

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires  
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y  
Métodos Cuantitativos para la Gestión

## **Sección de Investigaciones Contables**

# **REFLEXÕES SOBRE A DIVULGAÇÃO DO BALANÇO SOCIOAMBIENTAL NO BRASIL**

**PAULO ROBERTO DA SILVA**

Dr. PAULO ROBERTO DA SILVA

- Doutor em Controladoria e Contabilidade – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, Brasil (FEA-USP)
- Graduação em Ciências Contábeis - Universidade Federal do Rio de Janeiro
- Professor Regular da Faculdade de Ciências Contábeis, Administração e Turismo da Universidade Federal Fluminense, Brasil (FCCAT-UFF)
- Mestrado em Ciências Contábeis - Fundação Getúlio Vargas – RJ - Concentração: Auditoria
- Autor de livros e artigos.

Publicación presentada el 18 de octubre de 2011 – Aprobada el 30 de noviembre de 2011



**REFLEXÕES SOBRE A DIVULGAÇÃO DO BALANÇO  
SOCIOAMBIENTAL NO BRASIL**

**SUMÁRIO**

**Palavras-Chave**

**Key Words**

**Resumo**

**Abstract**

**1. Introdução**

**2. A Essência da Contabilidade**

**3. Balanço Socioambiental e a Teoria Contábil**

**4. Entidade Contábil**

**4.1 Dimensão Jurídica da Entidade Contábil**

**4.2 Dimensão Econômica da Entidade Contábil**

**4.3 Dimensão Organizacional da Entidade Contábil**

**4.4 Dimensão Social da Entidade Contábil**

**5. Diretrizes para o Balanço Socioambiental**

**6. Balanço Socioambiental para Marketing ou Planejamento Social?**

**7. Contabilidade Única?**

**8. Considerações Finais**

**9. Bibliografia**

**PALAVRAS-CHAVE**

**MEIO AMBIENTE – SOCIEDADE - BALANÇO SOCIOAMBIENTAL -  
PRINCÍPIOS CONTÁBEIS**

## **KEY WORDS**

### **ENVIRONMENT – SOCIETY - SOCIAL AND ENVIRONMENTAL REPORT - ACCOUNTING PRINCIPLES**

#### **Resumo**

Este trabalho apresenta o vínculo entre o balanço socioambiental e a estrutura conceitual da contabilidade. Destaca-se a contribuição da informação contábil para a solução dos problemas sociais e ambientais que a humanidade enfrenta. Duas abordagens para o balanço socioambiental são propostas: para marketing corporativo e para planejamento social. A primeira é a mais difundida atualmente. A segunda é mais abrangente porque proporciona informações plenas sobre os impactos sociais e ambientais causados pela entidade.

#### **Abstract**

This paper shows the link between social and environmental report and the accounting conceptual framework. It underlines the accounting information contributions to the solution of the worldwide environmental and social problems. Two social and environmental report approaches are proposed: corporate marketing and social planning. The first approach is the most usual in these times. The second is broader than the first because it includes all information about the environmental and social effects caused by the entity.

## 1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho pretende contribuir para a formulação de uma resposta adequada para a seguinte pergunta: *qual é a relação existente entre a contabilidade, problemas sociais e preservação do meio ambiente?* Esse questionamento é muito freqüente e não se restringe às pessoas leigas. A Deliberação 29/86 da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), de 05/02/1986, sobre a estrutura conceitual básica da contabilidade, ao descrever o postulado da entidade contábil, proporciona o fundamento teórico para o balanço socioambiental. Todavia, a sua redação parece não ter proporcionado um fácil entendimento sobre o assunto. Logo, uma iniciativa que objetiva melhorar a compreensão sobre o potencial da informação contábil para auxiliar o equacionamento dos problemas sociais e ambientais parece plenamente justificável e oportuna.

## 2. A ESSÊNCIA DA CONTABILIDADE

A essência da contabilidade é a informação. Essa informação deveria auxiliar os processos de tomada de decisões e formulação de julgamentos pelos mais variados interessados (usuários dos relatórios contábeis – investidores, governos, parceiros comerciais, contribuintes, consumidores e cidadãos). Entretanto, contabilidade é informação, mas nem toda informação é contabilidade. Então, torna-se necessária a tipificação da informação contábil.

Tradicionalmente, a contabilidade oferece informações sobre os seguintes ângulos de um empreendimento (ou entidade):

- situação patrimonial: informações sobre os bens, direitos e obrigações (inclui patrimônio líquido);
- situação financeira: informações sobre a capacidade de honrar compromissos financeiros nos respectivos prazos – entrada e saída de disponibilidades ao longo do tempo; e
- situação econômica: informações sobre a capacidade de gerar riqueza através da exploração de uma atividade econômica.

Supunha-se (e muitos ainda supõem) que esses três ângulos eram suficientes para o monitoramento do processo de criação, evolução e extinção dos empreendimentos. Ou seja, uma empresa com problemas

patrimoniais, econômicos e financeiros insolúveis tenderia para a falência. Caso contrário, sua existência estaria justificada. Tal entendimento contava (e, na maioria dos casos, ainda conta) com um nível elevado de inconsciência e passividade social. O maior símbolo da inconsciência coletiva poderia ser considerado o conceito de *mão invisível*, atribuído a Adam Smith. Esta forma de gestão social inconsciente, por um lado, proporcionou o acentuado desenvolvimento tecnológico alcançado pela raça humana, mas, por outro, também gerou a dramática situação ambiental e social que o mundo enfrenta. Vários estudiosos respeitados, de todas as tendências políticas – Rifkin (Salgado, 2003), (Boff,1998), (Capra, 2002) etc., estão se posicionando em torno da data-limite de 2030 para que a Terra perca a sua capacidade de sustentação da vida, inclusive do homem, caso o ritmo atual de degradação social e ambiental seja mantido.

