando em ambientes reduzidos, para canalizarem esta parte de recursos em projetos mais eficientes para a população.

No nosso entendimento, Balanço Social não é caridade, não é tirar do lucro da empresa, não é comprometer lucros gerados. Balanço Social é comprovar o cumprimento das obrigações sociais previstas em Lei e as obrigações ambientais decorrentes das operações realizadas pelas empresas. Adicionalmente é registrar a utilização de incentivos financeiros permitidos pelo governo na aplicação em projetos sociais e ambientais, de forma planejada e racional, em comunidades próximas.

A Contabilidade pode contribuir para o preenchimento dessas lacunas, assumindo a responsabilidade típica da sua competência, levando em conta a interpretação dos fatos, a sua mensuração econômica, o competente registro e a adequada classificação dos mesmos, com o intuito de gerar informações úteis às corporações e à sociedade.

O balanço social é um demonstrativo, cuja elaboração e divulgação pretendem a difusão de informações de caráter social, no âmbito de sua atuação, tanto na administração pública, quanto na iniciativa privada, no exercício de atividades providas, ou não, de fins lucrativos.

Historicamente, originário de países com escala de desenvolvimento mais avançada, esse demonstrativo tem-se incorporado, paulatinamente, à realidade brasileira a partir da década de 80.

Desde então, tem suscitado discussões sobre a forma de apresentação, a obrigatoriedade de elaboração, a periodicidade de publicação, o conteúdo e, fundamentalmente, se tem atingido seu objetivo principal que é suprir de informações úteis e tempestivas as diferentes classes de usuários.

1.1 Problema

No Brasil, a ausência de parâmetros uniformes pré-estabelecidos propicia uma variedade de formatos na elaboração e apresentação dos Balanços Sociais, que dificultam ao usuário a compreensão das informações neles explicitadas, principalmente, em relação à comparabilidade dos dados, podendo até afetar a utilidade desse demonstrativo.

A elaboração do Balanço Social descaracterizado de uma razoável uniformidade foge aos padrões preconizados pela boa prática contábil e pelos pilares da Contabilidade enquanto Ciência. A ausência de um padrão, a ser observado, favorece a ocorrência de falhas e até mesmo práticas intencionais de manipulação da informação, a fim de se auferir os benefícios resultantes da difusão focada, estritamente, nos aspectos positivos das ações empresariais, tangenciando o real objetivo da sua elaboração, que é a divulgação dos efeitos, tanto positivos quanto negativos da atividade econômica empresarial.

1.2 Objetivo

As questões pertinentes à Responsabilidade Social Corporativa (RSC) têm despertado atenção especial à sociedade em geral e mais especificamente no segmento econômico, com ou sem fins lucrativos, quanto aos aspectos pertinentes às conseqüências da exploração de suas atividades econômicas, bem como quanto à participação das organizações empresariais, na distribuição da renda e de benefícios, provenientes do seu objeto social.

O presente estudo objetiva avaliar os modelos de Balanço Social (BS), instituídos e em uso na França, na Bélgica e em Portugal, elaborados e publicados por empresas naqueles países em caráter obrigatório, comparando-os com o modelo elaborado pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (Ibase), adotado espontaneamente por algumas empresas no Brasil.

A conclusão do presente trabalho resulta na proposição de um modelo de Balanço Social híbrido, estruturado a partir dos modelos concebidos pelo referenciado instituto e por aqueles países, a fim de propiciar padronização razoável do mesmo, tornar factível a sua elaboração, impingir-lhe utilidade e facilidade na interpretação das informações nele veiculadas. Esse modelo inclui formato de baixo custo na elaboração, mas que permitiria uma avaliação das reais atividades desenvolvidas pelas empresas para corrigir os efeitos negativos de suas operações, bem como os investimentos espontâneos em projetos para melhoria da qualidade de vida da sociedade.

1.3 Delimitação do estudo

A evidenciação da RSC é tema recorrente que vem sendo discutido, amplamente, nos meios acadêmicos e organizacionais brasileiros. Contudo, ainda não se chegou a um consenso, quanto à obrigatoriedade de elaboração e divulgação ou a um modelo de Balanço Social (BS) padronizado para apresentação dessas informações.

O presente estudo se restringe à avaliação dos modelos de Balanço Social analisados, segundo à completeza e transparência das informações, a fim de propor um padrão de elaboração desse demonstrativo contábil.

1.4 Relevância do tema

Pesquisas recentes têm divulgado acentuada tendência de concentração de renda, em todo o mundo, com resultados desastrosos, principalmente, para os países em desenvolvimento, como o Brasil. Esse fator acentua a desigualdade social, gerando pobreza e miséria, tendo como determinantes a má distribuição dos recursos existentes.

O Balanço Social configura um instrumento de informação à sociedade e aos tomadores de decisão, na gestão de negócios, como uma prestação de contas da empresa, evidenciando as conseqüências das suas atividades econômicas, possibilitando a mensuração do grau de responsabilidade social das organizações empresariais, permitindo a visualização da distribuição das riquezas geradas.

1.5 Suposições

Um modelo padronizado de Balanço Social pode impingir objetividade e facilidade, na sua elaboração, mais clareza nas informações contidas, maior grau de transparência aos atos praticados pela organização empresarial, abrangência aos fatos reportados, limitação ao uso indiscriminado desse demonstrativo como instrumento de *marketing* de comunicação e, principalmente, a geração de informações comparativas.

1.6 Metodologia

A revisão bibliográfica enfocará os conceitos, as técnicas e os fundamentos da Contabilidade, os padrões dentro dos quais os respectivos relatórios têm sido, tradicionalmente, elaborados e a evidenciação contábil dos fatos; a fim de caracterizar que ao Balanço Social deve ser aplicada metodologia semelhante. Ainda no referido capítulo, serão abordadas as questões pertinentes à ética como elemento norteador da responsabilidade empresarial.

A referenciada revisão será complementada com uma análise dos modelos de Balanços Sociais recomendados por instituições, que se dedicam ao assunto, avaliando qualitativamente o conteúdo e abrangência das informações neles contidas, a fim de propor um formato plausível de relatório, o mais simplificado possível, de simples leitura e entendimento, que configure instrumento de mensuração e evidenciação do impacto das ações empresariais na sociedade brasileira.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

São diversas as referências e os conceitos que remetem à Responsabilidade Social Corporativa (RSC) encontrados, na literatura que trata desse tema, fonte de pesquisa deste trabalho. Dentre os mais propalados, cabe destacar a definição apresentada pelo *World Business Council for Sustainable Development* (in SILVA e FREIRE, 2001, p. 124). RSC:

É o comprometimento permanente dos empresários em adotar um comportamento ético e contribuir para o desenvolvimento econômico, simultaneamente melhorando a qualidade de vida de seus empregados e suas famílias, da comunidade local e da sociedade como um todo.

Por sua relevância contextual, é importante observar todos os aspectos destacados, nesse conceito, os quais serão abordados no presente estudo. Já se denota, entretanto, que são enfatizados alguns aspectos na definição supra.

Interpretando, literalmente, observa-se que o comprometimento em evidência não comporta casos fortuitos ou situações passageiras. Há que ser caracterizado como um compromisso vitalício.

Da mesma forma, a questão ética constitui fator essencial, imprescindível, na caracterização da RSC, sem comprometer a questão do desenvolvimento econômico. Não se prioriza a questão social em detrimento do crescimento da indústria, do comércio, do setor de serviços, enfim, da economia. O que se preconiza é a conciliação, a harmonização de ambos os seguimentos. Desenvolver, simultaneamente, os fatores produtivos de capital e trabalho e melhorar a qualidade de vida da sociedade como um todo.

2.1 Comprometimento com o bem-estar social

O comprometimento da classe empresarial de todas as matizes com a responsabilidade social é resultante da contestação de segmentos da sociedade contra a desumanização proveniente do progresso econômico, preconizado principalmente por alguns grandes grupos multinacionais. TINOCO (2001).

Esse movimento originou-se, historicamente, a partir do engajamento de setores organizados da sociedade, motivados pela profunda insatisfação popular gerada em função da Guerra no Vietnã, nas décadas de 60 e 70. As igrejas, as fundações, as organizações de caridade, as universidades, as associações de antigos combatentes da Coreia e do Vietnã

buscaram harmonizar a maximização da riqueza e a qualidade de vida da sociedade. Mariano (2003).

Essas entidades detinham participações societárias nas grandes organizações empresariais. Com o uso dos poderes a elas conferidos, passaram a pressionar os conselhos de administração para a adoção de políticas mais justas e éticas nas empresas. TINOCO (2001).

Pouco a pouco, esse movimento foi ganhando corpo, ao qual passaram a se incorporar outros membros da sociedade, engajados na valorização da qualidade de vida para todos. Evolutivamente, esses membros e outros mais partícipes das organizações ou pessoas a elas vinculadas passaram a ser objeto da atenção de pesquisadores e estudiosos.

Modernamente, os clientes, fornecedores, empregados, investidores potenciais, acionistas controladores e minoritários, gestores, Estado, comunidade e vizinhança são denominados de *stakeholders*. BELKAQUI (1984).

Corroborando com BELKAQUI, a definição de FREEMAN (*in* MARIANO, 2003) para o conceito de *stakeholders* inclui qualquer grupo ou indivíduo que possa afetar ou que é afetado pelos objetivos organizacionais, incluindo-se o meio ambiente, no qual a organização empresarial está inserida.

ATKINSON & WATERHOUSE (*in* MARIANO, 2003) classificam os *stakeholders* em primários e secundários. Conceitualmente, a organização empresarial não sobreviveria sem os primários, compreendendo: os acionistas, empregados, fornecedores e consumidores. Já os secundários apresentariam relativo grau de importância, mas descaracterizada da essencialidade de sobrevivência da organização, tais como: comunidade, governo e outros.

Assim, pode-se concluir que as organizações empresariais que se ocupavam, estritamente, com a otimização dos resultados, a fim de ampliar suas riquezas, passaram a perceber a necessidade de zelar, direta ou indiretamente, pelos interesses dos diferentes grupos sociais. Surgem, então, os pilares da denominada Responsabilidade Social Corporativa.

2.2 Responsabilidade Social Corporativa (RSC)

A literatura é farta no que concerne a conceitos relativos a esse tema. TINOCO (2001, p.114) preconiza que:

[...] a grande responsabilidade social das organizações consiste em gerar renda e emprego, distribuídos de forma mais equitativa do que vem ocorrendo, a todos os envolvidos em sua geração, propiciando àqueles que estão afastados de seus postos de trabalho e do mercado perspectivas de ingresso neste [...].

O referido autor enfatiza a situação dos países denominados de terceiro mundo e acrescenta que, além de satisfazer, adequadamente, às demandas de seus clientes compete às empresas divulgar e dar transparência às atividades por elas desempenhadas, no contexto social e econômico, com a utilização ampla do Balanço Social, que se caracteriza como o relatório mais apropriado para esse fim.

Em estudos elaborados pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES (2000, p.4), intitulado Empresas, Responsabilidade Corporativa e Investimento Social, através do Relato Setorial número um, o conceito de Responsabilidade Social Corporativa ganha contornos mais abrangentes:

O conceito de Responsabilidade Social Corporativa (RSC) está associado ao reconhecimento de que as decisões e os resultados das atividades das companhias alcançam um universo de agentes sociais muito mais amplo do que o composto por seus sócios e acionistas (*shareholders*). Desta forma, a responsabilidade social corporativa, ou cidadania empresarial, como também é chamada, enfatiza o impacto das atividades das empresas para os agentes com os quais interagem (*stakeholders*): empregados, fornecedores, clientes, consumidores, colaboradores, investidores, competidores, governos e comunidades.

Este conceito expressa compromissos que vão além daqueles já compulsórios para as empresas, tais como o cumprimento das obrigações trabalhistas, tributárias e sociais, da legislação ambiental, de usos do solo e outros. Expressa, assim, a adoção e a difusão de valores, condutas e procedimentos que induzam e estimulem o contínuo aperfeiçoamento dos processos empresariais, para que também resultem em preservação e melhoria da qualidade de vida das sociedades, do ponto de vista ético, social e ambiental.

Denota-se que, para os autores do supra-referenciado relato, a RSC vai além da questão de renda e emprego apenas. Abrange todos os resultados alcançados ou conseqüentes das decisões corporativas adotadas, cujos impactos afetem todas as classes de “agentes” envolvidos, direta ou indiretamente, no contexto social, ambiental e comunitário, dentre outros.

É imperioso pôr em evidência o enfoque relativo às obrigações legais a serem praticadas pelas organizações, tais como trabalhistas, tributárias, ambientais, entre outras, na forma abordada pelo estudo em destaque. Tais atos são descaracterizados do conceito de RSC. Este abrange tão somente as atitudes corporativas que visam à preservação e à melhoria da qualidade de vida da sociedade, sob o ponto de vista ético, social e ambiental, a partir de atitudes desprovidas da obrigatoriedade caracterizada por institutos legais. Ou, quando se tratando de atos predeterminados por lei, nos casos em que a organização empresarial em seu cumprimento atinge metas além dessas obrigações, ultrapassa o limite mínimo determinado na legislação pertinente.

Entretanto, depara-se, freqüentemente, com conceitos estabelecidos por outros autores, os quais se contrapõem ao referenciado Relato do BNDES.

A responsabilidade dos administradores representa um conflito de interesses, capaz de causar a “morte” da empresa, sendo este “o resultado se a ela for continuamente forçada a ter um desempenho que conflite diretamente com seus objetivos particulares”, FRIEDMAN, Prêmio Nobel de Economia, (*in* MARIANO, 2003, p. 13).

Na concepção de FRIEDMAN, segundo interpretação de MARIANO (*op. cit.*), “a empresa já é socialmente responsável ao gerar novos empregos, pagar salários justos e melhorar as condições de trabalho, além de contribuir para o bem-estar público ao pagar seus impostos”. Ainda, segundo essa concepção, ao desviar recursos para as ações sociais, a organização põe em risco sua competitividade.

Os conceitos são os mais diversos possíveis. Ora se coadunam, ora se contrapõem. Conforme alguns autores, para a empresa ser considerada socialmente responsável, basta que atenda aos anseios dos seus empregados, de suas famílias e da comunidade, em geral, na qual estejam inseridas. Para outros, a atenção com o social transcende as obrigações com os empregados, com os encargos sociais e tributários. Alcança questões relacionadas à natureza, à preservação do meio ambiente, ao desenvolvimento social, cultural e tudo o mais relacionado com a qualidade de vida do ser humano.

MARIANO (2003, p. 14), referenciando JARAMILLO e ÁNGEL, afirma que “em função de a empresa ser bem-sucedida no mercado, cresce a necessidade de atuação socialmente responsável, visando diminuir os problemas sociais”. A referida autora prossegue: “a empresa é socialmente responsável quando vai além da obrigação de respeitar as leis, pagar impostos e observar as condições adequadas de segurança e saúde para seus empregados [...]”. Sugere o entendimento de que a necessidade da empresa atuar,

socialmente, de forma responsável é, diretamente, proporcional ao seu desempenho no mercado, sendo este o elemento propulsor da responsabilidade propalada.

Entretanto, o Business for Social Responsibility – BSR (in MARIANO, 2003, p. 14), instituição americana, sem fins lucrativos, dedicada às questões sociais corporativas, pondera que “ser socialmente responsável é um dos pilares de sustentação dos negócios, tão importante quanto a qualidade, a tecnologia e a capacidade de inovação”.

Nesse entendimento, a responsabilidade social é enfocada como necessária à sustentação da organização empresarial, como quaisquer outros pilares do próprio negócio, independentemente de sua posição no mercado. TINOCO (2001, p.115) correlaciona a RSC à Governança Corporativa, entendendo-se esta como “a administração das relações contratuais e institucionais estabelecidas pelas companhias e as medidas adotadas para o atendimento das demandas e dos interesses dos diversos participantes envolvidos”. Prosseguindo em sua dissertação, enfatiza a relação da RSC com a gestão das empresas em cenários cada vez mais complexos, nos quais as questões ambientais e sociais são crescentemente mais importantes para assegurar o sucesso e a sustentabilidade dos negócios.

Considerando-se os aspectos evolutivos, depara-se também com conceitos, os quais vinculam a RSC a questões de ordem filantrópicas. A responsabilidade social é fundamentada, nos princípios da caridade, os quais foram inicialmente mais aceitos entre os empresários americanos, CARNEGIE (in ALIGLERI, 2002).

Observa-se na literatura e em estudos consultados que a responsabilidade social transcende não só os aspectos legais institucionalizados, mas também a questão da filantropia e da caridade, formas mais elementares e originárias de aplicação da RSC.

Não se pode garantir que a empresa assegure o sucesso de seu negócio, ou do seu investimento, apenas por adotar, ou expressar, atitudes socialmente responsáveis. A gestão do seu objeto social tende a ser afetada, a partir da repercussão que suas atitudes lhes propiciem perante a sociedade. Tanto de forma positiva, quanto de forma negativa, principalmente em função do grau de conscientização da população envolvida, bem como em relação ao grau de adesão à consciência da RSC por parte dos consumidores do seu produto.

Nesse aspecto, a RSC “pressupõe o reconhecimento da comunidade e da sociedade como partes interessadas da organização, com necessidades que precisam ser atendidas.” O atendimento a essas necessidades abrange o cumprimento e a superação das obrigações legais pertinentes. “Trata-se, portanto, do conceito de cidadania aplicado às organizações, conforme critérios de excelência 2000, da Fundação para o Prêmio Nacional da Qualidade”. TINOCO (2001, p. 116).

No trato da governança corporativa, é comum se deparar com conceitos de RSC vinculados a custos adicionais para as organizações empresariais, tendo-se a concepção de que gastos realizados, para esses fins, afetam a rentabilidade da organização investidora. Esse tema será abordado, oportunamente, no capítulo destinado à contabilização dos fatos pertinentes aos gastos sociais e ambientais (item 2.5.3).

2.3 Ética

Dada a relevância do tema, dentro do possível, essa abordagem requer um pouco mais de atenção, a fim de propiciar reflexão mais ampla sobre as conseqüências dos atos corporativos perante a sociedade.

Diante de qualquer discussão a respeito da RSC, a vinculação às questões morais e éticas constitui condição básica para qualquer abordagem. Não há sequer possibilidade de pensar em Responsabilidade Social sem observação dos padrões mínimos necessários à observância da ética e da moral.

O homem, como integrante de uma sociedade, carece de regras de conduta que possibilitem a convivência em grupo. Socialmente, cada ser assume valores e padrões provenientes do meio no qual vive bem como desenvolve aqueles próprios, originários de sua índole.

A definição de ética pode ser considerada como um ramo da filosofia que lida com o que é, moralmente, bom ou mau, certo ou errado. Pode-se dizer, também, que ética e filosofia da moral são sinônimos, LISBOA *et al.* (1997).

Para melhor entendimento do significado de ética, os referenciados autores prelecionam alguns conceitos e propõem uma recordação à origem do termo, LISBOA *et al.* (1997, p. 24):

Usadas alternadamente com o mesmo significado, as palavras ética e moral têm a mesma base etimológica: a palavra grega *ethos* e a palavra latina *mores*, ambas significando hábitos e costumes.

A moral, como sinônimo de ética, pode ser conceituada como o conjunto das normas que, em determinado meio, granjeiam a aprovação para o comportamento dos homens.

A ética, como expressão única do pensamento correto, conduz à idéia da universalidade moral, ou ainda, à forma ideal universal do comportamento humano, expressa em princípios válidos para todo pensamento normal e sadio.

Na verdade, não há agrupamento humano que não obedeça a normas morais, embora o que pareça natural a uma sociedade não o seja para outra, além do que uma coletividade pode adotar diferentes normas morais, uma para uso interno e outra para uso externo.

Conceitualmente, Ética e Moral em muito se assemelham, quando se referem a costumes, principalmente, considerando-se as suas origens etimológicas. Contudo, sendo a Ética tratada como ciência e a Moral como regra de conduta, ambas passam a serem focadas, distintamente, por correntes literárias também distintas.

Para a corrente que dispensa à Ética tratamento com base científica, esta é considerada uma “[...] parte da filosofia que se ocupa com a reflexão sobre as noções e princípios que fundamentam a vida moral [...]”, ARANHA e MARTINS (*in* ALVES, 2005, p. 17). Já a Moral, segundo esses mesmos autores, equivale ao “[...] conjunto de regras de conduta assumidas pelos indivíduos de um grupo social com a finalidade de organizar as relações interpessoais segundo os valores do bem e do mal”.

Assim, corroborando com os citados autores, ALVES (2005, p. 17) preceitua que “[...] enquanto a Ética se dedica ao estudo dos princípios morais que orientam os grupos humanos em diferentes contextos, a Moral corresponde a um conjunto de regras assumidas pelos membros de um determinado grupo social.” Contudo, o referenciado autor comunga com o entendimento de que, quando se referem aos costumes, ética e moral são temas sinônimos.

A ética tem sido entendida sob diversas concepções. Para REALE (1999, p. 29), “é a ciência normativa dos comportamentos humanos”. MAXIMIANO (1974, p. 294) define a ética como a disciplina ou campo do conhecimento que trata da definição e avaliação de pessoas e organizações, a disciplina que dispõe sobre o comportamento adequado e os meios de implementá-lo.

A Ética estuda a moralidade das ações humanas. Ser ético é ser honesto, íntegro, correto, responsável, comprometido com as boas ações e com o respeito ao direito do ser humano, MARIANO (2003, p. 8).

Distingue-se a ética profissional da ética empresarial. Aquela se ocupa das relações humanas entre profissionais, no desempenho das suas profissões, enquanto que a segunda tem foco nas organizações empresariais.

A definição mais adequada para ética preconizada seria: “*La Etica es la parte de la filosofia que estudia la moralidad del obrar humano; es decir, considera los actos humanos em cuanto son buenos o malos*”, LUÑO (*in* MARTINS, 1999, p. 216). Notadamente, evidencia em seu conceito de ética o estudo filosófico da obra humana, sob a ótica do bem e do mal, tal qual corroboram ARANHA e MARTINS, citados anteriormente.

2.3.1 Ética na Atividade Empresarial

Partindo-se para a concepção de ética empresarial, MOREIRA (1999) a define como o comportamento da empresa, enquanto entidade lucrativa, quando ela age em conformidade com os princípios morais e as regras do bem proceder aceitas pela coletividade, denominadas regras éticas.

Diogo, referenciado por MARTINS (1999), preleciona que a atividade empresarial é eticamente fundada e orientada, quando se cria emprego, proporciona-se habitação, alimentação, vestuário e educação, detendo os bens com quem os administra. Já para os cristãos, a ética empresarial representa justiça e obras de misericórdia. Para muitos outros, significa a lei natural que estabelece: ninguém pode ser feliz concentrando riquezas, no meio de pessoas infelizes vivendo na pobreza.

Albert Francis Blakeslee

DENNY (2001) não faz distinção entre os conceitos pertinentes à moral e à ética. Para ele, a ética empresarial consiste na busca do interesse comum, ou seja, do empresário, do consumidor e do trabalhador. Persiste na prerrogativa de que a lógica da empresa é necessariamente ética, e as empresas imorais não são, por conseguinte, autênticas empresas.

Ressurge, no Brasil, a preocupação sobre a ética nos negócios. O grande desafio ético está na descoberta de como libertar o mundo da pobreza e da opressão hedionda em que vive. SANTOS, citado por MOREIRA (1999).

Várias são as concepções de que a importância da moral, para as empresas seria reforçar os interesses do sistema econômico dominante para elas. ALVES, ao referenciar HOMANN, preceitua que a moral aparece não como motivação, mas como restrição, tornando-se válida mediante regras que, de modo neutro, obriguem a todos no que tange à concorrência. Corroborando com esse entendimento, ALVES (2005, p. 19) complementa:

A ética surge para as empresas, então, como um instrumento imposto pela sociedade para restringir as ações dos agentes econômicos a fim de que façam exatamente aquilo que eleve o bem-estar de todos os indivíduos, mesmo que em detrimento dos interesses da corporação.

