

Trabalho recebido em 31/07/2006 e aceito em 24/08/2006

Trabalho Classificado em 1º lugar e apresentado na 53ª Convenção dos Contabilistas do Estado do Rio de Janeiro – 2006

Formas de Apresentação da Informação Social e Ambiental

José Paulo Cosenza

Rio de Janeiro – RJ

Contador CRC-RJ 69.407/O

Doutor em contabilidade pela Univesidad de Zaragoza

Mestre em Ciências Contábeis pela UERJ¹

Professor Assistente da UERJ¹

jcosenza@uerj.br

César Eduardo Stevens Kroetz

Crissumal - RS

CRC-BA 18.423/T

Doutor em contabilidade pela Univesidad de Zaragoza

Mestre em Ciências Contábeis pela FVC²

Professor da UNIJUI³

cesark@unjui.tche.br

Resumo

A informação de caráter social e ambiental tem sido cada vez mais solicitada no âmbito empresarial. Amiúde, os distintos grupos de usuários a utilizam para analisar de forma global a célula social, não se prendendo somente às informações financeiras. Também a utilizam nos processos de controle, planejamento e tomada de decisão, pois estas áreas vêm se constituindo em variáveis-chaves nos modelos de gestão empresarial. O sistema de informação contábil tem acompanhado esta tendência, visando atender a essas novas necessidades informativas dos usuários internos e externos. Com isso, tem procurado incorporar os fatos sociais e ambientais, registrando-os e, conseqüentemente, elaborando relatórios (até agora classificados como informações complementares). No âmbito normativo, poucos avanços são encontrados; todavia, de forma voluntária, as empresas estão começando a se preocupar, atuar e comunicar suas políticas e ações nas áreas social e ambiental, tendo como instrumento de comunicação o balanço social.

Palavras-chaves: informação social e ambiental; balanço social, responsabilidade social corporativa.

Abstract

Social and environmental information is each day more requested in the business world. Different groups of stakeholders frequently use it to analyze the social cell in a global way, not restricting themselves to financial information. They also use it in the processes of controlling, planning and decision-taking, because these are becoming key areas in the

¹ UERJ – Universidade do Estado do Rio de Janeiro – Cep 22.290-240 – Rio de Janeiro – RJ.

² FVC – Fundação Visconde de Cairú – 40.070-200 – Salvador – BA.

³ UNIJUI – Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul – Cep 98.700-000 – Ijuí – RS.

administration models. The accounting information system has accompanied this tendency, aiming to attend to these new information needs of internal and external users. Thus, it has sought to incorporate social and environmental facts, registering them and, consequently, elaborating reports (so far called additional information). In terms of regulation, few advances are found; although voluntarily, organizations are beginning to worry, to act and to communicate their policies and actions in the social and environmental areas, using the social balance sheet as the means of communication.

Key words: social and environmental information; social balance sheet; social responsibility.

1. Introdução

A evolução histórica da Contabilidade, como ciência e profissão, tem ocorrido em consonância com as necessidades de informação de seus usuários e as alternativas tecnológicas de cada época. Tal fato demonstra a forte correlação existente entre o mundo contábil e o mundo humano, ou seja, o mundo da Contabilidade e o mundo do Homem, já que ambos se influenciam mutuamente.

Sob esta perspectiva, a pesquisa contábil precisa estar acompanhando e se adaptando às necessidades informativas das unidades econômicas onde opera a Contabilidade. De acordo com Elliot (1992), a prática contábil rudimentar das civilizações suméria e egípcia, cujas atividades eram totalmente baseadas na figura dos escribas, exigiam somente um sistema contábil estruturado em partidas simples, de modo a registrar nas tábuas e papiros todos os bens concernentes aos templos. Os sistemas econômicos subseqüentes foram baseados na atividade agrícola e, conseqüentemente, pouco necessitaram de evolução e resposta da Contabilidade. Com o crescimento da atividade comercial, o surgimento da filosofia capitalista e o posterior início da Revolução Industrial e seu processo de industrialização, a Contabilidade se viu obrigada a ter que responder a novas demandas de informações, originadas desses novos modelos econômicos.

Desde então, a ciência contábil teve que se defrontar, cada vez mais, com novas necessidades e demandas informativas, cujo âmbito avança bem além das normas e princípios contábeis. A participação de diversos *stakeholders* na atividade empresarial tem gerado demandas de informações ligadas aos mais variados aspectos, sendo algumas delas ainda não contempladas, ou cobertas apenas parcialmente, pelas demonstrações contábeis tradicionais. Atualmente, as empresas estão tendo que responder a novas necessidades de informação, como, por exemplo, incorporar informações sobre os riscos a que a empresa está submetida em suas atividades, divulgar os impactos ambientais das atividades da companhia, evidenciar e gerenciar o capital intelectual. Some-se a estes fatos a necessidade de relatar a capacidade de inovação da empresa, o grau de satisfação dos clientes e a capacidade de aprendizagem e motivação dos empregados, além de um amplo *et cetera*. Tudo isto sinaliza que a experiência e a habilidade do contador, somadas às tecnologias contábeis, precisarão desenvolver uma metodologia própria que possibilite evidenciar, valorar, mensurar e registrar estes novos fatos que afetam economicamente as entidades (Serrano, 1999).

A verdade é que, nas últimas décadas, se produziu um incremento progressivo e intensivo das exigências ou pressões no sentido de adequar a atuação empresarial dentro de uma óptica de gestão socialmente responsável. Para Young (2004), a gestão empresarial deve ter em mente que seu objetivo é gerar valor em três grandes dimensões: a econômica, a social e a ambiental; precisando, para isso, ter consciência do todo. Ou seja, a empresa socialmente responsável deve de ser encarada sob um prisma holístico, isto é, sabendo-se que ela faz parte de múltiplos processos interligados, complexos e multicausais. Conseqüentemente, as organizações têm uma nova função social, e os gestores devem conhecer o impacto agregado que toda a cadeia produtiva gera em todas essas esferas.

Dessa forma, administrar um empreendimento, na prática, sob este ponto de vista, é mais complexo do que se pensa, já que é preciso lidar com diversas variáveis que não têm a ver necessariamente com o setor ou produto da empresa, e que, no entanto, afetam seu mercado e competitividade. As responsabilidades social e ambiental fazem parte desse conjunto de novas variáveis que necessitam ser incorporadas no processo de tomada de decisão. Em função disso, as empresas devem agregar esses componentes em seus sistemas de contabilidade, em particular na área de contabilidade gerencial (Maside, 2000:179).

Com isso, haverá uma maior contribuição para que se desenvolvam atividades ecologicamente responsáveis, e as empresas serão estimuladas a colocar uma maior ênfase na gestão auto-sustentável e a começar a internalizar seus custos ambientais e sociais para, posteriormente, informar de forma adequada seu papel social e sua responsabilidade social aos diferentes *stakeholders*.

A incompreensão da complexidade dessas inter-relações faz com que, quase sempre, se tenha uma percepção ilusória da condução dos negócios, incentivando uma tomada de decisão com base numa visão especulativa da atividade empresarial, já que não estão sendo refletidos todos os fatos econômicos que afetam a riqueza patrimonial da entidade. Uma gestão socialmente responsável também precisa entender de ativos e passivos ocultos, que, dentro do contexto contábil atual, dificilmente são registrados pelos sistemas de informação contábil. Hoje, são importantes questões como a valoração de uma relação de parceria com os fornecedores; o valor efetivo da carteira de clientes fidelizados; o ônus para a empresa por ficar vulnerável a ações de responsabilidade civil, decorrida da poluição do meio ambiente; ou, então, o custo de desrespeitar os direitos dos funcionários e ser alvo de ações trabalhistas. De acordo com Young (2004), considerar esses fatores é imprescindível para quem pensa na sustentabilidade da empresa e na continuidade das atividades no longo prazo.

Em termos filosóficos, uma organização, para se localizar geograficamente e exercer suas atividades econômicas, necessita da autorização da sociedade, já que, em última instância, todos os ativos são propriedades da sociedade, que, por sua parte, delega o direito de exploração aos empreendedores.

Estas organizações, por sua vez, sofrem influências diretas e indiretas do ambiente onde concentram suas atividades, e também é verdadeiro que o ambiente sofre influências econômicas, sociais e ambientais oriundas dessas organizações. A recíproca é verdadeira. Assim, também é bem provável que, quanto mais organizações determinadas regiões possuam, mais desenvolvida econômica e socialmente ela venha a ser. A eficácia das células sociais tende à eficácia social.

Para Chevalier (1977:43) uma empresa, seja ela industrial ou comercial, é uma célula social cuja organização depende em uma parte essencial de uma época, de uma região, ou uma situação política. Assim, o melhor enfoque que explica a entidade é o enfoque existencialista. De acordo com Drucker (1993:62), ao contrário da sociedade, da comunidade e da família, que são independentes e auto-suficientes, ou seja, existem por seu próprio interesse, os resultados em uma organização são sempre em direção ao exterior; isto é, todas as organizações existem para produzir resultados no âmbito externo.

Portanto, a relação que une o segmento empresarial com a sociedade se trata de uma via de mão dupla, onde uma depende da outra. Essa relação de dependência serve para comprovar a necessidade de haver um equilíbrio de comportamentos: a sociedade aceita a empresa e a ajuda no seu crescimento; a empresa, por sua vez, retorna para a sociedade benefícios em forma de produtos, empregos, impostos, entre outros. Por conseguinte, a responsabilidade existente é mútua, e, em nossa opinião, estas questões exercem influência sobre os modelos de gestão. Talvez de forma mais direta em uns segmentos; e em outros ainda que não tão relevantemente, mas sempre exercem.