Conseqüentemente, devido à urgência desta questão, deveríamos direcionar os melhores esforços para reverter essa situação dramática que o Planeta experimenta. A melhor maneira de implementar esta sugestão, segundo Kamenetzky (Kamenetzky, 1999), Happé (Happé, 1997), dentre outros, seria a elevação do nível de consciência relativo aos nossos comportamentos cotidianos. Em outras palavras, seria buscar uma maior clareza em relação às conseqüências próximas e distantes decorrentes das ações que realizamos todos os dias.

Por exemplo, quando um poupador decide investir seus recursos na compra de ações de uma empresa que fabrica cigarros, ele está incentivando uma atividade que flagela milhões de pessoas ao redor do mundo. Muitos outros exemplos poderiam ser explorados para demonstrar que os problemas sociais e ambientais locais, regionais e globais são intensificados ou atenuados através das decisões e ações individuais implementadas pelos bilhões de seres humanos que habitam a Terra.

Alternativamente, destaca-se que o equacionamento dos graves problemas sociais e ambientais está exigindo uma mudança de consciência das pessoas, bem como uma ampliação das variáveis consideradas nos processos decisórios. Ou seja, as informações patrimoniais, econômicas e financeiras estão se tornando parcelas de um conjunto bem mais abrangente. Então, conclui-se que, se o processo decisório sofre modificações, os relatórios que auxiliam as decisões

devem acompanhar tais alterações. Em outras palavras, deveriam incluir informações mais abrangentes que as tradicionalmente oferecidas. O balanço socioambiental poderia ser entendido como desdobramento desse processo de evolução da consciência da raça humana.

### **3. BALANÇO SOCIOAMBIENTAL E A TEORIA CONTÁBIL**

Este tópico pretende destacar a ligação entre a estrutura conceitual da contabilidade e as informações que extrapolam os limites das situações patrimonial, econômica e financeira das entidades, especialmente o balanço socioambiental. Conforme mencionado antes, a Deliberação CVM 29/86, ao descrever a dimensão social do postulado da entidade contábil, fornece uma contribuição significativa. Na obra do FIPECAFI (FIPECAFI, 2003: 54), encontramos a seguinte transcrição:

“A Entidade, em seu sentido social, pode ser examinada em suas transfigurações sociais, no sentido de que a entidade pode ser avaliada não só pela utilidade que a si acresce, mas também pelo que contribui no campo do social, em termos de benefícios sociais.”

Esta citação é relevante porque evidencia que a avaliação do desempenho de uma entidade realizada pelos interessados poderia considerar os efeitos das suas operações sobre a sociedade, extrapolando os limites das informações patrimoniais, econômicas e financeiras. Todavia, uma das interpretações que poderiam ser extraídas do texto citado é a de que essas informações adicionais seriam apenas sobre os benefícios sociais. Esse entendimento poderia ser confirmado através de outra parte do texto da referida deliberação, transcrita a seguir - FIPECAFI (FIPECAFI, 2003: 54):

“(...) e, finalmente, ao tecer comentários em notas explicativas sobre programas de fundos de pensão e complementação de aposentadoria, talvez, sem o saber, estejamos também envolvidos com a dimensão social (...)”

Estas citações dão margem ao entendimento restrito de que as informações que extrapolam os limites das situações patrimonial, econômica e financeira deveriam ser exclusivamente sobre os benefícios sociais gerados pela entidade. A consideração dessa possibilidade parece relevante porque a observação das demonstrações contábeis publicadas pelas empresas indica que tal entendimento restrito está prevalecendo na prática cotidiana. Isso é confirmado pelas palavras de Cohen (Cohen, 2003: 37). Elas são as seguintes:

“A evolução do discurso [sobre a responsabilidade social das corporações] é um problema’, diz a socióloga Rosa Maria Fisher, professora da Faculdade de Economia e Administração da USP. ‘Se, de um lado, propiciou que as empresas acordassem, de outro criou uma cortina de fumaça que dificulta enxergar a prática real da responsabilidade.’ Segundo Cecília Arruda, coordenadora do Centro de Estudos de Ética nas Organizações, da Fundação Getúlio Vargas de São Paulo, existe hoje um discurso que impinge a ética como mercadoria. ‘Ações de responsabilidade social vêm sendo usadas como esforço de propaganda, e as verbas normalmente saem do departamento de marketing’, diz Cecília. O problema não está, é claro, nas ações sociais (...). O problema surge quando se confundem essas ações, geralmente externas e marginais ao negócio, com o que é o cerne da atitude ética: o modo de enfrentar os dilemas cotidianos.

Sentindo a crescente pressão da sociedade, a maioria das empresas quer hoje passar uma imagem de ‘boa cidadã corporativa’. Há uma maneira fácil e uma maneira difícil de fazer isso. Infelizmente, a correta não é a fácil. ‘Muita gente liga para cá e pergunta quanto custa um código de ética’, diz Cecília. ‘Como se fosse só pagar.’ (...).”

Esta citação é relevante porque indica que a prática cotidiana da responsabilidade social corporativa, na maioria dos casos, se restringe à função de melhorar a imagem externa da entidade, comportamento que pouco contribui para o adequado equacionamento dos problemas sociais e ambientais que o Planeta experimenta. Logicamente, as demonstrações



contábeis elaboradas em conformidade com o entendimento restrito da dimensão social da entidade são ferramentas poderosas para a implementação desse engodo.