Dentre abordagens distintas, identifica-se a que preconiza a subordinação da economia à ética, para que a sociedade alcance o bem-estar necessário para todos os membros. Sob esse aspecto, ARRUDA *et al.* (2001, p. 150) defende:

[...] a economia e a ética são ciências autônomas, porém, não independentes. A economia está subordinada à ética, embora elabore suas teorias e propostas com liberdade. Como o fim ético é mais importante que o fim econômico, pois este último diz respeito só a um aspecto da vida humana, enquanto o primeiro refere-se ao fim último e mais importante do homem, as políticas e o comportamento econômico dos agentes não devem ir contra a ética, porque nesse momento iriam contra o próprio homem e contra a sociedade.

A economia e os economistas, se verdadeiramente desejarem contribuir para o desenvolvimento das pessoas e para o bem comum da sociedade, não poderão ignorar a ética, mas deverão servir-se das normas morais e éticas como norte e guia.

Complementando, ARRUDA argumenta que a ética não é uma limitação para a economia. Tal qual uma estrada não é uma imposição para os veículos que nela trafegam. Sua função é facilitar que as pessoas cheguem a seu destino, mesmo que, aparentemente, seja uma limitação trafegar dentro da estrada e obedecer às leis do trânsito. Entretanto, exemplifica que o motorista tem a liberdade inclusive de trafegar, na contramão da estrada, sendo, contudo, passível de sanções legais aplicáveis à infração, tal qual o praticante de atos antiéticos o é na vida social.

O Instituto Ethos discorre sobre o tema:

Ética é a base da Responsabilidade Social e se expressa através dos princípios e valores adotados pela organização. Não há Responsabilidade Social sem ética nos negócios. Não adianta uma empresa, por um lado pagar mal a seus funcionários, corromper a área de compras de seus clientes, pagar propinas a fiscais do governo e, por outro lado, desenvolver programas junto a entidades sociais da comunidade. Essa postura não condiz com uma empresa que quer trilhar um caminho de Responsabilidade Social. É importante seguir uma linha de coerência entre ação e discurso.

2.3.2 Relevância da Ética Empresarial

Todo sistema que diminui a relevância da ética, tende a não respaldar os reclamos da sociedade, a tornar o Estado que o produziu menos democrático, quando não totalitário, e termina por durar tempo menor que os demais ordenamentos que a reconhecem. MARTINS (1999).

Além de outros dispositivos legais, identifica-se na Carta Magna de 1988, capítulo VII, do título III, a imposição da necessidade da ética, no exercício da função de servir à sociedade, configurando, dentre esses princípios, o mais importante da Administração Pública, a saber: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Vê-se que a questão moral e ética, segundo o ordenamento jurídico nacional, tem seus pilares constitucionais.

Ainda com fulcro na Constituição Federal, no âmbito da atividade empresarial, os princípios éticos que norteiam a Ordem Econômica e Financeira são fundamentados na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, reprimindo o abuso do poder econômico e incentivando a livre concorrência.

O parágrafo quarto, do artigo 173, do referenciado diploma legal, estabelece as práticas que devem ser evitadas, na exploração da atividade econômica, por ferir a ética empresarial, dispondo que: "A lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros".

Arnold Wald (*in* MARTINS, p. 26), manifestando-se sobre a crescente importância da ética expressa:

Evoluímos, assim, para uma sociedade em que alguns denominaram "pós-capitalista" e outros "neocapitalista" ou ainda "sociedade do saber", caracterizada pela predominância do espírito empresarial e pelo exercício da função reguladora do direito. O Estado reduz-se a sua função de operador para tornar-se o catalisador das soluções, o regulador e o fiscal da aplicação da lei e a própria administração se desburocratiza. O espírito empresarial, por sua vez, cria parcerias que se substituem aos antigos conflitos de interesses que existiam, de modo latente ou ostensivo, entre empregados e empregadores, entre produtores e consumidores e entre o Poder Público e a iniciativa privada. A sociedade contemporânea apresenta um novo modelo para que a empresa possa progredir e o Estado evolua adequadamente, mediante a mobilização construtiva de todos os participantes, não só do plano político, pelo voto, mas também no campo econômico, mediante várias formas de parceria, com base na confiança e na lealdade que devem presidir as relações entre as partes.

Segundo preconiza o referenciado jurista, a organização empresarial passa a focar valores distintos daqueles, originariamente, predominantes, sujeitando-se a uma nova forma de relação, mais aberta, mais transparente com o governo, com maior interferência dos acionistas e dos empregados sobre sua gestão, e até da própria sociedade civil. Assumindo verdadeiros deveres, não só com os seus integrantes e acionistas, mas também com os seus consumidores, clientes e até com o meio ambiente.

Ainda concernente às fontes legais da ética, no Brasil, o artigo 143 da Lei 6404/1976 enumera os deveres e as responsabilidades dos administradores, realçando a função social da empresa, a fim de orientá-los no exercício das atribuições legais e estatutárias, preconizando os fins e o interesse da companhia, tendo em vista as exigências do bem público e da função social da corporação.

A questão ambiental tem se transformado em objeto de valorização permanente por parte da sociedade, com imperativos apelos éticos. Exige-se, portanto, que as empresas promovam o desenvolvimento sustentável, conforme tem insistido a Câmara de Comércio Internacional.

"Hoje, as grandes entidades financeiras nacionais e estrangeiras só aprovam financiamentos, cujos projetos não afetem o meio ambiente". Santos (*in* MARTINS, 1999, p. 165).

Nesse contexto, decidindo a empresa adotar os postulados éticos em suas relações, faz-se necessário estabelecer as regras de conduta, num instrumento interno, claro, transparente, constituindo-se um Código de Ética. Sua incumbência é padronizar e formalizar o entendimento da organização empresarial em seus diversos relacionamentos e operações, constituindo prova inequívoca de determinação da empresa de aplicar e cumprir os preceitos estabelecidos, evitando a subjetividade nos julgamentos dos princípios éticos. MOREIRA (1999).

2.3.3 Evolução da Ética Empresarial

As fontes doutrinárias definem, modernamente, a empresa como uma atividade econômica organizada, a qual utiliza os fatores de produção, a natureza, o capital e o trabalho, para produzir resultados, representados por um serviço, um bem ou um direito, com o objetivo final de lucro.

O surgimento do conceito de lucro, nas operações de natureza econômica, conflita com os postulados morais e éticos, visto que, originariamente, ele era considerado um acréscimo indevido nas transações comerciais.

No século XVIII, o economista Adam Smith, citado por MOREIRA (1999), conseguiu demonstrar que o lucro não é um acréscimo indevido, mas um vetor de distribuição de renda e de promoção do bem-estar social, expondo pela primeira vez a compatibilidade entre ética e atividade lucrativa.

MOREIRA atribui à encíclica *Rerum Novarum*, do Papa Leão XIII, a primeira tentativa formal de se impor um comportamento ético à empresa.

A partir daí, com base na obra do referenciado autor, surge nos Estados Unidos, em 1890, a Lei *Shelman Act*, destinada "a proteger a sociedade contra os acordos entre empresas, contrários ou restritivos da livre concorrência". Em seguida, no início do século XX, foi

editada a Lei *Clayton*, que complementou a lei *Shelman Act*, "proibindo a prática de discriminação de preços por parte de uma empresa em relação aos seus clientes".

Em 1972, foi realizada a Conferência Internacional Sobre o Meio Ambiente, em Estocolmo, Suécia, organizada pela Organização das Nações Unidas, que teve como finalidade conscientizar "todos os segmentos sociais, inclusive as empresas sobre a necessidade de se preservar o planeta". MOREIRA (1999).

Cinco anos após, o governo americano legisla sobre ética empresarial, através da edição da Lei *Foreign Corrupt Practices Act*, "que proíbe e estabelece penalidades às pessoas ou organizações que ofereçam subornos às autoridades estrangeiras, com a finalidade de obter negócios ou contratos".

No Brasil, foi editada a Lei 4137/1962, já reprimindo o abuso do poder econômico e normatizando as práticas concorrenciais. Em 1994, essa lei foi revogada pela lei 8884/1994, que "dispõe sobre a prevenção e a repressão às infrações contra a ordem econômica, orientada pelos ditames constitucionais de liberdade de iniciativa, livre concorrência, função social da propriedade, defesa dos consumidores e repressão ao abuso do poder econômico".

Além da legislação referenciada, existem outras específicas para diversas áreas, com abordagem ética às questões do trabalho, do meio ambiente e do consumidor, dentre outras.

Relativamente à evolução da ética na organização empresarial, ao que se tem notícia, até o fim da primeira metade do século XX, os conflitos eram solucionados internamente, sendo raras as demandas judiciais, envolvendo esse tema. Prevalencia o poder daquele que, majoritariamente, comandava a empresa.

"Aplicava-se a visão do banqueiro alemão ao qual se atribui a qualificação dos acionistas minoritários como sendo tolos e arrogantes. Tolos porque lhe entregavam o dinheiro e arrogantes, pois ainda pretendiam receber os dividendos". MARTINS (1999, p. 31). Contudo, paulatinamente, foi-se desenvolvendo nova consciência nas relações institucionais e os controladores passam, então, a buscar o consenso entre os participantes da sociedade como um todo.

Como se pode denotar, a legislação brasileira consagra os conceitos de abuso de direito e de responsabilidade pelo desvio de poderes.

A Lei 6404 de 1976, assim como a legislação internacional, tem reconhecido que o poder do voto deve ser exercido, conforme o interesse da sociedade, na forma disposta em seu artigo 115:

O acionista deve exercer o direito de voto no interesse da companhia; considerar-se-á abusivo o voto exercido com o fim de causar dano à companhia ou a outros acionistas, ou de obter, para si ou para outrem, vantagem a que não faz jus e de que resulte, ou possa resultar, prejuízo para companhia ou para outros acionistas.

Observa-se que a obediência à ética e aos bons costumes se impôs até aos acordos de acionistas, cujas cláusulas ilegais, abusivas ou imorais não podem ser consideradas vinculatórias para os seus signatários. Martins (op. cit.).

2.4 Sustentabilidade

A sustentabilidade pode ser relacionada a diversos segmentos, tais como: econômico, social e ambiental. Contudo, o maior volume de referências, na literatura consultada, enfoca a questão ambiental, tratando-se esta como Desenvolvimento Sustentável.

A dimensão econômica, a social e a ambiental são como pilares do Desenvolvimento Sustentável. MELO NETO & FROES (1999).

A Universidade de Brasília (UnB) criou um Centro de Desenvolvimento Sustentável com o intuito de apresentar alternativas viáveis ao desenvolvimento econômico, social, científico e cultural da sociedade, mas com foco, principalmente, na preservação dos recursos naturais.

No portal eletrônico da aludida universidade, fica exposto o conceito para o Desenvolvimento Sustentável, como sendo aquele, cuja satisfação das necessidades presentes não compromete a capacidade das gerações futuras de suprir suas próprias necessidades, “garantindo mais saúde, conforto e conhecimento, sem exaurir os recursos naturais do planeta”.

KRAEMER (2003) além de comungar com o conceito difundido pela UnB, preceitua que as necessidades essenciais dos pobres, no mundo, devem receber a máxima prioridade e que o estágio atual da tecnologia e da organização social impõe limitações ao meio ambiente, impedindo-o de satisfazer as necessidades presentes e futuras do ser humano.

Ainda sobre o tema, no entendimento de KRAEMER, o desenvolvimento sustentável preconiza dimensão ética e política que o considere como um processo de mudança social, “com conseqüente democratização do acesso aos recursos naturais e distribuição equitativa dos custos e benefícios” provenientes do desenvolvimento alcançado.

O desenvolvimento sustentável abrange a equidade social, o equilíbrio ecológico e o crescimento econômico. Nesse sentido, o espírito de responsabilidade comum se faz presente

na exploração de recursos materiais, nos investimentos financeiros e nas rotas do desenvolvimento tecnológico, harmonizando-os. DONAIRE (*in* KRAEMER, 2003).

Corroborando com o trinômio referenciado por Melo Neto & Froes, QUEIROZ & QUEIROZ (2000), em artigo publicado na revista *Pensar Contábil*, denominam que o conceito de sustentabilidade, no âmbito empresarial, conduz a uma visão de negócios que busca refletir em seus resultados, sejam bens ou serviços, os custos ambientais envolvidos com a preservação da natureza e a reparação de danos ambientais já causados, bem como o retorno social de sua lucratividade financeira.

Na visão desses autores, há uma tendência atual de inviabilidade natural de crescimento dos setores que não inovarem em relação à qualidade dos seus produtos ou serviços, bem como em relação a uma postura ecologicamente correta, sob o ponto de vista da sociedade.

Contudo, há que se distinguir, conceitualmente, os termos desenvolvimento e crescimento econômico.

O crescimento não conduz automaticamente à igualdade nem à justiça social, pois não leva em consideração nenhum outro aspecto da qualidade de vida a não ser o acúmulo de riquezas que tem crescido de forma centralizada, de forma concentrada em parcela cada vez menos numerosa da sociedade. MENDES (2003).

Conquanto, o desenvolvimento, apesar de se ocupar também com a geração de riquezas, objetiva sua distribuição, a pretexto de um compromisso mais amplo com a qualidade de vida da população, sob todos os aspectos, buscando inclusive preservar o meio ambiente.

Sob essa ótica, a citada autora externa seu entendimento, quanto à origem do Desenvolvimento Sustentável, afirmando que o atual modelo de crescimento econômico gerou enormes desequilíbrios. Se, por um lado, nunca houve tanta riqueza e fartura no mundo, por outro, a miséria, a degradação ambiental e a poluição aumentam dia-a-dia. Já o modelo de desenvolvimento sustentável busca a conciliação entre a evolução econômica e a preservação ambiental, sem perder de vista a erradicação da pobreza no mundo.

A evolução histórica do desenvolvimento sustentável remonta às teorias administrativas, para as quais as fontes de recursos naturais eram consideradas infinitas. Nesse contexto, o meio ambiente não assumia importância relevante, visto que a teoria econômica focava apenas os recursos considerados escassos na natureza.

Nos dias atuais, TACHIZAWA (*in* MARIANO, 2003, p.21) assevera:

Verifica-se que o importante agora é a inteligência; a capacidade de fazer uso inteligente da informação e de criar idéias que acrescentem valor e aumentem a competitividade. As novas organizações são achatadas na estrutura e esta perde a importância e ganha destaque o posicionamento de áreas funcionais voltadas para o gerenciamento das questões de proteção ao meio ambiente e da Responsabilidade Social.

A sustentabilidade também é inserida, no contexto organizacional, a partir das normas de certificação internacional, denominadas *ISO, International Standard Organization*, mais especificamente as da série 14000.

Essas normas possibilitam o gerenciamento da performance ambiental corporativa, mediante a definição de metas e prioridades, atribuição de responsabilidades, medição e divulgação de resultados sistematizados por uma política ambiental, implementada, bem como avaliada por um plano ou sistema de gestão do meio ambiente. QUEIROZ & QUEIROZ (2000).

2.4.1 Indicadores de Sustentabilidade

Resta, então, a questão da mensuração do desenvolvimento sustentável, despertando interesses de comunidades científicas na definição de indicadores de sustentabilidade, dentre outros organismos governamentais, não-governamentais, institutos de pesquisa, em todo o planeta.

No entanto, pouco se tem de concreto, pois o tema é relativamente novo para a comunidade acadêmica. Poucas são, também, as publicações que o abordam. Muitas informações são obtidas, através de conferências eletrônicas que dão indicações sobre os trabalhos que estão sendo desenvolvidos, assim como sobre o direcionamento que vem sendo dado aos mesmos. Os conceitos são novos e os resultados de pesquisa e experimentação, em grande parte dos casos, não estão disponíveis, pois os trabalhos, em sua maioria, estão em andamento.

O World Resources Institute (WRI) fez um levantamento e acompanhamento de trabalhos que foram ou estão sendo realizados com indicadores de sustentabilidade, principalmente, no que se refere às informações ambientais, observando a evolução e o incremento de trabalhos nessa direção nos últimos seis anos. MARZALL e ALMEIDA (1999).

Como referência é citada a Conferência Mundial sobre o Meio Ambiente (Rio-92), cujo documento final, intitulado “Agenda 21”, enfatiza a necessidade do desenvolvimento de indicadores por parte de cada país, de acordo com a própria realidade.

Os autores referenciados citam, ainda, o Encontro sobre Indicadores Ambientais e de Desenvolvimento Sustentável, em fins de 1993, em Genebra, organizado pelo *United Nations Environmental Program* (UNEP); também citam o trabalho desenvolvido pelo governo holandês, que desde 1991 instituiu o programa de indicadores ambientais, o qual conta com expressivo engajamento da sociedade e com grande participação popular.

São, também, destacadas iniciativas de diversos outros países, principalmente, no continente europeu, como, por exemplo, o encontro internacional realizado, na França, em 1996, sob o tema “Indicadores de Desenvolvimento Sustentável”. Na Áustria, foi iniciado um programa de “eco-pontos” em 1991, com a utilização de indicadores como referenciais. Em 1992, a Organização Internacional da Luta Biológica e Integrada, sediada, na Suíça, realizou experiências, utilizando indicadores para a mensuração dos resultados obtidos. Na Alemanha, a Universidade de Bonn desenvolveu o diagnóstico biótico, com objetivo de avaliar a biodiversidade.

Indicador é uma ferramenta que permite a obtenção de informações sobre uma dada realidade. Tem como principal característica a de poder sintetizar um conjunto complexo de informações, retendo apenas o significado essencial dos aspectos analisados. MARZALL e ALMEIDA (1999).

Na conceituação expressa em documento do *Australian Department of Primary Industries and Energy - DPIE*, (1995), indicadores são medidas da condição, processos, reação ou comportamento que fornecem confiável resumo de sistemas complexos. Sendo conhecidas as relações entre os indicadores e o padrão de respostas dos sistemas, pode-se permitir a previsão de futuras condições.

Muitos aspectos podem ser medidos de diferentes formas, como por exemplo, a matéria orgânica, a qualidade da água, a qualidade do solo, dentre outros. MARZALL e ALMEIDA (1999).

Um indicador é considerado apenas uma medida, não um instrumento de previsão, ou uma medida estatística definitiva, tampouco uma evidência de causalidade, serve apenas para constatar uma dada situação. As possíveis causas, conseqüências ou previsões, que podem ser feitas, são um exercício de abstração do observador, de acordo com sua bagagem de conhecimento e sua visão do mundo. MARZALL e ALMEIDA (1999).

Considerando-se que um indicador deve se referir a elementos relativos à sustentabilidade de determinado sistema, é imprescindível o entendimento claro do significado de sustentabilidade como o objetivo a ser atingido. Logo, a interpretação dos resultados está direta e intrinsecamente relacionada à leitura dos indicadores. Estes, por sua vez, devem propiciar viabilidade econômica e tempestiva, na aplicação, e fornecer respostas imediatas às mudanças.

2.5 Evidenciação contábil

O soberbo desenvolvimento da tecnologia, especialmente, em se tratando da tecnologia da informação, transforma o mundo, praticamente, em um condomínio, onde todas as nações se avizinham. Não há mais o isolamento conseqüente das regiões geográficas, nas quais estão localizadas as sociedades corporativas ou os países a elas vinculados. Todos os fatos e acontecimentos passam a ser de amplo conhecimento e do interesse de todos os povos e nações, praticamente, em tempo real.

Nesse contexto, a transparência dos atos e fatos corporativos ganha maior relevância em função da globalização dos mercados, cenário em que a expansão ou a retração de cada organização empresarial está de forma direta, ou indiretamente, vinculada a questões de interesses internacionais.

A Contabilidade assume, historicamente, sua parcela de participação nesse processo, com o suprimento dessas informações de cunho patrimonial, financeiro, societário, industrial, tributário, social e tantos outros mais, dentro da linha de atuação das mais diversas organizações empresariais e de cada expertise profissional. Qualquer que seja o ramo de atividade lícita, no qual se estabeleça negócio formal, quer dotada de características econômicas ou financeiras, quer no setor público ou privado, sempre constituirá responsabilidade da Ciência Contábil prover informações úteis à tomada de decisão, bem como aos usuários da informação contábil, para os fins que lhes atendam aos mais difusos interesses.

A responsabilidade como provedora de informações econômicas e financeiras da contabilidade remonta há mais de quatro mil anos, evidenciada a partir de referências bibliográficas por HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999), os quais apontam a existência de sofisticados sistemas contábeis, na China, já em 2000 a.C.

Apesar de não haver referências pontuais sobre a “invenção” da Contabilidade, há citações relativas ao surgimento da escrituração por partidas dobradas, já a partir dos séculos XIII e XIV, no norte da Itália.

Os citados autores reverenciam Luca Pacioli como o primeiro codificador da Contabilidade, a partir do livro por ele escrito intitulado *Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportioni et Proportionalitá*, surgido, em Veneza, no ano de 1494, no qual consta uma seção sobre o sistema de escrituração por partidas dobradas, denominada *Particularis de Computis et Scripturis*.

Evolutivamente, a contabilidade alcança o status de Ciência Social aplicada, tendo como objeto de estudo o patrimônio sob os aspectos qualitativos e quantitativos. O primeiro aspecto diz respeito à classificação dos elementos em conformidade com sua natureza, como por exemplo: numerário, bens, obrigações, dentre outros; o segundo, quantitativo, referencia o patrimônio a partir da mensuração econômica dos elementos que o compõem, a partir da respectiva expressão em valores monetários de cada um.

Relativamente ao papel da evidência contábil dos fatos econômicos e financeiros, HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999, p. 39) citam Pacioli em abordagem do que abrangeria as técnicas de elaboração de um balancete, na aludida *Summa*:

Para que tudo fique mais claro no encerramento mencionado, é necessário que faça esta outra comparação, a saber, somar numa folha de papel todos os débitos de Razão+ e colocá-los do lado esquerdo, e somar todos os créditos e colocá-los do lado direito, e depois estas últimas somas serão ressomadas; uma das somas será o total dos débitos, e a outra será o total dos créditos. Agora, se as duas somas forem iguais, ou seja, uma for igual à outra, ou seja, as somas dos débitos e dos créditos, sua conclusão será a de que seu Razão terá sido bem mantido. (...) e encerrado pelo motivo mencionado acima no Capítulo 14; mas, se uma das somas for maior do que outra, terá havido um erro no seu Razão, o qual com diligência, será melhor que o encontre com a inteligência que Deus lhe deu, e com os recursos de raciocínio que tiver adquirido, e que são muito necessários para o bom comerciante, como dissemos no início; caso contrário, não sendo um bom contador em seus negócios, andarás como um cego, e muitas perdas poderão surgir (...).

Denota-se, então, que as técnicas contábeis de mensuração econômica e registro dos fatos abrangem a evidência dos mesmos, a partir da instituição dos primeiros relatórios referenciados.

A maior parte da literatura existente estabelece como principal objetivo da contabilidade a coleta, o registro, a acumulação, a síntese e a interpretação dos fenômenos que afetam a situação patrimonial, financeira e econômica das entidades físicas ou jurídicas, públicas ou privadas, com ou sem fins lucrativos.

Quanto à aplicabilidade, a Contabilidade Financeira enfocada de forma generalizada é denominada Contabilidade Geral. Quando aplicada a ramos específicos de atividades, essa denominação é alterada para atender a essas especificações, tais como Contabilidade Gerencial, Financeira, Comercial, Industrial, Pública, Bancária, Hospitalar, Agropecuária, de Seguros e Social, dentre outras.

Nessa abordagem, merecem destaque as definições estabelecidas por ATKINSON *et al.* (2000, P. 36/37) para a Contabilidade Gerencial e a Financeira. A primeira é caracterizada como “processo de produzir informação operacional e financeira para funcionários e administradores”; a segunda como “processo de elaboração de demonstrativos financeiros para públicos externos”.

A diferença básica entre os conceitos apresentados por ATKINSON é o destinatário da informação contábil. A questão da evidenciação contábil está presente em ambos. Quer através da produção de informações operacionais e financeiras, ou por intermédio da elaboração de demonstrativos financeiros.

HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999, p. 23/8) dissertam sobre o que denominam de enfoques mais comuns da Contabilidade: “fiscal, legal, ético, econômico, comportamental e estrutural”, os quais serão apresentados seqüencialmente, de forma sintética, com base nos conceitos referenciados por esses autores.

Considerando-se a abordagem “fiscal”, deve-se levar em conta que seu objetivo é distintamente diferente do que preconiza a Contabilidade Financeira. Seu interesse maior é a definição da base de cálculo para apuração dos tributos devidos, em conformidade com a legislação tributária, chegando a gerar efeitos adversos em contraponto à teoria, aos princípios e à prática contábil salutar.

O enfoque, quanto ao aspecto “legal”, encontra respaldo na imposição de procedimentos contábeis por um organismo oficial, através de normativos instituídos em função da sua própria competência ou, diretamente, de leis promulgadas com esse fim.

A fim de estabelecer um referencial conceitual para a Contabilidade, o FASB, ao investigar o uso da lei, como base dos princípios contábeis, reconhece a influência de outros aspectos que transcendem às referências legais. Na conclusão de HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999, p. 25), embora a lei certamente proporcione numerosos exemplos que podem estimular o pensamento em questões de teoria da contabilidade, raramente ela é fator decisivo.

Segundo esses autores, a abordagem sob o aspecto “ético” enfatiza os conceitos de justiça, verdade e equidade. Considerações tais como ausência de viés e fidelidade de

representação são vistas como características necessárias de um sistema contábil confiável, segundo esses autores.

A contabilidade abordada sob o ponto de vista “econômico” tem suscitado diversas linhas de pesquisa, nos meios acadêmicos, a fim de analisar a correspondência entre interpretações econômicas e informações contábeis.

Sob o aspecto econômico, a contabilidade deve considerar as concepções de macroeconomia, microeconomia e contabilidade sócio-empresarial.

No ambiente macroeconômico a divulgação de dados sobre indicadores e atividades econômicas ocorre em nível mais amplo do que seria para a própria empresa. No microeconômico ocorreria o contrário, essa divulgação ficaria mais restrita ao “nível da empresa.” Sobre a contabilidade social-empresarial:

Os custos da poluição ambiental, do desemprego, de condições insalubres de trabalho e outros problemas sociais não são normalmente divulgados por uma empresa, exceto à medida que são assumidos diretamente por ela por meio de tributação e regulamentação. A contabilidade social-empresarial visa atacar essas questões. HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999, p. 26).

Uma alternativa ao enfoque econômico consiste em admitir, na teoria da contabilidade, os preceitos provenientes da psicologia e da sociologia. No enfoque “comportamental”, a preocupação reside na relevância da informação transmitida a responsáveis pela tomada de decisões e no comportamento de indivíduos ou grupos diversos, em consequência da apresentação de informações contábeis.

Por fim, considerado como o enfoque clássico à Contabilidade, vem a abordagem sob o aspecto “estrutural”, por se concentrar na estrutura do próprio sistema contábil, com emprego amplo da analogia no tratamento dos problemas semelhantes. A uniformidade constitui busca constante no registro e na divulgação de transações e informações contábeis.

Independentemente do ramo ao qual se aplica, do objetivo teórico a que se destina e do enfoque sob o qual é abordada, a Contabilidade evolui sempre no sentido da evidenciação econômica dos fatos, através da prestação de informações dotadas de características qualitativas essenciais. HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999, p. 89). Essas características são representadas, principalmente, pela materialidade, pela relevância e pelo valor preditivo da informação.

Sob o enfoque da materialidade, a informação deve proporcionar benefícios superiores a seu custo. A relevância requer que a informação seja pertinente ou esteja associada, de maneira útil, a ações que visem facilitar ou obter os resultados desejados. Relativamente ao

valor preditivo, os autores citam o *Financial Accounting Standards Board* (FASB): “A qualidade da informação ajuda os usuários a aumentarem a probabilidade de prever, corretamente, o resultado de eventos passados ou presentes”.

Concluem os autores referenciados que a informação deve ser oportuna, confiável e provida de fidelidade aos fenômenos que pretende representar, com a máxima neutralidade, permitindo sempre a comparabilidade, preservando a uniformidade e a consistência, bem como respeitando a materialidade.

2.5.1 Fundamentos da Contabilidade

A Contabilidade, no seu mister de ciência social aplicada, tem uma estrutura conceitual básica pautada no que se denomina Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Com o sentido de melhor entender essa estrutura, a doutrina referencia suposta hierarquia conceitual aos fundamentos da Contabilidade. Em contraponto, as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), editadas pela Resolução CFC nº 750, de 1993, não adota essa hierarquização, apesar de referendar que esses princípios representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País.

Estabelece o CFC que a observação desses princípios deve ser de cunho obrigatório por parte do profissional de contabilidade, no exercício de suas funções, destacando-se que, em situações concretas, a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais.

Os conceitos fundamentais à Contabilidade incluem a noção de entidade, a idéia de empresa em funcionamento, a periodicidade, o conservadorismo e a unidade monetária como base de mensuração. HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999).

O Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (IPECAFI) elaborou, em 1986, um estudo relativo à conceituação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, o qual foi aprovado e divulgado pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON). Este estudo foi referendado pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e reproduzido por IUDÍCIBUS *et al.* (2003), o qual conceitua os fundamentos à Ciência Contábil, sendo eles divididos e classificados em três categorias básicas, a saber: “postulados ambientais da Contabilidade; princípios contábeis propriamente ditos; restrições aos princípios contábeis fundamentais – Convenções”.

Na conceituação do referenciado estudo, são denominados dois postulados à Contabilidade, sendo estes entendidos como premissas básicas acerca do ambiente econômico, político e social, no qual a Contabilidade deve operar.

2.5.1.1 Postulado Ambiental da Entidade

Segundo preceitua o Postulado da Entidade Contábil, “a Contabilidade é mantida para as Entidades; os sócios ou quotistas destas não se confundem, para efeito contábil, com aquelas [...]”.

Para MOONITZ (in IUDÍCIBUS 2000), o qual também é referenciado por HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999), a definição de entidade contábil consiste em determinar a unidade econômica que exerce controle sobre recursos, aceita responsabilidade por assumir e cumprir compromissos, bem como conduz a atividade econômica. “[...] Essa entidade contábil pode ser uma pessoa física, uma sociedade limitada, uma grande sociedade por ações, um grupo engajado em uma atividade com finalidade de lucro ou não [...]”.

2.5.1.2 Postulado Ambiental da Continuidade

Na caracterização do segundo postulado ambiental da Contabilidade, o IPECAFI enuncia que “para a Contabilidade, a Entidade é um organismo vivo que irá viver (operar) por um longo período de tempo (indeterminado) até que surjam fortes evidências em contrário”, tendo como consequência imediata a caracterização dos ativos como capazes de gerarem serviços ou benefícios futuros.

Na interpretação de HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999), esse postulado pressupõe que a entidade contábil continuará funcionando por tempo suficiente para cumprir seus compromissos existentes.

IUDÍCIBUS (2000, p. 48), além de corroborar com a doutrina predominante quanto à continuidade das entidades, complementa esse entendimento com assertivas sobre a avaliação de ativos, levando-se em conta suas prerrogativas básicas pertinentes à expectativa de geração de benefícios ou serviços futuros:

As entidades, para efeito de contabilidade, são consideradas como empreendimentos em andamento (*going concern*), até circunstância esclarecedora em contrário, e seus ativos devem ser avaliados de acordo com a potencialidade que tem de gerar benefícios futuros para a empresa, na continuidade de suas operações, e não pelo valor que poderíamos obter se fossem vendidos como estão.

HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999) referenciando Luca Pacioli acrescentam a questão da periodicidade contábil, segundo a qual as contas devem ser encerradas a cada ano.

No entendimento do IPECAFI, exercício financeiro anual ou semestral é uma ficção determinada pela necessidade de se tomar o pulso do empreendimento de tempos em tempos.

Conclui-se que apesar do preceito unânime de continuidade da organização empresarial ou civil, há a necessidade de se avaliar o rumo que sua gestão está reservando, através de aferições periódicas de resultado que contemplam o estado patrimonial presente e predições de tendências futuras.

2.5.1.3 Princípios Fundamentais de Contabilidade

Em conjunto com os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), na busca infindável de valorização e desenvolvimento dos preceitos e da classe contábil, ao instituir os Princípios Fundamentais de Contabilidade através da Resolução CFC 750/1993, referencia a doutrina pertinente ao assunto, mas tangencia a hierarquização doutrinária preconizada pelo IPECAFI em seu multicitado estudo.

Assim, o que na definição do IPECAFI são denominados de Postulados, na conceituação do referenciado normativo são tratados como dois outros princípios, apesar da consonância mantida entre os significados e a importância a eles atribuída.

O artigo terceiro da Resolução CFC 750/1993 enumera os princípios nos quais o profissional da Contabilidade deve se pautar no exercício das suas funções. “São Princípios Fundamentais de Contabilidade”:

- I – o da ENTIDADE;
- II – o da CONTINUIDADE;
- III – o da OPORTUNIDADE;
- IV – o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- V – o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;
- VI – o da COMPETÊNCIA; e
- VII – o da PRUDÊNCIA.

Serão abordados, em destaque, seqüencialmente, os conceitos de cada um deles na forma editada pelo normativo referenciado, acrescentando-lhes sempre que pertinente, as considerações e desdobramentos doutrinários respectivos.

2.5.1.3.1 Princípio da Entidade

Segundo o artigo quarto dessa da Resolução CFC 750 de 1993:

O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Ainda segundo esse instituto, o patrimônio é de propriedade da entidade, não comportando reciprocidade nesse conceito, acrescentando-lhe que a soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova entidade, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

2.5.1.3.2 Princípio da Continuidade

Na mesma linha de raciocínio segue a definição do denominado Princípio da continuidade. O artigo quinto institui: “A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas”.

Esse dispositivo alude possíveis reflexos nos ativos e nos passivos da entidade, em função da sua continuidade, vinculando-a à questão da competência.

No que concerne a esses dois princípios, pouco se acrescenta em relação aos conceitos doutrinários dos mesmos como postulados, salvo o *status*.

2.5.1.3.3 Princípio da Oportunidade

Dando seqüência ao citado normativo, o artigo sexto preceitua:

O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Nessa definição também são incluídos aspectos pertinentes à efetivação de registros dos fatos em consonância com a certeza, mesmo que razoável, de sua ocorrência, atribuindo-lhes pertinências aos aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio e tendo como referência a periodicidade da informação, útil ao processo decisório.

2.5.1.3.4 Princípio do Registro pelo Valor Original

O artigo sétimo da referenciada Resolução atribui conceito ao Princípio do Registro pelo Valor Original:

Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE.

Além da base conceitual, esse princípio institui parâmetros para a avaliação de ativos, mensurados em moeda corrente nacional, preconizando-se a homogeneização quantitativa dos mesmos.

Relativamente a esse princípio, o estudo desenvolvido pelo IPECAFI, em 1986, denomina-o como Princípio do Custo como Base de Valor e enuncia:

[...] o Custo de aquisição de um ativo ou dos insumos necessários para fabricá-lo e colocá-lo em condições de gerar benefícios para a Entidade representa a base de valor para a Contabilidade, expresso em termos de moeda de poder aquisitivo constante [...]

Em corroboração com o conceito doutrinário, IUDÍCIBUS (2000) estabelece como pressuposto básico para seu entendimento que os ativos sejam incorporados pelo preço pago para adquiri-los ou fabricá-los, acrescidos de todos os gastos necessários para colocá-los em condições de gerar benefícios para a empresa.

Nota-se que o conceito estabelecido pela propalada Resolução do CFC, no caput do artigo sétimo, utiliza o termo “expressos a valor presente na moeda do País”. O IPECAFI utiliza a expressão “expresso em termos de moeda de poder aquisitivo constante”. A primeira das expressões, em destaque, remete ao denominado Princípio do Denominador Comum Monetário, referenciado doutrinariamente pelo próprio IPECAFI e por IUDÍCIBUS (2000). A segunda expressão, em evidência, aborda a questão relacionada à variação do poder aquisitivo

da moeda no tempo, questão esta tratada como o Princípio da Atualização Monetária, pelo CFC.

Na conceituação do IPECAFI, sem negligenciar as qualidades essenciais e as específicas de ativos e passivos como geradores de fluxos futuros de caixa, a dimensão financeira da Contabilidade é expressa pelo Princípio do Denominador Comum Monetário: “as demonstrações contábeis, sem prejuízo dos registros detalhados de natureza qualitativa e física, serão expressas em termos de moeda nacional de poder aquisitivo da data do último Balanço Patrimonial” [...].

Corroborando com esse conceito, IUDÍCIBUS (2000) preleciona que existe correlação entre esse princípio e o pressuposto contábil de evidenciação da composição patrimonial de bens, direitos e obrigações de várias categorias, por intermédio da mensuração monetária.

Conclui-se que a questão pertinente ao “Denominador Comum Monetário” é tratada pelo CFC como assunto atinente ao Princípio do Registro pelo Valor Original. Já o aspecto relativo à variação do poder aquisitivo da moeda intitulado pelo CFC como Princípio da Atualização Monetária é abordado pela doutrina e pelo IPECAFI como parte integrante do Princípio do Denominador Comum Monetário.

2.5.1.3.5 Princípio da Atualização Monetária

Os dados contábeis não são limitados à mensuração em termos de unidade monetária, mas os relatórios contábeis incluem informações, basicamente, financeiras, perpetuando a expressão da moeda como a melhor unidade de medida, principalmente, quando se almeja a agregação de valores. Contudo, a limitação da expressão monetária em função da instabilidade histórica do seu valor, caracteriza a necessidade do uso de técnicas que corrijam, ou ao menos amenizem, essas discrepâncias. HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999).

Considerando-se a realidade econômica do Brasil à época em que foi editada a aludida Resolução, era mais que pertinente a instituição do Princípio da Atualização Monetária, na forma definida pelo artigo oitavo: “os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais”.

Com efeito, a Lei 6404 de 1976 já estabelecia mecanismo de atualização monetária de itens patrimoniais, através do artigo 185:

Nas demonstrações financeiras deverão ser considerados os efeitos da modificação no poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do exercício.

§ 1º Serão corrigidos, com base nos índices de desvalorização da moeda nacional reconhecidos pelas autoridades federais:

- a) o custo de aquisição dos elementos do ativo permanente, inclusive os recursos aplicados no ativo diferido, os saldos das contas de depreciação, amortização e exaustão, e as provisões para perdas;
- b) os saldos das contas do patrimônio líquido.

§ 2º A variação nas contas do patrimônio líquido, decorrente de correção monetária, será acrescida aos respectivos saldos, com exceção da correção do capital realizado, que constituirá a reserva de capital de que trata o § 2º do artigo 182.

§ 3º As contrapartidas dos ajustes de correção monetária serão registradas em conta cujo saldo será computado no resultado do exercício.

Esse dispositivo vigorou até 1995, quando foi editada a Lei 9249, a qual veta a correção monetária de itens patrimoniais com o objetivo de recomposição da perda do poder aquisitivo da moeda, segundo dispõe seu artigo quarto.

Contudo, confirmando os parâmetros instituídos pelo FASB-52, relativamente, a regimes econômicos inflacionários, o CFC editou a Resolução 900, de 2001, que estabelece o reconhecimento da variação do poder aquisitivo da moeda para os regimes de alta inflação na economia, através do seu artigo primeiro: “a aplicação do Princípio da Atualização Monetária é compulsória quando a inflação acumulada no triênio for de 100% ou mais”.

Apesar da referenciada norma guardar consonância com os padrões internacionais, quanto aos regimes inflacionários e corroborar com os padrões preconizados pela doutrina contábil em relação a esse assunto, colide de forma frontal com o veto legal em vigor à correção monetária, instituído pela Lei 9249 de 1995.

2.5.1.3.6 Princípio da Competência

Com o intuito de estabelecer diretrizes para a classificação das mutações patrimoniais com reflexos aumentativos ou diminutivos, no patrimônio líquido, o Princípio da Competência instituído, através do artigo nono da Lei das Sociedades Anônimas, preceitua que “as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento”.

Corroborando com o texto legal, o CFC através da citada Resolução 750 acrescenta que “o reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração”, já que a operacionalização dos ativos e passivos tem como objetivo a geração de resultado.

O parágrafo terceiro do nono artigo da Lei 6404 estabelece parâmetros, quanto à realização das receitas. Consideram-se realizadas:

- I - nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;
- II - quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;
- III - pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;
- IV - no recebimento efetivo de doações e subvenções.

Reportando-se ao multicitado estudo realizado pelo IPECAFI, a realização das receitas goza de *status* de princípio, a despeito de ter sido incluído como um parágrafo ao artigo que institui o Princípio da Competência pela Lei 6404. Para aquele instituto:

A receita é considerada realizada e, portanto, passível de registro pela Contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela Entidade são transferidos para outra Entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a Entidade produtora.

O quarto parágrafo desse mesmo nono artigo da Lei 6404 considera incorridas as despesas em três situações distintas:

- I - quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;
- II - pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;
- III - pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

A interpretação literal do texto exarado, no caput do artigo nono da Lei, remete ao entendimento de que a competência estaria, estritamente, relacionada às contas de resultado. Entretanto, partindo-se do pressuposto de que os ativos e passivos têm como finalidade gerar resultados, preconizando-se que esses sejam oriundos do confronto entre receitas e despesas, computados contabilmente dentro de cada período de sua ocorrência, independentemente, do respectivo recebimento ou pagamento, depreende-se que a contrapartida desses registros reflitam, adequadamente, nas contas patrimoniais os seus efeitos, em observância à competência.

2.5.1.3.7 Princípio da Prudência

Por fim, o décimo artigo da Resolução CFC 750 institui o último princípio integrante da sua conceituação:

O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

A lógica dessa escolha é a hipótese de que resulte sempre menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

2.5.1.4 Convenções Contábeis

São tratadas pela doutrina como complementos aos postulados ou restrições à abrangência dos princípios e também constituem objeto do citado estudo desenvolvido pelo IPECAFI, o qual reconhece quatro convenções.

Para a Convenção da Objetividade esse instituto preconiza que:

Para procedimentos igualmente relevantes, resultantes da aplicação dos Princípios, preferir-se-ão, em ordem decrescente:

- a) os que puderem ser comprovados por documentos e critérios objetivos;
- b) os que puderem ser corroborados por consenso de pessoas qualificadas da profissão, reunidas em comitês de pesquisa ou em entidades que têm autoridades sobre princípios contábeis [...].

Quanto à Convenção da Materialidade, o foco está na [...] “influência e materialidade da informação evidenciada ou negada para o usuário à luz da relação custo-benefício, levando em conta aspectos internos do sistema contábil.”

É lógico que não existe um sentido absoluto de materialidade, podendo ser o mais variado possível, nem existem critérios que possam ser fixados de forma precisa.

É necessária a distinção entre materialidade e relevância. Um não implica, necessariamente, a afetação do outro, podendo ser completamente distintos, admitindo-se inclusive que a configuração de ambos pode estar relacionada às metas e políticas traçadas pela administração da entidade, devendo-se dispensar tratamento específico a cada caso. IUDÍCIBUS *et al.* (2003).

Relativamente à Convenção do Conservadorismo, HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999) partem de dois pressupostos básicos: primeiro, as alocações patrimoniais, freqüentemente, são feitas também com base em períodos passados e futuros. Como a Ciência Contábil preconiza a continuidade da entidade, às vezes, é necessário fazer suposições a respeito dessas alocações futuras, gerando incertezas. Em segundo lugar, além da incerteza sobre a ocorrência de fatos futuros, a Contabilidade obriga-se a mensurá-los economicamente. Essa estimativa de valores só pode ser considerada como de natureza preliminar.

O CFC dispensa ao conservadorismo o status de princípio, conforme visto anteriormente. Contudo o IPECAFI, através do propalado estudo, enuncia: “entre conjuntos alternativos de avaliação para o patrimônio, igualmente válidos, segundo os Princípios Fundamentais, a Contabilidade escolherá o que apresentar o menor valor para o ativo e o maior para as obrigações” [...].

Por fim, caracterizada como a quarta convenção, tratando-se da Consistência, o IPECAFI entende que “a Contabilidade de uma entidade deverá ser mantida de forma tal que os usuários das demonstrações contábeis tenham possibilidade de delinear a tendência da mesma com o menor grau de dificuldade possível” [...].

Entenda-se que a “tendência” referenciada, nesse conceito, diz respeito apenas aos procedimentos e rotinas contábeis praticados de forma consistente no tempo. IUDÍCIBUS *et al.* (2003) aludem que “qualquer mudança de procedimento, que seja material, deverá ser claramente evidenciada em notas explicativas e os efeitos dela decorrentes, tanto sobre o balanço quanto sobre o resultado, devem ser mensurados e bem enunciados.”

2.5.2 Principais Demonstrações Financeiras

A função fundamental da Contabilidade permanece inalterada, ao longo do tempo, no que diz respeito à finalidade de prover os usuários com as informações contidas nos demonstrativos financeiros que os ajudarão a tomar decisões. IUDÍCIBUS (2000).

O FASB (in TINOCO 2001, p.33) preconiza que:

Um demonstrativo financeiro deve prover informações úteis a investidores, credores e outros usuários, atuais ou potenciais, de como investir, conceder créditos, de forma racional e como agir em decisões similares. A informação deve ser compreensível àqueles que possuam conhecimento significativo de negócios e atividades econômicas, e que buscam analisar a informação com certo zelo.

O Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício e a Demonstração do Fluxo de Caixa constituem os demonstrativos financeiros mais importantes, contidos em uma seção do relatório anual aos acionistas. Esses relatórios devem ser acompanhados de Notas Explicativas e de Parecer dos Auditores Externos. STICKNEY & WEIL (2001).

A literatura nacional em muito tem se assemelhado à norte americana, nos últimos tempos. Contudo, há dispositivos legais, os quais denominam e definem os demonstrativos a serem elaborados e as circunstâncias, nas quais devem ser publicados, a fim de prover ao usuário da informação contábil evidenciação suficiente das alterações patrimoniais ocorridas, bem como possibilitar predições de eventos futuros.

A lei 6404 de 1976, intitulada Lei das Sociedades por Ação, na SEÇÃO II, artigo 176, dispõe sobre as demonstrações financeiras no Brasil:

Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I - balanço patrimonial;

II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III - demonstração do resultado do exercício; e,

IV - demonstração das origens e aplicações de recursos.

O referido diploma legal institucionaliza, ainda, a publicação concomitante do Relatório da Administração, das Notas Explicativas e do Parecer de Auditores Independentes para as companhias de capital aberto.

Dessa forma, a legislação societária brasileira institui os instrumentos básicos da evidenciação contábil, com vistas à transparência dos atos praticados pelos gestores da organização empresarial.

No entanto, o fato de existirem normas editadas preconizando a escrituração, a elaboração e a divulgação dos demonstrativos contábeis não elide e nem se pode tangenciar a questão do conflito entre normas legais editadas. Apesar dos limites impostos pela legislação tributária à evolução da Contabilidade, enquanto ciência autônoma, também não há como ignorar as contribuições históricas que as normas tributárias acrescentaram à Ciência Contábil. Entretanto, os efeitos negativos dessa influência são muito expressivos ao longo do tempo.

A partir da edição do artigo 177 da Lei 6404 de 1976, a Contabilidade nacional passaria à integral desvinculação da legislação tributária, adotando registros auxiliares necessários à satisfação dos preceitos tributários, bem como a aqueles oriundos de agências reguladoras de atividades específicas, conforme especifica o parágrafo segundo daquele artigo:

A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras.

A despeito da legislação, há também farta doutrina nacional que, em consonância com as normas vigentes, atribui-lhes abrangência na aplicação dos preceitos editados, difunde interpretação aos dispositivos legais e corrobora com os conceitos e significados semânticos estabelecidos através dos dispositivos legais vigentes no país.

Com base na legislação referenciada e nas doutrinas oriundas de pesquisas acadêmicas e de práticas contábeis adotadas, inclusive em outros países, serão sintetizadas, no presente trabalho, as principais considerações e conceitos sobre demonstrativos financeiros ou contábeis.

2.5.2.1 Balanço Patrimonial (BP)

Partindo-se do referencial legal mencionado, o Balanço Patrimonial é o primeiro dos demonstrativos instituídos. IUDÍCIBUS *et al.* (2003) prelecionam que o BP tem por finalidade apresentar a posição financeira e patrimonial da empresa, em determinada data, representando, portanto, uma posição estática do conjunto de bens, direitos e obrigações que constituem seu patrimônio.

Em outras palavras, STICKNEY & WEIL (2001) corroboram ao expressarem que o BP apresenta um flagrante dos financiamentos e investimentos de uma empresa, em determinado instante.

Esse demonstrativo citado preconiza ordenamento e uniformidade da disposição dos elementos patrimoniais, a fim de propiciar ao usuário dessas informações contábeis adequada análise, bem como a interpretação da situação econômica e financeira da organização empresarial.

A Lei das Sociedades por Ações (1976) institui e estabelece o ordenamento dos elementos que compõem o Balanço Patrimonial. Artigo 178:

No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º o ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

- a) ativo circulante;
- b) ativo realizável a longo prazo;
- c) ativo permanente, dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.

§ 2º No passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos:

- a) passivo circulante;
- b) passivo exigível a longo prazo;
- c) resultados de exercícios futuros;
- d) patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros e lucros ou prejuízos acumulados.

O ativo de uma empresa pode ser assim sintetizado: “os recursos econômicos com capacidade ou potencial para lhe fornecer benefícios futuros.” Como passivo, “os direitos que seus credores têm sobre o ativo.” E, como patrimônio líquido, “o direito que seus proprietários têm sobre o ativo da empresa.” STICKNEY & WEIL (2001, p. 24/5).

Importante salientar as características essenciais dos ativos como sendo a capacidade ou potencial de gerar benefícios futuros, qualificando-se que todos os ativos têm a capacidade de gerar benefícios futuros; mas, nem todos os benefícios futuros constituem ativos.

Contrariamente ao caso dos credores, o direito dos proprietários é um direito residual, isto é, direito ao ativo da empresa excedente ao que é necessário para atender aos direitos dos credores. Ainda nessa linha de raciocínio, o patrimônio líquido se divide em duas partes: o capital integralizado, entendido como o investimento realizado pelos proprietários; e os lucros acumulados como sendo os lucros apurados, historicamente, deles extraídos os respectivos dividendos distribuídos. Os lucros acumulados representam ativos que a administração da empresa reinvestiu na mesma, em benefício dos acionistas. STICKNEY & WEIL (2001).

As definições apresentadas por IUDÍCIBUS *et al.* (2003, p. 29) estão de acordo com as normas societárias vigentes no Brasil:

ATIVO – compreende as aplicações de recursos, normalmente em bens e direitos.

PASSIVO – Compreende as exigibilidades e obrigações.

PATRIMÔNIO LÍQUIDO – Representa a diferença entre o ativo e passivo, ou seja, o valor líquido da empresa.

Necessário, também, faz-se destacar os critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, principalmente em função dos passivos contingenciais, os quais constituem parte integrante desta pesquisa.

De forma mais objetiva, os itens do ativo, do passivo e do patrimônio líquido são expressos em valores monetários, geralmente, medidos de duas maneiras. STICKNEY & WEIL (2001, p. 26):

[...] avaliação histórica, que reflete o custo de aquisição do ativo ou o valor originalmente fornecido pelos credores e acionistas; ou avaliação a preços correntes, que reflete o custo corrente de adquirir o ativo ou o valor de mercado corrente dos direitos dos credores e dos proprietários.

As normas brasileiras estabelecem os critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, dentro do regime de competência, os quais são apresentados em síntese no quadro número um, a seguir.

Ainda quanto à avaliação de ativos, há outros métodos preconizados pela literatura:

Denomina-se custo histórico de um ativo a quantia paga (ou seu equivalente, se outras formas de pagamento forem utilizadas) quando de sua aquisição.
Custo de reposição de um ativo é um valor de entrada, uma vez que representa a quantia que a empresa teria que despende para que o ativo “entrasse” de novo na empresa.
O caixa líquido (preço menos custos de venda) que a empresa poderia receber se vendesse cada ativo separadamente é denominado de valor realizável líquido.
STICKNEY & WEIL (2001, p. 57).

Outra alternativa seria avaliar um ativo por seu valor presente líquido, denominado por esses autores como Valor Presente do Fluxo de Caixa Futuro Líquido.

Quadro 1 - Avaliação dos elementos patrimoniais.

Contas a receber	O valor dos títulos menos provisão para reduzi-los ao valor provável de realização.
Valores Mobiliários (Temporários)	Ao custo de aquisição e atualização monetária devida, reduzidos ao preço de mercado, se este for menor.
Estoques	Ao custo de aquisição e atualização monetária devida, reduzidos ao preço de mercado, se este for menor.
Ativo Imobilizado	Ao custo de aquisição deduzido da depreciação, devida ao desgaste ou à perda de utilidade, ou da amortização ou da exaustão. Em certas circunstâncias é admitida a reavaliação de ativos.
Investimentos quando Relevantes em Coligadas e Controladas (incluindo <i>Joint Venture</i>)	Pelo método da equivalência patrimonial – MEP, ou seja, com base no valor do patrimônio líquido da coligada ou controlada proporcionalmente à participação acionária.
Outros Investimentos	Ao custo de aquisição, menos provisão para reconhecimento de perdas permanentes.
Ativo Diferido	Ao custo de aquisição, deduzido de provisão para amortização.
Exigibilidades	Pelos valores conhecidos ou calculáveis para as obrigações, encargos e riscos, incluindo o Imposto de Renda e dividendos propostos. Para empréstimos e financiamentos sujeitos à atualização monetária, ou pagáveis em moeda estrangeira, pelos valores atualizados até a data do balanço.
Resultado de Exercícios Futuros	Demonstrado pelo líquido entre as receitas menos os custos e despesas correspondentes ou contrapostas a tais receitas.
Patrimônio Líquido	Os investimentos e reinvestimentos (lucros retidos) feitos pelos sócios e eventuais acréscimos por reavaliação de ativos.

Fonte: adaptado de IUDÍCIBUS *et al.* (2003, p. 30).

É de suma importância observar que, tratando-se das exigibilidades, a própria doutrina, em evidente ratificação do que preconiza a legislação societária, aborda a questão dos valores conhecidos ou calculáveis e ainda os riscos, considerando-se sua potencialidade. Nesse caso, em muito se assemelha ao conceito de Provisões, oportunamente abordado em capítulo próprio deste trabalho.

2.5.2.2 Demonstração do Resultado do Exercício (DRE)

O artigo 187 da Lei das Sociedades por Ações institui que a demonstração do resultado do exercício discriminará:

- I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;
- II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;
- III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;
- IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais e o saldo da conta de correção monetária (artigo 185, § 3º);
- V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;
- VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;
- VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

Esse constitui o segundo demonstrativo financeiro principal, o qual apresenta o resultado das operações da empresa, durante certo período, resultante do confronto entre receitas e despesas, denominado de lucro ou prejuízo. Para receitas, são consideradas as entradas de ativos ou reduções de passivos decorrentes da venda de bens e prestação de serviços aos clientes. Em contraponto, as despesas representam saídas de ativos ou aumento de passivos utilizados na geração das receitas. O Custo dos Produtos Vendidos mede os custos dos estoques vendidos aos clientes. STICKNEY & WEIL (2001, p. 27/109).

A definição formulada por IUDÍCIBUS *et al.* (2003, p. 31) expressa mais uma interpretação do instituto legal que uma versão teórica de conceito acadêmico dessa demonstração contábil:

[...] deve ser apresentada na forma dedutiva, com os detalhes necessários das receitas, despesas, ganhos e perdas e definindo claramente o lucro ou prejuízo líquido do exercício, e por ação, sem confundir-se com a conta de Lucros Acumulados, onde é feita a distribuição ou alocação do resultado.

Nesse contexto, definem como lucro líquido o valor final a ser adicionado ao patrimônio líquido da empresa que, em última análise, pertence aos acionistas, ou é distribuído como dividendo.

Ainda dissertando, os autores, com base na interpretação da Lei das Sociedades por Ações, alertam para a vinculação da despesa à receita, sendo aquelas apropriadas em função

de sua incorrência, independentemente, de seus reflexos no caixa, em alusão ao regime de competência.

2.5.2.3 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) e de Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA)

Esse demonstrativo evidencia as mutações do patrimônio líquido em termos globais e internas. As mutações globais são representadas pelas novas integralizações de capital, resultado do exercício, ajustes de exercícios anteriores, dividendos e reavaliações dentre outras; as mutações internas são provenientes de incorporações de reservas ao capital, transferências de lucros acumulados para reservas e transferências de reservas para lucros acumulados, dentre outras, IUDÍCIBUS *et al.* (2003).

Segundo o artigo 186 da Lei 6404/1976, a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados discriminará:

I - o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;

II - as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício;

III - as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período.

§ 1º Como ajustes de exercícios anteriores serão considerados apenas os decorrentes de efeitos da mudança de critério contábil, ou da retificação de erro imputável a determinado exercício anterior, e que não possam ser atribuídos a fatos subseqüentes.

§ 2º A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia.

2.5.2.4 Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR)

Esse demonstrativo é também originário da Lei das Sociedades por Ações número 6404/1976, cujo artigo 188 institui que a demonstração das origens e aplicações de recursos indicará as modificações, na posição financeira da companhia, discriminando as origens dos recursos, agrupadas em:

a) lucro do exercício, acrescido de depreciação, amortização ou exaustão e ajustado pela variação nos resultados de exercícios futuros;

b) realização do capital social e contribuições para reservas de capital;

c) recursos de terceiros, originários do aumento do passivo exigível a longo prazo, da redução do ativo realizável a longo prazo e da alienação de investimentos e direitos do ativo imobilizado.

As aplicações de recursos devem ser agrupadas em:

- a) dividendos distribuídos;
- b) aquisição de direitos do ativo imobilizado;
- c) aumento do ativo realizável, a longo prazo, dos investimentos e do ativo diferido;
- d) redução do passivo exigível a longo prazo.

Deve ainda demonstrar:

O excesso ou insuficiência das origens de recursos em relação às aplicações, representando aumento ou redução do capital circulante líquido;
Os saldos, no início e no fim do exercício, do ativo e passivo circulantes, o montante do capital circulante líquido e o seu aumento ou redução durante o exercício.

Boa parte dos países, que constituem o denominado mundo moderno prefere a Demonstração do Fluxo de Caixa a esse demonstrativo, segundo entendimentos de IUDÍCIBUS *et al.* (2003).

2.5.2.5 Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC)

Asseveram STICKNEY & WEIL (2001) ser este o terceiro demonstrativo contábil mais importante, por explicar as razões, pelas quais o saldo de caixa se altera entre dois balanços consecutivos. A demonstração classifica as razões da alteração do saldo de caixa em atividades operacionais, de investimento e de financiamento; permite a conciliação entre o lucro líquido e o fluxo de caixa operacional.

Esse demonstrativo não é instituído pela legislação societária nacional. Por conseguinte, sua elaboração e divulgação não assumem caráter de obrigatoriedade como os demais demonstrativos abordados até o momento.

As referências bibliográficas são pautadas nas orientações do *Financial Accounting Standards Board (FASB)*, órgão normatizador das práticas contábeis americanas, e do *International Accounting Standards Board (IASB)*, que estabelece normas internacionais de Contabilidade, as quais vêm sendo adotadas progressivamente, por vários países.

O objetivo principal desse demonstrativo é prover informações relevantes sobre os pagamentos e recebimentos, em dinheiro, de uma empresa, ocorridos durante um determinado período. IUDÍCIBUS *et al.* (2003).

2.5.2.6 Demonstração do Valor Adicionado (DVA)

Seu objetivo principal é informar a riqueza gerada e sua distribuição em função do governo e dos fatores de produção, considerando-se estes como capital e trabalho. Não se confunde então com a DRE, sendo esta voltada à apuração do lucro líquido e sua distribuição.

Esse demonstrativo também não tem previsão na legislação nacional. Entretanto, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) incentiva sua elaboração e divulgação de forma voluntária pelas companhias.

2.5.2.7 Balanço Social (BS)

Depreende-se que todas as técnicas utilizadas, pautadas nos fundamentos da Contabilidade, pretendem a geração, a disponibilização de informações econômicas e financeiras úteis e relevantes, em tempo hábil, propícias ao processo de tomada de decisões em qualquer ambiente sócio-econômico.

Então, todos esses preceitos contábeis também devem ser aplicados, no processo de geração de informações desse quilate, à questão da Responsabilidade Social Corporativa, através dos demonstrativos que se fizerem necessários.

Este trabalho tem como objetivo a visibilidade da gestão organizacional sob o enfoque da Responsabilidade Social Corporativa (RSC). Nesse sentido, não se pode prescindir da utilidade do Balanço Social como relatório contábil mais adequado e abrangente, provedor das informações necessárias à divulgação da situação empresarial e ao processo de tomada de decisão.

Contextualmente, torna-se fundamental a apreciação de conceitos diversos, preconizados por renomados autores como SILVA e FREIRE (2001, p. 124):

O Balanço Social é um documento publicado anualmente, reunindo um conjunto de informações sobre atividades desenvolvidas por uma empresa, em promoção humana e social, dirigidas a seus empregados e à comunidade na qual está inserida.

A despeito da vinculação do BS às atividades empresarias por SILVA e FREIRE para os empregados e a comunidade, IUDÍCIBUS *et al.* (2003, p. 31), em dissertação sobre o tema, referencia-o como instrumento de divulgação do grau de responsabilidade social da empresa, de forma mais abrangente:

O Balanço Social busca demonstrar o grau de responsabilidade social assumido pela empresa e assim prestar contas à sociedade pelo uso do patrimônio público, constituído dos recursos naturais, humanos e o direito de conviver e usufruir os benefícios da sociedade em que atua.

Entretanto, para TINOCO (2001, p. 14), o “Balanço Social é um instrumento de gestão e de informação que visa evidenciar, de forma mais transparente possível, informações econômicas e sociais, do desempenho das entidades, aos mais diferenciados usuários, entre estes os funcionários”.

Em contraste com a abrangência denotada no conceito formulado por TINOCO (2001), FREIRE & REBOUÇAS (*in* BALDISSERA, 2001) expressam conotação restritiva ao uso do Balanço Social como instrumento mais direcionado ao processo de tomada de decisões gerenciais.

Ainda na interpretação de TINOCO (2001), MARQUÈS vincula de forma restritiva a elaboração do Balanço Social à descrição do quadro de pessoal, às condições de trabalho, à forma de admissão e demissão.

DANZIGER (*in* TINOCO, 2001, p. 30) conceitua:

O Balanço Social é um documento importante, espelho da situação social na empresa, ele testemunha o clima que rege Plataforma de cooperação ou de reivindicação, ele inaugura de maneira implícita uma nova era nos relatórios entre a direção e os assalariados.

As visões de MARQUÈS e de DANZIGER expressas, anteriormente, são referenciadas por MARIANO (2003) como fontes de abordagens de realidades francesas, cuja ênfase do BS é a evidenciação da gestão empresarial dos Recursos Humanos.

2.5.3 Tratamento Contábil dos Gastos Sociais e Ambientais

A Contabilidade, no desempenho do seu mister de estudo do patrimônio, adota as mais diversas técnicas, a fim de alcançar seu objetivo de gerar informação útil, relevante e tempestiva aos diversos segmentos de usuários. Essas técnicas são aplicadas na metodologia de registros, no tratamento dos dados, na mensuração econômica dos fatos, na avaliação dos elementos patrimoniais, na interpretação dos relatórios gerados e assim por diante.

No desempenho das atribuições pertinentes à seara contábil, além dos fatos ocorridos, no presente, os fatos relativos a períodos passados e futuros, bem como os possíveis desdobramentos de todos eles, também se constituem objetos da Contabilidade. Contudo, o

tratamento dispensado, contabilmente, a cada caso difere em função da ocasião de sua ocorrência.

Aos fatos ocorridos, no passado ou no presente, cuja mensuração atual e respectivos desdobramentos são conhecidos, integralmente, são aplicáveis técnicas mais objetivas na atribuição de seus valores. Entretanto, aos fatos passíveis de previsões futuras, ou aqueles ocorridos em outros períodos, com desdobramentos futuros incertos, a mensuração econômica lhes é atribuída por estimativa, consubstanciando-se a necessidade de constituição das denominadas provisões.

Sobre contingências admite-se que o assunto é controverso em Contabilidade. “As contingências constituem obrigações potenciais futuras, e não obrigações correntes”. Complementam, citando os pronunciamentos do *Financial Accounting Standards Board (FASB)* e do *International Accounting Standards Committee (IASC)*, os quais estabelecem que a empresa deve reconhecer uma perda contingente, apenas se forem atendidas duas condições: “(a) as informações disponíveis antes da publicação das demonstrações financeiras indicam que é provável que um ativo sofra um dano econômico ou que um passivo seja reconhecido; e (b) o valor da perda possa ser estimado razoavelmente”. STICKNEY & WEIL (2001, p. 450).

A definição de contingência enunciada pelo SFAS cinco é:

Uma condição ou situação existente, um conjunto de circunstâncias envolvendo incerteza quanto a ganhos ou perdas possíveis [...] para uma empresa, que será finalmente dirimida quando um ou mais eventos futuros ocorrerem ou deixarem de ocorrer. A resolução da incerteza poderá confirmar a existência de um passivo. HENDRIKSEN e VAN BREDA (1999, p.288).

Harmonizando-se as definições de contingências com passivos, pode-se interpretar que uma perda contingente poderia ser definida como um sacrifício futuro provável de benefícios econômicos, resultante de obrigações presentes de uma entidade, no sentido de transferir ativos ou prestar serviços a outras entidades no futuro. STICKNEY & WEIL (2001).

Advertem os autores que a probabilidade de ocorrência do evento no futuro sendo apenas razoável, o mesmo deve ser tão somente reportado nas notas explicativas. Para serem reconhecidas nas demonstrações financeiras, como passivos, as contingências devem atender as condições instituídas pelo SFAS de número cinco, que são: satisfação da definição de passivo; a probabilidade de ocorrência de o evento futuro ser relativamente elevada; e, a perda contingente pode ser razoavelmente estimada.

As provisões são, normalmente, encargos e riscos já conhecidos, seus valores são calculáveis, mesmo por estimativas, não havendo nada que obste seu reconhecimento como passivo nas demonstrações contábeis, conclui IUDÍCIBUS *et al.*(2003).

Em artigo publicado, na Revista Pensar Contábil número nove, de 2000, COELHO *et al.* dissertam sobre o tratamento contábil dos gastos sociais e ambientais, atinente ao reconhecimento, à classificação, ao registro e à evidenciação nos relatórios contábeis. Esse estudo será apresentado de forma mais detalhada, na presente pesquisa, em função da relevância do tema e da escassez de fonte bibliográfica que o referende.

Contabilidade Social se justifica pela exata relação de interdependência que une a sociedade à empresa e estas ao meio ambiente. Dessa forma fica evidente a vinculação das atividades corporativas à sociedade e ao meio ambiente, como premissas básicas ao conceito de RSC, COELHO *et al.* (2000, p. 12):

A melhoria das condições de vida passa obrigatoriamente por um conjunto de ações que transcende ao importante item de preservação ambiental e se expande para a melhoria das condições de trabalho, assistência médica e social, além de incentivo às atividades culturais, artísticas e esportivas, bem como à preservação, reforma e manutenção de bens públicos e religiosos.

RIBEIRO (1992) em sua dissertação de mestrado aborda duas alternativas para a contabilização de gastos realizados com aspectos pertinentes à RSC. Uma, seria a geração de relatórios específicos para esse fim; a outra, consiste em incluir, nos demonstrativos contábeis convencionais, todos os dados e informações pertinentes à RSC.

Entretanto, a natureza das informações atinentes à RSC difere em muito da natureza dos demonstrativos contábeis ditos convencionais. Estes são, extremamente, sintéticos; enquanto os dados relativos à RSC são, altamente, analíticos, detalhados, contrapondo-se à natureza dos dados contidos nos demonstrativos contábeis convencionais.

Em corroboração à segunda alternativa apresentada por RIBEIRO, COELHO *et al.* (2000, p. 15) prosseguem com o tema relativo à contabilização desses fatos, desmembrando-a em três etapas básicas, para os casos de degradação social e ambiental: o reconhecimento, a classificação contábil e a mensuração econômica.

Quanto ao reconhecimento, aludem três momentos distintos:

a) antes da ocorrência do impacto – a possibilidade de ocorrência do evento é reconhecida antes do impacto. Contabilmente na forma de provisão contingencial, em função de a execução das operações normais da empresa serem potencialmente maléficas à sociedade e ao meio ambiente. Isto porque a empresa assume que existe a possibilidade de poder degradar o meio ambiente e a sociedade;

b) na ocorrência do impacto – é o momento em que a empresa dá, efetivamente, causa ao dano, pela emissão de efluentes no ambiente, causando malefícios à natureza e à sociedade. Contabilmente pode ser feito mediante contas de resultado ou da constituição de provisão;

c) após a ocorrência do impacto, quando da verificação do efeito – quando as conseqüências ou efeitos do impacto são sentidos pela natureza e/ou sociedade. Contabilmente os gastos serão registrados diretamente em resultado.

Prelecionam os citados autores que em observância aos fundamentos contábeis da prudência e conservadorismo, a Contabilidade deve reconhecer a potencialidade do impacto previamente. Nesta hipótese, seria contabilizada uma provisão pela possibilidade da ocorrência, um ajuste desta provisão na ocasião da ocorrência, e uma baixa da mesma por ocasião do reparo do dano causado.

Tratando-se da classificação, levando em consideração os aspectos pertinentes ao reconhecimento, os referidos autores asseveram que os gastos devem ser classificados em grupos distintos, de acordo com os objetivos e a finalidade de cada um deles. A forma de divulgação deveria observar critérios seletivos, em conformidade com o respectivo plano de contas adotado pela empresa, propiciando à sociedade identificar as empresas que, voluntariamente, colaboram para a sociedade e aquelas que, simplesmente, aplicam um paliativo para compensar os males causados por elas.

O referencial em relação à postura da empresa, quanto aos aspectos concernentes à RSC, seria a adoção de procedimentos obrigatórios ou espontâneos, desconsiderando-se aqueles quanto à RSC, por representarem apenas cumprimento de obrigação legal.

Relativamente à mensuração econômica desses fatos, prelecionam os autores, COELHO *et al.* (2000, p. 15):

A mensuração deve ser feita pelos gastos orçados para a execução da recuperação ambiental, referentes à remoção dos resíduos, a preparação do terreno, o replantio, a conservação dos equipamentos e instalações de proteção e a recomposição da fauna, bem como da preservação do bem-estar social. O impacto pode ser mensurado nos três momentos de reconhecimento e está sujeito a diferentes graus de arbitrariedade, a saber:

a) antes da ocorrência do impacto – é o mais inexato dos três, em função de ser o risco totalmente abstrato e estar-se relacionando sempre sobre a sua potencialidade, tanto da ocorrência, quanto do seu efeito;

b) na ocorrência do impacto – é menos subjetivo que o anterior e, portanto, o seu cálculo apresenta resultado mais confiável, pois trabalha somente com a variável – potencialidade do efeito – posto que a ocorrência já se verificou;

c) após a ocorrência do impacto, quando da verificação do efeito – é o mais objetivo, possibilitando a determinação dos seus valores com mais exatidão, uma vez que tanto o impacto quanto seus efeitos já se verificaram. Seria o custo da recuperação, procurando restabelecer o *status quo ante*.

Independentemente de qual ou quais sejam os relatórios utilizados para a divulgação das informações pertinentes à RSC, as técnicas utilizadas, na Contabilidade, são imprescindíveis para evidenciação dos fatos pertinentes, quer sejam ocorridos no passado, no presente ou no futuro, cuja mensuração econômica deve atender aos mesmos preceitos adotados e praticados pela Contabilidade na sua abrangência.

A elaboração de relatório específico com o objetivo de prestar informações complementares aos demonstrativos contábeis instituídos por força de lei, ou adotados, tradicionalmente, pela prática contábil salutar, em todo o mundo, deve ser pautada em fontes fidedignas, oriundas dos relatórios contábeis, oficialmente adotados, provenientes de sistema de informação confiável, consubstanciadas em prática contábil salutar e suportados por documentação hábil.

3 ANÁLISE DOS MODELOS DE BALANÇO SOCIAL SELECIONADOS

No presente capítulo, serão apresentados e analisados os modelos de Balanço Social mais utilizados, no Brasil, idealizados pelo IBASE e, em alguns países da Europa, como Portugal, Bélgica e França, a fim de comparar seus conteúdos, destacar possíveis semelhanças existentes, referendar os aspectos pertinentes à sua elaboração, bem como descartar aqueles, porventura, de menor utilidade à evidenciação e transparência da RSC.

O Balanço Social é um instrumento que suplementa os demonstrativos contábeis, tradicionalmente, elaborados e publicados pelas organizações empresariais, cuja adoção é relativamente recente, no Brasil, se comparado ao continente europeu, que já o pratica desde a década de setenta. Em alguns países como a França, por exemplo, foi instituído através da Lei 77.769 de julho de 1977.

Com base no modelo francês, Portugal editou a Lei 141 de 1985, instituindo, também, a obrigatoriedade e um padrão próprio de Balanço Social, o qual vem sendo aprimorado historicamente.

Através de um decreto Real, a Bélgica também instituiu seu próprio modelo de Balanço Social, em 1996, tornando obrigatória sua elaboração para todos os tipos de empresas. O modelo francês obriga somente as empresas com mais de 299 empregados e o português determina a obrigatoriedade apenas para as empresas com mais de cem empregados.

No Brasil, ainda não foi instituído, oficialmente, um modelo de Balanço Social nem condições para sua implantação. Entretanto, a reboque da globalização e das práticas adotadas por outros países rumo à valorização das ações, socialmente, responsável pelas empresas, organismos da sociedade civil têm empreendido esforços, a fim de conscientizar os gestores organizacionais à adoção dessa prática, através de um modelo idealizado pelo IBASE, na década de noventa.

Historicamente, a idéia começou a ser discutida na década de setenta. A partir dos anos oitenta, surgiram os primeiros Balanços Sociais de empresas. Na década de noventa, algumas corporações de diferentes setores passaram a publicar o Balanço Social anualmente.

A proposta, no entanto, só ganhou visibilidade nacional, quando o sociólogo Herbert de Souza, o Betinho, lançou, em junho de 1997, uma campanha pela divulgação voluntária do Balanço Social.

O referenciado sociólogo, através do Instituto Brasileiro de Análise Sociais e Econômicas (IBASE) veio chamar à atenção de empresários e de toda a sociedade para a importância, bem como para necessidade da realização do Balanço Social das empresas em um modelo único e simples.

Por entender que a simplicidade é a garantia do envolvimento do maior número de corporações, o IBASE, em parceria com diversos representantes de empresas públicas e privadas, a partir de debates com vários setores da sociedade, desenvolveu um modelo com o intuito de estimular as empresas a divulgarem seu Balanço Social, independente do respectivo porte e do segmento econômico em que atua.

A predominância de dados que possam ser expressos em valores financeiros ou de forma quantitativa é fundamental para enriquecer este tipo de demonstrativo. Contudo, correlacionar fatores financeiros com fatos sociais é um tanto quanto difícil, porém, os indicadores desenvolvidos do modelo IBASE ajudam às análises comparativas da própria empresa, ao longo do tempo, ou entre outras do mesmo setor.

Em 1998, para estimular a participação de um maior número de corporações, o IBASE lançou o Selo Balanço Social IBASE/Betinho. O selo é conferido, anualmente, a todas as empresas que publicam o Balanço Social no modelo sugerido pelo IBASE, dentro da metodologia e dos critérios propostos.

Através deste selo, as empresas podem mostrar que investem em educação, saúde, cultura, esportes e meio ambiente, veiculando-o em seus anúncios, embalagens, no próprio Balanço Social, em suas páginas na *Internet*, em suas campanhas publicitárias e onde mais lhes aprouver.

O Selo Balanço Social IBASE/Betinho funciona como uma demonstração de que a empresa já deu o primeiro passo para se tornar uma “empresa-cidadã”, comprometida com a qualidade de vida dos funcionários, da comunidade e do meio ambiente, na concepção de seus idealizadores, através da apresentação, publicamente, de seus investimentos internos e externos, com a divulgação anual do seu Balanço Social.

3.1 O Balanço Social Francês

A França consta como o primeiro país, no mundo, a instituir a obrigatoriedade de elaboração e divulgação do BS por parte das empresas com um quadro funcional a partir de 300 funcionários, através da Lei 77.769 de 12 de julho de 1977, também conhecida como

Rapport Sudreau, em referência ao Relatório do Comitê de Estudos para a Reforma da Empresa, coordenado por P. Sudreau.

Esse modelo não comporta informações de ordem econômica ou da gestão financeira da empresa. Seu objetivo principal é complementar os demonstrativos contábeis, que expressam os resultados da gestão econômica, com indicadores sobre a situação social e as condições de trabalho, pertinentes à evolução do seu efetivo, direcionados a prover informação ao Ministério do Trabalho, aos acionistas e aos funcionários.

O conteúdo da aludida Lei define o campo de aplicação, a forma de elaboração do BS, as sanções aplicáveis por infringência aos seus dispositivos, bem como os controles, certificações das informações e tipos de indicadores sociais.

Todas as empresas e estabelecimentos públicos ou privados com mais de 299 empregados são obrigados a elaborar, anualmente, o BS, o qual deve ser apreciado e aprovado por comitês de empresa e delegados sindicais, para posterior envio ao Ministério do Trabalho.

Esse modelo de BS é concebido em sete capítulos, os quais versam sobre:

- I – Emprego;
- II – Remuneração e Encargos Sociais;
- III – Condições de Higiene e Segurança;
- IV – Outras Condições de Trabalho;
- V – Formação Profissional;
- VI – Relações Profissionais; e,
- VII – Outras Condições de Vida.

O setor de atividades em que atuam as empresas é dividido em cinco categorias: a indústria e empresas agrícolas; comércio e prestação de serviços; construção civil; transportes terrestres e aéreos; e indústria de armamento marítimo. A respectiva classificação das empresas, nessas categorias, é feita em função da atividade principal, produtos fabricados ou serviços ofertados.

Cada empresa obrigada à elaboração do BS tem de definir três categorias de empregados, as quais comportam diversas classificações.

Por exemplo, às empresas do setor industrial ou agrícola são definidos os três níveis, na seguinte forma:

- o nível um é composto por profissionais de nível superior e os administradores da empresa;
- o nível dois é constituído de profissionais de nível técnico; e,
- o nível três é destinado aos demais trabalhadores não classificados nos níveis anteriores.

As demais categorias de atividades em que são classificadas as empresas definem esses níveis, conforme a constituição do respectivo quadro de pessoal. Será apresentado, a seguir, um exemplo do modelo de Balanço Social Francês para estabelecimentos do setor industrial ou agrícola.

Notadamente, o capítulo número um do Balanço Social Francês trata, estritamente, de informações pertinentes ao emprego, sob as perspectivas do interesse mais específico do Ministério do Trabalho Francês, das delegações sindicais e dos próprios empregados.

Dentre os dados que compõem esse capítulo, alguns se caracterizam como indicadores relevantes por conterem informações de utilidade mais expressiva. Outros, por conterem aspectos contextualmente menos relevantes, configuram apenas desdobramentos prolixos de alguns itens, tais como os 1.2 ao 1.5.

A estratificação dos indicadores por níveis possibilita uma visão mais detalhada da composição do quadro de empregados e trabalhadores da empresa.

Tabela 1 - Exemplo de Balanço Social Francês para estabelecimentos industriais ou agrícolas

Tabela 1.1 - Capítulo I do Balanço Social Francês

Capítulo I – Emprego

1.1	Número de Empregados	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
1.1.1	Nº total de empregados (final do exercício)				
1.1.2	Nº de empregados permanentes				
1.1.3	Nº de empregados com contrato de trabalho por tempo indeterminado				
1.1.4	Nº médio de empregados no ano				
1.1.5	Nº de empregados, por sexo	M			
		F			
1.1.6	Nº de empregados por idade				
1.1.7	Nº de empregados por tempo de serviço				
1.1.8	Nº de empregados por nacionalidade (Franceses e Estrangeiros)	F			
		E			
1.1.9	Nº de empregados segundo a qualificação				
1.2	Trabalhadores Externos	Total			
1.2.1	Nº médio mensal de trabalhadores temporários				
1.2.2	Duração média dos contratos de trabalho temporários				
1.3	Contratações durante o ano corrente	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
1.3.1	Número de Contratos (por tempo determinado e indeterminado)	D			
		I			
1.3.2	Nº de pessoas contratadas com menos de 25 anos				
1.4	Afastados	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
1.4.1	Quantidade total de empregados afastados				
1.4.2	Quantidade total de demitidos				
1.4.3	Quantidade de licenças por causas econômicas				
1.5	Desempregados	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
1.5.1	Número de desempregados em tempo parcial				
1.5.2	Número total de horas de desempregados parciais				
1.6	Faltas	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
1.6.1	Nº total de faltas				

Fonte: adaptado de SILVA e FREIRE (2001, p. 75).

Contudo, a ausência de informações de mais de um período não permite uma visão comparativa da performance da organização ao longo do tempo.

Tabela 1.2 - Capítulo II do Balanço Social Francês
II – Remuneração e Encargos Sociais

2.1	Total de Remunerações	Total			
2.1.1	Total de salários pagos, por sexo	M			
		F			
2.1.2	Remuneração média mensal, por sexo	M			
		F			
2.2	Hierarquia das Remunerações				
2.2.1	Montante das 10 remunerações mais elevadas				
2.2.2	Relação entre a média dos administradores e os empregados do setor produtivo				
2.3	Encargos Acessórios				
2.3.1	Quantidade de pessoas e salários à disposição de empresas externas:	Quantidade		Salários	
	• Contratos temporários				
	• Outras empresas				
2.4	Encargos Salariais Globais				
2.4.1	Taxas/Receitas				
2.5	Participação Financeira	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
2.5.1	Montante médio dos beneficiários				
2.5.2	Parte do capital destinada aos empregados				
2.5.3	Montante global da reserva de participação				

Fonte: adaptado de SILVA e FREIRE (2001, p. 76).

O capítulo dois permite vislumbrar a política de remuneração da empresa e, com isso, os aspectos pertinentes à distribuição de rendas, demonstrando, ainda, de forma pertinente os montantes por sexo. Permite, também, a visualização dos encargos salariais repassados ao governo.

Entretanto, além de não haver comparação com períodos distintos, os dados relativos aos encargos são apresentados em valores absolutos, limitando a interpretação de forma relativa com os respectivos montantes de salários pagos.

Tabela 1.3 - Capítulo III do Balanço Social Francês
III – Condições de Higiene e Segurança

3.1	Acidentes de Trabalho	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
3.1.1	Nº de acidentes de trabalho, com interrupção da jornada				
3.1.2	Nº de jornadas de trabalho afetadas por acidentes				
3.1.3	Nº de acidentes de trabalho, no percurso, com interrupção da jornada				
3.2	Doenças do Trabalho	Total			
3.2.1	Nº de doenças causadas pelo trabalho, declaradas				
3.3	Despesas com Doenças do Trabalho	Total			
3.3.1	Despesas com doenças realizadas pela empresa				

Fonte: adaptado de SILVA e FREIRE (2001, p. 76).

A relevância dos dados do capítulo três repousa, nos aspectos pertinentes à segurança do trabalho, expressos através da informação, quanto ao número e gastos com essas ocorrências, servindo de base para avaliação da atenção que a empresa dispensa a essas questões e para a seguridade social, apesar de serem relativos, apenas, a um exercício social.

Tabela 1.4 - Capítulo IV do Balanço Social Francês
IV – Outras Condições de Trabalho

4.1	Duração do Tempo de Trabalho	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
4.1.1	Horário médio				
	Número de empregados com tempo parcial				
4.1.2	• Entre 20 e 30 horas				
	• Outras formas de tempo parcial				
4.2	Organização e Conteúdo do Trabalho	Equipe 1	Equipe 2	Equipe 3	Equipe 4
	Efetivos que trabalham em equipe				
4.2.1	• Equipes fixas				
	• Equipes alternativas				
4.2.2	Pessoas utilizadas para tarefas repetitivas				
4.3	Melhoria das Condições de Trabalho	Total			
4.3.1	Total dos gastos com melhorias				

Fonte: adaptado de SILVA e FREIRE (2001, p. 77).

Os indicadores contidos, no capítulo quatro, assumem relativa relevância de caráter interno, pertinente à gestão de recursos humanos, principalmente relacionados à organização e métodos.

Contudo, o indicador econômico dos gastos com melhorias das condições de trabalho merece destaque, em função da representatividade relativa à atenção dispensada pela empresa à questão do bem-estar do corpo funcional.

Tabela 1.5 - Capítulo V do Balanço Social Francês
V – Formação Profissional

5.1	Formação Profissional Contínua	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
5.1.1	Porcentagem dos empregados com formação contínua				
5.1.2	Número de estagiários, por sexo				
	• Masculino				
	• Feminino				
5.1.3	Número de horas de estágio				
	• remunerados				
	• não remunerados				
5.2	Bolsas	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
5.2.1	Número de assalariados beneficiados				

Fonte: adaptado de SILVA e FREIRE (2001, p. 77).

As informações veiculadas, no capítulo cinco, permitem inferências sobre a política de oportunidades praticada pela empresa e seu investimento no aprimoramento profissional dos empregados, que resulta em melhoria de qualidade de vida para eles e qualidade operacional para a empresa. Expressa também os níveis de incentivo praticados pela empresa, em relação ao número de assalariados contemplados com bolsas.

Tabela 1.6 - Capítulo VI do Balanço Social Francês
VI – Relações Profissionais

6.1	Representantes dos Empregados	Total
6.1.1	Composição do comitê central	
6.1.2	Número de reuniões do comitê	
6.1.3	Datas de reuniões do comitê	
6.2	Informações e Comunicações	
6.2.1	Existem estruturas de concentrações	

Fonte: adaptado de SILVA e FREIRE (2001, p. 78).

Dado o caráter das informações contidas, no capítulo seis, não se justificaria sua inclusão, no modelo de BS em função do custo-benefício por sua elaboração e publicação, por se tratar de indicadores de especificidade, praticamente, restrita aos interesses das delegações sindicais.

Tabela 1.7 - Capítulo VII do Balanço Social Francês
VII – Outras Condições de Vida

7.1	Trabalhos Sociais (habitação, transporte, restaurações, lazer, férias, diversos)	Total
7.1.1	Divisão dos gastos, por itens	
7.1.2	Receita do comitê central da empresa	
7.2	Outros Encargos Sociais	
7.2.1	Gastos complementares da empresa com mortes e doenças	
7.2.2	Gastos complementares da empresa com aposentadorias	

Fonte: adaptado de SILVA e FREIRE (2001, p. 78).

Os indicadores contidos, no capítulo sete, são dotados de certa relevância ao exprimir fatores pertinentes aos investimentos realizados pela empresa, relativos a questões de natureza mais sociais, inclusive quanto ao lazer e cultura. Observa-se que o termo encargos sociais é empregado de forma distinta ao conceito adotado no Brasil. Refere-se a gastos voluntários assumidos pela empresa, em caráter de responsabilidade social.

3.2 O Balanço Social Português

Seguindo o exemplo da França, Portugal editou a Lei 141 de 1985, a qual fixa parâmetros e a obrigatoriedade de elaboração e publicação do Balanço Social, por parte das empresas que continham ao menos 500 empregados. A partir da promulgação do Decreto-Lei número nove de 1992, essa obrigatoriedade passou a atingir as empresas com ao menos 100 empregados.

Nos termos do referenciado Decreto, além do modelo de Balanço Social instituído pelo instituto legal, as empresas portuguesas obrigadas à elaboração do referenciado BS devem remetê-lo à comissão de trabalhadores, dentro do prazo determinado pelo governo. Na seqüência, é remetido ao Departamento de Estatística do Ministério do Emprego e da Segurança Social. Este remete cópias às associações, aos sindicatos dos empregados e à Inspeção Geral do Trabalho.

Tal qual, na França, a referenciada legislação também define o campo de aplicação, o modelo para elaboração do BS, a obrigatoriedade de fixarem cópia do mesmo, nas suas respectivas instalações, a fim de propiciar o fácil acesso ao corpo funcional. Define, ainda, as

sanções pecuniárias aplicáveis por infringência aos seus dispositivos, bem como os controles, certificações das informações e tipos de indicadores sociais.

O modelo português apresenta um número menor de capítulos e de indicadores que o modelo francês. Contudo, o nível de detalhamento dos dados é, expressivamente, superior, podendo até comprometer, em termos de materialidade, a sua elaboração e publicação.

Seu conteúdo é composto por cinco capítulos, os quais são desdobrados em indicadores e subindicadores, que tratam a informação em conformidade com os níveis hierárquicos da estrutura organizacional, detalhando os dados, também, por sexo. São os seguintes os níveis hierárquicos:

- Dirigentes;
- Quadros superiores;
- Quadros médios;
- Quadros internos (contramestres e chefes de equipes);
- Profissionais qualificados e altamente qualificados;
- Profissionais semiquualificados;
- Profissionais não-qualificados;
- Praticantes ou aprendizes;

Tabela 2 - Exemplo de Balanço Social PortuguêsLegenda:

- i. Dirigentes;
- ii. Quadros superiores;
- iii. Quadros médios;
- iv. Quadros internos (contramestres e chefes de equipes);
- v. Profissionais qualificados e altamente qualificados;
- vi. Profissionais semiquaificados;
- vii. Profissionais não qualificados;
- viii. Praticantes ou aprendizes;

Tabela 2.1 - Balanço Social Português – Identificação da Empresa

Identificação da empresa:	
1. Nome	
2. Endereço	
2.1 Localidade	
2.2 Código Postal	
2.3 Telefone	
2.4 Distrito	
2.5 Conselho	
2.6 Correio Eletrônico	
3. Número de Pessoa Coletiva	
4. Atividade principal da empresa	
5. Número de estabelecimentos	
6. Número de pessoas no serviço	Em 02 de janeiro:
	Em 31 de dezembro:
7. Natureza jurídica	
8. Valor Acrescentado Bruto (VAB), em moeda corrente	
8.1 Custos com o pessoal	
8.2 Amortizações do exercício	
8.3 Provisões do exercício	
8.4 Custos e perdas financeiras	
8.5 Imposto sobre o rendimento	
8.6 Resultado líquido do exercício	

Fonte: adaptado do Decreto Lei número 09 de 1992.

O modelo português inova em relação à França. Inicialmente apresenta síntese do resultado do exercício, sob a perspectiva de distribuição do valor adicionado. Essa informação econômica é de natureza muito relevante. Toda organização empresarial visa resultado e, se o BS tem o objetivo de dar visibilidade aos atos praticados em nome das corporações, é salutar que o demonstrativo comece informando a distribuição do resultado econômico das suas operações no período.

1.11.11	TOTAIS											
1.12	Motivos das Saídas do pessoal com contrato a termo											
1.12.1	Por cessação do contrato a termo certo											
1.12.2	Por cessação do contrato a termo incerto											
1.12.3	Por antecipação da cessação do contrato a termo certo											
1.12.4	Por cessação do contrato a termo incerto											
1.12.5	TOTAIS											
1.13	Situações especiais de saídas											
1.14	Postos de trabalho vagos por dificuldade de recrutamento							Profissões			Quant	
	Nota: preencher por tipo de profissões e respectivos quantidades de postos vagos											
1.15	PROMOÇÕES		i	ii	iii	iv	v	vi	vii	viii	total	
1.15.1	Por antiguidade	H										
		M										
		T										
1.15.2	Por mérito	H										
		M										
		T										
1.15.3	Outras razões	H										
		M										
		T										
1.15.4	TOTAIS	H										
		M										
		T										
1.16	Reconversões e reclassificações	H										
		M										
		T										
1.17	Tempo de Trabalho											
1.17.1	PNT – Período Normal de Trabalho, em dezembro.	PNT horas semanais							Nº de trabalhadores			
		NOTA: indicar os vários períodos que houver e respectivos trabalhadores										
1.17.2	Tipos de horários predominantes durante o ano:							Nº de trabalhadores				
	<ul style="list-style-type: none"> • horário normal fixo; • horário normal flexível; • horário de turno (fixo e/ou rotativo); • horário irregular e/ou móvel; • horário reduzido; • isenção de horário; • outros. 											
1.17.3	Potencial máximo anual (horas trabalháveis)											
1.17.4	Total de horas efetivamente trabalhadas											
1.17.5	Trabalho Suplementar / Horas Extraordinárias							Nº de Horas				

1.17.5.1	Em dias úteis	H	
		M	
		T	
1.17.5.2	Em dias de descansos complementares e feriados	H	
		M	
		T	
1.17.5.1	Em dias de descanso obrigatório	H	
		M	
		T	
1.18	Ausências ao Trabalho	Nº de ocorrências	Quantidade de horas
1.18.1	Por acidente de trabalho	H	
		M	
		T	
1.18.2	Por doença total	H	
		M	
		T	
1.18.3	Por suspensões disciplinares	H	
		M	
		T	
1.18.4	Por assistência inadiável	H	
		M	
		T	
1.18.5	Por maternidade	M	
1.18.6	Por outras causas	H	
		M	
		T	
1.18.7	Total de ausências (remuneradas e não remuneradas)	H	
		M	
		T	
1.18.7.1	Ausências remuneradas	H	
		M	
		T	
1.18.7.2	Ausências não remuneradas	H	
		M	
		T	
1.19	Horas não trabalhadas	Nº de Horas	
1.19.1	Por formação profissional	H	
		M	
		T	
1.19.2	Por redução legal da atividade (DL 64-b 89)	H	
		M	
		T	
1.19.3	Por descanso interno	H	
		M	
		T	
1.19.4	Por descanso suplementar	H	
		M	
		T	

1.19.5	Por greves/paralisações	H	
		M	
		T	

Fonte: adaptado do Decreto Lei número 09 de 1992.

Vislumbra-se de imediato um grau demasiado de detalhamento do capítulo um, tratando-se de um Balanço social. Os indicadores enumerados de 1.1 ao 1.08, 1.9, 1.10, 1.11, 1.15, 1.18 e 1.19 contêm informações providas de certa relevância. Entretanto, o nível de detalhes para esse relatório é um tanto quanto exagerado, podendo tornar dispendiosa sua elaboração e publicação. Certamente as informações, nesse nível de minúcias, devem ser de alguma utilidade aos seus destinatários. Contudo, é possível inferir que em boa parte, senão na maioria, são imbuídas de utilidade mais restrita ao público interno, em termos gerenciais, ou, externamente, de forma muito específica. Sendo dessa forma descaracterizada a sua inclusão nesse Balanço. Bastaria apenas que fossem elaborados relatórios analíticos específicos para o atendimento a esses usuários.

Esse nível de detalhamento também afeta a interpretação das informações nele contidas, pois torna sua apreciação cansativa pela ausência de objetividade, uma das premissas básicas da informação contábil.

Tabela 2.3 - Balanço Social Português – Custos com pessoal

Cap II	Custos com Pessoal	Valores em Contos	
		Órgãos sociais	Restantes
2.1	Salário direto		
2.1.1	Salário-base		
2.1.2	Subsídios e prêmios regulares		
2.2	Subsídios e prêmios irregulares		
2.3	Pagamentos em gêneros		
2.4	Encargos legais: convencionais e facultativos e a cargo da entidade patronal		
2.5	Outros custos de caráter social		
2.6	Custos com a formação profissional		
2.7	Outros custos com pessoal		
2.8	Total		
2.8.1	Leque salarial líquido =	$\frac{\text{Maior vencimento base líquido}}{\text{Menor vencimento base líquido}}$	
2.8.2	Leque salarial Interpretativo =	$\frac{\text{Maior vencimento base líquido (depois de reter os 5\% + elevados)}}{\text{Menor vencimento base líquido (depois de reter os 5\% + baixos)}}$	

Fonte: adaptado do Decreto Lei número 09 de 1992.

O capítulo dois revela alguns indicadores de caráter mais relevantes, em relação aos gastos com pessoal, representativos da remuneração, dos encargos, dos investimentos com formação profissional e da relação entre os maiores e menores vencimentos. Contudo, apesar de ser mais conciso que o capítulo anterior, ainda apresenta indícios de prolixidade, em alguns itens e excesso de síntese em outros, tais como desdobramento dos subsídios e prêmios e os gastos com a formação profissional, respectivamente.

Tabela 2.4 - Balanço Social Português – Higiene e Segurança

Cap III	Higiene e Segurança	No local de trabalho					No itinerário				
		Total	1 e 2 dias de baixa (a)	3 a 30 dias de baixa (b)	Mais de 30 dias de baixa (c)	Mortalidade (d)	Total	(a)	(b)	(c)	(d)
3.1	Acidentes de trabalho										
3.1.1	Nº total de acidentes										
3.1.2	Nº total com baixas										
3.1.3	Nº de dias perdidos										
3.1.4	Número de casos de incapacidade permanente declarado no ano:										
3.1.5	Número de casos de incapacidade permanente absoluta:										
3.1.6	Número de casos de incapacidade permanente parcial:										
3.2	Doenças profissionais					Código da doença		Nº de casos			
	NOTA: elencar pelo Código Internacional da Doença - CID										
3.3	Atividade da medicina do trabalho										Nº de casos
3.3.1	Número de exames médicos efetuados										
3.3.1.1	Exames de admissão										
3.3.1.2	Exames periódicos										
3.3.1.3	Exames ocasionais e complementares										
3.3.2	Despesa com a medicina de trabalho (em contos)										
3.3.3	Número de visitas efetuadas aos postos de trabalho										
3.4	Comissões de higiene e segurança										
3.4.1	Reuniões anuais de higiene e segurança										
3.4.2	Visitas aos locais de trabalho										
3.5	Número de pessoas reclassificadas ou recolocadas em função de acidentes de trabalho										
3.6	Ações de formação e sensibilização em matéria de segurança										
3.6.1	Número de ações desenvolvidas										
3.6.2	Número de pessoas abrangidas pelas ações										
3.7	Custos com a prevenção de acidentes e doenças profissionais									Em contos	
3.7.1	Encargos de estrutura da Medicina do Trabalho e Segurança no Trabalho										
3.7.2	Custos com equipamento de proteção										
3.7.3	Custos com formação em prevenção de riscos										
3.7.4	Outros custos										

Fonte: adaptado do Decreto Lei número 09 de 1992.

Os indicadores pertinentes a acidentes, a doenças e à medicina do trabalho, contidos no capítulo quatro, revelam o volume de ocorrências desses fatos e o tratamento dispensado ao corpo funcional pela empresa na assistência médica.

As informações expressas pelos indicadores atinentes aos investimentos destinados à prevenção de acidentes e de doenças profissionais permitem inferências sobre a política adotada pela empresa, quanto à questão da responsabilidade social, relativamente à proteção do trabalhador.

Apesar da importância dos elementos, em destaque nos indicadores referenciados, esse capítulo também apresenta excesso de detalhes para composição de um demonstrativo a título de Balanço, como por exemplo, o detalhamento de dias de baixa por acidentes de trabalho, desdobramento dos exames médicos, número de visitas a postos de trabalho e de reuniões, dentre outros.

Tabela 2.5 - Balanço Social Português – Formação Profissional

Cap. IV Formação Profissional										
Duração das ações		Menos de 100h	100 a 249 h	250 a 459 h	500 a 999 h	+ de 1000 h				
4.1	Nº total de ações									
4.1.1	Nº de ações internas									
4.1.2	Nº de ações externas									
	Níveis de Qualificação	i	ii	iii	iv	v	vi	vii	viii	total
4.2	Nº total de participantes									
4.2.1	Nº de participantes em ações internas									
4.2.2	Nº de participantes em ações externas									
4.3	Nº total de horas									
4.3.1	Nº de horas em ações internas									
4.3.2	Nº de horas em ações externas									
4.4	Custos totais de formação (valores em contos):									
4.4.1	Custos em ações internas									
4.4.2	Custos em ações externas									

Fonte: adaptado do Decreto Lei número 09 de 1992.

Os indicadores do capítulo quatro revelam o quanto a empresa investe, na formação profissional de seus empregados, tanto por inferências possíveis, através do volume de cursos oferecidos e respectivas cargas horárias, quanto pelos gastos expressos em moeda corrente daquele país. Contudo, ainda se nota certo exagero no detalhamento dessas informações, tais como a duração das ações, desdobramento do número de ações, do número de participantes e do número de horas, entre internas e externas.

Tabela 2.6 - Balanço Social Português – Proteção Social Complementar

Cap V Proteção Social Complementar			
Contribuições ou cotizações de proteção social não geridas pela empresa			
5.1	Encargos (prestações) de proteção social diretamente suportados pela empresa	Nº de trabalhadores	Valor em contos
5.1.1	Complementos de subsídios por doença e doença profissional		
5.1.2	Complementos de pensões de velhice, invalidez e sobrevivência		
5.1.3	Complementos de outras prestações de segurança social		
5.2	Encargos (prêmios) por proteção social não administrados pela empresa		
5.2.1	Complementos de subsídio por doença e doença profissional		
5.2.2	Complementos de pensões de velhice, invalidez e sobrevivência		
5.2.3	Complementos de outras prestações de segurança social		
5.3	Prestações de ação social	Valor em contos	
5.3.1	Apoio à infância		
5.3.2	Apoio aos idosos		
5.3.3	Apoio aos tempos livres		
5.3.4	Outros apoios		
5.4	Outras modalidades de apoio social		
5.4.1	Grupos desportivos/casa de pessoal (designação equivalente)		
5.4.2	Alimentação		
5.4.3	Apoio aos estudos		
5.4.4	Saúde		
5.4.5	Habitação		
5.4.6	Transportes		
5.4.7	Seguros especiais (vida, saúde, acidentes pessoais)		
5.4.8	Adiantamentos e empréstimos		
5.4.9	Outros apoios		

Fonte: adaptado do Decreto Lei número 09 de 1992.

As informações contidas, no capítulo cinco, através dos indicadores pertinentes à seguridade social e à ação social contributiva, permitem análise da responsabilidade da empresa em relação à sobrevivência e à melhoria da qualidade de vida dos seus empregados. Apesar do detalhamento ainda extenso, o desdobramento desses indicadores pode ser útil à apreciação geral da dedicação da empresa a essas questões.

3.3 O Balanço Social Belga

A Bélgica instituiu a obrigatoriedade de elaboração do BS a todas as empresas, através de Decreto Real de 1973. Em função da cultura predominante, naquele país, quanto à relação entre o capital e o trabalho, as informações são amplamente acessíveis aos empregados.

O modelo de BS belga também é focado nos indicadores pertinentes à relação entre o capital e o trabalho, tangenciando as questões atinentes aos indicadores sociais, ambientais e econômicos, provenientes da relação entre a empresa e a sociedade, em geral; da relação com o meio ambiente e com o resultado econômico apurado; bem como a distribuição de riquezas.

Apesar do modelo com características, praticamente, específicas à satisfação dos usuários daquele país, será apresentado, a seguir, um exemplo sucinto do modelo de Balanço Social Belga, basicamente, dividido em quatro capítulos, segundo as categorias de informações neles contidas.

Tabela 3 - Exemplo de Balanço Social Belga

Razão Social:
Endereço:
Atividade principal da empresa:
Balanço social relativo ao exercício contábil:
Responsável pela empresa:
Número da Agência Nacional de Segurança Social (ONSS):

I – Estado das pessoas ocupadas

A – Empregados inscritos no Registro do Trabalho durante o exercício

1. Durante o período	Tempo pleno (exercício)	Tempo parcial (exercício)	Total (T) ou Total em equivalente tempo pleno ETP (exercício)	Total (T) ou total em equivalente tempo pleno ETP (exercício anterior)
Nº médio de trabalhadores			(ETP)	(ETP)
Nº efetivo de horas trabalhadas			(T)	(T)
Encargos sociais			(T)	(T)
Vantagens sobre os salários			(T)	(T)
2. Final do exercício	Tempo pleno	Tempo parcial	Total em equivalência de tempo pleno	
a. Nº de empregados inscritos no registro do trabalho				
b. Por tipo de contrato de trabalho				
Indeterminado				
Determinado				
Para um trabalho predefinido				
De substitutos				
c. Por sexo				
Homens				
Mulheres				
d. Por categoria profissional				
Pessoal de direção				
Pessoal de nível médio				
Operários				
outros				

B – Pessoal substituto e pessoal colocado à disposição da empresa

Durante o exercício	Pessoal substituto	Pessoal à disposição
Nº médio de pessoas ocupadas		
Nº efetivo de horas prestadas		
Despesas para a empresa		

II – Tabela de movimento do pessoal durante o exercício

A – Entrada	Tempo pleno	Tempo parcial	Total em equivalência plena
a. Nº de empregados inscritos no registro do trabalho durante o período			
b. Por tipo de contrato de trabalho			
Indeterminado			
Determinado			
Trabalho predefinido			
Substitutos			
c. Por sexo e nível de escolaridade			
Homens: Primário			
Secundário			
Superior incompleto			
Universitário			
Mulheres: Primário			
Secundário			
Superior incompleto			
Universitário			
B – Saída	Tempo pleno	Tempo parcial	Total em equivalência plena
a. Nº de empregados inscritos no registro do trabalho durante o período			
b. Por tipo de contrato de trabalho			
Indeterminado			
Determinado			
Trabalho predefinido			
Substitutos			
c. Por sexo e nível de escolaridade			
Homens: Primário			
Secundário			
Superior incompleto			
Universitário			
Mulheres: Primário			
Secundário			
Superior incompleto			
Universitário			
d. Por motivo de fim de contrato			
Pensão			

Pré-pensão			
licenciamento			
Outro motivo			
Nº de pessoas que continuam trabalhando, nem que seja meio expediente, como prestadores de serviço autônomo para a empresa.			

III – Informações sobre manutenção e criação de empregos

Medidas a favor do emprego	Nº trabalhadores		Vantagens financeiras em mil francos
	Número	ETP	
1. Vantagens financeiras			
1.1 Plano da empresa			
Homens			
mulheres			
1.2 Plano para contratação de jovens			
1.3 Salário mínimo			
1.4 Acordos salariais durante o ano (1 e 2)			
Homens			
mulheres			
1.5 Plano para contratação de desempregados			
1.6 Contrato de trabalho para pessoas com mais de 50 anos			
1.7 Pré-pensão convencional para meio expediente			
1.8 Interrupção completa de carreira			
1.9 Redução parcial do tempo de trabalho			
2 Outras medidas			
2.1 Primeiro contrato de trabalho			
2.2 Empregos em geral			
2.3 estagiários			
2.4 Convenção – formação			
2.5 Contrato de aprendizagem			
2.6 Contratos de trabalho sucessivos concluídos por um período determinado			
2.7 Pré-pensão convencional			
Número de empregados beneficiados por vários empregos			
Total do exercício			
Total do exercício precedente			

IV – Formação dos trabalhadores durante o exercício

Total das iniciativas para a formação dos trabalhadores proporcionada pela empresa	Nº de trabalhadores	Nº de horas de formação	Custo para a empresa em mil francos
Homens			
Mulheres			

Fonte: adaptado de SILVA e FREIRE (2001, p. 96).

O aspecto de maior relevância em relação à Bélgica é a obrigatoriedade de elaboração do BS para todas as organizações corporativas.

Um ponto que desperta a atenção de imediato é a nomeação de responsável pela empresa, ainda no cabeçalho, corroborando com as normas contábeis e societárias brasileiras, que determinam a identificação dos responsáveis pela administração da empresa e pela elaboração do demonstrativo em evidência.

O intitulado primeiro capítulo, cujos indicadores reúnem informações pertinentes ao volume de emprego e a gastos econômicos com encargos sociais e salários, dispensa maior clareza informativa aos dados ali contidos, em função do seu detalhamento e até uma parca comparação com o exercício contábil anterior. Mas, o conteúdo negligencia os aspectos pertinentes à remuneração e à formação do quadro funcional. Por exemplo, informa apenas as vantagens sobre os salários e desdobra a categoria profissional, apenas, em direção e nível médio.

Os indicadores do capítulo dois expressam restrita abrangência de conteúdo. Contudo, as informações são, pertinentemente, detalhadas em relação à movimentação de pessoal por: sexo, escolaridade e tipo de contrato de trabalho; permitindo uma inferência relativa da política de contratação de pessoal e da atratividade à permanência nos quadros da empresa.

Os dados trabalhados pelos indicadores do capítulo três são providos de certa complexidade, por incluir planos, cujo conteúdo pode ser de difícil quantificação. Tratando-se de planejamento, relativamente à criação e à manutenção de empregos, exprime com transparência a política de recrutamento e seleção de pessoal.

A maior parte da informação, pretensamente, gerada por esses indicadores seria mais clara e, adequadamente, tratada em relatório da administração e de abertura e apresentação do BS.

Por fim, as informações veiculadas pelos indicadores do capítulo quatro, em relação à formação dos trabalhadores em cada exercício, conciliam os dados econômicos aos quantitativos e qualitativos, mas não informa os programas de formação ou qualificação nos quais há investimentos pela empresa em benefício de seus empregados.

3.4 O Balanço Social Brasileiro

3.4.1 Breve Histórico

Há referências bibliográficas (SILVA e FREIRE, 2001) de que o Brasil foi o país pioneiro, no mundo, a instituir um modelo de documento específico, destinado a prover informações institucionais de caráter social, denominado Relação Anual de Informações Sociais Brasileiras (RAIS).

Em 1975, foi promulgada a Lei 76.900, a qual institui a RAIS, a ser elaborada, obrigatoriamente, por todas as empresas ou pessoas que tiverem exercido a condição de empregadores, sob qualquer regime, público ou privado, no decorrer do ano ou fração deste, devendo encaminhá-la ao Ministério do Trabalho.

A RAIS contém a identificação do empregador e informações detalhadas sobre os empregados, tais como: nomes, código do Programa de Integração Social (PIS), valores e tipos de salários, horas semanais trabalhadas, opção no Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), décimo terceiro salário, Classificação Brasileira de Ocupação (CBO), tipo de vínculo empregatício, grau de instrução, contratações e desligamentos, respectivas remunerações, dentre outras.

Contudo, o objetivo, a destinação, o conteúdo limitado, a ausência de divulgação e a forma de apresentação descaracterizam a RAIS de um Balanço Social, na forma preconizada pelos modelos instituídos, nos países, onde este já foi instituído, bem como na literatura que trata do assunto.

Afora a referência à RAIS, historicamente no Brasil, o primeiro registro sobre instituição de modelo e publicação de Balanço Social diz respeito ao anteprojeto encaminhado ao Congresso Nacional, em 1991, pelo senador Valmor Campelo, propondo a publicação do Balanço Social pelas empresas. Apesar de aprovado no Senado Federal, foi reprovado na Câmara dos Deputados.

Em maio de 1997, foi apresentado o Projeto de Lei 3.116, de autoria das deputadas federais Marta Suplicy, Maria da Conceição Tavares e Sandra Starling, o qual estabelece a obrigatoriedade da publicação do BS, para as empresas privadas com mais de 100 funcionários e para todas as empresas públicas, as concessionárias e as permissionárias de serviços públicos. Esse projeto foi arquivado. Tramita, atualmente, no Congresso Nacional, outro projeto, de autoria do deputado Paulo Rocha, de número 032, de 1999, que trata da reapresentação do projeto 3116, sobre o mesmo assunto.

Ainda no ano de 1997, no mês de junho, o sociólogo Herbert de Souza, o Betinho, iniciou uma campanha, no Rio de Janeiro, com a parceria do Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE), propondo às empresas instaladas, no Brasil, a elaboração e a divulgação espontânea do Balanço Social, contendo os projetos, as ações sociais e ambientais, efetivamente, realizados por elas.

Naquele mesmo ano, o IBASE lançou em parceria com o jornal Gazeta Mercantil o selo do BS, para as empresas que divulgarem, voluntariamente, o BS no modelo mínimo proposto por aquele instituto, com o intuito de estimular a participação massificada das instituições corporativas na divulgação dessas informações.

Considerando-se iniciativa tão promissora, faz-se mister reproduzir o entendimento do referenciado sociólogo sobre o BS:

O BS atende a todos. Para os dirigentes, oferece os elementos essenciais para as decisões sobre programas e responsabilidades sociais que a empresa venha a desenvolver. Os empregados têm a garantia de que as expectativas cheguem até os padrões de uma maneira sistematizada e quantificada. Os fornecedores e investidores passam a conhecer a maneira como a empresa encara responsabilidades em relação ao quadro humano, representa um indicador de como a empresa é administrada.

No âmbito municipal, consta iniciativa das prefeituras do estado de São Paulo e de Porto Alegre. A primeira instituiu, através da Resolução 05 de 1998, o Dia e o Selo da Empresa Cidadã, com o objetivo de reconhecer e, simultaneamente, estimular as empresas a divulgarem espontaneamente informações sociais em seus balanços. Já em Porto Alegre, foi instituído o Selo da Cidadania, que obriga as empresas com mais de vinte funcionários a elaborarem e a publicarem o BS.

Culturalmente, denota-se uma resistência acentuada à elaboração e publicação do BS no Brasil. As empresas, que o têm praticado, fazem, espontaneamente, ou em função da obrigatoriedade, tratando-se de multinacionais, por força de normas ou legislação de seus países sede. Ou, no caso de empresas brasileiras, em função de circunstâncias que as obrigam às normas e legislações de outras nacionalidades, tais como filiais ou sucursais em outros países, ou com alguma relação formal com estes, os quais já instituíram o BS como prática obrigatória.

Nesse contexto, cabe referenciar um estudo desenvolvido pelo BNDES em 2000. Conclui-se que são muitos os fatores que contribuem para o baixo nível de adesão das organizações corporativas nacionais ao BS. A maioria das empresas justifica essa atitude argumentando desconhecimento do assunto, inadequação dos sistemas internos de

levantamento desse tipo de informações, dos custos decorrentes desta adequação e, até mesmo, ausência de interesse na questão, aliada ao fato desta demonstração não ser obrigatória. Em relação ao desconhecimento do assunto, a pesquisa realizada pelo IPEA, anteriormente, referenciada no presente trabalho, corrobora com a conclusão do BNDES.

Na origem do debate brasileiro sobre o BS, as principais polêmicas relacionaram-se à obrigatoriedade, aos custos adicionais decorrentes e ao tipo de indicadores que deveriam ser apresentados. Algumas empresas justificam sua contrariedade, em relação ao tema, pelo entendimento de que já cumprem sua função social ao pagarem impostos e ao seguirem a legislação trabalhista vigente, além de fornecerem benefícios adicionais, como por exemplo, planos de saúde e previdência. Assim, a noção de responsabilidade social estaria restrita ao cumprimento competente e com qualidade da principal missão da empresa.

Além disso, por considerarem o BS uma nova despesa, temem que se tornando obrigatório, qualquer descontinuidade em sua publicação possa ser traduzida pelo mercado como existência de problemas internos na empresa. Ademais, algumas empresas consideram que o BS inclui informações estratégicas que, supostamente, beneficiaria seus concorrentes diretos.

Por fim, destaca-se o aspecto ideológico. Número considerável de empresas entende que somente o Estado é responsável pelas ações no âmbito social. Às empresas, caberiam suas atividades-padrão: gerar empregos, lucros e pagar os impostos.

O referenciado estudo permite inferências, quanto à cultura brasileira, relativas à elaboração e publicação do BS. Denota-se predominância do conceito tangencial ao aumento da participação empresarial, no processo de distribuição das riquezas geradas pelas organizações empresariais, alegando a responsabilidade absoluta do Estado, que serve de pretexto para a omissão de divulgação de informações que exponha a tímida participação ou iniciativas, com esse objetivo, por parte das empresas.

3.4.2 Modelo de Balanço Social proposto pelo IBASE

O Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE) é uma associação civil sem fins econômicos, de caráter beneficente, educativo e de assistência social, constituída em 14 de outubro de 1980, de acordo com o Código Civil, em vigor, promulgado pela Lei 10406 de 2002. Tem sede e foro, na cidade do Rio de Janeiro, sendo declarada de utilidade pública federal, por Decreto Presidencial sem número, de 22 de novembro de 1991,

com Atestado de Registro no Conselho Nacional de Assistência Social do Ministério do Bem-Estar Social.

O modelo mínimo de BS proposto pelo IBASE objetiva praticidade, na elaboração, objetividade da informação e viabilidade econômica dos custos de elaboração e publicação às empresas que o adotarem. Deve ser elaborado com o propósito de complementar os outros demonstrativos financeiros e socioambientais, bem como dar visibilidade às ações sociais e ambientalmente responsáveis praticadas pelas empresas.

Basicamente, constituído de sete capítulos, com indicadores sobre o faturamento, indicadores sociais internos, externos, ambientais, do corpo funcional, quanto ao exercício da cidadania empresarial e outras informações julgadas relevantes, conforme modelo a seguir.

Tabela 4 - Balanço Social Anual – Modelo IBASE 2006

1. Base de Cálculo	2006			2005		
	Valor (mil reais)			Valor (mil reais)		
Receita Líquida – RL						
Resultado Operacional – RO						
Folha de Pagamento Bruta – FPB						
2. Indicadores Sociais Internos	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre RL	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre RL
Alimentação						
Encargos sociais compulsórios						
Previdência privada						
Saúde						
Segurança e saúde no trabalho						
Educação						
Cultura						
Capacitação e desenvolvimento profissional						
Creches ou auxílio-creche						
Participação nos lucros ou resultados						
Outros						
Total dos indicadores internos						
3. indicadores sociais externos	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre RL	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre RL
Educação						
Cultura						
Saúde e saneamento						
Esportes						
Combate à fome e segurança alimentar						
Outros						
Total das contribuições à sociedade						
Tributos (excluídos encargos sociais)						
Total dos indicadores externos						

4. indicadores ambientais	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre RL	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre RL
Investimentos relacionados com a produção ou operação da empresa						
Investimentos em programas e/ou projetos						
Total dos investimentos em meio ambiente						
Quanto ao estabelecimento de metas anuais para minimizar resíduos, o consumo em geral na produção ou operação e aumentar a eficácia na utilização de recursos naturais, a empresa:	<input type="checkbox"/> não possui metas <input type="checkbox"/> cumpre de 0 a 50% <input type="checkbox"/> cumpre de 51 a 75% <input type="checkbox"/> cumpre de 76 a 100%		<input type="checkbox"/> não possui metas <input type="checkbox"/> cumpre de 0 a 50% <input type="checkbox"/> cumpre de 51 a 75% <input type="checkbox"/> cumpre de 76 a 100%			
5. indicadores do corpo funcional	2006		2005			
Nº de empregados(as) - final do ano						
Nº de admissões durante o ano						
Nº de empregados(as) terceirizados						
Nº de estagiários (as)						
Nº de empregados acima de 45anos						
Nº de mulheres na empresa						
% de cargos de chefia ocupados por mulheres						
Nº de negros(as) na empresa						
% de cargos de chefia ocupados por negros(as)						
Nº de portadores de deficiência ou necessidades especiais						
6. Informações relevantes quanto ao exercício da cidadania empresarial	2006		Metas 2007			
Relação entre a maior e a menor remuneração na empresa						
No total de acidentes de trabalho						
Os projetos sociais e ambientais desenvolvidos pela empresa foram definidos por:	<input type="checkbox"/> direção <input type="checkbox"/> direção e gerências <input type="checkbox"/> todos		<input type="checkbox"/> direção <input type="checkbox"/> direção e gerências <input type="checkbox"/> todos			
Os padrões de segurança e salubridade no ambiente de trabalho foram definidos por:	<input type="checkbox"/> direção e gerências <input type="checkbox"/> todos <input type="checkbox"/> todos + CIPA		<input type="checkbox"/> direção e gerências <input type="checkbox"/> todos <input type="checkbox"/> todos + CIPA			
Quanto à liberdade sindical, ao direito de negociação coletiva e à representação interna dos(as) trabalhadores(as), a empresa:	<input type="checkbox"/> não se envolve <input type="checkbox"/> segue as normas OIT <input type="checkbox"/> incentiva e segue OIT		<input type="checkbox"/> não se envolve <input type="checkbox"/> segue as normas OIT <input type="checkbox"/> incentiva e segue OIT			
A previdência privada contempla:	<input type="checkbox"/> direção <input type="checkbox"/> direção e gerências <input type="checkbox"/> todos		<input type="checkbox"/> direção <input type="checkbox"/> direção e gerências <input type="checkbox"/> todos			
A participação nos lucros ou resultados contempla:	<input type="checkbox"/> direção <input type="checkbox"/> direção e gerências <input type="checkbox"/> todos		<input type="checkbox"/> direção <input type="checkbox"/> direção e gerências <input type="checkbox"/> todos			
Na seleção dos fornecedores, os mesmos padrões éticos e de responsabilidade social e ambiental adotados pela empresa:	<input type="checkbox"/> não são considerados <input type="checkbox"/> são sugeridos <input type="checkbox"/> são exigidos		<input type="checkbox"/> não são considerados <input type="checkbox"/> são sugeridos <input type="checkbox"/> são exigidos			

Quanto à participação de empregados(as) em programas de trabalho voluntário, a empresa:	() não se envolve () apóia () organiza e incentiva	() não se envolve () apóia () organiza e incentiva
Total de reclamações e críticas de consumidores(as):	_____ na empresa _____ no PROCON _____ na justiça	_____ na empresa _____ no PROCON _____ na justiça
% de reclamações e críticas solucionadas:	_____ % na empresa _____ % no PROCON _____ % na justiça	_____ % na empresa _____ % no PROCON _____ % na justiça
Valor adicionado total a distribuir (milhares de R\$):		
Distribuição do Valor Adicionado (%):	_____ % governo _____ % acionistas _____ % colaboradores _____ % terceiros _____ % retido	_____ % governo _____ % acionistas _____ % colaboradores _____ % terceiros _____ % retido

7. Outras informações

Fonte: adaptado do modelo IBASE 2006 (<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgltua.exe/sys/start.htm>)

Inicialmente, o aspecto mais relevante em relação ao modelo IBASE é a semelhança desse relatório como um demonstrativo contábil elaborado, em base comparativa, entre dois períodos distintos. O primeiro capítulo apresenta semelhanças com o modelo português, pois apresenta informações relativas à receita líquida, ao resultado operacional e à folha de pagamento da empresa, informações tratadas sob certo tabu no meio empresarial brasileiro.

Além da base comparativa entre os períodos, o capítulo dois apresenta os indicadores sociais internos de forma relativa aos montantes expressos, no capítulo primeiro, dando conotação de informação aos dados nele contidos. Entretanto, o conteúdo é pouco elucidativo, visto que não distingue, se os gastos são voluntários ou obrigatórios.

O terceiro capítulo explicita os gastos que a empresa realiza de forma voluntária à comunidade, adequadamente, sintetizados. Em se tratando de indicadores externos de atos beneficentes praticados pela empresa, reúne informações em níveis adequados ao propósito do BS simplificado.

Quanto aos indicadores ambientais contidos, no capítulo quatro, os mesmos carecem de maior discriminação e distinção quanto à classificação entre investimentos, tidos como gastos realizados, espontaneamente, na intenção de prevenção de riscos sociais ou ambientais; provisões contingenciais, na perspectiva de acontecimentos futuros que possam acarretar danos sociais ou ambientais; e, custos sociais ou ambientais, referentes a gastos necessários à reparação de danos sociais ou ambientais causados pela empresa.

Em se tratando de um modelo de relatório a ser elaborado de forma espontânea, inicialmente, o conteúdo do quinto capítulo é apresentado dentro de um padrão razoavelmente satisfatório. Contudo, considerando-se o BS como um demonstrativo dentro dos parâmetros do que preconiza a Contabilidade, esses indicadores poderiam conter informações mais detalhadas do corpo funcional, como por exemplo, desdobramentos quanto à formação do pessoal.

Alguns indicadores contidos, no capítulo seis, são expressos de forma suficientes à informação a que se pretende. Outros carecem de maior detalhamento ou concepções distintas daquelas propostas, para cumprir seu papel, quanto à relevância e utilidade informativa, tais como quantificação econômica dos projetos.

Há ainda outros aspectos a serem considerados na proposição de certificação do BS pelo IBASE. São as instruções para o preenchimento, as quais serão dispostas, na tabela 5, a seguir:

Tabela 5 - Instruções para o preenchimento do Balanço Social Anual – IBASE 2006

Realização	Este BS deve apresentar os projetos e as ações sociais e ambientais efetivamente realizados pela empresa, resultado de amplo processo participativo que envolva a comunidade interna e externa.
Publicação	Este BS deve ser apresentado como complemento em outros tipos de demonstrações financeiras e socioambientais; publicado isoladamente em jornais e revistas; amplamente divulgado entre funcionários (as), clientes, fornecedores e a sociedade. Pode ser acompanhado de outros itens e de informações qualitativas (textos e fotos) que a empresa julgue necessários.
Selo “Balanço Social Ibase/Betinho”	A empresa que realizar e publicar o seu balanço social, utilizando este modelo mínimo sugerido pelo Ibase, pode receber o direito de utilizar o Selo Balanço Social Ibase/Betinho nos seus documentos, relatórios, papelaria, produtos, embalagens, site etc. mais informações no site www.balancosocial.org.br . RESTRICÇÕES: este selo não será fornecido às empresas de cigarro, armas de fogo, munições e bebidas alcoólicas.
1. Base de Cálculo	Itens incluídos
Receita líquida	Receita bruta excluída dos impostos, contribuições, devoluções, abatimentos e descontos comerciais.
Resultado operacional	Este se encontra entre o Lucro Bruto e o Lucro Antes do Imposto de Renda (LAIR), antes das receitas e despesas não operacionais.
Folha de pagamento bruta	Somatório de remuneração (salários, gratificações, comissões e abonos), 13º salário, férias e encargos sociais compulsórios (INSS, FGTS e contribuição social).
2. Indicadores Sociais Internos	Itens incluídos
Alimentação	Gastos com restaurante, vale-refeição, lanches, cestas básicas e outros relacionados à alimentação de empregados (as).
Previdência privada	Planos especiais de aposentadoria, fundações previdenciárias, complementações de benefícios a aposentados (as) e seus dependentes.
Saúde	Plano de saúde, assistência médica, programas de medicina preventiva, programas de qualidade de vida e outros gastos com saúde, inclusive aposentados (as).
Educação	Gastos com ensino regular em todos os níveis, reembolso de educação, bolsas, assinaturas de revistas, gastos com biblioteca (excluído pessoal) e outros gastos

	com educação.
Cultura	Gastos com eventos e manifestações artísticas e culturais (música, teatro, cinema, literatura e outras artes).
Capacitação e desenvolvimento profissional	Recursos investidos em treinamentos, cursos, estágios (excluídos os salários) e gastos voltados especificamente para capacitação relacionada com a atividade desenvolvida por empregados (as).
Creches ou auxílio	Creche no local ou auxílio-creche a empregados (as).
Participação nos lucros ou resultados	Participações que não caracterizem complemento de salários.
Outros benefícios	Seguros (parcela paga pela empresa), empréstimos (só o custo), gastos com atividades recreativas, transportes, moradia e outros benefícios oferecidos a empregados (as) podem ser aqui enumerados.
3. Indicadores Sociais Externos	Itens incluídos
Contribuições totais para a sociedade	Somatório dos investimentos na comunidade que aparecem discriminados. Os itens na tabela aparecem como indicação de setores importantes onde a empresa deve investir (como habitação, creche, lazer e diversão, por exemplo). Porém, podem aparecer aqui somente os investimentos focais que a empresa realiza regularmente.
Tributos (excluídos encargos sociais)	Impostos, contribuições e taxas federais, estaduais e municipais.
4. Indicadores ambientais	Itens incluídos
Investimentos relativos à produção ou à operação da empresa	Investimentos, monitoramento da qualidade dos resíduos/efluentes, despoluição, gastos com a introdução de métodos não-poluentes, auditorias ambientais, programas de educação ambiental para funcionários e outros gastos com o objetivo de incrementar e buscar o melhoramento contínuo da qualidade ambiental na produção/operação da empresa.
Investimentos em programas/projetos externos	Despoluição, conservação de recursos ambientais, campanhas ecológicas e educação socioambiental para a comunidade externa e para a sociedade em geral.
Metas anuais	Resultado médio percentual alcançado pela empresa no cumprimento de metas ambientais estabelecidas pela própria corporação, por organizações da sociedade civil e/ou por parâmetros internacionais como o <i>Global Reporting Initiative</i> (GRI).
5. Indicadores do corpo funcional	Itens incluídos
Nº de negros (as) que trabalham na empresa	Considerar como trabalhadores (as) negros (as) o somatório de indivíduos classificados/autodeclarados como de pele preta e parda (conforme a RAIS).
6. Informações relevantes	Itens incluídos
Relação entre as remunerações	Resultado absoluto da divisão da maior remuneração pela menor
Nº total de acidentes do trabalho	Todos os acidentes de trabalho registrados durante o ano.
Normas	Conforme as Convenções 87, 98, 135 e 154 da OIT e os itens da norma <i>Social Accountability 8000</i> (AS 8000).
Valor adicionado	Mais informações: www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm?inford=9&sid=13
7. Outras informações	Outras informações importantes quanto ao exercício da responsabilidade social, ética e transparência. Declarações para as empresas que solicitaram o Selo Balanço Social Ibase/Betinho.

3.4.3 Modelo Simplificado de BS para Micro e Pequenas Empresas

Com o intuito de facilitar ainda mais a elaboração do BS, o IBASE, na sua incansável proposição de incentivar as empresas a aderirem ao movimento de responsabilidade social corporativa, apresenta um modelo simplificado de BS para as micro e pequenas empresas, apresentado, na tabela 6, a seguir.

Tabela 6 - Balanço Social Anual da MPE– Modelo IBASE 2006

1. Identificação				
Nome da empresa:				
Atividade econômica:	<input type="checkbox"/> comércio <input type="checkbox"/> indústria <input type="checkbox"/> serviço <input type="checkbox"/> agronegócio		Opção ao simples? <input type="checkbox"/> sim <input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> municipal <input type="checkbox"/> estadual <input type="checkbox"/> federal	
2. Indicadores Econômicos	2006		2005	
	Valor (mil R\$)	% FB	Valor (R\$)	% FB
Faturamento Bruto – FB				
Impostos e Contribuições				
Fl. de Pagamento e encargos sociais				
3. Indicadores Sociais Internos (investimentos para empregados)	2006		2005	
	Valor (mil R\$)	% FB	Valor (mil R\$)	% FB
Alimentação				
Saúde				
Segurança e saúde no trabalho				
Educação				
Capacitação e desenvolvimento profissional				
Creches ou auxílio-creche				
Outros				
Total dos indicadores internos				
4. indicadores sociais externos (investimentos na comunidade)	2006		2005	
	Valor (mil R\$)	% FB	Valor (mil R\$)	% FB
Gastos com filantropia/doações e ajudas humanitárias	Nº de pessoas:		Nº de pessoas:	
	Nº de entidades:		Nº de entidades:	
Investimentos e incentivos ao voluntariado	Nº de pessoas:		Nº de pessoas:	
	Nº de entidades:		Nº de entidades:	
Investimentos em cultura/projetos culturais e/ou artísticos	Nº de pessoas:		Nº de pessoas:	
	Nº de entidades:		Nº de entidades:	
Investimentos em educação/alfabetização	Nº de pessoas:		Nº de pessoas:	
	Nº de entidades:		Nº de entidades:	

Outros						
Total dos investimentos sociais externos (R\$ e % sobre FB)						
5. Indicadores do corpo funcional	2006			2005		
	Sócios	Empregados	Total	Sócios	Empregados	Total
Nº de empregados (as) - final do ano						
Nº de admissões e novos sócios						
Nº de demissões e saídas						
Nº de pessoas no primeiro emprego						
Nº de estagiários						
Nº de parentes dos sócios						
Nº de pessoas não alfabetizadas						
Nº de pessoas acima de 45 anos						
Nº de mulheres na empresa						
Nº de negros(as) na empresa						
Nº de portadores de deficiência ou necessidades especiais						
Nº de pessoas realizando trabalho voluntário na comunidade						
6. Indicadores relevantes quanto ao exercício da cidadania empresarial	2006			Metas 2007		
Relação entre a maior e a menor remuneração na empresa						
Nº total de acidentes de trabalho						
A empresa costuma ouvir os funcionários para solução de problemas?	<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, sem data definida <input type="checkbox"/> sim, periodicamente			<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, sem data definida <input type="checkbox"/> sim, periodicamente		
Existem medidas concretas em relação à segurança, à saúde e para garantir um bom ambiente de trabalho na empresa?	<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, com equipamentos <input type="checkbox"/> sim, com campanhas e equipamentos			<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, com equipamentos <input type="checkbox"/> sim, com campanhas e equipamentos		
A empresa estimula a educação básica, ensino médio e superior aos funcionários (supletivo e regular)	<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, para os sócios <input type="checkbox"/> sim, para todos			<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, para os sócios <input type="checkbox"/> sim, para todos		
A empresa adota como prática selecionar e contratar pessoas nas comunidades próximas?	<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, em parte <input type="checkbox"/> sim, para todos			<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, em parte <input type="checkbox"/> sim, para todos		
A empresa adota uma política regular de participação nos lucros ou resultados?	<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, em parte <input type="checkbox"/> sim, para todos			<input type="checkbox"/> não <input type="checkbox"/> sim, em parte <input type="checkbox"/> sim, para todos		
7. Outras informações						

Fonte: adaptado do modelo IBASE 2006 (<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgilibra.exe/sys/start.htm>)

Conclusivamente, os modelos de BS francês, português e belga focam, estritamente, os indicadores pertinentes à relação entre o capital e o trabalho, por serem mais direcionados à quantificação, que a mensuração econômica, possibilitando aos governos e sindicatos daqueles países a função de observação e controle dessas relações.

A questão da obrigatoriedade de elaboração e publicação do BS, inclusive sob o aspecto de ampla divulgação ao corpo funcional das empresas, não atinge, integralmente, o universo corporativo, nos três modelos estrangeiros analisados. O de maior abrangência é aquele adotado pela Bélgica, por obrigar todos os tipos de empresa. Em segundo lugar, o instituído por Portugal, por obrigar as empresa com mais de cem empregados. E, por fim, em terceiro lugar, o modelo francês, obrigatório às empresas com mais de 299 empregados.

O modelo português contém maior detalhamento e número de informações. O modelo francês veicula informações de maior relevância. O modelo Belga é o mais conciso dos três, mas de menor abrangência quantitativa e qualitativa das informações.

O modelo de BS proposto pelo IBASE constitui instrumento de veiculação da memória social da empresa, com indicadores sociais relevantes. De forma geral, é um tanto quanto limitado ao volume de informações razoáveis, em termos qualitativos e quantitativos, para um demonstrativo, na concepção de um Balanço. Este se caracteriza por apresentar informações integrais e mensuradas economicamente. Contudo, em relação aos outros modelos referenciados, leva expressiva vantagem pela forma comparativa das informações, entre dois exercícios passados e o estabelecimento de metas para o exercício futuro.

4 MODELO DE BALANÇO SOCIAL PROPOSTO

A forma de apresentação do BS é distinta da forma do Balanço Patrimonial. Este, conforme já referenciado, anteriormente, foi desenvolvido a partir de um modelo matemático, composto por saldos contábeis mensurados, economicamente, em moeda corrente, segregados em origens e aplicações de recursos, cujos totalizadores têm que manter perfeito equilíbrio, impingindo-lhes a conotação de uma equação matemática.

Já o BS é apresentado de forma analítica, com dados articulados para gerar informações, ora expressas economicamente em moeda corrente, ora em forma quantitativa, percentual ou estatística, como indicadores da Responsabilidade Social Corporativa. Contudo, todas as informações nele contidas ou são extraídas dos registros contábeis efetuados ou da base de dados dos sistemas de informação que suprem o módulo de contabilidade.

Conclusivamente, resta comprovada a consonância entre esse relatório e os demais demonstrativos contábeis incorporados à seara contábil. Logo, passível de enquadramento ao arcabouço dos fundamentos da contabilidade e demais regras, normas e padrões da contabilidade enquanto ciência.

Será apresentada, a seguir, uma sugestão de modelo de Balanço Social, preconizando sua padronização, estruturado de forma híbrida, a partir de seções ou partes dos modelos analisados, na presente pesquisa. Acrescentando-lhes aspectos, quanto à comparatividade e à expressão dos registros contábeis pertinentes a investimentos ou perdas com danos ambientais ou sociais, na forma contábil de reconhecimento e mensuração econômica dos valores: antes da ocorrência do impacto; na sua ocorrência; ou ao se verificar seus efeitos, respectivamente; estimativa do valor; ajuste da provisão; e apropriação, diretamente, em resultado dos gastos conseqüentes do impacto gerado.

Modelo de Balanço Social Proposto (BSP)

Tabela 7 - Capítulo 1 do Balanço Social Proposto

1. Identificação da Empresa	
Razão Social:	CNPJ:
Endereço:	
Atividade principal da empresa:	
Balanço social relativo aos exercícios contábeis:	
Responsável pela empresa:	
Responsável pelo preenchimento:	

Essa proposição preceitua a transparência como aspecto preponderante em todas as formas de expressão. Além dos dados da organização a que se refere o BS, deve constar o nome da pessoa responsável por sua gestão, bem como o nome do responsável pelo preenchimento.

Tabela 7.1 - Capítulo 2 do Balanço Social Proposto

2. Bases de Cálculo	Exercício Base Valor (mil reais)	Exercício Anterior Valor (mil reais)
Receita Total – RT		
Valor Adicionado Líquido – VAL		
Folha de Pagamento Bruta – FPB		
Tributos e Encargos Totais – TET		

Os dados expostos, no capítulo dois (Tabela 6.1), servem de base à comparação relativa de parte de indicadores contidos, no corpo do BS, revelando de forma, extremamente, sintética elementos da Demonstração do Valor Adicionado, de grande relevância para o usuário da informação, na mensuração econômica do resultado gerado no período.

As informações reveladas pelos indicadores do capítulo três (Tabela 6.2) do modelo de Balanço Social proposto possibilitam uma visão em síntese da composição do quadro funcional da organização, sua evolução de um período para o outro e inferências sobre a política de pessoal praticada, relativamente, a etnias e à distinção de tratamento em função da idade, do sexo e de limitações físicas.

Tabela 7.2 - Capítulo 3 do Balanço Social Proposto

3. indicadores do corpo funcional	Exercício Base				Exercício Anterior			
	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
Nº de empregados - final do exercício								
Nº de empregados terceirizados								
Nº de estagiários								
Nº de empregados até 40 anos								
Nº de empregados acima de 40anos								
Nº de mulheres na organização								
% em relação ao total de empregados								
Nº de negros na organização								
% em relação ao total de empregados								
Nº de portadores de deficiência ou necessidades especiais								
% em relação ao total de empregados								

Legenda:

Nível 1: profissionais de nível superior e gestores da organização;

Nível 2: profissionais de nível técnico; e,

Nível 3: demais trabalhadores não classificados nos níveis anteriores.

Tabela 7.3 - Capítulo 3.1 do Balanço Social Proposto

3.1 Saída de pessoal	Exercício Base				Exercício Anterior			
	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
Por iniciativa própria								
Por acordo mútuo								
Por iniciativa do empregador								
Por aposentadoria								
Por falecimento								
Totais								

Os desdobramentos dos indicadores do corpo funcional contidos no item 3.1 revelam a expressão quantitativa de rotação do quadro de empregados, permitindo apreciações presumíveis, quanto à atratividade que a organização exerce sobre os trabalhadores e o respeito do empregador pela manutenção do emprego do cidadão e sua renda, diretamente e indiretamente, à manutenção da renda familiar.

Tabela 7.4 - Capítulo 3.2 e 3.3 do Balanço Social Proposto

3.2 Segurança no trabalho	Exercício Base				Exercício Anterior			
	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total	Nível 1	Nível 2	Nível 3	Total
Nº de acidentes de trabalho no local								
Nº acidentes de trabalho – trajeto								
Nº total de acidentes de trabalho								
Nº total de doenças do trabalho								
3.3 Ausências ao trabalho – número de dias								
Por acidente de trabalho								
Por doença do trabalho								
Por outros motivos de saúde								
Por suspensões disciplinares								
Por maternidade								
Por outras razões								
Para formação profissional								
Total de ausências								

Os subitens 3.2 e 3.3 expressam o resultado da responsabilidade dos gestores da organização e da administração pública, quanto à prevenção de acidentes e às respectivas conseqüências da política implementada nesse sentido. Permite também uma noção quanto aos aspectos da segurança pertinentes ao trajeto, bem como o desprendimento da empresa em relação ao desenvolvimento profissional do seu quadro de pessoal. Outras razões menos relevantes de ausências ao trabalho ficam expostas, a fim de compor um cenário geral.

Tabela 7.5 - Capítulo 3.4 do Balanço Social Proposto

3.4 Remuneração do pessoal	Exercício Base			Exercício Anterior		
	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre RT	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre RT
Total de salário-base						
Adicionais, gratificações e outros						
Encargos sociais obrigatórios						
Total						

Os indicadores do subitem 3.4 permitem analisar a política de remuneração da organização, em valores absolutos e relativos, inclusive quanto à adoção de rubricas adicionais ao salário-base, que pode sugerir funcionalidade como elemento de motivação por recompensa, mas mascara a real remuneração do trabalhador, para fins de benefícios previdenciários, aposentadorias e outros fins. Permitem, também, mensurar o peso dos encargos sociais obrigatórios sobre a folha de pagamento e o impacto que representam para os negócios.

Tabela 7.6 - Capítulo 4 do Balanço Social Proposto

4 Indicadores Sociais Internos (gastos espontâneos)	Exercício Base			Exercício Anterior		
	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre VAL	Valor Em mil R\$	% sobre FPB	% sobre VAL
Alimentação						
Previdência privada e outros						
Saúde e medicina do trabalho						
Segurança e prevenção de acidentes						
Educação						
Cultura e lazer						
Formação e capacitação profissional						
Creches ou auxílio-creche						
Participação nos lucros ou resultados						
Outros						
Total dos indicadores internos						

O capítulo quatro inicia a apresentação dos indicadores de responsabilidade social corporativa, tendo-se estes como iniciativas espontâneas dos gestores de negócios empresariais. Configuram, pois, o compromisso que a organização dispensa ao corpo funcional, objetivando seu bem-estar diretamente e da sua família, indiretamente, o desenvolvimento e aprimoramento profissional, sua formação e qualidade de vida e, por fim, a propalada distribuição de riquezas.

Os dados dispostos, economicamente, em valores e em forma relativa, possibilitam apreciação da sua grandeza, em termos absolutos e relativos, bem como a comparatividade entre períodos distintos, na forma preconizada pela legislação societária para os demonstrativos contábeis.

Tabela 7.7 - Capítulo 5 do Balanço Social Proposto

5 Indicadores Sociais Externos	Exercício Base			Exercício Anterior		
	Valor Em mil R\$	% sobre RT	% sobre VAL	Valor Em mil R\$	% sobre RT	% sobre VAL
Educação						
Cultura						
Saúde e saneamento						
Esportes e lazer						
Combate à fome e à pobreza						
Outros						
Total das contribuições à sociedade						

Os indicadores dispostos, no capítulo cinco, têm semelhança conotativa com os indicadores sociais internos. Contudo, o foco neste caso é a iniciativa espontânea da gestão empresarial em relação à sociedade, em geral, principalmente, a de entorno, representando gastos como investimentos na geração e manutenção do bem-estar social.

Tabela 7.8 - Capítulo 6 do Balanço Social Proposto

6 Indicadores sócio-ambientais	Exercício Base			Exercício Anterior		
	Valor Em mil R\$	% sobre RT	% sobre VAL	Valor Em mil R\$	% sobre RT	% sobre VAL
Investimentos relacionados à produção ou operação da empresa						
Investimentos em programas ou projetos ambientais						
Gastos com o meio-ambiente ou de natureza social						
Total dos gastos sócio-ambientais						

O capítulo seis apresenta informações pertinentes à perspectiva de crescimento, expansão ou aprimoramento tecnológico da organização empresarial, bem como os montantes investidos na prevenção de danos sócio-ambientais, gastos na reparação dos mesmos ou dispêndios arcados com indenizações pelos malefícios causados. Esses dados devem ser extraídos do Balanço Patrimonial, especificamente, da expansão do Ativo Imobilizado ou correlato, das Provisões Contingenciais e das contas devedoras de Resultado, respectivamente.

Convém breve esclarecimento sobre as expressões empregadas nesse contexto.

Entende-se investimentos como gastos espontâneos e prévios à ocorrência de fato prejudicial à natureza e à sociedade ou com o intuito de prover-lhes prevenção, bem como de geração de benefícios ou serviços futuros.

Para gastos, a conceituação geral é: consumo ou sacrifício de ativos na aquisição de bens ou serviços. Especificamente, neste caso, representa uma expressão mais amena de representação dos dispêndios com a reparação de danos sociais ou ambientais causados pela organização empresarial, em função do exercício da sua atividade, pelos quais assume a responsabilidade de repará-los. Incluem-se, também, as multas pecuniárias sofridas e as indenizações, porventura, realizadas, como reposição das perdas ou prejuízos sofridos pela sociedade.

As informações contidas no capítulo sete (página 101) dão caráter de transparência aos aspectos relacionados à Responsabilidade Social Corporativa, em geral, por atos praticados pelos gestores em nome da organização empresarial.

Esses aspectos dizem respeito à política de tratamento igualitário entre o corpo funcional, os gerentes e os gestores, no que diz respeito à distribuição de riquezas geradas e benefícios concedidos. Contempla, ainda, as atitudes em relação à motivação da prática de atos, socialmente, responsáveis pelos fornecedores. Abrange o incentivo ao trabalho voluntário por parte do quadro de empregados. E, por fim, assume o ônus informativo quanto a possíveis insatisfações causadas ao consumidor e respectivo desdobramento.

O capítulo oito (página 101) fica a critério de utilização pela administração, com informações de sua conveniência, inclusive de caráter complementar aos indicadores apresentados ou, até mesmo, de aproveitamento do espaço para veiculação de elementos de marketing de comunicação.

Tabela 7.9 - Capítulo 7 do Balanço Social Proposto

7. Informações relevantes quanto ao exercício da cidadania empresarial	Exercício Base	Exercício Anterior
A previdência privada contempla:	() direção () direção e gerências () todos	() direção () direção e gerências () todos
A participação nos lucros ou resultados contempla:	() direção () direção e gerências () todos	() direção () direção e gerências () todos
Na seleção dos fornecedores, os mesmos padrões éticos e de responsabilidade social e ambiental adotados pela empresa:	() não são considerados () são sugeridos () são exigidos	() não são considerados () são sugeridos () são exigidos
Quanto à participação de empregados em programas de trabalho voluntário, a empresa:	() não se envolve () apóia () organiza e incentiva	() não se envolve () apóia () organiza e incentiva
Total de reclamações e críticas de consumidores:	_____ na empresa _____ no PROCON _____ na justiça	_____ na empresa _____ no PROCON _____ na justiça
% de reclamações e críticas solucionadas:	_____ % na empresa _____ % no PROCON _____ % na justiça	_____ % na empresa _____ % no PROCON _____ % na justiça
Distribuição do Valor Adicionado (%):	_____ % governo _____ % acionistas _____ % colaboradores _____ % terceiros _____ % retido	_____ % governo _____ % acionistas _____ % colaboradores _____ % terceiros _____ % retido
8. Outras informações		

A visualização dos itens tratados em cada Balanço Social e as informações contidas no Balanço Proposto estão resumidos no quadro seguinte:

Quadro 2 – Avaliação comparativa dos Balanços Sociais selecionados e do modelo proposto

Itens de preenchimento	MODELOS				
	Francês	Português	Belga	IBase	Proposto
Obrigatoriedade	O 300	O T	O 100	NO	OT
Identificação	—	©	©	—	X
Períodos	1	1	1	2	2
Resultado do exercício	—	©	—	©	X
Empregos	⊕	⊕	⊕	∅	X
Horários de trabalho (duração)	⊕	⊕	⊕	∅	—
Custos com Pessoal	⊕	⊕	∅	∅	X
Higiene e segurança	©	⊕	—	∅	X
Formação Profissional	∅	⊕	⊕	∅	X
Gastos Voluntários	©	⊕	—	©	X
Relação Profissional (comitês representativos de classe)	®	—	—	—	—
Gastos com meio ambiente relacionados com suas operações	—	—	—	©	X
Meio ambiente itens voluntários	—	—	—	©	X
Número de células preenchidas	183	1075	254	904	450

Fonte: o Autor

Observações: Legendas

⊕ Informações em excesso.

∅ Poucas Informações

© Informações essenciais

Informações desnecessárias

NO Não obrigatório

OT Obrigatoriedade Total

On Obrigatoriedade para mais de n empregados

— Item não tratado

X Item incluído com informações essenciais para avaliação das atividades

® Informações Desnecessárias

A avaliação feita se baseia na realidade do momento e, certamente, muitas melhorias ainda poderão ser acrescentadas. A própria utilização do modelo proposto, cuja finalidade maior é gerar relatório padronizado para facilitar a análise das informações, indicará suas falhas e possíveis correções.

Preliminarmente, listamos a seguir algumas vantagens e desvantagens do modelo proposto.

Vantagens:

- Consonância com os parâmetros preconizados pela legislação societária nacional e Normas Brasileiras de Contabilidade;
- Comparação em âmbito interno: sentido temporal;
- Comparação em âmbito externo: com outras organizações empresariais;

- Possibilita análise econômica e financeira dos dados;
- Atendimento aos usuários internos e externos: maior grau de utilidade, clareza e relevância da informação veiculada;
- Facilidade, praticidade e baixo custo na elaboração;
- Facilidade de entendimento e interpretação, pela concisão e simplicidade das informações;
- Nominação do responsável pela gestão e por sua elaboração;
- Distinção clara entre os gastos realizados por imposição legal e os pertinentes à RSC, realizados espontaneamente; e,
- Reconhecimento, classificação contábil e mensuração econômica dos gastos sociais e ambientais, em consonância com os parâmetros societários e contábeis.

Desvantagens:

- Obrigatoriedade;
- Custos adicionais;
- Levantamento de dados para a elaboração; e,
- Outros.

5 CONCLUSÕES E SUGESTÕES

O tratamento contábil do Balanço Social utilizado neste trabalho não implica que seja a forma única de tratar o assunto. O Balanço Social deve ser abordado com os enfoques e métodos necessários para que possa cumprir seu papel, que é gerar informação sobre as atividades que preservam a qualidade da vida da população brasileira.

O conceito de Balanço Patrimonial comporta a acepção de equilíbrio, proveniente da sua origem matemática e da forma representativa de uma equação de primeiro grau, cujo objetivo é representar a posição patrimonial em determinado momento.

O Balanço Social tangencia esse conceito clássico, por não ser originário de um modelo matemático, nem ter forma representativa de uma equação. É composto, basicamente, de indicadores, de dados numéricos, considerados apenas como medidas para divulgação de atividades corporativas em promoção humana, social e ambiental. As possíveis causas, conseqüências ou previsões, que podem ser feitas sobre esses dados, constituem verdadeiro exercício de abstração do observador, de acordo com sua bagagem de conhecimento e sua visão de mundo.

As informações mensuradas, economicamente, no BS, raramente, representam o valor de um item patrimonial. Na maioria das vezes, trata-se meramente de dados econômicos, exceto aqueles extraídos do próprio Balanço Patrimonial, no qual estão classificados contabilmente como investimentos, conforme capítulo seis do modelo proposto.

A expressão “balanço” não aparenta ser a melhor forma de tratamento do BS como demonstrativo. Contudo, trata de nomenclatura consolidada mundialmente. Logo, os objetivos e pretensões do presente trabalho não incluem essa alteração.

Para a geração dos demonstrativos contábeis com fulcro, nas normas societárias brasileiras, a Lei das Sociedades por Ações estatui procedimentos complementares às demonstrações contábeis, como elaboração em bases comparativas, dentre outras. O objetivo maior da comparação é que a análise de uma empresa é feita sempre com vista no futuro, em sintonia com os fundamentos da Ciência Contábil, mais especificamente, com o Postulado Ambiental da Continuidade. Por isso é fundamental verificar a evolução passada.

Outros preceitos são também instituídos pela Lei das Sociedades por Ações, como as notas explicativas às demonstrações contábeis com informações complementares às mesmas. O Parecer do Conselho Fiscal, quando existente, deve ser elaborado, apesar de não ser obrigatória sua publicação. E, finalmente, o Parecer dos Auditores Independentes, obrigatório

às companhias de capital aberto, a fim de acrescentar-lhes maior credibilidade aos demonstrativos contábeis elaborados sob a responsabilidade da administração da respectiva organização empresarial.

Os dados pertinentes à RSC devem ser tratados em consonância com os fundamentos teóricos da contabilidade, reconhecidos e registrados dentro dos padrões praticados pelas técnicas e práticas contábeis salutaras. E, por fim, demonstrados através de relatórios elaborados de forma amplamente reconhecida, independentemente, de estarem formalmente instituídos, mas de forma a facilitar o entendimento por parte dos usuários da informação.

O BS deve preconizar modelo de fácil entendimento, respeitando-se ao máximo as características individuais de cada organização empresarial ou institucional. Buscando, na medida do possível, uma padronização razoável de forma e de conteúdo, dispensando-se também certa atenção à questão da materialidade, quanto ao custo da elaboração e divulgação desse demonstrativo, bem como simplicidade, facilidade de entendimento e utilidade das informações nele contidas. O modelo sugerido de BS tem a pretensão de convergir essas premissas.

No modelo proposto de Balanço Social, a padronização sugerida objetiva a comparatividade das informações em âmbito interno, ao longo do tempo transcorrido; e, em âmbito externo, com outras empresas ou instituições que também divulguem as informações pertinentes à Responsabilidade Social Corporativa.

O presente trabalho entende o BS como um relatório de prestação de contas do segmento empresarial à sociedade, o qual contribui para o fortalecimento da cidadania nacional, bem como para o desenvolvimento geral do país.

Semelhantemente aos modelos analisados, o modelo proposto converge dados, principalmente, oriundos da relação capital versus trabalho, mas com destaque para os gastos realizados de forma espontânea pelas empresas, nas suas relações com a sociedade e com a natureza, a fim de permitir inferências sobre a política de pessoal adotada, o respeito ao cidadão e ao meio-ambiente.

Para atender aos objetivos desta dissertação, foi realizada análise dos modelos de Balanço Social, no exterior, tendo como base as experiências da França, Bélgica e Portugal; e do IBASE, no Brasil (capítulo 3).

Nesta análise, foi possível avaliar os pontos positivos e as lacunas, porventura, existentes nestes balanços, bem como sugerir um modelo que atenda as necessidades das organizações empresariais no Brasil (capítulo 4).

A pesquisa bibliográfica realizada revela que em todos os três países referenciados, França, Bélgica e Portugal, o Balanço Social é instituído de forma obrigatória. No Brasil, há projeto de lei, tramitando, no Congresso Nacional, cujo intuito também é a obrigatoriedade de elaboração e publicação do BS, a despeito da contrariedade de parte do corpo de empresários brasileiros. Contudo, o número de empresas que elaboram esse demonstrativo, ainda, é muito reduzido. Em muitas organizações empresariais nacionais, os gestores sequer têm noção do que seja Responsabilidade Social Corporativa, conforme revelou recente pesquisa, referenciada na introdução (capítulo 1), deste trabalho.

O movimento de valorização de atitudes que visam à RSC é muito recente no Brasil. Ganhou corpo, a partir da década de noventa, com a realização da *Cúpula*, ou *Cimeira da Terra*, nomes pelos quais é mais, popularmente, conhecida a Conferência das Nações unidas para o Meio Ambiente e o Desenvolvimento, denominada ECO-92, realizada no Rio de Janeiro, cujo objetivo principal era buscar meios de conciliar o desenvolvimento sócio-econômico e industrial com a conservação e proteção dos ecossistemas da Terra.

Posteriormente, a partir de iniciativas implementadas por Betinho, em parceria com o IBASE, foram lançadas campanhas de certificação da RSC, com instituição de selos para esse fim, em 1997.

Vivemos uma era referenciada pela mídia como globalização, cuja conseqüência imediata propalada seria a descentralização do poder, proveniente de uma estrutura, historicamente, vertical de controle e comando a ser substituída por redes horizontais de comunidades sociais e plataformas de colaboração.

A despeito de práticas crescentes, nos países desenvolvidos, culturalmente, nossa sociedade, ainda, desconhece essa descentralização. Não participamos nem influenciemos ativamente, e conscientemente, o cotidiano das ações públicas ou corporativas. Somos passíveis a aceitar com naturalidade atitudes, comportamentos e práticas que pouco valorizam ou respeitam o consumidor de bens e serviços, chegando até a afetar o conceito de cidadania.

Nos países ditos de primeiro mundo, predomina a cultura de “prestação de contas à comunidade” dos atos corporativos praticados, referenciada como *accountability*. No Brasil, a Lei Complementar 101 de 2001, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, talvez seja o primeiro exemplo, nesse aspecto, apesar de sua abrangência ser restrita à administração pública. Contudo, a tomada de consciência da cidadania é um processo lento, gradual, com a participação ampla de todos os setores da sociedade, para o qual o presente trabalho objetiva, também, a pretensão de contribuir.

Finalmente, complementando este trabalho, estudos futuros poderão propor a distinção entre obrigações legais e atos praticados espontaneamente direcionados à Responsabilidade Social Corporativa, modelos para análise e programa para auditoria do BS e da DVA. Também pode ser considerado como tema para possível pesquisa futura a indenização e reparação de danos causados à sociedade e ao meio ambiente, de forma extensiva aos males conseqüentes à capacidade laborativa do trabalhador e aos seus dependentes.

BIBLIOGRAFIA

ALIGLERI, Lilian Mara. **Responsabilidade Social e Cultura Organizacional: O Caso da Ford Brasil**. Disponível em: <http://www.ppa.uem.br/defesas/pdf/dis012.pdf>. Acesso em: Janeiro 2007.

ALVES, Francisco José dos Santos. **Adesão do Contabilista ao Código de Ética da sua Profissão: um estudo empírico sobre percepções**. Tese de Doutorado em Ciências Contábeis, FEA/USP. São Paulo: 2005.

ARRUDA, Maria Cecília Coutinho de Arruda e outros. **Fundamentos da Ética Empresarial e Econômica**. São Paulo: Atlas, 2001.

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. Traduzido por MOSSELMAN, André Olímpio. São Paulo: Atlas, 2000.

AUSTRALIAN DEPARTMENT OF PRIMARY INDUSTRIES AND ENERGY (DPIE). *A Survey of Work on Sustainability Indicators*. DPIE, 1995. Disponível on-line em http://www.dpie.gov.au/dpie/cpd/survey_a.html.

BALDISSERA, Rudimar. **Balço Social: Transparência e/ou Mistificação para lograr consenso?** Disponível em: <http://www.pucrs.br/famecos/geacor/texto12-03.html>. Acesso em: Janeiro 2007.

BELKAQUI, Ahmed “*Sócio-Economic Accounting*” Westport, Connecticut – London England: Quorum Books, 1984.

COELHO, Fabiano Simões; DUTRA, René Gomes; CARDOSO, Ricardo Lopes. **Evidenciação do Investimento no Social e no Ambiental**. Rio de Janeiro: Revista Pensar Contábil do Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro nº 09, 2000.

DENNY, Ercílio A. **Ética e Sociedade**. São Paulo: Opinião, 2001.

DEPONTIL, C. & ALMEIDA, J. **Indicadores para a Avaliação da Sustentabilidade em Contextos de Desenvolvimento Rural Local**. www.ufrgs.br/PGDR/textosabertos/artigo%20Depointilpdf (consulta em 30/11/2006)

DONAIRE, D. **Gestão ambiental na empresa**. São Paulo: Atlas, 1999.

HENDRIKSEN, Eldon S. e VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. Traduzido por SANVICENTE, Antonio Zoratto. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2000.

_____; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por ações**. São Paulo: Atlas, 2003.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Gestão dos custos da qualidade ambiental**. Rio de Janeiro: Revista Pensar Contábil do Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro nº 20, 2003.

LISBOA, Lázaro Plácido; GRATÃO, Ângela Denise; NETO, José Luiz de Castro; LISBOA, Nahor Plácido e CAVALCANTE, Paulo Roberto Nóbrega. **Ética Geral e Profissional em Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2. ed. 1997.

MARIANO, Rosimar Pereira. **Modelo para Evidenciação da responsabilidade social – o caso ELETROBRÁS**. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis, UERJ. Rio de Janeiro: 2003.

MARTINS, Ives Gandra (Coordenador). **Ética no Direito e na Economia**. São Paulo: Pioneira, 1999.

MARZALL, Kátia. **Indicadores de sustentabilidade para agroecossistemas**. Dissertação (Mestrado em Fitotecnia) – Programa de Pós-Graduação em Agronomia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 1999.

http://www.capes.gov.br/capes/portal/conteudo/10/Banco_Teses.htm

(consulta em 26/12/2006).

MARZALL, Kátia & ALMEIDA, Jalcione. **O Estado da Arte sobre Indicadores de Sustentabilidade para Agroecossistemas**. Trabalho apresentado no Seminário Internacional Sobre Potencialidade e Limites do Desenvolvimento Sustentável, realizado em Santa Maria, Rio Grande do Sul. 1999.

www.ufrgs.br/PGDR/textosabertos/Indicadores%20de%20sustentabilidade-v.215.pdf

(consulta em 30/11/2006).

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Teoria Geral da Administração**. São Paulo: Atlas, 1974.

MELO NETO, Francisco Paulo de & FROES, César. **Responsabilidade Social e Cidadania Empresarial: a Administração do Terceiro Setor**. Rio de Janeiro: ed. Qualitimark, 1999.

MENDES, Mariana Ceccato. Desenvolvimento Sustentável.

http://educar.sc.usp.br/biologia/textos/m_a_txt2.html (consulta em 30/11/2006).

MOONITZ, Maurice. *The basic postulates of accounting*. New York: AICPA, 1961.

MOREIRA, Joaquim Manhães. **A Ética Empresarial no Brasil**. São Paulo. Pioneira, 1999.

QUEIROZ, Regiane L. Silveira & QUEIROZ, Eliseu Silveira. **A Contabilidade como um Instrumento de Gestão Ambiental e Empresarial, e sua Contribuição à Melhoria da Qualidade de Vida Planetária**. Rio de Janeiro: Revista Pensar Contábil do Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro nº 09, 2000.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de direito**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade e Meio Ambiente**. Dissertação de Mestrado, FEA/USP. São Paulo: 1992.

SILVA, César Augusto T. e FREIRE, Fátima de Souza. **Balanco Social: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2001.

STICKNEY, Clyde P. e WEIL, Roman L. **Contabilidade Financeira**. Traduzido por SANTOS, José Evaristo dos. São Paulo: Atlas, 2001.

TACHIZAWA, Takeshy. **Gestão ambiental e responsabilidade social corporativa: estratégias de negócios na realidade brasileira**. São Paulo: Atlas, 2002.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balanco social: Uma Abordagem da Transparência e da Responsabilidade Pública das Organizações**. São Paulo: Atlas, 2001.

_____, Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES. **Relato Setorial número um**. Rio de Janeiro: 2000.

_____, Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC nº 750 de 1993. – **Princípios Fundamentais de Contabilidade**.

_____, Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC nº 774 de 1994. – **Apêndice aos Princípios Fundamentais de Contabilidade**.

_____, Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC nº 900 de 2001 - **Dispõe sobre a aplicação do Princípio da Atualização Monetária**.

_____, Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

_____, Lei 141 de 1985. **Institui o Balanço Social Português.**

_____, Lei 4137 de 1962. **Regula a repressão ao abuso do Poder Econômico.**

_____, Lei 6404 de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações.**

_____, Lei 8884 de 1994. **Dispõe sobre a prevenção e a repressão às infrações contra a ordem econômica.**

_____, Lei 9249 de 1995. **Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.**

_____, Lei 9430 de 1996. **Altera a Lei 9249/1995. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições Para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.**

_____, Lei 77769 de 1977. **Institui o Balanço Social Francês.**

<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm> (última consulta em 15/01/2007)

http://www.capes.gov.br/capes/portal/conteudo/10/Banco_Teses.htm

(última consulta em 26/12/2006)

<http://www2.camara.gov.br/proposicoes> (última consulta em 15/01/2007)

http://www.unb.br/temas/desenvolvimento_sust/index.php

(consulta em 20/10/2006 - Desenvolvimento Sustentável)

http://www.unimep.br/fd/ppgd/cadernosdedireitov11/14_Artigo.html - artigo Ética Empresarial, por Orlando Ourives (consulta em 25/10/2006).

<http://www.ethos.org.br/DesktopDefault.aspx?Alias=Ethos&Lang=pt-BR>

(consulta em 10/07/2006).

<http://www.firjan.org.br/notas/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm?tpl=home> (em 21/12/2006).

<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm> (em 02/01/2007).