Essas influências, como partes integrantes do sistema organizacional, devem ser gerenciadas e constantemente planejadas, avaliadas e controladas; não só com o objetivo de manter a harmonia com o ambiente, mas também com o de proteger a organização dos riscos

internos e externos. Nesse sentido, o sistema de informação organizacional, através dos mecanismos de controle gerencial, deve procurar incorporar os fatos sociais e ambientais, registrando-os e, conseqüentemente, elaborando relatórios contábeis (até o momento denominado “informações complementares”) para que os diversos grupos de interesses, internos e externos, possam tomar suas decisões com transparência e segurança.

Legalmente, em termos normativos e globais, não existem regras contábeis internacionais quanto à forma e critérios de mensuração e evidenciação das informações de natureza social e ambiental. Na prática, poucos exemplos normativos são encontrados. Todavia, de forma voluntária, as organizações estão começando a se preocupar com esta questão e começam a ter uma atuação voltada para a comunicação de suas políticas e ações na área social e no campo do meio ambiente. O balanço social ou os informes de sustentabilidade são os principais instrumentos de gestão e divulgação destas informações.

Face ao exposto, este artigo analisa, inicialmente, o papel do sistema de informação contábil como mecanismo fundamental para a integração das questões sociais e ambientais dentro do desenho organizacional. A seguir comentam-se as propostas de relatórios sociais e ambientais (internos e externos) que estão sendo mais utilizadas em todo o mundo. Finalmente apresenta-se uma visão panorâmica do balanço social, comentando-se sua evolução, modelos e utilidade gerencial. Também se descrevem as experiências legais existentes e as perspectivas de ampliação das normas no âmbito internacional, culminando com a formulação de conclusões e apresentação de sugestões sobre o tema.

2. A Contabilidade como Sistema de Informação da Responsabilidade Social e Ambiental

Uma empresa pode ser caracterizada como um ente personalizado de idéias, ações e esforços direcionados para o alcance de metas e objetivos, a partir de sua atuação em determinado contexto econômico, que é afetado por diversas variáveis externas e internas. Estas variáveis se encontram imersas num cenário econômico que está em constante evolução física, tecnológica e financeira e que, ao mesmo tempo, fica sujeito a profundos processos de transferência entre uma e outra empresa, entre um país e outro, e mesmo entre diferentes mercados (Teixera, Gallardo e Rodríguez, 2002:257).

Estes aspectos, conjuntamente considerados, põem em evidência a necessidade que têm as entidades de estar conscientes do fato de que suas atividades ocorrem em um contexto altamente complexo e dinâmico, caracterizado por constantes inovações tecnológicas, mobilidade de investimentos financeiros internacionais, crescente aumento de competitividade e internacionalização de mercados, entre outros. Estas circunstâncias demandam das organizações um profundo conhecimento de si mesmas e de suas capacitações e aptidões, para competir eficazmente neste novo cenário mundial.

Mas, para isso, as empresas necessitam também dispor de um sistema de controle gerencial que lhes permita um efetivo conhecimento da sua verdadeira situação patrimonial, proporcionando-lhes informações úteis para uma previsão racional sobre a avaliação e o comportamento do macroambiente em que atuam.

No entanto, nem a contabilidade financeira nem a contabilidade gerencial vêm conseguindo responder a estas questões, fazendo frente às demandas informativas das entidades modernas. O espetacular avanço tecnológico vivido pela humanidade nos últimos 30 anos tem posto em pauta as limitações do sistema de informação contábil, uma vez que este não consegue evidenciar todos os fatos que ocorrem no dia-a-dia de uma empresa.

Sob estes argumentos, são feitas inúmeras críticas às limitações da contabilidade financeira e dos sistemas de custos convencionais e sistemas de controle gerencial tradicionais para responder aos novos anseios econômicos e empresariais, protegendo as entidades das condições mutantes e incertas onde se encontram inseridas. O atual contexto com que se defrontam as companhias traz consigo a necessidade de buscar alcançar estratégias competitivas que permitam obter a eficiência em todos os âmbitos da organização. O rápido

desenvolvimento tecnológico e científico, associado aos mercados mais globalizados, aos ambientes mais competitivos, hostis e mutáveis, ao aumento da complexidade e diversidade de produtos ou serviços, e às maiores exigências dos clientes em relação ao grau de qualidade dos produtos e serviços, tem acarretado consequências econômicas, sociais e ambientais para as empresas contemporâneas. Em função disto, Banegas e Nevado (1999:20) recomendam a implantação de um sistema de controle renovado, capaz de potencializar todos os aspectos socioeconômicos das organizações, ou seja, permitir obter uma combinação harmoniosa de dois aspectos principais: i) o rigor econômico-financeiro; e ii) a valorização do potencial humano.

Para caminhar nesta direção, no entanto, a visão contábil precisa ser ampliada, incorporando os aspectos que se associam ao papel social e ambiental das entidades (Lickiss, 1991:6). Conforme Milne (1991:9-11), a assunção de uma responsabilidade social externa implica a necessidade de ajustar os negócios tradicionais da empresa, além das práticas econômicas e contábeis, para dispor de informações sobre questões referentes ao macroambiente, de forma que os aspectos sociais e ambientais estejam totalmente integrados nas decisões empresariais. O *Corporate Social Reporting* considera que a Contabilidade deveria elaborar, apresentar e divulgar relatórios sobre os aspectos sociais, entre os quais os de caráter ambiental (Gray, Owen e Adams, 1996:28). Sob essa perspectiva, o objetivo máximo de um sistema de informação contábil deve ser, por uma parte, transmitir toda a informação necessária para a tomada de decisão e, por outra parte, influir na atividade de todo o pessoal da organização, de tal maneira que seus objetivos pessoais e atividades estejam em harmonia com os objetivos operacionais da empresa (Tejada, 1999:63).

A introdução das variáveis ambientais e sociais no âmbito contábil permitirá definir um sistema de controle gerencial capaz de registrar, avaliar e racionalizar os efeitos destas variáveis sobre o patrimônio que interessa administrar e, na medida do possível, possibilitar o controle dos impactos que a atividade empresarial tem sobre o meio ambiente e a sociedade. De acordo com Tejada (1999:65), a visão contábil, a partir da perspectiva de estruturação de um sistema de informação sobre a responsabilidade social e ambiental da empresa, permitirá considerar o papel das variáveis ambientais e sociais dentro da Contabilidade como um todo, em vez de tratá-la como uma disciplina independente que engloba mais um fator dentro da gestão empresarial.

3. A Evolução da Informação Social e Ambiental

A divulgação, principalmente externa, de informações de caráter social e ambiental é uma prática relativamente nova no cenário mundial. A evidenciação deste tipo de informação começou a ser discutida, de forma mais estruturada, a partir dos anos 70 do século XX, em função das pressões sociais localizadas nos Estados Unidos da América e dos movimentos socialistas franceses. Também a Alemanha e o Reino Unido apresentaram alguns avanços neste campo, nas últimas décadas.

Atualmente, observa-se um incremento da preocupação com a integração das questões sociais e do meio ambiente no âmbito de atuação empresarial, especialmente no Continente Europeu. A análise do estado atual do papel da empresa socialmente responsável em uma sociedade sustentável mostra que, principalmente no contexto europeu, existe crescente interesse por uma melhor compreensão dos efeitos que os aspectos sociais e ambientais podem provocar na posição financeira das empresas. Também aumenta o interesse pela integração destas variáveis nos processos decisórios das companhias e em seus processos produtivos, de maneira que se possa medir e comunicar o rendimento da empresa em termos sociais e ambientais.

Na literatura contábil é possível encontrar alguns exemplos e debates acerca destes informes, como a proposta de balanço social elaborada, em 1939, pela empresa alemã AEG. Também Kreps (1940) e Brown (1950) realizaram estudos sobre a *performance* social,

representando avanços neste campo. No caso brasileiro, é importante citar a formulação teórica apresentada pelo pesquisador Francisco d'Áuria, no ano de 1949. Esse autor defendeu a idéia de que o sistema contábil estaria composto por contas financeiras e não-financeiras. Contudo, até hoje, a incorporação das contas não-financeiras nos planos de contas contábeis das empresas ainda não se tornou algo concreto. No entanto, de acordo com d'Áuria (1949), seria possível aplicar a Contabilidade a qualquer sistema do Universo. Para ele, as relações da composição patrimonial e as de qualquer outro sistema poderiam ser realizadas a partir da confrontação da função contábil no sistema patrimonial com esses sistemas, já que a doutrina contábil não muda, mesmo transferindo-a do sistema patrimonial para qualquer outro. Isso porque em todo conjunto harmônico se encontram os mesmos elementos sistemáticos: i) componentes; ii) partes negativas; iii) finalidade; iv) fenômenos; e v) expressão.

Devido a estes poucos avanços históricos nesta área e da clara prioridade pela adoção de informações de caráter financeiro na avaliação da gestão empresarial (segundo ao modelo norte-americano), a Contabilidade ainda não consegue suprir as distintas necessidades informativas requeridas pelo entorno internacional atual, principalmente no que se refere às exigências dos novos grupos de usuários. Estes *stakeholders*, cada vez mais representativos, atuam em atividades ligadas aos fundos de pensão, organizações não-governamentais, entidades de classe, ou até se referem a clientes ativistas e/ou preocupados com as causas sociais e ambientais.

No entanto, a falta de metodologias, critérios e informações sobre as questões sociais e ambientais, que possam nortear a atuação das organizações e/ou auxiliá-las nos processos de controle, avaliação, análise, planejamento e tomada de decisão, está fazendo com que estes grupos ignorem totalmente o sistema de informação contábil e busquem respostas em outras fontes de informação alternativas.

Isto ocorre porque, com poucas exceções, quase todas as informações qualificadas como sociais e ambientais são consideradas complementares às exigências contábeis legais. As leis que regulamentam o balanço social, em termos mundiais, são bem reduzidas e escassas. A França e Portugal são poucos exemplos de avanços normativos neste campo. Outro aspecto que também contribui para a inércia dessa matéria está relacionado ao fato de a cultura da Responsabilidade Social Corporativa (RSC) não se encontrar, ainda, totalmente enraizada nos modelos de gestão das companhias e, tampouco, nas propostas de pesquisa científica das instituições de ensino contábil.

O fato é que, mesmo assim, o nível de apresentação de relatórios sociais e ambientais vem crescendo praticamente em quase todos os países, ainda que pouco apoiado no suporte legal. Entretanto, isto sucede como um ato voluntário das organizações, já que primeiro elas buscam melhorar seus sistemas de gestão e depois ampliar a aproximação com os distintos grupos de *stakeholders*, visualizando neste processo a minimização das incertezas (tanto internas como externas), as vantagens comparativas e novas oportunidades de negócio. Isto fará com que as organizações tenham mais possibilidades de aumentar a riqueza celular (valor para o investidor) e a riqueza social (externa).

Para isto é importante que a organização disponha de um sistema de gestão voltado para a cultura social corporativa, baseada na transparência, que por sua vez está relacionada com o nível de informação e de comunicação que existe com os *stakeholders*.

Quanto aos informes sociais e ambientais, eles normativamente não são classificados como demonstrações econômico-financeiras. Na verdade, seria possível denominar este tipo de informação como “Demonstração da Evidenciação Social e Ambiental” (DESA), com características predominantemente históricas em relação a seu conteúdo informativo. A própria norma internacional de contabilidade IAS 01, ainda que ratifique a importância deste tipo de informação, classifica-a como um relatório de caráter informativo adicional, não fazendo referência a uma normativa específica.

Figura 1: Principais motivações para o aumento da divulgação de informes RSC



Fonte: elaboração própria

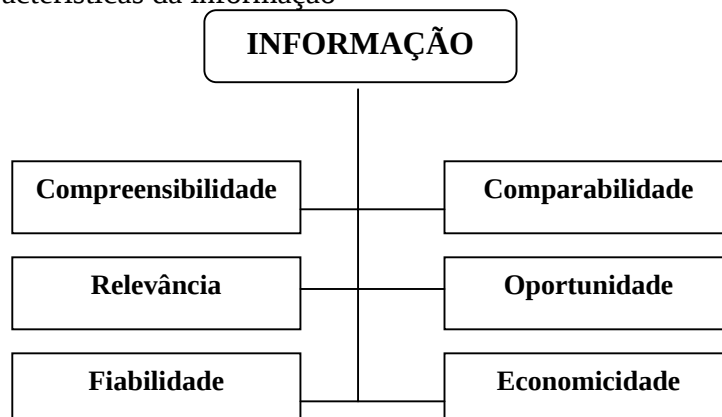
De acordo com Gallizo (2003:25), a NIC-1 recomenda a apresentação de certas demonstrações contábeis complementares, quando a gerência acredite que essas informações possam ajudar aos usuários na tomada de decisões econômicas. Entre elas figuram os relatórios de geração e distribuição do valor agregado (no Brasil, denominado Demonstração do Valor Adicionado – DVA) e informações sociais e ambientais, particularmente nos setores industriais onde os trabalhadores são considerados como um importante grupo de usuários ou os fatores ambientais e sociais sejam significativos.

A tendência no âmbito contábil internacional é no sentido de haver uma ampliação da regulamentação neste campo, em forma de normas, informes e práticas relacionadas à responsabilidade social e ambiental corporativa. Todavia, isto não resulta numa tarefa tão simples na prática, já que as metodologias fiáveis ainda são poucas e o tema ainda é bastante subjetivo. Para Calixto e Ferreira (2004:53), o processo de comprometimento das empresas com as práticas de responsabilidade social é uma mudança que normalmente ocorre de dentro para fora, num processo lento, movido por imposição legal decorrente das pressões sociais.

4. Novas Propostas de Informação Social e Ambiental

Uma informação ou um conjunto de informações (relatórios) devem caracterizar-se por objetivar constituir-se em uma ferramenta que proporcione ao usuário a oportunidade de reflexão, levando-o ao desenvolvimento de uma atitude racional, minimizando os riscos e melhorando a qualidade do processo de tomada de decisão. Todavia, para que uma informação possa, realmente, ser assim denominada, necessita estar composta por algumas características básicas, listadas na figura 2.

Figura 2: Características da informação



Fonte: elaboração própria

A compreensibilidade está associada à exigência de que a informação deve ser comunicativa para o interessado e, conseqüentemente, sua forma de apresentação deve ser simples, prática e objetiva. A relevância refere-se ao fato de a informação ter que possuir algum significado para o receptor, oferecendo-lhe condições adequadas para que tome suas decisões com qualidade. Já a fiabilidade exige que a informação seja contrastável e ofereça garantias de veracidade.

No que diz respeito à comparabilidade, o objetivo é compreender a evolução dos fatos, e, para isso, a informação deve ser elaborada seguindo uma mesma metodologia. Neste sentido, todas as alterações e mudanças prejudicam a possibilidade de comparação entre um momento e outro. A oportunidade se refere ao tempo da informação, ou seja, o tempo justo. Passado o momento certo, a informação se transforma apenas em um simples dado. A informação, em sua essência, serve para determinado momento, ou seja, aquele relacionado com a tomada de decisão. Por fim, tem-se a economicidade, que representa o fato de o custo da informação ter que ser menor que o seu benefício. Uma informação que em seu processo de elaboração e comunicação gera custos maiores que os benefícios proporcionados por ela deve de ser reestruturada ou então eliminada.

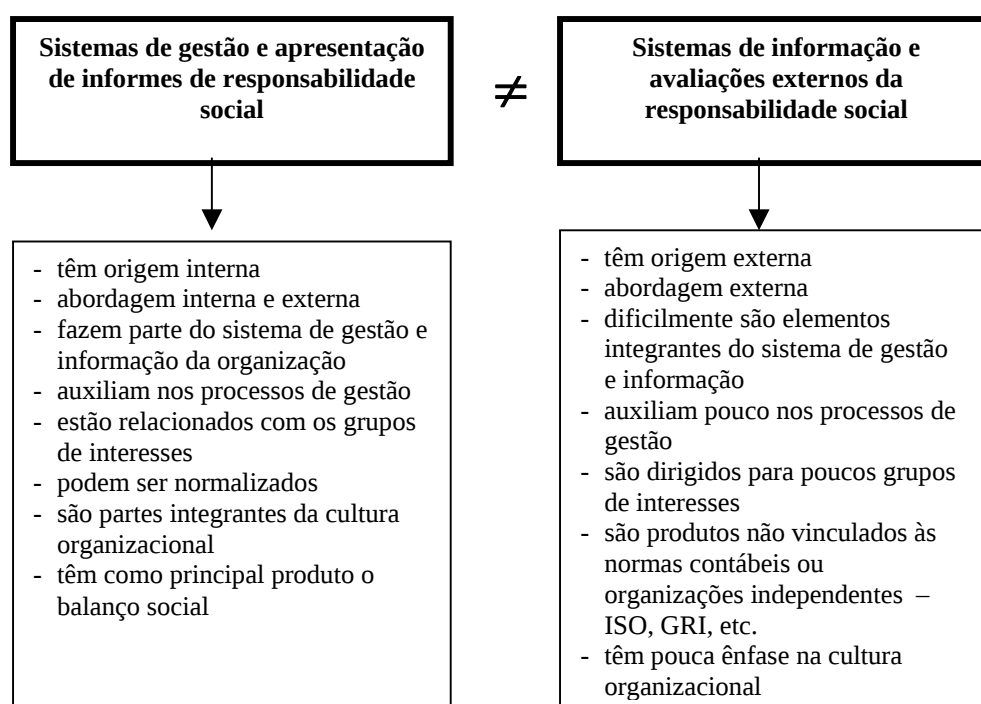
Estas características são fundamentais quando se analisam antigas ou novas propostas de sistemas informativos, principalmente nos casos em que as variáveis que os compõem são em sua maioria qualitativas, como é o caso dos relatórios social e ambiental.

Observa-se o surgimento de um grande número de novas propostas nas áreas social e ambiental, buscando ampliar e melhorar o nível de informação organizacional. Entretanto, até o momento, são poucas as metodologias operacionais fiáveis para o registro, elaboração e divulgação dessas informações. Em nossa opinião, o primeiro passo tem que ser no sentido de resgatar as experiências históricas, para então aprender com seus acertos e erros e, a partir disto, pesquisar novas alternativas que consigam melhorar o sistema de informação contábil de forma a evidenciar estes tipos de eventos.

Para começar, seria interessante tomar como base as experiências de alguns países neste campo, como, por exemplo, a lei francesa sobre o balanço social. Acreditamos que, a partir delas, seria possível evoluir e caminhar no sentido de propor ferramentas de elaboração e apresentação destes tipos de informações, como também na formulação de procedimentos que possam auxiliar a gestão com base no método contábil.

Porém seria injusto negar as contribuições de cada uma das propostas que têm surgido mundialmente, ainda que umas apresentem maior ou menor profundidade científica que outras. Contudo, ressaltamos que cada nova alternativa de evidenciação dos fatos sociais e ambientais deveria ser analisada observando-se rigorosamente as seis características mencionadas neste trabalho: compreensibilidade, relevância, fiabilidade, comparabilidade, economicidade e oportunidade.

Cabe, neste ponto, diferenciar os sistemas de gestão e apresentação de informação de caráter social e ambiental dos sistemas de informação e avaliação externos da responsabilidade social. Os sistemas de gestão e apresentação de informes sociais e ambientais são de origem interna e têm a finalidade de se constituir numa ferramenta de gestão e de divulgação externa dos fatos sociais e ambientais relativos à organização de forma plenamente integrada ao sistema organizacional. Como exemplos de informes gerados por este sistema, têm-se o Balanço Social, a Demonstração da Responsabilidade Social, as Contas de Exploração, os Informes de Impactos Ambientais, entre outros.

Figura 3: Diferenças entre sistemas de Responsabilidade Social Corporativa

Fonte: elaboração própria.

Os sistemas de informação e avaliação externos, por sua vez, são compostos por modelos preestabelecidos com critérios ou requisitos formulados por grupos organizados para este fim. Em geral, estes modelos são oferecidos às organizações que estão interessadas em participar de sistemas de *ranking* em áreas específicas (recursos humanos, meio ambiente, responsabilidade social etc.) ou que têm interesse em avaliar suas práticas sociais e ambientais. Para isto, as organizações enviam para os centros classificadores as referidas pesquisas respondidas, e estes, com base nos dados coletados, avaliam seus desempenhos em termos social e ambiental. Em alguns casos as empresas passam ainda por um processo complementar de auditoria. Quase todos estes sistemas não apresentam nenhuma integração com o sistema de gestão, já que as organizações seguem modelos elaborados externamente. Os melhores exemplos destas práticas são os sistemas ISO, SA 8000¹, GRI².

Os dois sistemas (o de gestão e o de avaliação) contribuem de forma distinta, mas importante. A grande preocupação com relação aos sistemas de informação e avaliação externos se concentra no fato de que eles podem se constituir em modismos, uma vez que, em sua maioria, não estão estruturados a partir de uma base doutrinária contábil e não formam parte integrante do sistema de informação gerencial, sendo visualizados mais como ferramentas de mensuração para fins de classificação externa. Como são produtos elaborados por grupos privados, dependem do comportamento dos mercados, ou seja, caso surjam novas propostas e estas sejam entendidas como melhores ou com mais influência sobre os grupos de interesses, podem desaparecer ou ser substituídos.

¹ *Social Accountability 8000 (SA8000)* – norma voluntária de responsabilidade social, que recentemente mudou de nome para *Social Accreditation Agency (SAI)*. Está baseada na norma ISO 9000 e inclui o parecer de auditores e um controle independente.

² *Global Reporting Initiative* – propõe o desenvolvimento de relatórios corporativos harmonizados de sustentabilidade, impulsionando a informação sobre questões sociais e ambientais ao mesmo nível da informação financeira. Não está relacionado com um sistema de avaliação e/ou certificação.

Na realidade, o sistema contábil deveria permitir a elaboração e publicação de informes periódicos, como, por exemplo, o balanço social, juntamente com os demais informes contábeis legalmente exigíveis, e estes, em seu conjunto, serviriam de base para as classificações e avaliações externas.

Cientificamente, o objetivo se centra no desenvolvimento de alternativas de relatórios contábeis sobre os aspectos social e ambiental que qualifiquem o sistema informativo celular, como sucede com a informação de caráter financeiro. Para tal, é importante e imprescindível ampliar a discussão sobre o estabelecimento de normas contábeis internacionais (IAS) específicas para a regulamentação dos fatos de caráter social ambiental.

5. A Responsabilidade Social Corporativa – Rsc

A gestão baseada na responsabilidade social e ambiental constitui a melhor forma de equilibrar as relações entre a sociedade e o sistema organizacional. Neste sentido, o conceito de responsabilidade social corporativa pressupõe que a organização não é somente um agente econômico produtor de riqueza e gerador de lucros, mas também um agente social. Isto pressupõe a participação e influência da empresa sobre a comunidade (empregados e não-empregados) e sua atuação sobre o meio ambiente, tendo como objetivo não só o retorno dos acionistas, mas também a geração do bem-estar social, o desenvolvimento da comunidade onde atua, a colaboração na preservação do meio ambiente e na criação de condições de trabalho mais favoráveis.

A responsabilidade social corporativa pressupõe que a empresa implemente um conjunto de atitudes voltadas para o desenvolvimento econômico, social e ambiental, de forma a alcançar o desenvolvimento sustentável.

A responsabilidade social capacita a célula social a crescer e permanecer em um mercado globalizado e cada vez mais competitivo. Aquelas organizações que assumem seu papel sobre este enfoque, estarão contribuindo de forma decisiva para o desenvolvimento sustentável e, com certeza, minimizando os riscos inerentes às suas atividades. Conseqüentemente, também estarão obtendo melhores resultados, em termos de eficácia de seus recursos. Efetivamente, ao lado de um resultado econômico, cujo sentido é fácil de entender, existe um verdadeiro resultado social e ambiental que não pode ser ignorado.

As organizações que, por seu lado, incorporam a cultura de responsabilidade social acabam por transformá-la em uma espécie de ativo intangível, quase sempre oculto, cujo valor a contabilidade financeira, até o momento, tem sido incapaz de mensurar e registrar. Para Johnson e Scholes (2001:205), a responsabilidade social da organização se define nas práticas concretas com que a empresa supera as obrigações mínimas que dizem respeito a seus *stakeholders*.

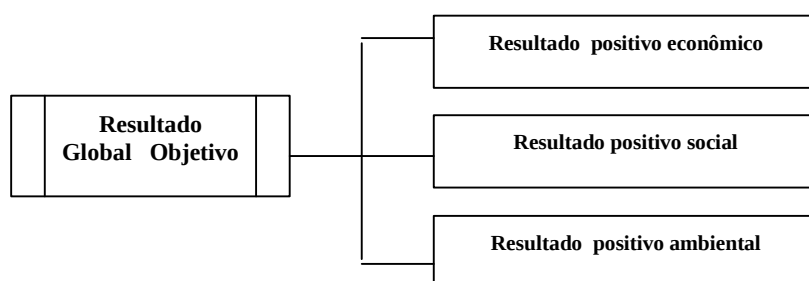


Figura 4: Resultado objetivo perseguido pela organização

Fonte: elaboração própria

De acordo com Drucker (1993:107), as empresas, para sobreviverem sob o novo enfoque de sociedade das organizações, terão, necessariamente, a obrigatoriedade de procurar encontrar uma modelação dos problemas sociais básicos que se encaixe com suas

competências e que lhes permitam transformar algo que é visto como um problema social em oportunidade de negócios.

Quando se fala de responsabilidade social, segundo a Fundação Empresa e Sociedade (2001: 21), está-se falando de um tema que os cidadãos já incorporam em seus papéis como investidores, clientes, ou trabalhadores. É por isso que ela pode ajudar no processo de criação de valor para as empresas, desde que seus acionistas e/ou administradores saibam como explorar este aspecto em sua imagem institucional.

Para Lafuente (2001:02), o conceito de empresa sustentável (responsável) – por que não dizer de criação de valor sustentável? – é bastante antigo e se refere essencialmente à evidência de que os resultados empresariais irão melhorar no longo prazo, desde que se mantenham as relações não-oportunistas com os diferentes grupos de interesse que participam na atividade empresarial: empregados, clientes, fornecedores, financiadores, e comunidades sociais onde a empresa atua.

Cabe reafirmar que a responsabilidade social, antes de ser vista como um custo para as empresas, deve de ser encarada como uma valiosa oportunidade para as células sociais, que por meio de políticas e atitudes social e ambientalmente corretas podem objetivar resultados mais favoráveis nas esferas econômica, social e ambiental.

Também é importante compreender que a responsabilidade social não é sinônimo de doação ou de filantropia. Carvedo (1998:14) faz uma análise a respeito desta distinção que merece destaque, já que classifica as maneiras como a organização teria de se relacionar com seu ambiente. De acordo com este autor, a filantropia refere-se a um mecanismo de doações em dinheiro ou espécie a grupos humanos com carências ou condições específicas, sendo sua motivação estritamente humanitária e/ou altruísta. O investimento social, por sua vez, representa a canalização de recursos para permitir um benefício para a entidade e a comunidade. Corresponde, geralmente, a recursos aplicados para evitar a deterioração ambiental ou então destinados à instalação de serviços sociais ou a respaldar a criatividade cultural da localidade, evitando-se, desta maneira, uma perda de reputação, imagem ou confiança entre os membros da comunidade. Já a responsabilidade social busca integrar o sentido filantrópico com a necessidade de assegurar a lealdade da comunidade onde se localiza a entidade, com a busca do incremento da produtividade do trabalho e com o interesse em obter utilidades, de maneira permanente e estável no tempo.

A responsabilidade social implica, em primeiro lugar, que as empresas desenvolvam uma visão integral de futuro, em que não só está incorporada a comunidade onde ela atua, mas também seu país ou sua sociedade, em um sentido mais extenso. Em segundo lugar, ela implica em que surja uma nova forma de organização social que promova lideranças internas, as quais contribuirão para reforçar a missão que define a empresa e a descentralização dos níveis de autoridade, melhorando a produtividade empresarial. Em terceiro lugar, sua projeção interna (dentro da empresa) e externa (em direção ao seu ambiente externo) a leva a imobilizar não só capital e máquinas e equipamentos, mas seus aportes se fazem, também, em recursos humanos e profissionais, dando tempo para que os próprios trabalhadores contribuam com seu conhecimento nas atividades que se desenvolvem na sociedade.

Portanto, a responsabilidade social é uma forma participativa e global de gerenciar, objetivando por meio do alinhamento estratégico praticar esta cultura em todos os níveis hierárquicos internos, exercendo influências positivas no ambiente celular e desenvolvendo atividades de exploração que sejam social e ambientalmente responsáveis e corretas.

Estudo do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) revelou que, em 2004, cresceu o papel da ação social das empresas brasileiras. Segundo o IPEA, houve uma mudança significativa no comportamento social responsável das empresas do país, com reflexos na atuação social dessas companhias. De um universo geral de 930 mil empresas, 69% declararam assumir sua responsabilidade social (eram 59%, em 2000), tendo investido R\$ 4,8 bilhões, equivalentes a 0,27% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro. Todavia, apesar desta positiva constatação da pesquisa, acreditamos que, se fizermos uma análise sob o

prisma da evidenciação econômico-financeira desses informes, com certeza será mostrado que apenas um percentual bem reduzido dessas empresas relata esses dados nos relatórios contábeis divulgados.

6. O Balanço Social e sua Normatização

O balanço social é um informe de gestão, complementar ao sistema de informação contábil tradicional. Seu objetivo é apresentar informações relacionadas com os fatos sociais e ambientais praticados pelas organizações, nos âmbitos interno e externo. Esses tipos de informações dificilmente estão contemplados nos relatórios contábeis e administrativos que as empresas costumam elaborar, dadas suas características e especificidades.

A principal vantagem do balanço social, como demonstração contábil, é permitir a realização de julgamentos de valor sobre a ação de uma entidade (Chevalier, 1976:75). Isto porque o balanço social é mais que uma relação de fatos, tendo em vista que seu poder informativo supre um *gap* do sistema de informação organizacional, contribuindo de forma decisiva para o planejamento, controle e tomada de decisão e transformando-se em uma filosofia de gestão, com a participação dos distintos agentes econômicos e sociais.

No que se refere às leis e recomendações normativas concernentes ao tratamento contábil da informação social e ambiental, como já comentamos anteriormente, são muito poucas as que existem internacionalmente. Efetivamente, a parte jurídica que regulamenta as atividades produtivas sob seu aspecto ambiental e laboral está mais avançada e estruturada que a mensuração contábil dos efeitos ambientais e sociais nos sistemas de informação gerencial, principalmente por causa da atuação dos órgãos públicos e entidades ligadas à proteção do meio ambiente. As melhores demonstrações desta evidência estão nas leis de proteção ambiental (no que se refere à poluição industrial do meio ambiente), nas relações trabalhistas e de segurança no trabalho, de saúde e qualidade de vida.

As leis que regulamentam as práticas ambientais relativas às atividades específicas são as mais variadas, existindo leis de âmbito doméstico e internacional que ditam as regras que uma organização deve seguir para desenvolver suas atividades econômicas. Por exemplo, há leis de definição dos níveis de emissão de poluição, responsabilidade sobre a reciclagem de embalagens e sucatas, geração e consumo de energias, consumo d'água e tratamento de efluentes, utilização de matérias-primas, exploração de recursos naturais, entre outras tantas.

O certo é que todas estas leis não são de aplicação específica no âmbito contábil, ainda que não se possa negar que cada uma delas tem influência direta sobre a atividade operacional das empresas, ou seja, interfere e provoca mudanças na estrutura da riqueza celular. Variações estas que são objeto de estudo da ciência contábil.

Esta influência é, por exemplo, a origem (legal) dos custos ambientais, tema ainda não totalmente fundamentado e resolvido na doutrina contábil. Estes tipos de custos foram quase sempre ignorados pela contabilidade gerencial, e poucas vezes receberam prioridade quanto à sua contabilização. Na prática, a Contabilidade não os identifica como um custo de produção, e, assim, as empresas terminam por repassá-los para a sociedade, que os assume.

Todavia, o princípio causal é bem claro neste sentido, ao afirmar que quem causou o custo deve assumi-lo por inteiro; portanto, os custos ambientais não são externos às organizações, devendo então ser assumidos totalmente por elas. Essa lógica começa a ganhar força, principalmente sobre a responsabilidade que as células sociais têm em relação aos seus produtos ao longo de toda a cadeia (produção, distribuição, consumo e retorno). Um exemplo claro neste sentido, atualmente, são as organizações que produzem defensivos agrícolas, baterias para celular e pilhas, que já estão sendo obrigadas a se responsabilizar pela reciclagem ou posterior destruição dos produtos comercializados por elas.

Existe uma verdadeira distância entre as legislações que regulam as atividades sociais e ambientais das organizações e as normas contábeis. A evolução na área contábil é significativamente inferior, ocasionando um verdadeiro descompasso entre estas duas esferas,

principalmente em termos de conteúdo. Para minimizar este problema, surgem algumas propostas alternativas, de caráter indicativo ou obrigatório, entre as quais se encontram o “Livro Verde” e a “Recomendação 453/2001CCE”, da Comissão das Comunidades Europeias; as “IAS”, do International Accounting Standards Board (IASB); o “Livro Branco” (Comissão de Especialistas) e a Resolução 6.389/2002, do Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC), na Espanha; o “*Global Compact*”, da Organização das Nações Unidas; e as “Diretrizes OCDE”, para as empresas multinacionais, formuladas pela Organisation for Economic Co-operation and Development (OCDE).

A recomendação CCE 453/2001 foi emitida em 30 de maio de 2001 e diz respeito ao reconhecimento, valoração e prestação de informações sobre questões ambientais nas demonstrações contábeis anuais e no informe de gestão das sociedades. O “Livro Verde”, por sua vez, foi emitido pela CCE em 18-07-2001 e tem como objetivo (p. 3-4) iniciar um amplo debate sobre como se poderia fomentar na União Europeia a responsabilidade social das empresas em âmbito europeu e internacional. Particularmente interessava discutir como aproveitar, ao máximo, as experiências existentes, fomentar o desenvolvimento de práticas inovadoras, aumentar a transparência e incrementar a fiabilidade da avaliação e validação dos relatórios contábeis relativos ao meio ambiente.

Dentre as normas publicadas pelo IASB, destacam-se com relação a assuntos do meio ambiente as IAS 36, 37 e 38, que abordam temas como provisões, passivos e ativos contingentes e ativos incorpóreos. Estas normas também estão servindo de base para a elaboração das normas ou recomendações no âmbito de cada país individualmente.

O Livro Branco, publicado em 2002, é de origem espanhola e é apresentado como sugestão local para aplicação nas Comunidades Espanholas, tendo sido elaborado por uma comissão de especialistas com o apoio do ICAC.

A Resolução do ICAC 6.389/2002 foi publicada em 4 de abril de 2002. Esta resolução objetiva desenvolver aspectos relativos à Contabilidade Ambiental na Espanha, e sua base se pauta nas normas IAS e no Decreto Real nº 437/1998. A aplicação desta resolução é de caráter obrigatório e geral para todas as empresas espanholas.

O *Global Compact* da ONU foi lançado oficialmente em julho de 2000. Seu objetivo era impulsionar a adoção de princípios e valores compartilhados, de forma a permitir um rastro mais humano no mercado mundial e promover a construção dos pilares social e ambiental necessários para manter em harmonia a economia mundial. Cabe destacar que, em 1998, a ONU já havia publicado a recomendação intitulada de “Contabilização e relato financeiro de custos e passivos ambientais”.

Finalmente, as linhas diretrizes da OCDE para empresas multinacionais foram elaboradas no ano de 1976 e revisadas em 2000. Essas diretrizes contêm recomendações sobre aspectos sociais e ambientais, realizadas por 33 governos membros da OCDE, mais a Argentina, o Chile e o Brasil.

Em síntese, poucas propostas de normalização ou recomendação existentes se preocupam especificamente com a evidenciação contábil de informes sociais e ambientais. Seus conteúdos se centram sobre os dados considerados importantes, mas não apresentam alternativas sobre como integrá-los ao sistema de informação contábil. Uma das formas de avançar neste campo seria utilizar o balanço social como uma das ferramentas com potencial para evidenciar informações com estas características.

A idéia do balanço social tem como base a cultura da responsabilidade social corporativa, fazendo com que a organização incorpore este princípio e busque a transparência como forma de aproximação com o *stakeholders*. Talvez por isto é que ainda são poucas e insuficientes as legislações específicas que tornam obrigatória a sua publicação. A França regulou sua metodologia de apresentação do balanço social através da Lei nº 77.769, de 12-07-1977. Seu modelo é voltado para a evidenciação de informações trabalhistas naquele país. Tem caráter obrigatório para empresas com mais de 300 empregados, de acordo com o número de empregados. Em Portugal, o balanço social segue a mesma lógica francesa (Lei nº

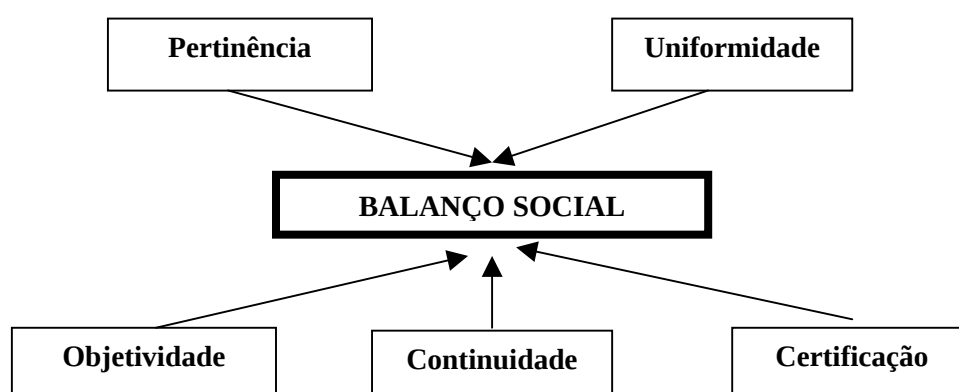
141 de 14-11-1985) e tem como principais características: (a) a obrigatoriedade de apresentação para todas as empresas públicas e para as privadas com mais de 100 empregados; (b) as informações, em sua maioria, são relativas ao conjunto de recursos humanos; e (c) sua forma de apresentação resulta de um questionário padronizado. Por fim, no Brasil não existe nenhuma lei federal que regule os critérios de elaboração do balanço social. Mas há várias leis estaduais, como, por exemplo, a Lei nº 11.440, de 18-01-2000, do Estado do Rio Grande do Sul, que incentiva a publicação do balanço social. Como características principais a mencionar se destacam: i) a não-obrigatoriedade, mas o incentivo à apresentação por meio do reconhecimento estatal; ii) a não obrigatoriedade de seguir uma estrutura formal, mas sim de evidenciar pontos importantes; iii) a proposição de níveis de informação distintos em função do tamanho das empresas, existindo dois modelos-base; e iv) a base informativa revela três grandes categorias de informação: trabalhistas, sociais e ambientais.

Em suma, o importante não é desenvolver modelos legais domésticos (específicos para cada país), nem tornar obrigatória a publicação do balanço social. A prática vem mostrando que, de forma voluntária, as organizações estão começando a divulgá-lo, sendo que isto já está ocorrendo em escala cada vez maior. Faz-se então necessário estabelecer uma norma de conduta com alcance internacional que apresente um modelo universal de balanço social, elaborado dentro de uma rigorosa e profunda metodológica contábil, de maneira que sirva de parâmetro para as células sociais, garantindo assim a preservação das características informativas e atendendo à demanda do mercado.

7. Aspectos-Chaves para a Modelização d Balanço Social

Para Ferreira (2006:11), um sistema de informação para ser adequado precisa descrever com clareza os fatos referentes à gestão da empresa, fazendo isso segundo uma linguagem correta. Neste sentido, um modelo adequado de balanço social deve representar os fatos relevantes (realidades) de processos e práticas de responsabilidade social e ambiental, tanto interna como externamente, possibilitando entender, controlar, planejar e gerenciar as atividades estratégicas da organização nestas áreas. Para isto, o modelo de balanço social deve seguir alguns princípios, os quais garantirão sua eficiência e eficácia, sendo os principais: pertinência, uniformidade, objetividade, continuidade e certificação.

Figura 5: Princípios para elaboração de um informe de balanço social



Fonte: elaboração própria

A pertinência refere-se à estrutura do modelo que deve privilegiar as informações significativas para os diversos *stakeholders*, oportunizando a tomada de decisão de cada grupo de interesse. Por uniformidade se entende a coerência na aplicação dos critérios para elaboração do balanço social, de maneira a permitir comparações entre períodos diferentes e subsequentes. A uniformidade pressupõe certa padronização, mas permite mudanças, à medida que estas metodologias e realidades vão avançando.

O princípio da objetividade estabelece que as informações e sua forma de comunicação devem atender de maneira objetiva às expectativas dos usuários, não sendo permitido incluir informações sobre as quais não se tem certeza quanto à fiabilidade ou veracidade. Já a continuidade determina que o modelo precisa ser aplicado em períodos distintos para, dessa forma, permitir a análise evolutiva e servir de subsídio para o planejamento organizacional e governamental.

Finalmente, com o princípio da certificação, exige-se que cada informação derivada do modelo possa ser suscetível de confirmação, tendo sua origem identificada e comprovada, surgindo assim o controle e a auditoria social e ambiental. A certificação é justificada porque um balanço social tem entre seus principais objetivos servir de instrumento de interação entre a organização e seus grupos de *stakeholders*. Conseqüentemente, o problema principal concentra-se em dar suficiente credibilidade ao método de análise para que as conclusões sejam aceitas pelos interlocutores sociais, ao menos como base de discussão (Chevalier, 1976:75).

Os princípios buscam dar suporte para que o balanço social possa ser entendido e aceito pelos distintos grupos de interesse. Acreditamos que as características acima mencionadas servem para avaliar as várias propostas de balanço social encontradas na literatura contábil.

8. Panorama Histórico dos Modelos de Balanço Social

As primeiras tentativas ou experiências expressivas que buscavam uma alternativa viável para mostrar a realidade organizacional em seus aspectos sociais e ambientais datam de décadas, principalmente dos anos 60 e 70. Como retrospectiva histórica, destacamos alguns modelos pioneiros e que em muito contribuíram para os avanços no sentido da evidenciação dos fatos de natureza social e ambiental na Contabilidade.

Inicialmente citamos o *Social Audit*, que foi um modelo norte-americano elaborado com base monetária, como um medidor de vantagens e prejuízos sociais, com a finalidade de complementar os informes financeiros das empresas. Em seguida assinalamos o *Bilan Social*, um modelo francês, cujo enfoque foi dirigido para os informes sobre o conjunto de recursos humanos. Estabelecido por lei, definia o balanço social em sete capítulos: (1) Emprego (ocupados; trabalhadores externos; admissões; demissões; promoções; desemprego; deficientes físicos; absenteísmo); (2) Remunerações e aumentos salariais (montante de salários; modalidade de cálculo; compensações salariais; custo salarial total; participação financeira dos trabalhadores); (3) Condições de higiene e de segurança (acidentes de trabalho; causas de infortúnio; comitê de higiene e segurança; gastos com a segurança no trabalho); (4) Outras condições de trabalho (duração da jornada de trabalho e organização do tempo de trabalho; conteúdos do trabalho; condições físicas de trabalho; transformação da organização do trabalho; gastos para melhorar as condições de trabalho; medicina do trabalho; trabalhadores com deficiências físicas); (5) Formação (formação profissional continuada; permissões para formação acadêmica; treinamento e aprendizagem); (6) Relações industriais (vogais dos funcionários e representantes sindicais; informação e comunicação; conflitos trabalhistas); (7) Outras condições de vida que sejam influenciadas pela empresa (obras sociais; outros gastos sociais).

A Alemanha desenvolveu um modelo (*Die Sozialbilanz*) que procurava sintetizar as propostas norte-americana e francesa, já comentadas. O debate alemão sobre o balanço social começou em torno do conceito de qualidade de vida. Seu enfoque foi relacionado com gastos sociais de desenvolvimento econômico e com a análise dos efeitos sociais produzidos pela ação empresarial. O modelo de balanço social alemão mais conhecido foi o *Social Bilanz Praxis* (SBP), cuja finalidade era harmonizar os resultados econômicos com objetivos econômicos e sociais da empresa que tinham que ser elaborados para permitir monitorar e medir estes resultados. Este modelo se compõe de três partes fundamentais: 1) Informe Social (*Sozialbericht*), que incluía a recolha de estatísticas concernentes a assuntos ou variáveis como o desenvolvimento do pessoal, esquemas de pagamento, tempo de trabalho e formação profissional do pessoal; 2) Cálculo do Valor Adjunto (*Wertschöpfungsrechnung*); e 3) Contabilidade Social (*Sozialrechnung*).

Além destes modelos, já amplamente conhecidos, existem outros, não menos relevantes, propostos por organizações privadas. No entanto, esses modelos têm uma aplicação mais restrita, por serem propostos especificamente para determinados segmentos ou empresas. Também são encontrados modelos derivados de pesquisas acadêmicas e/ou elaborados por empresas de consultoria.

No anexo 1, apresentamos as propostas de modelos de balanço social desenvolvidos em vários países. Todos estes modelos foram e são importantes para as novas pesquisas relacionadas com a informação social e ambiental. Como produtos de todas estas propostas, têm surgido algumas sugestões alternativas para estruturação das informações de caráter social e ambiental através do balanço social. Neste sentido, apresentamos no anexo 2 um modelo de balanço social que busca seguir os princípios estabelecidos ao longo deste artigo e que acreditamos pode ser transformado numa proposta aplicável e viável a toda e qualquer tipo de célula social, independentemente de seu tamanho, tipo de atividade ou estrutura societária.

Este modelo de balanço social está estruturado em cinco partes independentes entre si, mas que no todo expressam o conjunto de informações de caráter social e ambiental relacionadas com os contextos interno e externo da empresa (célula social). A primeira parte é destinada à apresentação geral da organização, destacando-se dados de sua constituição jurídica, atividade operacional e áreas de atuação. As partes 2, 3 e 4 do modelo comunicam os fatos relativos às atividades sociais e ambientais desenvolvidas pela entidade, nos âmbitos interno e externo, sendo evidenciados através de dados monetários, não-monetários e descritivos. O quinto, e último, tópico do modelo foi reservado para a evidenciação de informações prospectivas sobre atividades sociais e/ou ambientais estimadas pela empresa, como a geração de postos de trabalho, os investimentos em tecnologia limpa e no meio ambiente, o apoio a entidades governamentais e organizações comunitárias e ajuda para campanhas públicas.

Cabe comentar que o modelo de balanço social proposto não incorpora a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), como usualmente acontece com a maioria dos modelos existentes. Diferentemente do padrão que tem sido utilizado no Brasil, optamos por não apresentá-la agregada ao balanço social, já que entendemos que seria mais interessante sua apresentação separadamente desta demonstração. Nossa sugestão está fundamentada basicamente no fato de a DVA ser uma demonstração com características mais econômicas que sociais, uma vez que sua ênfase está focada no conceito de riqueza criada pela entidade e na correspondente distribuição dessa riqueza entre os respectivos agentes econômicos que contribuíram para a sua geração. Ou seja, o conceito de valor agregado é um conceito derivado da Economia, e a DVA é uma demonstração com características iguais às da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE); na verdade, ela é uma nova forma de evidenciação dessa demonstração. Enquanto a DRE tem por objetivo mostrar a riqueza criada pela empresa a partir da perspectiva dos proprietários, a DVA evidencia essa mesma riqueza sob a ótica de todos os agentes que contribuíram para sua geração. Com isso estamos nos

referindo a que o ponto de partida para o estabelecimento do valor adicionado é a DRE, cuja estrutura original ($V - C - S - F - A - I = L = D + R$) é evidenciada em forma de igualdade colocando-se, de um lado, como foi gerado o valor adicionado e, do outro, qual sua posterior distribuição entre os agentes econômicos (ver Cosenza, 2003):

$$VA = V - C = S + F + A + I + D + R$$

sendo (VA) o valor adicionado representado pelo lucro do exercício após destinação; (V) as receitas das vendas; (C) os custos das vendas; (S) as despesas com pessoal; (F) as despesas financeiras; (A) as amortizações, depreciações e provisões; (I) os impostos sobre o lucro e outros tributos; (D) os dividendos e juros sobre o capital próprio; e (R) as reservas ou lucros retidos pela empresa. De maneira equivocada, tem sido praxe em alguns trabalhos nacionais identificar a DVA como uma demonstração de caráter social e apresentá-la como um item do balanço social.

9. O Balanço Social como Ferramenta para a Tomada de Decisão

Paiva (2003:55) entende que compete à Contabilidade o papel de reportar as atividades da empresa por meio dos demonstrativos publicados, incluindo os principais fatos não-evidenciáveis nos demonstrativos tradicionais. Dentro desta visão, o balanço social pode se transformar numa ferramenta de apoio à gestão, sempre que for entendido como uma oportunidade de aproximar e motivar o conjunto de recursos humanos que trabalha na organização, e sempre que a cultura da responsabilidade social fizer parte da cultura organizacional.

Para Chevalier (1976:80), a vocação do balanço social é, unindo estudos de síntese e cálculos de indicadores, oferecer bases utilizáveis para a elaboração de um plano social. Este planejamento social deve fazer parte do planejamento estratégico global, objetivando implementar e praticar ações estratégicas nas áreas sociais e ambientais.

Efetivamente, o balanço social pode contribuir como um instrumento de gestão, uma vez que apresenta as informações sociais e ambientais relacionadas com a organização, serve como fonte de informação para os *stakeholders*, fortalece o princípio da transparência informativa e ajuda a minimizar as incertezas no processo de tomada de decisão. Além disso, contribui com o processo de análise da situação global da organização, incorporando indicadores sociais e ambientais, e previne riscos decorrentes das áreas ambiental e social. Também ajuda a reforçar a relação com os empregados, motivando-os, e configura-se como um importante suporte para o planejamento estratégico e a mensuração das aplicações das políticas estabelecidas, permitindo um acompanhamento evolutivo da responsabilidade social corporativa da entidade.

Estas são algumas das contribuições que o balanço social pode produzir em uma organização. Dissemos algumas porque é possível variar em função das especificidades e dos objetivos estratégicos estabelecidos em cada célula social.

10. Conclusões

A principal questão que se apresenta quando se procura efetuar uma análise global de uma organização é: “Somente o conjunto de indicadores financeiros, em sua grande maioria quantitativos, é suficiente para compreender a realidade organizacional?” Uma boa parte dos estudiosos do tema afirma que não. Alguns chegam a propor conjuntos informativos adicionais para suprir as carências do sistema contábil-financeiro. As próprias normas reconhecem este problema quando emitem recomendações sobre demonstrações contábeis complementares.

Portanto, faz-se necessário incorporar informes sociais e ambientais no sistema contábil tradicional. Agora, estes informes devem estar revestidos do rigor científico,

apoiados em metodologias que garantam a fiabilidade das informações e, conseqüentemente, dos indicadores sociais e ambientais apresentados. A simples publicação de informações sobre práticas sociais e ambientais, seja nas notas explicativas ou no relatório da administração, não garante o rigor de que se necessita, uma vez que não está baseada em modelos especificamente criados para tal, a partir dos princípios contábeis básicos.

O balanço social se configura em uma proposta real, prática e objetiva de planejar, elaborar e comunicar as políticas e atitudes da célula social nas áreas social e ambiental, sendo uma metodologia que pode contribuir imensamente para os processos de transparência (prestação de contas) e de apoio à gestão. Entretanto, um amplo caminho necessita ainda ser percorrido. Pesquisas práticas e operativas de contabilização dos fatos sociais e ambientais, talvez em partidas dobradas, devem ser desenvolvidas. Também é importante descobrir novas alternativas de captação, mensuração e evidenciação destes elementos dentro dos sistemas de informação contábeis tradicionais. A elaboração de informes de caráter qualitativo está sendo muito exigida atualmente. A apresentação de indicadores não-financeiros, construídos com base fiável, passará a fazer parte da análise da gestão empresarial.

Todavia, a atitude dos organismos internacionais que regulam as práticas contábeis não pode ser passiva diante da demanda exigida pelos *stakeholders*, e eles tampouco podem continuar emitindo recomendações descritivas sem aclarar os procedimentos operativos. Grupos de estudo e pesquisa necessitam ser promovidos, com o objetivo de continuar desenvolvendo a teoria contábil, incorporando os aspectos social, ambiental e de recursos humanos, de maneira que se possam propor novas demonstrações contábeis complementares, a partir de metodologias definidas cientificamente com base na teoria contábil.

Bibliografia

- BANEGAS OCHOV, R.; NEVADO PEÑA, D. “Propuestas para la renovación del control de gestión en la empresa”. *Revista de Contabilidad*, v. 2, n. 3, enero-junio 1999, pp. 19-49.
- BARBOSA, Flávia. “Ipea: cresceu a ação social de empresas”. *Jornal O Globo*, 27/07/2006, Economia, p. 30.
- BARTOLOMEO, Matteo; BENNETT, Martin; BOUMA, J.J.; HEYDKAMP, Peter; JAMES, Peter; WALLE, F.; WOLTERS, T. *Eco-management accounting*. Dordrecht, Holland: Kluwer Academic Publishers, 1999.
- CALIXTO, Laura; FERREIRA, Aracéli Cristina de Souza. “Contabilidade Ambiental: aplicação das diretrizes recomendadas pelo ISAR/UNCTAD no setor de mineração”. *Revista Brasileira de Contabilidade*, v. 34, n. 153, maio/junho, 2005, pp. 51-63.
- CARAVEDO, Baltasar Molinari. *La responsabilidad social de las empresas privadas en el Perú*. Lima: SASE, 1998.
- CHEVALIER, Alain. *El balance social de la empresa*. Traducción por Antonio Sáenz de Miera. Madri: Forum Universidad Empresa, 1977.
- COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS. *Libro Verde: fomentar un marco europeo para responsabilidad social de las empresas*. Bruxelas: CCE, 2001.
- COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS. CCE 453/2001. “Respecto al reconocimiento, a valoración y a prestación de informaciones sobre cuestiones ambientales en las cuentas y en lo informe de gestión”. Bruxelas: CCE, 2001.
- COSENZA, José Paulo. “A eficácia informativa da demonstração do valor adicionado”. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 14, Edição Comemorativa, outubro 2003, pp. 7-29.
- D’ÁURIA, Francisco. *Primeiros princípios de Contabilidade pura*. São Paulo: USP/Rothschild Loureiro, 1949.
- DRUCKER, Peter F. *La sociedad poscapitalista*. Traducción Maria Isabel Merino. Barcelona: Editora Apóstrofe, 1993.
- ELLIOT, R.K. “The third wave breaks on the shores of accounting”. *Accounting Horizons*, June 1992, pp. 61-85.

- ETIENNE, Vizconde Davignon. “La responsabilidad social de las empresas”. Publicado na página www.empresaysociedadee.org, 18.01.2002 (consultado em 12/1/2003).
- ENVIRONICS INTERNATIONAL. “Aumenta la importancia de los aspectos sociales en las empresas”. Boletín FES, oct. 2002. Publicado em la página: www.sociedadeyempresa.org (consultado em 12/2/2003).
- FERREIRA, Aracéli Cristina de Souza. *Contabilidade ambiental: uma informação para o desenvolvimento sustentável – inclui certificados de carbono*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- FUNDACIÓN EMPRESA Y SOCIEDADE. *La empresa que viene*. Madrid: FES, 2001.
- GALLIZO LARRAZ, Jose Luiz. *Presentación de estados contables en España y en el IASB*. Programa de doctorado Unizar. Zaragoza: 2003.
- GRAY, Rob. “The social accounting project and Accounting Organizations and Society: privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?” *Accounting, Organizations and Society*, v. 27, 2002, pp. 687-708.
- GRAY, Rob; OWEN, Dave; ADAMS, Carol. *Accounting and accountability: changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. London: Prentice Hall Europe, 1996.
- INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA DE CUENTAS (ICAC). “Resolución 6.389/2002”. Madrid: BOE nº 81, publicada em 4 de abril de 2002.
- JOHNSON, Gerry y SCHOLLES, Kevan. *Dirección estratégica*. 5. ed. Traducción Yago Moreno. Madrid: Prentice Hall, 2001.
- KROETZ, Cesar Eduardo S. *Balanço Social: Teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2000.
- LAFUENTE, Alberto Félez. “La crisis de la creación de valor”. *Jornal Expansión*. Publicado em 26.04.2001. página www.expansion.com.es (consultado em 10/3/2003).
- LARRINAGA, Carlos González. “Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente”. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, v. 26, n. 93, oct/dec. 1997, pp. 957-991.
- LINOWES, D.F. “Socio-economic accounting”. *Journal of Accountancy*, 1972, pp. 37-42.
- LICKISS, M. “Measuring up to the environmental challenges”. *Accountancy*, January 1991.
- MASIDE SANFIZ, J.M. “Recensión del libro *Eco-Management Accounting* de Bartolomeo et al”. *Revista de Contabilidad*, v. 3, n. 6, julio-diciembre 2000, pp. 179-182.
- MILNE, M.J. “Accounting, environmental resource values and non-market valuation techniques for environmental resources: a view”. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, v. 13, n. 2, 1991.
- ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS. “Global Compact”. 2000. Publicado na página www.unglobalcompact.org (consultado em 15/4/2003).
- ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y DESARROLLO ECONÓMICO. “Líneas Directrices de la OCDE para empresas multinacionales”. Publicado em 2000 página www.oecd.org (consultado em 15/4/2003).
- PAIVA, Paulo Roberto de. *Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção*. São Paulo: Atlas, 2003.
- PARRA, F, Luna. *Balanço social y progreso empresarial*. Madrid: Editorial Cirdel, 1980.
- ROUSSET, Pierre. “Lo ecológico y lo social: combates, problemas, marxismos”. Publicado em 29/08/2002. página www.forumsocial.org.br (consultado em 22/1/2003).
- SERRANO SINCA, Carlos. *Lecciones de sistemas informativos contables*. Zaragoza: Copy Center, 1999.
- TEJADA PONCE, Angel. “La contabilidad y la gestión medioambiental”. *Partida Doble*, n. 102, jul-ago.1999, pp. 60-78.
- TEIXERA QUIRÓS, J.; GALLARDO VÁZQUEZ, D.; RODRÍGUEZ RIVERO, E. *Una visión globalizadora de la contabilidad de gestión como sistema de información en las empresas*. In: II Simpósio Internacional de Contabilidade “Contabilidade de Gestão”. Policarpo Gonçalves e Raul Guimarães (orgs.) Porto: Universidade Fernando Pessoa, 2002, pp. 255-284.

YOUNG, Ricardo. “Quem é o gestor socialmente responsável”. *Harvard Business Review*, especial Foco na América Latina: Responsabilidade Social Empresarial, dez. 2004. (disponível em: <http://www.uniethos.org.br/DesktopDefault.aspx?TabID=3921&Alias=Uniethos&Lang=pt-BR>) (consultado em 1/7/2006).

ANEXO 1

Algumas propostas selecionadas de modelagem do balanço social

MODELO	PAÍS	OBJETIVO
Linowes	Estados Unidos	É uma proposta que introduz contas de exploração social, englobando informações econômicas, sociais e ambientais. Em cada tópico se apresentam os benefícios e prejuízos, relacionando em contas os fatos com pessoal, com o meio ambiente e com os produtos, e encontrando ao final um saldo neste sentido.
Matriz	Reino Unido	É um modelo proposto pela empresa de consultoria Matriz, que relaciona fatos econômicos e sociais, apresentando três grandes grupos de contas: ambiental, financeiro e social.
Danish Ethical Accounting System	Reino Unido	É um modelo proposto pela <i>Copenhagen Business School</i> , que pressupõe a produção de balanços éticos que implicassem todos os <i>stakeholders</i> envolvidos no processo de formação do balanço. O EAS é uma maneira para contribuir com o processo político, em que os valores começam ser parte da organização.
New Economic Foundation - NEF	Reino Unido	Para esta proposta, o balanço social (<i>social auditing</i>) é um processo por meio do qual uma organização pode se dar conta de sua performance social melhorando-a. Este método avalia o impacto social e o comportamento ético de uma organização em relação a seus objetivos e aos de seus <i>stakeholders</i> .
Steag	Alemanha	É um modelo basicamente monetário que apresenta informações de caráter social, ambiental e econômico.
Business Administration	Suécia	Proposto pela Universidade de Estocolmo, tem sua estrutura dirigida para os distintos grupos de interesses (empregados, acionistas, governos, comunidades locais, meio ambiente e clientes).
SMAER	Itália	Para este modelo, o balanço social é, em primeiro lugar, um instrumento para a gestão da confiança dirigida a todos os que recebam os produtos e/ou serviços oferecidos pela empresa. Em segundo lugar, o balanço social é um instrumento para a gestão da confiança do pessoal da empresa, sendo uma maneira de pôr em evidência as boas práticas e regras na gestão dos recursos humanos. Além disso, parte da premissa de que o balanço social não é só uma forma para comunicar ao exterior o que a empresa faz internamente, mas também é um instrumento para medir e comprovar a execução dos objetivos planejados. O modelo italiano se inspira no modelo NEF.
INI	Espanha	Representa o modelo que foi proposto pelo antigo Instituto Nacional de Indústrias e parte da lógica de relacionar os fatos com os agentes sociais e econômicos, trabalhando com variáveis

		qualitativas e quantitativas.
IBASE	Brasil	Este modelo foi desenvolvido pelo Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas e é um dos mais utilizados neste país. Sua estrutura busca relacionar mais os dados econômicos, sociais e ambientais, sendo de simples aplicação.
ABT Associates Inc.	Estados Unidos	Composto por duas grandes partes independentes, sendo que na primeira se encontra o resultado monetário com pessoal, chamado de contas de exploração; e na segunda, que se divide em três grupos, apresenta os ativos sociais, as responsabilidades, as obrigações e o capital social e a situação social líquida.

Fonte: elaboração própria

ANEXO 2
Proposta de Modelo de Balanço Social

MODELO DE BALANÇO SOCIAL		
1. CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA		
1.1 Denominação social 1.2 Domicílio e características jurídicas 1.3 Breve Histórico 1.4 Linhas de produtos 1.5 Áreas de atuação 1.6 Participação nos mercados interno e externo 1.7 Outros		
2. DADOS LABORAIS	Ano X ₁	Ano X ₂
2.1 DADOS NÃO-MONETÁRIOS: 2.1.1 Admissões no período 2.1.2 Demissões no período 2.1.3 Número médio de empregados 2.1.4 Total de empregados ao final do exercício 2.1.4.1 N° mulheres 2.1.4.2 N° de deficientes físicos 2.1.4.3 N° de adolescentes 2.1.4.4 N° de aposentados 2.1.5 N° de processos judiciais trabalhistas 2.1.6 Acidentes de trabalho 2.1.7 Multas derivadas 2.1.8 Outros dados		
2.2. DADOS MONETÁRIOS (GASTOS): 2.2.1 Saúde 2.2.2 Habitação 2.2.3 Segurança e higiene 2.2.4 Alimentação 2.2.5 Transporte 2.2.6 Educação 2.2.7 Esporte e lazer 2.2.8 Fundos de pensão privada 2.2.9 Participação nos resultados 2.2.10 Outros benefícios		
2.3 DADOS DESCRITIVOS: 2.3.1 Políticas de recursos humanos 2.3.2 Outros dados		
3. AÇÕES SOCIAIS	Ano X ₁	Ano X ₂
3.1 DADOS NÃO-MONETÁRIOS 3.1.1 Número de pessoas beneficiadas 3.1.2 Número de programas realizados 3.1.3 Outros programas		
3.2 DADOS MONETÁRIOS (GASTOS): 2.1.1 Educação e cultura 2.1.2 Saúde pública 2.1.3 Esporte 2.1.4 Habitação 2.1.5 Saneamento 2.1.6 Segurança 2.1.7 Incentivos à pesquisa		

2.1.8 Outros benefícios		
3.3 DADOS DESCRITIVOS:		
3.3.1 Programas de participação social (nº de horas)		
3.3.2 Incentivos à pesquisa		
3.3.3 Incentivos à cultura		
3.3.4 Programas em conjunto com governos		
3.3.5 Outros dados		
4. AÇÕES AMBIENTAIS	Ano X₁	Ano X₂
4.1 DADOS NÃO-MONETÁRIOS:		
4.1.1 Área reflorestada		
4.1.2 Nº de ações judiciais		
4.1.3 Nº de multas ambientais		
4.1.4 Nº de acidentes ambientais		
4.1.5 Outros dados		
4.2 DADOS MONETÁRIOS (GASTOS):		
4.2.1 Investimentos em prevenção (segurança)		
4.2.2 Investimentos em pesquisa ambiental		
4.2.3 Multas ambientais		
4.2.4 Outros dados		
4.3 DADOS DESCRITIVOS:		
4.3.1 Programas de educação ambiental		
4.3.2 Prêmios recebidos		
4.3.3 Desenvolvimento de produtos ecologicamente corretos		
4.3.4 Ações de reciclagem de produtos		
4.3.5 Racionalização do uso dos recursos naturais		
4.3.6 Substituição de produtos contaminadores e/ou prejudiciais à saúde		
4.3.7 Outros dados		
5. OUTRAS INFORMAÇÕES SOCIAIS E/OU AMBIENTAIS	Ano X₁	Ano X₂
5.1 POLÍTICAS FUTURAS DE IMPACTO AMBIENTAL		
5.1.1 Investimentos em tecnologia limpa		
5.1.2 Investimentos no meio ambiente		
5.1.3 Outros investimentos ambientais		
5.2 FUTURAS POLÍTICAS SOCIAIS		
5.2.1 Geração de postos de trabalho		
5.2.2 Apoio a entidades governamentais		
5.2.3 Apoio a organizações comunitárias		
5.2.4 Ajuda a campanhas públicas		
5.2.5 Outras ações sociais		

Fonte: elaboração própria