Em virtude do exposto, considera-se importante destacar que a dimensão social do conceito da entidade contábil pode ser muito mais abrangente do que oferecer informações complementares sobre os benefícios sociais proporcionados pela entidade. Esta afirmação é detalhada nos próximos tópicos.

#### **4. ENTIDADE CONTÁBIL**

A principal finalidade do conceito da entidade contábil é a delimitação do objeto a ser monitorado pela contabilidade. Sem isso, o fornecimento de informações se torna impossível. Este objeto pode ser uma pessoa física, uma empresa, um conjunto de empresas, uma filial de uma empresa, uma máquina etc. O fundamental é que existam interessados em avaliar o desempenho de algo e que possuam poder suficiente para obter as informações contábeis que necessitam (Sobre a questão do poder para obter informações contábeis, ver Silva (Silva, 1992). A Deliberação CVM 29/86 enumerou quatro dimensões para este conceito, a saber: (a) dimensão jurídica; (b) dimensão econômica; (c) dimensão organizacional; e (d) dimensão social.

##### **4.1 Dimensão Jurídica da Entidade Contábil**

A dimensão jurídica do conceito da entidade delimita o objeto passível de monitoramento pela contabilidade como um ente juridicamente distinto dos demais. Sob esse ângulo, os eventos a serem tratados pela contabilidade são os atos e fatos que envolvem entes jurídicos diferentes. Assim, por exemplo, um lucro apurado em operações realizadas entre departamentos de uma empresa não poderia figurar nas suas demonstrações contábeis, pois nenhum evento foi realizado com outra entidade, no sentido jurídico.

A dimensão jurídica da entidade possui uma ligação com a noção de justiça. Para maior esclarecimento, explora-se o caso de uma oficina mecânica constituída por dois sócios com participações idênticas no seu capital social. O sócio A mora no terreno da oficina e o B em outro imóvel.

Seria justo, neste caso, a conta de energia elétrica (\$ 100) ser integralmente considerada como despesa da empresa? Abstraindo-se, para fins didáticos, das demais conseqüências decorrentes da moradia do sócio A no terreno da sociedade, se o valor total da conta de energia fosse registrado como despesa da oficina e o lucro mensal apurado totalizasse \$ 400, o sócio B seria prejudicado porque arcaria com a metade do consumo de energia pessoal do sócio A. Por outro lado, se a conta de energia fosse totalmente desconsiderada pela contabilidade da oficina, gerando um lucro inadequado de \$ 500, o sócio A seria prejudicado porque arcaria com o consumo integral de energia da oficina, quando o justo seria dividir o encargo igualmente com o sócio B.

Para que a informação contábil promovesse a justiça entre os sócios, algum procedimento deveria ser implementado para identificar o consumo de energia da empresa e considerar apenas esse valor como despesa na apuração do lucro. Supondo-se que tal valor fosse de \$ 60, o lucro mensal totalizaria \$ 440, gerando um acréscimo de riqueza de \$ 220 para cada sócio. Este seria diferente das quantias apuradas nas situações anteriores (\$ 200 quando a empresa arcou com toda a despesa e \$ 250 quando ela foi desconsiderada). Logo, verifica-se que um dos principais objetivos da dimensão jurídica da entidade contábil se consubstancia na promoção da justiça entre os interessados no desempenho de um dado ente juridicamente delimitado.

## **4.2 Dimensão Econômica da Entidade Contábil**

A dimensão econômica do conceito da entidade delimita o objeto passível de monitoramento pela contabilidade como o conjunto de entes, ainda que juridicamente distintos, que estejam sob controle comum – grupo econômico. Em outras palavras, isso significa a mistura (agregação) do sócio (entidade controladora) com as empresas (entidades controladas), contradizendo parcialmente a dimensão jurídica. Este enfoque econômico fundamenta a elaboração das demonstrações contábeis consolidadas. Sob esse ângulo, os eventos a serem tratados pela contabilidade são aqueles que envolvem entes econômicos diferentes, isto é, entes que não possuam relações de controle entre si. Assim, por exemplo, um lucro apurado em operações realizadas entre

empresas juridicamente distintas que estejam subordinadas a controle comum (controladora, controladas etc. – partes relacionadas) não poderia figurar nas demonstrações contábeis consolidadas porque nenhum evento foi realizado com entes economicamente distintos – fora do grupo econômico.

Objetivando o destaque da associação entre a dimensão econômica da entidade e a noção de justiça, explora-se a matéria sobre a justificativa do governo japonês para a exigência de relatórios consolidados publicada no periódico *The Business Week*, 25/04/1977, p. 112 (in Horngren, 1985: 462). Ela é a seguinte:

“Observadores financeiros acreditam que a medida ajudará a acabar com a prática japonesa, baseada na tradição, de ‘embelezar’ os resultados financeiros da matriz descarregando os prejuízos em subsidiárias desafortunadas, cujos prejuízos raramente eram enunciados (...). Quando as empresas precisavam apresentar lucros maiores, vendiam seus produtos a subsidiárias por um preço inflacionado (...).”

Esta citação é importante porque destaca a injustiça que pode ocorrer quando aplicamos exclusivamente a dimensão jurídica da entidade. As transações entre partes relacionadas (subordinadas a controle comum) podem ser formalizadas em condições anormais de mercado para apresentar uma imagem inadequada da entidade. Por isso, elas são eliminadas na consolidação. Logo, verifica-se que um dos principais objetivos da dimensão econômica da entidade contábil se consubstancia na promoção da justiça entre os interessados no desempenho de um agregado de entidades sob controle comum (grupo econômico), objeto também passível de monitoramento pela contabilidade.

### **4.3 Dimensão Organizacional da Entidade Contábil**

A dimensão organizacional do conceito da entidade delimita o objeto passível de monitoramento pela contabilidade como as partes de um ente, ainda que desprovidas de personalidade jurídica própria. Em

outras palavras, seria a subdivisão de um ente juridicamente constituído em entidades distintas (filiais, agências, setores, atividades, centros de lucro, investimentos etc.) dignas de avaliação específica, visando à melhoria da qualidade da gestão da organização como um todo. Sob esse ângulo, os eventos a serem tratados pela contabilidade são aqueles que envolvem entes organizacionais diferentes, isto é, as partes consideradas relevantes de uma entidade. Assim, por exemplo, um lucro apurado em operações realizadas entre departamentos de uma empresa poderia figurar nos seus relatórios contábeis (contabilidade gerencial, principalmente), pois esses eventos ultrapassariam os limites dos entes organizacionais distintos.

Objetivando o destaque da associação entre a dimensão organizacional da entidade e a noção de justiça, explora-se o caso de uma empresa que possui três filiais e deseja recompensar os gerentes das mesmas pelos lucros apurados. Surge, então, a seguinte questão: como a recompensa (\$ 1.200) deve ser distribuída? Considerando que as três filiais têm potenciais econômicos equivalentes, seria justo a divisão eqüitativa da recompensa (\$ 400 para cada gerente) somente se eles tivessem oferecido contribuições idênticas para a formação do lucro total da empresa. Isso somente seria identificável se as filiais fossem consideradas entidades distintas, merecedoras de relatórios de desempenho individuais. Supondo-se os seguintes resultados: filiais A e C, lucro de \$ 5.000; filial B, lucro de \$ 2.000, seria justa a divisão da recompensa em partes iguais? Visando estimular os gerentes à geração de lucro nas suas filiais, o mais justo seria uma distribuição proporcional, isto é, \$ 500 para o gerente da filial A, idem para o da filial C e apenas \$ 200 para o da filial B. Logo, verifica-se que um dos principais objetivos da dimensão organizacional da entidade contábil se consubstancia na promoção da justiça entre os interessados no desempenho das partes de um ente, objeto também passível de monitoramento pela contabilidade.

#### **4.4 Dimensão Social da Entidade Contábil**

A dimensão social do conceito da entidade delimita o objeto passível de monitoramento pela contabilidade como o ente inserido num contexto socioambiental e gerador de impactos sobre a sociedade e o meio ambiente. Os conceitos de capital natural, valor dos serviços

ambientais prestados pelos ecossistemas etc. se harmonizam com esta abordagem.

Em outras palavras, seria o entendimento de que estamos todos interligados, formando uma rede que sustenta a vida no Planeta. Esta rede pode ser reforçada ou enfraquecida em função dos impactos das nossas ações cotidianas. Sob esse ângulo, os eventos a serem tratados pela contabilidade são aqueles que alteram essa rede de sustentação da vida; logo, a qualidade de vida todos. É evidente que, aplicando-se conjuntamente o conceito da materialidade ou relevância, os entes que possuem maior poder de causar impactos sobre a sustentação da vida na Terra (grandes empreendimentos privados ou governamentais) deveriam ser monitorados com muita atenção por todos.

Assim, por exemplo, um lucro econômico apurado por uma empresa cujos resíduos emitidos provocam a elevação dos nascimentos de seres humanos com anencefalia, como ocorreu em Cubatão - SP, sob nosso ponto de vista, deveria ser considerado como um prejuízo inaceitável capaz de justificar o encerramento das atividades desse ente que destrói significativamente a rede de sustentação da vida na Terra, ainda que remunere adequadamente os seus empregados, governos (tributos), acionistas e outros credores (aspectos evidenciados na Demonstração do Valor Adicionado DVA, caracterizando a contribuição restrita desse relatório para o equacionamento dos problemas socioambientais mais abrangentes).

Objetivando o destaque da associação entre a dimensão social da entidade e a noção de justiça, explora-se o relato de Srour (Srour, 2000: 191) sobre um caso hediondo incentivado pela maximização exclusiva dos interesses econômicos, em detrimento dos outros aspectos relevantes que compõem o conceito de qualidade de vida.

“Em julho de 1999, a GM [General Motors] foi condenada em primeira instância, por um júri de Los Angeles (Califórnia), a pagar a soma astronômica de US\$ 4,9 bilhões a seis pessoas que sofreram queimaduras em 1993. A picape Chevrolet Malibu 1979, que ocupavam, pegou fogo, depois de ter sido atingida na traseira por um carro a 80 quilômetros por hora. A motorista saiu relativamente ilesa, mas seus quatro filhos e sua amiga sofreram queimaduras desfiguradoras. Mais tarde, esse valor foi reduzido para US\$ 1,2 bilhão.

Os advogados de defesa convenceram os jurados de que a montadora: a) sabia que este tipo de carro não era seguro por causa do tanque de combustível; b) conhecia os meios para torná-lo menos perigoso; c) preferiu poupar entre quatro e 12 dólares a mais por veículo a fazer as modificações necessárias. Para tanto, os advogados valeram-se de documentos internos da própria GM, entre os quais o famoso memorando que estima que cada vida humana 'tem um valor de US\$ 200 mil'. Durante anos, a GM lutou para manter o memorando fora dos tribunais, alegando que não refletia a política da corporação.

Depois de 11 semanas de julgamento, o júri concluiu que o tanque de combustíveis do carro, localizado sob o porta-malas perto do pára-choque traseiro, era perigosamente vulnerável em colisões traseiras. E mais, que o tanque havia sido colocado lá pela GM para economizar custos. O juiz responsável pelo caso escreveu: 'Este tribunal concluiu que evidências claras e convincentes demonstraram que o tanque de combustíveis foi colocado pela ré atrás do eixo dos automóveis do modelo e tipo de carro em questão para maximizar lucros – em prejuízo da segurança das pessoas.’”

Esta citação é relevante porque indica que, devido ao grande poder de alterar a rede que sustenta a vida na Terra concentrado por algumas entidades privadas e governamentais, os julgamentos e decisões baseados preponderantemente nas informações patrimoniais, econômicas e financeiras são insuficientes para reverter a situação social e ambiental dramática que a humanidade enfrenta. Nesse caso específico, o Poder Judiciário dos Estados Unidos da América julgou que o justo seria a vida prevalecer sobre as questões patrimoniais, econômicas e financeiras. Vários autores – (Capra, 2002), (Henderson, 2003), entre outros – sugerem que é exponencialmente crescente o número de pessoas que estão se harmonizando com a visão de mundo que fundamentou o citado julgamento. Logo, as áreas do conhecimento humano, inclusive a contabilidade, talvez devessem se orientar para o atendimento das necessidades desse conjunto de pessoas que poderia ser chamado de *nova consciência* ou *consciência emergente*. Para tanto, deveria prevalecer o entendimento de que o principal objetivo da dimensão social da entidade contábil se consubstancia na promoção da justiça entre os interessados na elevação da qualidade de vida geral, em termos de impactos causados por um determinado ente sobre a integridade da rede

que sustenta a vida na Terra. Este objeto também é passível de monitoramento pela contabilidade. O próximo tópico fornece algumas diretrizes para a realização desta tarefa.

## **5. DIRETRIZES PARA O BALANÇO SOCIOAMBIENTAL**

A dimensão social do conceito da entidade, conforme descrito no tópico anterior, respalda o entendimento de que o objeto a ser acompanhado pela contabilidade poderia ser o ente que produz impactos sobre a rede que sustenta a vida na Terra. Por exemplo, uma empresa pode gerar os seguintes benefícios:

- a) serviços e bens que atendem às necessidades de alimentação, vestuário, lazer, segurança, habitação etc.;
- b) empregos que proporcionam a possibilidade de desenvolvimento das dimensões física, mental, psicológica e espiritual dos indivíduos;
- c) tributos que, se bem aplicados, podem melhorar as condições de vida;
- d) prosperidade para os seus parceiros (acionistas, bancos, fornecedores etc.) etc.

É evidente que esses benefícios precisariam ser analisados cuidadosamente. Isto porque: alguns bens e serviços corroem a rede que sustenta a vida (cigarros, armamentos etc.); certos empregos prejudicam severamente a saúde física, mental, psicológica e espiritual dos seus ocupantes; tributos podem ser sonegados e/ou mal aplicados pelos governos, deixando de cumprir a sua suposta função social; enriquecimento econômico pode causar mudanças dramáticas nas relações sociais de comunidades tradicionais (índios, pescadores, comunidades rurais etc.) etc. Após uma análise criteriosa, alguns dos aspectos tradicionalmente considerados como benefícios podem se transformar em malefícios para o conjunto da sociedade. Além disso, as empresas também geram malefícios explícitos. Alguns exemplos seriam os seguintes:

- 1) poluição - atmosférica, sonora, visual etc.;
- 2) desorganização social - engarrafamentos de trânsito, ocupação desordenada do solo (favelas), desgaste acelerado das vias

- públicas (buracos em estradas, causadores de acidentes com feridos e mortos), especulação imobiliária etc.;
- 3) desorganização cultural – alterações dramáticas nas formas de vida de comunidades tradicionais (cidades inundadas para o funcionamento de hidrelétricas) etc.;
  - 4) desemprego, quando encerram, diminuem ou reformulam suas atividades;
  - 5) pobreza para outros entes – como no caso relatado por Maude Barlow, na obra de Diniz (Diniz, 2003: 11), sobre a inescrupulosa retirada de água do subsolo da Índia efetuada pela Coca-cola, deixando os agricultores sem condições de irrigar suas plantações etc.

Traçando um paralelo com as demonstrações contábeis tradicionais, os benefícios gerados, após análise criteriosa, poderiam ser equiparados às receitas e os malefícios às despesas. Logo, seria possível a elaboração de um relatório de desempenho integral, onde as informações patrimoniais, econômicas e financeiras estariam nele contidas. Ele seria muito mais abrangente que os convencionais. Incluiria, por exemplo, informações sobre:

- a) situação ambiental - que poderia ser definida como a capacidade da entidade executar suas atividades sem prejudicar os ecossistemas;
- b) situação social - que poderia ser definida como a capacidade da entidade executar suas atividades preservando e estimulando a coesão social, os valores éticos e estéticos das comunidades etc.

Percebe-se, portanto, que este enfoque difere significativamente do assistencialismo corporativo, caracterizado pela realização de ações de caridade. Assim procedendo, a contabilidade contribuiria para a consciência emergente com o aprimoramento da qualidade de vida geral através da sua histórica vocação para a gestão do processo criterioso de fornecimento de informações. Ela continuaria contando com (e ampliaria) o auxílio de várias outras áreas do conhecimento humano. Afinal, somente a título de exemplificação, os serviços de engenheiros metalúrgicos, engenheiros florestais, atuários, são importantes para a valorização contábil dos estoques, despesas, passivos, receitas etc. de empresas metalúrgicas, de reflorestamento, de previdência privada, de seguros etc.



Cabe, então, a seguinte questão fundamental, relacionada ao aspecto da justiça: quando seria justificável a criação, manutenção ou encerramento das atividades de uma entidade? Sob o entendimento proposto, um empreendimento só se justificaria quando o seu desempenho integral fosse positivo, ou seja, quando ele gerasse mais benefícios do que malefícios para a sustentação da vida na Terra. Caso contrário, ele não deveria ser implementado ou mantido porque prejudicaria a resolução dos dramáticos problemas que experimentamos. Entende-se que esta abordagem é adequada porque os sócios emprestam apenas dinheiro, enquanto que o Planeta e a sociedade fornecem ar, saúde, tranqüilidade, força para a transformação, água e vidas. Sob nosso ponto de vista, estes últimos recursos são muito mais valiosos do que o dinheiro. Logo, a sociedade teria mais justificavas para decidir sobre a criação, manutenção e extinção dos empreendimentos do que os seus “proprietários” (ente socioambiental).

Óbvio que tais decisões não são triviais. É inimaginável, para muitos, a população de um estado se manifestar contra a instalação de uma refinaria de petróleo no seu território (projeto em fase de construção no Estado do Rio de Janeiro – COMPERJ/Petrobras) porque está farta dos freqüentes derramamentos de óleo nos seus preciosos recursos hídricos ou para evitar que a região se torne uma segunda Cubatão-SP (comentado antes). Todavia, se a situação do Planeta é tão grave quanto uma parcela significativa dos cientistas mundialmente renomados anuncia, não temos mais decisões fáceis. Provavelmente, não podemos deixar a tarefa de reorientar o nosso comportamento para as futuras gerações porque elas talvez alcancem a maturidade em condições extremamente adversas, talvez irreversíveis. Torna-se necessária a consolidação de uma nova visão de mundo. É por isso que essa dimensão do conceito da entidade contábil estaria vinculada à existência de uma nova consciência. Sem isso, provavelmente será impossível ultrapassar a fachada, a imagem externa, como parece ocorrer atualmente com maioria dos relatórios sobre responsabilidade socioambiental.

## **6. BALANÇO SOCIOAMBIENTAL: MARKETING OU PLANEJAMENTO SOCIAL?**

Atualmente, as demonstrações contábeis publicadas parecem estar bastante distantes do potencial máximo inerente ao balanço socioambiental. Geralmente, as informações sociais e ambientais são apresentadas separadamente e como complementos das demonstrações contábeis tradicionais. Isso parece evidenciar que os usuários possuem apenas um interesse residual sobre essas informações mais abrangentes. O motivo desse comportamento talvez esteja associado ao fato de que ainda não consta no campo de possibilidades da maioria das pessoas a alternativa de se manifestar o desejo de encerramento das atividades de uma grande empresa economicamente lucrativa (hipoteticamente: Nestlé, General Motors, Coca-cola, Souza Cruz, Petrobrás, Embraer etc.) porque elas geram mais malefícios do que benefícios para a sociedade como um todo. Enquanto esta alternativa for apenas abstrata, ou seja, não for concretizada como uma decisão ao alcance dos cidadãos, as potencialidades dessa fascinante área do conhecimento humano não serão plenamente exploradas.

Esses comentários poderiam sugerir a seguinte questão: se ainda não é possível praticar todo o potencial do balanço socioambiental, como as entidades estão explorando esse conceito? Restringindo a resposta às demonstrações contábeis publicadas pelas empresas privadas, poderíamos iniciar rememorando os escândalos ocorridos nos mercados de capitais ao redor do mundo. Nesses casos, o interesse de vários usuários nas informações patrimoniais, econômicas e financeiras era concreto, devido às decisões e julgamentos que estavam ao seu alcance, e existiam normas muito mais consolidadas do que as relativas às informações sociais e ambientais. Também é plausível considerar que somente alguns casos mais relevantes ganharam notoriedade, passando despercebidos muitos outros. Se isso ocorreu com as demonstrações contábeis tradicionais, fortemente regulamentadas e examinadas quanto à sua adequação (auditoria independente, Security Exchange Commission, Comissão de Valores Mobiliários etc.), podemos especular o que se sucede com as informações complementares ainda em fase embrionária de consolidação...

Especialmente para a empresa cujas atividades depredam avassaladoramente o meio ambiente (petróleo, mineração etc.), a sua imagem geralmente é fortemente influenciada pelas informações ambientais; logo, tornam-se estratégicas. A tese de doutorado de Ribeiro (Ribeiro, 1998: 09) é muito relevante porque evidencia que as informações ambientais na grande empresa poluidora são consideradas sigilosas e geridas pela sua administração superior. Portanto, seria lógico supor que as informações ambientais e sociais, confirmando a citação de Cohen (Cohen, 2003: 37), transcrita anteriormente, não estão a serviço da transparência, mas do marketing corporativo. Em outras palavras, apresentam preponderantemente os benefícios proporcionados pela entidade à sociedade, negligenciando os malefícios. Isso seria equivalente a divulgar uma demonstração do resultado do exercício só com as receitas. Evidentemente, o resultado seria um positivo. Porém, ele teria alguma validade para decisões e julgamentos?

Do exposto, poderíamos classificar o balanço socioambiental em duas categorias, a saber:

- a) para auxiliar o marketing corporativo; e
- b) para auxiliar o planejamento social.

O balanço socioambiental para marketing corporativo seria a abordagem que enfatizaria a melhoria da imagem da empresa, mostrando preponderantemente os benefícios que a entidade gera para a sociedade e meio ambiente. Este parece ser o enfoque predominante. Sua contribuição para a transparência e conseqüente equacionamento dos graves problemas enfrentados pela humanidade parece bastante reduzida, se existente.

O balanço socioambiental para planejamento social seria a abordagem que enfatizaria a melhoria generalizada da qualidade de vida, mostrando integralmente os benefícios e malefícios que a entidade gera para a sociedade como um todo. Este enfoque parece inexplorado na atualidade. Sua contribuição para a transparência e conseqüente equacionamento dos graves problemas enfrentados pela humanidade parece bastante elevada.

Embora a abordagem de planejamento social pudesse ser idealmente desejada, cabe aqui um alerta: normas sobre o assunto

deveriam ser emitidas somente se for observado o real interesse por parte dos usuários. Isso porque, o legislador da contabilidade, no afã de oferecer uma efetiva contribuição social, desconsiderando a hipótese de tencionar apenas uma transferência de riqueza injustificada para a classe contábil (Sobre esse assunto, ver: Watts e Zimmerman (Watts e Zimmerman, 1986), poderia tornar obrigatórios procedimentos que gerariam custos para as entidades e desprezo pelos usuários. Entende-se que essa seria a maneira mais eficaz de desmoralizar esta importante ferramenta.

## **7. CONTABILIDADE ÚNICA?**

Verifica-se atualmente várias concepções para a elaboração dos relatórios contábeis das entidades, segundo seus objetivos e constituição jurídica. Três importantes categorias seriam: contabilidade empresarial (empresas privadas e economias mistas com fins lucrativos); contabilidade pública ou governamental (entidades governamentais sem fins lucrativos) e contabilidade para entidades sem fins lucrativos (entidades privadas sem fins lucrativos – organizações não governamentais, condomínios, cooperativas, igrejas, clubes, associações, sindicatos etc.).

Tais diferenças poderiam ser entendidas como uma conseqüência da visão parcial que cada concepção privilegia. Como parece existir um movimento de integração entre todos os objetivos das entidades (empresas privadas com fins lucrativos realizando ações sociais e ambientais relevantes e entidades governamentais e entidades sem fins lucrativos perseguindo prioritariamente a geração de riqueza econômica), seria possível inferir que essas várias concepções de contabilidade estariam prestando informações incompletas e inadequadas. A concepção abrangente do balanço socioambiental proposta neste estudo seria aplicável a qualquer tipo de entidade porque integra os aspectos patrimoniais, econômicos, financeiros, culturais, ambientais etc.

Logo, independentemente da sua formalização jurídica e dos objetivos propostos, as entidades (empresas, universidades públicas, assembleias legislativas, quartéis, varas judiciais, prefeituras, organizações não governamentais, bancos de desenvolvimento, igrejas

etc.) deveriam ser criadas, mantidas, reformuladas e encerradas em função do resultado do confronto entre os benefícios e malefícios que elas geram para a sociedade. Dessa forma, a contabilidade seria uma ferramenta relevante para o planejamento social que visa a elevação generalizada da qualidade de vida.

Cabe, então, uma última questão: a concepção de balanço socioambiental aqui privilegiada seria aplicável aos indivíduos? Para as pessoas harmonizadas com a consciência emergente, a resposta poderia ser positiva. Isso porque esta abordagem favorece o entendimento de que os problemas mundiais estão diretamente relacionados com as ações cotidianas. A noção de que as pessoas também geram benefícios sociais (plantar e manter árvores, levar bolsas ou carrinhos de compras para evitar o uso de sacolas plásticas, recusar o excesso de embalagens que envolvem os produtos adquiridos, preterir o automóvel particular, preterir o uso de mangueiras de água para a limpeza de calçadas, desligar luzes e aparelhos elétricos que não estejam em uso etc.) e malefícios (consumir cigarros e entorpecentes, dirigir alcoolizados, negligenciar suas responsabilidades familiares e profissionais, corromper e ser corrompido, acender fogueiras, produzir ruídos elevados etc.) poderia favorecer os comportamentos harmônicos com o objetivo de elevar a qualidade de vida de todos.

Em outras palavras, isso seria uma importante contribuição para o exercício da cidadania e experiência da plenitude. Portanto, a concepção de contabilidade aqui considerada poderia integrar a formação educacional de todos os cidadãos, facilitando o desenvolvimento de referências e critérios para a construção de uma sociedade mais justa. Talvez esta seja a mais significativa contribuição potencial que a área contábil poderia oferecer.

## **8. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Esperase que as considerações efetuadas neste estudo estimulem a ampliação dos horizontes dos profissionais de contabilidade e da sociedade em geral, através da exploração máxima (Que o atual momento nos permite alcançar), do potencial de contribuição da área contábil para a construção de uma condição de vida social e ambientalmente mais justa. Talvez a concepção de balanço

socioambiental proposta não seja aplicável hoje. Felizmente, os produtos da academia não precisam estabelecer um compromisso estreito com as condições já experimentadas. Uma teoria econômica diferente da predominante e harmônica com a consciência emergente provavelmente contribuiria sobremaneira para a sua compreensão, aprimoramento e aplicação prática. Desenvolvemos, em outra obra, uma proposta de arcabouço teórico para esta área que visa atender às supostas necessidades dessa nova consciência (Silva, 2006).

Respondendo a pergunta formulada na introdução, observou-se que o desenvolvimento das atividades de uma entidade pode gerar benefícios ou malefícios para a sociedade como um todo. Estes compreendem os impactos sobre o patrimônio natural que presta incomensuráveis serviços para a humanidade. A divulgação sistemática das informações acerca desses impactos atenderia, dependendo do grau de consciência alcançado, as necessidades de informações dos cidadãos. Assim, eles poderiam efetuar julgamentos, decisões e ações que incentivassem as entidades que evoluíssem em harmonia com a natureza e pressionariam as demais. Logo, isso ocorrendo, surgiria um círculo virtuoso que fomentaria a preservação e ampliação desse capital natural. Para tanto, seria necessário que os contabilistas e toda a sociedade se familiarizassem com os conhecimentos inerentes à atividade de preservação do meio ambiente.

As contribuições imediatas que poderiam ser extraídas deste trabalho seriam as seguintes:

- a) classificação de balanço socioambiental em marketing corporativo e planejamento social;
- b) indicação de que a abordagem de balanço socioambiental para marketing corporativo parece predominar e que ela não contribui para o equacionamento dos graves problemas sociais e ambientais enfrentados pela humanidade; e
- c) alerta sobre a possível inadequação inerente à elaboração de normas avançadas e descomprometidas com os efetivos interesses dos usuários relevantes da contabilidade, desmoralizando uma ferramenta útil para o aprimoramento social.

Surge, então, a identificação de um potencial de investigação científica sobre a efetiva necessidade de informações sociais (e

ambientais) por parte dos usuários dos relatórios corporativos. Uma segunda oportunidade estaria relacionada ao desenvolvimento de uma concepção integrada de contabilidade para as entidades, independentemente de seus objetivos e formalização jurídica. Finalmente, também poderia ser objeto de pesquisa a identificação dos malefícios não informados pela entidade que divulga informações sociais e ambientais, visando à construção da imagem mais representativa da sua efetiva atuação. Entende-se que tais contribuições e recomendações para futuras pesquisas justificam a ampla divulgação deste estudo.

## 9. BIBLIOGRAFIA

BOFF, L. O (1998): *Despertar da águia: o dia-bólico e o sim-bólico na construção da realidade*. 5 ed. Petrópolis : Vozes, 1998.

CAPRA, F. (2002): *As conexões ocultas: ciência para uma vida sustentável*. São Paulo : Cultrix, 2002.

COHEN, D. (2003): Os dilemas da ética. *Exame*. São Paulo : Editora Abril, n. 10, p. 35-43, 14 maio 2003. (Edição 792 de 14/05/2003 – reportagem de capa)

DINIZ, A. (2003): Entrevista: Maude Barlow e Tony Clarke – “o alarme já soou”. *JB Ecológico*. Rio de Janeiro : Jornal do Brasil, n. 14, p. 8-11, 18 mar. 2003. (Edição especial de aniversário).

FERREIRA, A. C.(1998): *S. Uma contribuição para a gestão econômica do meio ambiente – um enfoque de sistema de informações*. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. São Paulo : Universidade de São Paulo, 1998.

FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. *Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável também às demais sociedades*. 6 ed. São Paulo : Atlas, 2003.

FRANCO, H. (1999): *A contabilidade na era da globalização: temas discutidos no XV Congresso Mundial de Contadores, Paris, de 26 a 29-10-1997*. São Paulo : Atlas, 1999.

HAPPÉ, R. *Consciência é a resposta*. São Paulo : Talento, 1997.

HENDERSON, H. (2003): *Além da globalização: modelando uma economia global sustentável*. São Paulo : Cultrix, 2003.

\_\_\_\_\_. *Construindo um mundo onde todos ganhem: a vida depois da guerra da economia global*. São Paulo : Cultrix, 1996.

HORNGREN, C. T.(1985): *Introdução à contabilidade gerencial*. 5 ed. Rio de Janeiro, Prentice-Hall do Brasil, 1985.

IUDÍCIBUS, S. (2000): *Teoria da contabilidade*. 6 ed. São Paulo : Atlas, 2000.

KEMENETZKY, M. (1999): *The invisible player: consciousness as the soul of economic, social, and political life*. Park Street : Rochester, Vermont, 1999.

LASTRES, H. M. M., ALBAGLI, S.(1999): (orgs). *Informação e globalização na era do conhecimento*. Rio de Janeiro : Campus, 1999.

LOVEJOY, T. A fronteira final. Veja. São Paulo : Editora Abril, ed. 22, p. 68-70, dez. 2002. (Edição especial: Ecologia)

MADEIRA FILHO, W.(2002): (org.). *Direito e justiça ambiental*. Niterói : Programa de Pós-Graduação em Sociologia e Direito da Universidade Federal Fluminense, 2002.

MARTINS, V. A. Contabilidade social: da origem à prática atual (1ª parte). *IOB*, São Paulo, Boletim 10/99, 1999a. Temática Contábil, p. 1-10.

\_\_\_\_\_. Contabilidade social: da origem à prática atual (2ª parte). *IOB*, São Paulo, Boletim 11/99, 1999b. Temática Contábil, p. 1-11.



RIBEIRO, M. S.(1998): *Custeio das atividades de natureza ambiental*. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. São Paulo : Universidade de São Paulo, 1998.

SALGADO, E.(2003): Entrevista: Jeremy Rifkin – a era pós-petróleo. *Veja*. São Paulo : Editora Abril, ed. 1784, p. 9-13, 8 jan. 2003.

SEN, A. K. (2000): *Desenvolvimento como liberdade*. São Paulo : Companhia das Letras, 2000.

\_\_\_\_\_. *Sobre economia e ética*. São Paulo: Companhia das Letras, 1999.

SILVA, P. R.. *Consciência e abundância*. Niterói : Edição do autor, 2006.

\_\_\_\_\_. