

Regulamentações Brasileiras do Balanço Social

Autores

FERNANDA DE MEDEIROS CARVALHO

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

JOSÉ RICARDO MAIA DE SIQUEIRA

Universidade Federal do Rio de Janeiro

RESUMO

O balanço social tem sido criticado em função de que os demonstrativos publicados atualmente têm demonstrado baixa padronização e transparência bem como a forte influência da área de marketing. Daí surge a discussão sobre a necessidade de normatização do balanço social, em face da tentativa de tornar esse demonstrativo contábil padronizado e mais transparente, e assim útil para a tomada de decisões. O Brasil já possui algumas normatizações sobre o balanço social, embora ainda não tenha sido aprovado nenhum projeto de lei em esfera federal. Desta forma, o presente estudo visa identificar tais regulamentações e realizar uma análise qualitativa de suas disposições, buscando verificar aspectos como: exposição de externalidades, grau de transparência e padronização, instituição de sanções e de selos ou certificados. Como conclusão observa-se que, das dez regulamentações que apresentam modelo de balanço social, uma se destaca por se mostrar mais completa em relação aos aspectos abordados, apesar de outras oito apresentarem destaques próprios em pontos diferentes da análise, e apenas uma apresenta um conjunto frágil de indicadores e disposições frente à necessidade de elaboração de um relatório social abrangente. Porém é importante destacar que o fato de existirem grandes diferenças estruturais entre as legislações de diferentes esferas já deve ser considerado como um empecilho importante à comparabilidade das informações.

1. Introdução

O balanço social é um demonstrativo contábil que visa a apresentação de informações acerca da interação da empresa com o meio em que encontra-se inserida. A elaboração e publicação deste demonstrativo não são obrigatórias no Brasil, mas é notavelmente crescente a utilização do balanço social pelas organizações.

Tal crescimento pode ser explicado pela mudança no contexto empresarial, vivenciada no século XX, em função da maior exigência dos *stakeholders* por uma gestão socialmente responsável. Para Capellin *et al* (2001, p.33) “os critérios de avaliação do sucesso começam a incorporar dimensões que vão além da organização econômica e que dizem respeito à vida social, cultural e à preservação ambiental”. O autor está, dessa maneira, sinalizando que as empresas que visam a continuidade dos negócios não devem limitar sua gestão a busca pela maximização dos resultados, mas devem também estender sua atenção ao seu grau de contribuição ao bem-estar da sociedade.

No entanto, num contexto geral, os balanços sociais apresentados atualmente mostram-se incompletos, possuem baixa padronização e transparência e ainda denotam um viés como instrumento de marketing (SIQUEIRA & VIDAL, 2002). Isto faz com que o referido demonstrativo se enfraqueça em relação a sua finalidade, que é apresentar informações qualitativas e quantitativas sobre a posição da empresa perante a sociedade e o meio ambiente.

Neste contexto, entra em discussão a necessidade de normatização do balanço social, em face da tentativa de tornar esse demonstrativo padronizado e mais transparente. No Brasil ainda há controvérsias em relação a tal regulamentação, com manifestações contra, como a da Associação Brasileira das Empresas de Capital Aberto – ABRASCA, e a favor, como a da Comissão de Valores Mobiliários – CVM (TREVISAN, 2002).

Tem-se na Europa, exemplos de países como França, Portugal e Bélgica que já normatizaram o balanço social. A França foi o primeiro país a tornar o balanço social obrigatório, através da Lei 77.769 de 12 de junho de 1977. Em Portugal, a Lei 141 de 14 de novembro de 1985 instituiu o modelo do balanço social. E na Bélgica, a obrigatoriedade de elaboração deste demonstrativo se deu através de um decreto real em 4 de agosto de 1996. (FREIRE & REBOUÇAS, 2001, p. 69).

O Brasil não possui uma regulamentação de âmbito nacional que institua um modelo obrigatório de balanço social, o que favorece a apresentação usando os mais distintos modelos (OLIVEIRA, 2003, p.6; GUARNERI, 2001, p.159), freqüentemente pouco abrangentes (CUNHA & RIBEIRO, 2004) e com forte conteúdo autopromocional (SILVA & FREIRE, 2001, p.3; DAVID & OTT, 2003, p.12), que reduz substancialmente a utilidade deste demonstrativo contábil.

O que existe no Brasil atualmente, são poucas leis de âmbito estadual e municipal, projetos de lei federal e o incentivo da classe contábil e de algumas organizações não governamentais, como o IBASE e o Instituto Ethos de Responsabilidade Social, à elaboração deste demonstrativo. Mas, o que as regulamentações brasileiras acerca do balanço social propõem sobre este demonstrativo, no que tange à sua estrutura e a apresentação de informações abrangentes, transparentes e não enviesadas?

Neste sentido, o presente estudo visa identificar as regulamentações brasileiras sobre balanço social e realizar uma análise qualitativa de suas disposições acerca do modelo proposto. Os objetivos específicos da pesquisa visam: a) verificar se a estrutura proposta pelas regulamentações aborda as quatro vertentes apontadas pela FIPECAFI; b) averiguar se as normas propõem a evidenciação de informações relativas às externalidades do processo produtivo; c) buscar evidências de que as regulamentações incentivam a transparência dos relatórios sugeridos; e d) verificar se a estrutura proposta pelas normas permite maior comparabilidade entre períodos e empresas.

2. Metodologia

O presente estudo é classificado como de cunho exploratório, que segundo Gil (2002, p.41) “tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vista a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses”. Tal pesquisa caracteriza-se como bibliográfica, ao utilizar-se da literatura já trabalhada por outros autores acerca do assunto abordado, e também como documental, por possuir como fonte de dados as regulamentações brasileiras que normatizam o Balanço Social.

As regulamentações analisadas neste estudo foram identificadas através de consulta ao site da Câmara dos Deputados, do IBASE, do Instituto Ethos, e outros, e abrangem normatizações já em vigor bem como as em processo de aprovação.

Foram identificadas dez regulamentações brasileiras que fornecem padrões para o desenvolvimento do Balanço Social: no âmbito das normas de contabilidade, a NBCT 15 e a Resolução CRC-RJ 292/2001; na esfera federal, o Projeto de Lei 32/1999 (em substituição ao Projeto de Lei 3.166/1997 arquivado em 02/02/1999) e o Projeto de Lei 1.305/2003; na esfera estadual, a Lei 11.440/2000 do Rio Grande do Sul, a Lei 7.987/2002 do estado do Mato Grosso, e a Lei 2.843/2003 do estado do Amazonas; e na esfera municipal, a Lei 7.672/1998

de Santo André (SP), a Lei 8.118/1998 de Porto Alegre (RS) alterada pela Lei 8197/1998, a Lei 9.536/2004 de Londrina (PR).

Apesar do site do IBASE destacar os municípios de São Paulo e João Pessoa como possuidores de legislação referente ao balanço social, a íntegra do texto de tais regulamentações não pôde ser obtida, por não estar disponível nos sites de busca da Internet, nem tampouco nos sites das respectivas Prefeituras e Câmaras Municipais. Foi feito contato com as mesmas, através de email, porém não se logrou sucesso. Desta forma, o presente estudo não abordará tais regulamentações. É necessário esclarecer que podem haver outras regulamentações acerca do balanço social, porém não foram identificadas através da pesquisa efetuada.

Inicialmente é feita uma contextualização do Balanço Social, abordando a necessidade de normatização deste Demonstrativo e apresentando a regulamentação do Balanço Social no exterior.

A análise dos dados é realizada de forma comparativa entre as regulamentações brasileiras, e envolve a discussão sobre: a abrangência das informações, balizadas pelas vertentes sugeridas pela FIPECAFI; a evidenciação de contribuições negativas; a transparência e a padronização dos relatórios; dentre outros.

3. Balanço Social: Conceito e Necessidade de Normatização

Tinoco (2002, p.59) diz que o balanço social é o instrumento que visa evidenciar, da forma mais transparente possível, informações econômicas e sociais do desempenho das entidades aos mais diferenciados usuários.

A necessidade de publicar um demonstrativo que apresentasse informações acerca da interação da empresa com o meio social e ambiental é proveniente do fortalecimento da idéia de responsabilidade social das empresas, que ainda nos anos 60 e 70 provocou a difusão da relevância do tema “ação social das empresas”, dando início a uma mudança de mentalidade do empresariado, que passou a se ver também como participante do desenvolvimento social. De acordo com Souza (2001, p.13-14):

“As empresas, públicas ou privadas, queiram ou não, são agentes sociais no processo de desenvolvimento. A dimensão delas não se restringe apenas a determinada sociedade, cidade, país, mas ao modo com que se organiza e principalmente atua, por meio de atividades essenciais.[...] É possível pensar nessa realidade: Ter não somente um balanço financeiro das empresas, mas também um social, para que o conjunto da sociedade tome conhecimento do que já avançamos e do que teremos ainda a avançar nessa direção.”

Pode-se considerar que o Brasil é um país pioneiro na tentativa de viabilizar a divulgação de ações sociais e ambientais, haja vista a lei 76.900, de 23 de dezembro de 1975, que obriga todas as empresa, independente de seu número de funcionários, a preparar a RAIS – Relação Anual de Informações Sociais (FREIRE & REBOUÇAS, 2001, p.102). A RAIS tem a finalidade de suprir as necessidades de controle e estatística das entidades governamentais na área social, auxiliando o cumprimento da legislação relativa ao Programa de Integração Social – PIS, Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, e outros.

Contudo alguns autores (CUNHA & RIBEIRO, 2004; ARAÚJO & MOURA, 2001) reforçam a idéia de que as informações contidas na RAIS não são suficientes para que essa relação seja considerada um modelo de balanço social. Isto se deve, em parte, à limitação das

informações externalizadas, bem como, ao fato da impossibilidade de identificação da contribuição individual de cada empresa. Deve ser considerada, no máximo, como um precursor do balanço social no mundo.

O movimento de consolidação das publicações do balanço social no Brasil tem outro marco em meados dos anos 80, quando em 1984 a empresa Nitrofértil, estatal que se situava no Estado da Bahia, publicou um documento que apresentava suas atividades sociais naquele período (TORRES, 2001, p.20). Trata-se da primeira amostra, em solo brasileiro, dos documentos que viriam a se chamar de balanço social e que, ao longo dos anos, buscaram expor a interação empresa e sociedade.

No entanto, os balanços sociais publicados vêm, de um modo geral, apresentando problemas na exposição dos aspectos sociais da atividade econômica. Siqueira & Vidal (2002), expõem uma crítica aos balanços sociais de que estes tendem, dentro de um esforço de reforço da imagem corporativa, a destacar os aspectos positivos em detrimento dos negativos.

Estas críticas também foram observadas em pesquisas realizadas no exterior. Deegan et al (2002), estuda as demonstrações sociais e ambientais, publicadas entre 1983 e 1997, de uma das maiores companhias australianas, e aponta a tendência de apresentação de informações positivas em detrimento de informações negativas que podem vir a prejudicar a imagem da empresa. Beets & Souther (1999) e Lehman (1999) reforçam a necessidade de uma demonstração do balanço social mais transparente, para que este não se torne mais um instrumento de marketing. Outras críticas podem ser adicionadas, como: baixa transparência (COWE, 2004), baixa padronização (HARTE & OWEN, 1992), e abrangência limitada das informações disponibilizadas (HINES, 1991).

Uma maneira de evitar a distorção da função do balanço social seria instituir uma regulamentação que proporcione fundamentos para que este demonstrativo alcance o seu propósito, e apresente informações padronizadas, completas e transparentes. Caminho já trilhado por outros países.

4. Regulamentação do Balanço Social no mundo

O balanço social é um demonstrativo utilizado em todo o mundo, e sua publicação vem sendo muito incentivada por países desenvolvidos e em desenvolvimento. Porém três países se anteciparam ao restante e efetivamente já criaram regulamentações de âmbito nacional sobre o balanço social, sendo eles: França, Portugal e Bélgica. Nestes três países o balanço social é voltado predominantemente para a relação capital-trabalho.

4.1. A primeira lei do balanço social no mundo

A França merece destaque, pois foi o primeiro país a desenvolver uma legislação acerca do balanço social, através da lei 77.769, de 12 de julho de 1977. Esta lei obriga todas as empresas francesas, públicas ou privadas, que possuam mais de 299 empregados, a elaborar anualmente o balanço social. E este é dividido em sete partes: emprego; remuneração e encargos sociais; condições de higiene e segurança; outras condições de trabalho; formação profissional; relações profissionais; e outras condições de vida dependentes da empresa.

Embora as informações contidas no balanço social sejam apreciadas por representantes dos empregados, estas não são certificadas por auditoria externa (FREIRE & REBOUÇAS, 2001, p.72).

Adicionalmente, segundo Cunha e Ribeiro (2004), “apesar dos inegáveis méritos o Balanço Social francês não contempla outras informações consideradas cruciais como, por exemplo, o valor adicionado bruto gerado pela empresa, concentrando-se nos aspectos de recursos humanos”.

4.2. Regulamentação do Balanço Social em Portugal

O balanço social português foi instituído através da lei nº. 141 de 1985, mas somente após o Decreto-lei nº. 9/92, tal demonstrativo passou a dar mais ênfase às ações sociais da empresa em relação à melhoria de vida da comunidade (FREIRE & REBOUÇAS, 2001, p.80). Espelhado no balanço social francês, o exigido por Portugal está dividido em cinco partes: emprego; custos com pessoal; higiene e segurança; formação profissional; e proteção social complementar.

A referida lei obriga todas as empresas com mais de 100 funcionários à elaboração do balanço social, e seu principal usuário é o Ministério do Emprego e da Seguridade Social, que envia cópias às associações, sindicatos dos empregados, e à Inspeção Geral do Trabalho (CUNHA & RIBEIRO, 2004). Porém uma crítica feita por Freire & Rebouças (2001, p. 95) refere-se ao fato de “a Lei nº. 141/85 não prever a participação das empresas em projetos sociais voltados a sociedade, nem a participação em projetos ambientais”.

4.3. Regulamentação do Balanço Social na Bélgica

O balanço social, na Bélgica, foi regulamentado por intermédio de um decreto real instituído em 4 de agosto de 1996. A versão completa do demonstrativo belga se divide em quatro categorias: estado das pessoas ocupadas, movimento do pessoal durante o exercício, informações sobre manutenção, e criação de empregos e formação dos trabalhos durante o exercício (FREIRE & REBOUÇAS, 2001).

O balanço social belga compõe as demonstrações anuais e é exigido de todas as empresas (CUNHA & RIBEIRO, 2004). Mas apesar dessa obrigatoriedade, ele fornece um número demasiadamente reduzido de indicadores econômicos e sociais (FREIRE & REBOUÇAS, 2001, p.101).

5. Análise das Regulamentações brasileiras do Balanço Social

5.1. Análise qualitativa das regulamentações

Souza (1997, p.2) diz que “a abrangência de um balanço social deve ser vista de forma ampla, ou seja, abarcando os grupos sociais internos e externos às empresas”.

Para a FIPECAFI (2000, p. 31) o balanço social deve ser elaborado em função de quatro vertentes: Balanço Ambiental, Balanço de Recursos Humanos, Demonstração do Valor Adicionado - DVA, e Benefícios e Contribuições à Sociedade em geral. O Balanço Ambiental apresenta a relação entre a empresa e os recursos naturais, informando gastos com preservação e proteção ambiental, passivo ambiental, e outros. Já o Balanço de Recursos Humanos demonstra o perfil dos trabalhadores da empresa, remuneração e benefícios concedidos, gastos com treinamentos, e outros. A DVA evidencia o que a empresa agrega de valor à economia local, bem como a forma como distribui esta riqueza. E na quarta vertente mensura-se a participação da empresa na mitigação das discrepâncias sociais.

Analisando as regulamentações aqui estudadas sob a ótica das quatro vertentes propostas pela FIPECAFI (2003, p.31), verifica-se que nenhuma assume a nomenclatura abordada por esta, porém observa-se que em sua estrutura os modelos de balanço social propostos mencionam indicadores que podem se enquadrar nas vertentes mencionadas. Então os modelos propostos foram analisados sob essa ótica levando-se em consideração a tipologia das informações requeridas nas regulamentações estudadas.

Pode-se verificar que somente a NBCT 15 atende às quatro vertentes propostas pela FIPECAFI, isso porque nenhuma das demais regulamentações aqui analisadas, além da NBCT 15, propõe um modelo de balanço social que contemple a DVA. Outra curiosidade é

que o Projeto de Lei N° 1.305/2003 além de não contemplar a DVA em seu modelo, também não aborda indicadores ambientais. Contudo, todas as demais normas propõem um modelo de balanço social que inclua indicadores de cunho ambiental, de recursos humanos e relacionados a contribuições à sociedade em geral.

Sobre o Projeto de Lei N° 1.305/2003 podemos ainda mencionar que, adicionalmente ao fato de não incluir a DVA e indicadores ambientais em seu modelo de balanço social, os indicadores propostos relacionados aos recursos humanos são considerados limitados para uma análise ampla das ações sociais da entidade no âmbito de sua relação com o corpo funcional, visto que solicita apenas o número de empregados da sociedade empresária e respectivas admissões e demissões. No que se refere aos indicadores relacionados à comunidade, a proposta de lei se mostra demasiadamente genérica ao propor apenas a evidenciação de: “ações sociais distribuídas por Público de Relacionamento e o respectivo dispêndio; e a previsão de dispêndio com o Público de Relacionamento para o próximo Balanço Social da Sociedade Empresária” (BRASIL, 2003, artigo 5º). Gonzalez (2005), em reportagem sobre a preocupação do Instituto Ethos sobre algumas proposições deste projeto de lei, afirma que essa proposta tem um detalhe perigoso, pois não fornece uma informação adequada, desestimulando aqueles que não fazem doações mas tem atitudes socialmente responsáveis.

Quadro 1 – Normas brasileiras X vertentes definidas pela FIPECAFI

Regulamentações	Vertentes definidas pela FIPECAFI			
	DVA	Balanço Ambiental	Balanço de Recursos Humanos	Contribuições à Sociedade em Geral
NBCT 15	Sim	Sim	Sim	Sim
Projeto Lei N° 1305/03	Não	Não	Sim	Sim
Projeto Lei N° 0032/99	Não	Sim	Sim	Sim
Lei N° 2.843/03 - AM	Não	Sim	Sim	Sim
Lei N° 7687/02 - MT	Não	Sim	Sim	Sim
Lei n° 11.440/00 - RS	Não	Sim	Sim	Sim
Lei No 9536/04 - Londrina	Não	Sim	Sim	Sim
Lei N° 7.672/98 - Santo André	Não	Sim	Sim	Sim
Lei N° 8118/98 - Porto Alegre	Não	Sim	Sim	Sim

Fonte: Elaborado pelos autores

O Projeto de Lei 32/1999 e as demais legislações de âmbito estadual e municipal, apesar de não contemplarem a DVA em seu modelo proposto, apresentam, em relação ao projeto do Bispo Rodrigues, um conjunto de indicadores mais abrangentes em relação às demais vertentes.

Contudo há de se destacar que em todas as regulamentações a vertente de recursos humanos recebe maior ênfase, apresentando um número maior de indicadores, em detrimento das vertentes de balanço ambiental e contribuições à sociedade em geral.

Analisando os indicadores propostos, verifica-se que na vertente de recursos humanos destaca-se o seguinte indicador, presente nas três leis de esfera estadual: *descrição sintética de políticas adotadas pela empresa no sentido de diminuir a exclusão social através da admissão de idosos, portadores de deficiência e outros, no quadro funcional*. Esse indicador traz uma contribuição adicional tendo em vista que pelo fato da sociedade impor limitações aos menos favorecidos, onde desempregados, idosos e portadores de deficiência, muitas vezes

encontram-se excluídos das benesses sociais, é importante destacar o esforço da empresa na admissão desses indivíduos, pois representa uma preocupação com os chamados grupos vulneráveis. Posição já manifestada no documento final da ECO 92 - a Agenda 21.

Na vertente de Contribuições à Sociedade em Geral, verifica-se como indicador de destaque o proposto pela Lei N° 7672/1998 do município de Santo André: *investimentos para portadores de deficiência física e intelectual*. A importância desse indicador baseia-se também na preocupação com os grupos vulneráveis, que deparam-se com diversas dificuldades impostas pela sociedade como, por exemplo, a estrutura física das cidades que oferecem poucas adaptações para deficientes visuais e pessoas que usam cadeira de rodas, e a falta de incentivo de atividades próprias para portadores de deficiências mentais.

Na vertente de balanço ambiental, destaca-se o indicador *investimentos e gastos com a educação ambiental para a comunidade, empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade*, proposto pela NBCT 15 e pelas referidas leis de esfera estadual. A apresentação desse indicador denotaria o esforço da empresa para a construção de uma cultura de preservação ambiental em diversos níveis da sociedade.

5.2. Exposição de externalidades

É comum a exposição falha das externalidades nos balanços sociais. Isto acontece porque, freqüentemente, tais externalidades vão de encontro a valores que são caros à sociedade, representando, conseqüentemente, indicadores de cunho negativo. Porém, assim como o Balanço Patrimonial demonstra os direitos e as obrigações da empresa, o Balanço Social deve expor tanto suas contribuições positivas quanto negativas, do contrário, tal demonstrativo passa a ser um instrumento enviesado.

Quadro 2 – Indicadores de cunho negativo propostos pelas regulamentações.

Regulamentações	Indicadores
NBCT 15	Número de processos trabalhistas movidos contra a entidade
	Número de processos trabalhistas julgados procedentes
	Número de processos trabalhistas julgados improcedentes
	Valor total de indenizações e multas pagas por determinação da justiça
	Número de reclamações recebidas de clientes diretamente na entidade
	Número de reclamações recebidas de clientes por meio dos órgãos de proteção e defesa do consumidor
	Número de reclamações clientes recebidas por meio da Justiça
	Número das reclamações de clientes atendidas em cada instância
	Montante de multas e indenizações a clientes, determinadas por órgãos de proteção e defesa do consumidor ou pela Justiça
	Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade
	Valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente
Passivos e contingências ambientais	
Leis: 2.842/03 do AM; 7.687/02 do MT; e 11.440/00 do RS	Número de processos trabalhistas movidos contra a entidade
	Número de acidentes de trabalho

Fonte: Elaborado pelos autores

Sendo assim, buscou-se identificar se as regulamentações aqui pesquisadas abordam ou incentivam a exposição de externalidades em seus modelos propostos, e verificamos que apenas a NBCT 15 e as referidas leis estaduais incentivam a evidenciação de contribuições negativas em seus modelos de balanço social. O quadro 2 demonstra os indicadores sugeridos por estas regulamentações sobre o aspecto abordado.

Analisando o quadro apresentado fica claro que a NBCT 15 propõe um conjunto de indicadores de cunho negativo mais completo do que as demais regulamentações, pois define 4 indicadores relativos a processos trabalhistas, 5 indicadores relacionados ao relacionamento da empresa com seus clientes, e 3 indicadores ligados a relação da empresa com o meio ambiente, o que totaliza 12 indicadores. As legislações dos estados do Amazonas, Mato Grosso e Rio Grande do Sul, embora disponham de indicadores de contribuições negativas em seus modelos (o que já é um avanço em comparação às demais normas), apresentam apenas dois indicadores, sendo estes relacionados apenas a problemas de ordem trabalhista. Além do número reduzido de indicadores, estas regulamentações não solicitam que seja informada a natureza de tais processos trabalhistas, nem mesmos dispõem sobre a tipificação dos acidentes de trabalho, o que impede a análise, por exemplo, sobre o grau de gravidade desses acidentes.

5.3. Transparência dos relatórios sociais sugeridos

O balanço social, assim como qualquer informação prestada pela empresa aos seus interessados, deve primar pela confiabilidade, que pode ser traduzida em transparência das

informações apresentadas. Alguns fatores, como a inserção de notas explicativas, a identificação do responsável pela geração das informações, e a auditoria independente sobre o balanço social, são contribuições que poderiam trazer maior transparência, e conseqüentemente confiabilidade, à demonstração do balanço social.

Em um estudo sobre os balanços sociais publicados em 2001, Siqueira & Vidal (2002), destacam que de 21 empresas analisadas, apenas 6 apresentaram notas explicativas em seus balanços sociais. Adicionalmente os autores fazem uma crítica a respeito do baixo nível de complexidade das informações prestadas nestas notas explicativas.

Internacionalmente também é percebida a crítica quanto à transparências destes relatórios. Beets & Souther (1999), afirmam que os balanços sociais estão sendo questionados porque não sofrem verificação de auditoria independente.

As regulamentações abordadas neste estudo foram analisadas objetivando averiguar se as mesmas incentivam o uso de notas explicativas, a assinatura do responsável pelo demonstrativo, bem como a revisão deste por terceiros.

Com relação às notas explicativas, nenhuma regulamentação aponta claramente este como um recurso a ser utilizado nos modelos propostos, porém a NBCT 15 dispõe, em seu item 15.3.1, que “além das informações contidas no item 15.2 (informações a serem divulgadas), a entidade pode acrescentar ou detalhar (grifo dos autores) outras que julgar relevantes” (CFC, 2004). Apesar de não estar disposto de forma explícita, o detalhamento ao qual a norma se refere pode ser entendido como a aposição de notas explicativas aos itens expostos no quadro de indicadores do balanço social.

No que se refere à assinatura do responsável pelas informações contidas no balanço social, foram observadas disposições a favor na NBCT 15, na Resolução CRC-RJ N° 292/2001, nas respectivas leis estaduais, e na referida lei dos municípios de Londrina e Porto Alegre. A Resolução CRC-RJ N° 292/2001, apesar de não propor uma estrutura para o balanço social, no parágrafo único do artigo 2° dispõe que o balanço social deverá ser apresentado ao CRC-RJ “obrigatoriamente assinado pelo contador ou técnico em contabilidade responsável pela sua elaboração, o qual deverá estar em situação regular junto ao Conselho”. As leis emanadas pela esfera estadual e pelos municípios de Londrina e Porto Alegre, determinam que o balanço social será assinado por Contador ou Técnico em Contabilidade devidamente habilitado ao exercício profissional. A NBCT 15 aborda a questão de forma mais completa e diz, em seu item 15.3.2, que:

“As informações contábeis, contidas na Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental, são de responsabilidade técnica de contabilista registrado em Conselho Regional de Contabilidade, devendo ser indicadas aquelas cujos dados foram extraídos de fontes não-contábeis, evidenciando o critério e o controle utilizados para garantir a integridade da informação. A responsabilidade por informações não-contábeis pode ser compartilhada com especialistas”. (CFC, 2004)

No que se refere a revisão do relatório por terceiros, a NBCT 15 é a única norma a incentivar que o balanço social seja analisado por auditores externos.

5.4. Padronização dos Balanços Sociais

A informação se torna útil quando fornece base para tomada de decisões ou permite que se extraia conclusões. A utilidade do balanço social aumenta quando suas informações são apresentadas de forma que permita a comparação de uma entidade com outra, ou com

diferentes períodos.

Em um estudo sobre os balanços sociais elaborados pelas maiores indústrias do estado de Santa Catarina, Pinto & Ribeiro (2003), apontam que “todos os Balanços Sociais examinados foram elaborados de maneira diferente [...]. Isto impossibilita que os diferentes usuários da informação possam melhor usufruir deste veículo”.

Neste sentido, foram avaliadas as estruturas propostas pelas regulamentações estudadas com o objetivo de verificar se estas permitem uma maior comparabilidade entre os balanços sociais.

Considerando o incentivo sobre a apresentação de informações em períodos comparativos (exemplo: exercício atual e exercício anterior), pode-se constatar que apenas a NBCT 15 e o Projeto de Lei 1305/2003 fazem menção a esse respeito. A NBCT 15 aponta, em seu item 15.1.5, que “a Demonstração de Informações de Natureza Social e Ambiental deve ser apresentada, para efeito de comparação, com as informações do exercício atual e do exercício anterior” (CFC, 2004); e, no inciso V do artigo 5º, o Projeto de Lei 1305/2003 coloca que o demonstrativo será apresentado em “quadro comparativo, a partir da publicação do segundo Balanço Social da Sociedade Empresária, com o Balanço Social da Sociedade Empresária publicado anteriormente” (BRASIL, 2003).

A comparabilidade entre empresas distintas é favorecida por um conjunto homogêneo de orientações, tais como: utilização dos mesmos princípios de elaboração, uso de indicadores padronizados e similaridade de formato.

Das regulamentações que instituem modelos de estrutura do balanço social, a NBCT 15 é a norma que apresenta maior número de indicadores, e o mais importante, indicadores claros, apresentados em quantidade, percentual e valor. E, portanto, pode ser considerado um modelo que permite uma boa comparabilidade. O mesmo pode ser aplicado ao Projeto de Lei 032/1999, às referidas leis estaduais do Amazonas, Mato Grosso e Rio Grande do Sul, e às referidas leis municipais de Londrina, Porto Alegre e Santo André.

Por outro lado, o Projeto de Lei Nº 1305/2003 propõe um modelo com apenas três indicadores de quantidade e outros dois indicadores considerados demasiadamente genéricos, o que efetivamente dificulta a comparabilidade, pois permite que cada empresa elabore o balanço social de forma diferente.

Porém, só o fato das regulamentações sobre o balanço social estarem nascendo nas esferas de Governo Estadual e Municipal já é um fato complicador no que tange à comparabilidade das demonstrações. Pois, apesar da iniciativa de estados e municípios em instituir o balanço social nestas esferas ser um avanço à questão, o fato de cada município e/ou estado instituir um modelo diferente de balanço social, mesmo que tais diferenças não sejam tão grandes, prejudica a realização de análises comparativas de balanços sociais quando se tratam de empresas de estados e/ou municípios diferentes.

5.5. Inclusão de Sanções

É freqüente a prática de inclusão de artigos no corpo da regulamentação que contemplem a aplicação de sanções quando do descumprimento dos preceitos estabelecidos. Quando se trata da exposição de informações referentes ao relacionamento da empresa com a sociedade e o meio ambiente, o que se busca resguardar é o acesso do usuário a informações com qualidade.

Avaliamos as legislações aqui estudadas no tocante às sanções impostas como resposta ao desrespeito às normas emanadas, e constatamos que apenas 3 das 10 normatizações examinadas incluem sanções ao descumprimento do disposto no corpo das normas, sendo

elas: o Projeto de Lei 1305/2003; o Projeto de Lei 032/1999; e a Resolução CRC-RJ N° 292/2001.

O Projeto de Lei N° 1305/2003 – artigo 11, incisos I e II – propõe que a omissão na entrega ao CNRS (Conselho Nacional de Responsabilidade Social) do Relatório de Gestão Social (que contempla o balanço social), sujeita o infrator à perda ou suspensão de participação em linhas de financiamento em estabelecimentos oficiais de crédito, pelo período de até três anos e; proibição de contratar com a Administração Pública, pelo período de até três anos (BRASIL, 2003). Contudo, a sanção mencionada aborda apenas os casos de omissão de informação, mas não abrange os casos de apresentação de informações que não espelham a verdade, ou que cometerem fraude ao disposto no projeto de lei, o que a torna incompleta.

Já o Projeto de Lei N° 032/1999, em seu artigo 10, propõe que:

“as empresas que não atenderem ou fraudarem, no todo ou em parte, ao disposto na presente lei, ficarão impedidas de participar de licitação e contratos da Administração Pública, de se beneficiar de incentivos fiscais e dos programas de crédito oficiais e serão sujeitas à multa pecuniária no valor a ser definido pelo Executivo, que será dobrada em caso de reincidência.” (BRASIL, 1999)

Pelo exposto nota-se que esta regulamentação apresenta a sua sanção de forma mais abrangente, considerando tanto a omissão quanto a fraude nas informações.

A única regulamentação que não é de esfera federal e apresenta sanções no corpo de seu texto é a Resolução CRC-RJ N° 292/2001. A sanção prevista nesta norma refere-se ao processo de escolha das sociedades que serão contempladas com o Certificado de Responsabilidade Social – CRS, e é explicitada no artigo 8° que dispõe:

“As sociedades que fraudarem informações no Balanço Social serão automaticamente desclassificadas do processo seletivo e ficarão impedidas de participar de outros processos seletivos durante o prazo de 5 (cinco) anos seguintes ao que ocorrer a desclassificação. [...] será também punida com a cassação de CRS que lhe tenha sido anteriormente outorgado. [...] sujeitará o contabilista que o assinou às sanções previstas nas normas que regulamentam o exercício da profissão.” (CRC-RJ, 2001)

Apesar do mérito de ser a única em esfera não federal a incluir sanções, esta resolução pode também ser considerada incompleta por não contemplar a omissão de informações no Balanço Social. Provavelmente por considerar a voluntariedade na emissão do demonstrativo.

5.6. Selos e Certificados

Observa-se que muitas das regulamentações estudadas nesta pesquisa promovem a possibilidade de premiação com selos e certificados às empresas que apresentarem o balanço social.

As normas analisadas nesta pesquisa que institui selo ou certificado de responsabilidade social encontram-se apresentados no quadro a seguir:

Quadro 3 – Regulamentações que instituem selos e certificados.

Esfera	Regulamentação	Selo/Certificado
Contábil	Rio de Janeiro - Resolução CRC-RJ N° 0292/2001	Certificado de Responsabilidade Social - CRS
Estadual	Amazonas - Lei N° 2843/2003	Certificado de Responsabilidade Social - AM
	Mato Grosso - Lei N° 7687/2002	Certificado de Responsabilidade Social -MT
	Rio Grande do Sul - Lei N° 11440/2000	Certificado Responsabilidade Social - RS
Municipal	Londrina - Lei N° 9536/2004	Selo da Cidadania da Câmara Municipal de Londrina
	Porto Alegre - Lei N°8118/1998	Selo da Cidadania de Porto Alegre
	Santo André - Lei N° 7672/1998	Selo Empresa-Cidadã de Santo André

Fonte: Elaborado pelos autores

Estes selos e certificados são uma forma de incentivo criado pelas regulamentações que não instituem a elaboração do balanço social como obrigatória. É uma forma de despertar o interesse das empresas para a preparação do mesmo, pois para muitas empresas é importante vincular o selo/certificado de empresa cidadã à imagem da organização. Porém há de se ter cuidado ao instituir este tipo de incentivo, pois a busca pelo recebimento do selo ou do certificado, o que fornece à organização a imagem de ser socialmente responsável, pode levar as empresas a apresentarem informações distorcidas. Oliveira (2003, p.12) confirma este risco ao afirmar que muitas “vezes os balanços sociais podem refletir uma falsa realidade, mostrando aquilo que as empresas acham que iria agradar aos stakeholders”.

6. Conclusão

A simples existência das regulamentações estudadas nesta pesquisa constitui um avanço para o Brasil com relação ao tratamento do balanço social. Porém, após a análise das mesmas pode-se concluir que há grandes diferenças estruturais entre as legislações de diferentes esferas.

Das regulamentações analisadas, a NBCT 15 se mostrou a mais completa em termos qualitativos, por ser a única a atender às quatro vertentes da FIPECAFI, em termos de incentivo à exposição de externalidades e transparência do balanço social, e no que tange ao fornecimento de subsídios para maior comparabilidade. Exemplo desse destaque é o fato de que apenas a NBCT 15: apresenta a DVA, uma das vertentes do balanço social definidas pela FIPECAFI, como parte integrante do seu modelo de balanço social; incentiva que o balanço social seja analisado por auditores externos; e sugere a utilização do recurso de notas explicativas. Esta regulamentação não inclui, porém, sanções quanto ao seu descumprimento.

A Resolução CRC-RJ N° 292/2001, apesar de não propor um modelo estrutural para o balanço social, apresenta contribuições positivas, ao obrigar que o balanço social seja assinado pelo responsável por sua elaboração e ao ser a única regulamentação em esfera não federal a incluir sanções ao seu descumprimento, apesar desta sanção não ser considerada completa por não contemplar a omissão de informações no Balanço Social.

Na esfera federal, o Projeto de Lei N° 32/1999 também propõe um conjunto de

indicadores bastante abrangentes, porém seu modelo não estimula a evidenciação de externalidades. No entanto, este projeto de lei não incentiva a utilização de notas explicativas, auditoria por terceiros e assinatura do responsável pela elaboração do balanço social, itens que possibilitam maior transparência ao demonstrativo. Há que se destacar a preocupação com a integridade da demonstração, já que esta regulamentação propõe o conjunto de sanções mais amplas, que compreendem não só a fraude mas também a omissão de informações no balanço social.

Já o Projeto de Lei N° 1305/2003, apesar de ser uma das únicas normas a incentivar a apresentação de informações de períodos comparativos e a instituir sanções pelo seu descumprimento, não fornece muitos elementos favoráveis para a produção de um balanço social objetivo, abrangente e transparente, por propor indicadores demasiadamente genéricos. O Instituto Ethos demonstrou preocupação a respeito de algumas disposições desse projeto de lei, pois apesar de apoiar a regulamentação, considera que existem detalhes que precisam ser discutidos (GONZALEZ, 2005).

Todas as leis de esfera estadual propõem praticamente a mesma estrutura de modelo do balanço social e indicadores, apresentando apenas diferenças sutis. Apenas a Lei N° 7687/2002, do estado de Mato Grosso, propõe adicionalmente indicadores específicos para organizações do setor público. Além da NBCT 15, as leis de âmbito estadual são as únicas que apresentam indicadores de cunho negativo; estes são voltados a contingências trabalhistas, porém são apresentados em pequena quantidade (apenas dois indicadores) e não abordam a natureza dos processos trabalhistas, nem tampouco permitem a análise sobre o grau dos acidentes de trabalho. No que se refere à transparência, as referidas leis estaduais incentivam a assinatura do balanço social pelo seu responsável.

A lei N° 8118/1998 do município de Porto Alegre merece destaque por ser a única regulamentação que institui a elaboração do balanço social como obrigatória para todas as empresas com sede na cidade. Porém, como as demais regulamentações de âmbito municipal, esta regulamentação também não incentiva a apresentação de externalidades. Quanto aos fatores que podem promover maior transparência ao balanço social, assim como a Lei N°9536/2004 de Londrina, esta lei apenas incentiva a assinatura do demonstrativo pelo contador responsável.

Outra consideração a ser feita é que a existência de regulamentações brasileiras instituindo modelos diferentes de balanço social também prejudica a comparabilidade entre os demonstrativos de empresas, por exemplo, de diferentes estados, mas que cumprem o determinado pela legislação estadual de onde as mesmas estão situadas. Além disso, o modelo de balanço social proposto pelas regulamentações aqui estudadas ainda tem muito a se desenvolver. A grande maioria das regulamentações apresentam contribuições positivas distintas, de modo que seria importante consolidar os aspectos relevantes de cada regulamentação em uma única norma, que favoreça a padronização e a transparência para os balanços sociais elaborados no Brasil.

É necessário, portanto, a constituição de uma lei de âmbito federal que contemple o balanço social como um demonstrativo contábil com informações claras e abrangentes, que forneça subsídios para a comparabilidade das informações e que prime pela transparência, incentivando: a exposição de externalidades, o uso de notas explicativas, a assinatura do responsável por sua elaboração e a averiguação por auditores independentes. Assim o balanço social poderá ser uma fonte de informações para a sociedade e uma base adequada para o processo decisório.

BIBLIOGRAFIA

- AMAZONAS. **Lei nº 2.843 de 31 de outubro de 2003**. Disponível em: <<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm>>. Acesso em: 12 maio 2005.
- ARAÚJO, Antônio Maria Henri Beyle de & MOURA, Renilda de Almeida. **Gênese do Balanço Social no Brasil**. In: SEMINÁRIO USP DE CONTABILIDADE, 1, 2001, São Paulo. Anais eletrônicos. Disponível em: <<http://www.eac.fea.usp.br/congressousp/arquivos/html/index.htm>>. Acesso em: 13 maio 2005.
- BEETS, S. & SOUTHER, Christopher C. **“Corporate Environmental Reports: The Need for Standards and an Environmental Assurance Service”**. Accounting Horizons, 13 (2): 129 - 145, June 1999.
- BRASIL. **Projeto de Lei nº. 3.116 de 14 de maio de 1997**. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/proposicoes>>. Acesso em: 10 maio 2005.
- _____. **Projeto de Lei nº. 0032 de 03 de fevereiro de 1999**. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/proposicoes>>. Acesso em: 10 maio 2005.
- _____. **Projeto de Lei nº. 1305 de 24 de junho de 2003**. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/proposicoes>>. Acesso em: 10 maio 2005.
- CAMARA DOS DEPUTADOS. **Consulta a projetos de lei e outras proposições**. Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/proposicoes>>. Acesso em: 17 junho 2005.
- CAPELLIN, Paola *et alii*. **“Organizações Empresariais em Face da Responsabilidade Social das Empresas no Brasil”**. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio & FREIRE, Fátima de Souza (Orgs.). Balanço Social: Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 2001.
- CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 1.003 de 19 de agosto de 2004, que aprova a NBC T 15 - Informações de Natureza Social e Ambiental**. Disponível em: <http://cfcspw.cfc.org.br/scripts/sql_sre.dll/login>. Acesso em: 17 maio 2005.
- COWE, Roger. **Transparency issue can be easily clouded reporting: Countries are introducing requirements for listed companies to cover a variety of issues in their reports**. Financial Times London (UK):Nov 29, 2004. p. 6.
- CRC-RJ, Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro. **Resolução nº 292 de 15 de março de 2001**. Disponível em: <<http://www.crc.org.br/principal.htm>>. Acesso em: 17 maio 2005.
- CUNHA, Jacqueline Venerosos Alves da & RIBEIRO, Maisa de Souza. **Evolução e diagnóstico atual do balanço social**. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 4, 2004, São Paulo. Anais eletrônicos. Disponível em: <<http://www.congressoeac.locaweb.com.br/artigos42004/281.pdf>>. Acesso em: 17 maio 2005.

DAVID, Afonso Rodrigo de e OTT, Ernani. **Balço Social: Uma Análise das Informações Evidenciadas pelas Empresas**. Anais do 27º Enanpad. Atibaia: 2003. Texto em CD-ROM.

DEEGAN, C.; RANKIN, M. & TOBIN, J. “An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: A test of legitimacy theory”. Accounting Auditing & Accountability Journal, Vol. 15, Num. 3, pp. 312-343, august 2002.

FIPECAFI. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: Aplicável às Demais Sociedades**. São Paulo: Atlas, 2000.

FREIRE, Fátima de Souza & REBOUÇAS, Tereza Raquel da Silva. “Uma Descrição Sucinta do Balço Social Francês, Português, Belga e Brasileiro”. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio & FREIRE, Fátima de Souza (Orgs.). Balço Social: Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GONZALEZ, Amélia. **Falta de diálogo preocupa e pode trazer riscos**. Globo Online. Disponível em: <http://oglobo.globo.com/especiais/razao2003/casos6_a.htm>. Acesso em: 21 maio 2005.

GUARNERI, Lucimar da Silva. **A Contabilidade e o Desenvolvimento Sustentável: Um Enfoque nas Informações Contábeis, Sociais e Ambientais da Indústria Siderúrgica**. Rio de Janeiro: UERJ, 2001. Dissertação de Mestrado.

HARTE, G. & OWEN, D. L. “Current Trends in Reporting of Green Issues in the Annual Report of United Kingdom Companies”. In: Owen, D. L. (Org.) Green Reporting - Accountancy and the Challenge of the Nineties. Londres: Chapman and Hall, 1992.

HINES, T. “The Wider Issues”. Certified Accountant, p. 38 - 41, april 1991.

LEHMAN, Glen. “Disclosing New Worlds: A Role of Social and Environmental Accounting and Auditing”. Accounting, Organizations and Society, 24 (3): 217 – 241, apr. 1999.

LONDRINA. **Lei n º 9.536 de 28 de junho de 2004**. Disponível em: <<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm>>. Consulta feita em 12 maio 2005.

MATO GROSSO. **Lei n º 7.687 de 25 de junho de 2002**. Disponível em: <<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm>>. Consulta feita em 12 maio 2005.

OLIVEIRA, José Antonio Puppim de. **Um Balço dos Balços Sociais das 500 Maiores Empresas S.A. Não-financeiras do Brasil**. Anais do 27º Enanpad. Atibaia: 2003. Texto em CD-ROM.

PINTO, Anacleto Laurino & RIBEIRO, Maise de Souza. **O Balço Social Como Instrumento de Evidenciação de Responsabilidade Social: Um Estudo no Estado de Santa Catarina**. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 3, 2003, São Paulo. Anais eletrônicos. Disponível em: <<http://www.eac.fea.usp.br/congressousp/congresso3/trabalhos/323.pdf>>. Acesso em: 13 maio 2005.

PORTO ALEGRE. **Lei n º 8.118 de 05 de janeiro de 1998**. Disponível em: <<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm>>. Consulta feita em 12 maio 2005.

RIBEIRO, Ana Regina Bezerra & NETO, Renata Valeska do N. **Balço Social: Um Estudo Exploratório**. In: II Seminário de Responsabilidade Social e Ambiental, 8 a 10 de Agosto de 2003, Aquiraz: Ceará. Disponível em: <<http://www.aquiraz.ce.gov.br/social/trabalhosportema.asp>>. Acesso em: 16 maio 2005.

RIO GRANDE DO SUL. **Lei n ° 11.440 de 18 de janeiro de 2000**. Disponível em: <<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm>>. Consulta feita em 12 maio 2005.

SANTO ANDRÉ. **Lei n ° 7.672 de 18 de junho de 1998**. Disponível em: <<http://www.balancosocial.org.br/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm>>. Consulta feita em 12 maio 2005.

SILVA, César Augusto Tibúrcio e FREIRE, Fátima de Souza. **Balço Social Abrangente: Um Novo Instrumento para a Responsabilidade Social das Empresas**. Anais do 25º Enanpad. Campinas: 2001. Texto em CD-ROM.

SIQUEIRA, José Ricardo Maia de & VIDAL, Mario César Rodríguez **Balços Sociais Brasileiros: Uma Análise Crítica das Publicações do Ano de 2001**. In: SEMINÁRIO USP DE CONTABILIDADE, 2, 2002, São Paulo. Anais eletrônicos. Disponível em <<http://www.eac.fea.usp.br/congressosp/seminario2/index.htm>>. Acesso em: 13 maio 2005.

SOUZA, Herbert de. **“Empresa Pública e Cidadã”**. Folha de São Paulo, p. 2-2, 26 de março de 1997.

SOUZA, Herbert de. **“Empresa Pública e Cidadã”**. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio & FREIRE, Fátima de Souza (Orgs.). **Balço Social: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2001.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balço social: balanço da transparência corporativa e da concertação social**. RBC Revista Brasileira de Contabilidade. Conselho Federal de Contabilidade. Núm.135. Maio/junho de 2002, p. 57-73.

TORRES, Ciro. **“Responsabilidade Social das Empresas (SER) e Balço Social no Brasil”**. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio & FREIRE, Fátima de Souza (Orgs.). **Balço Social: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2001.

TREVISAN, Fernando Augusto. **Balço Social como Instrumento de Marketing**. RAE-eletrônica. Julho/Dezembro de 2002. Vol.1, Num. 2.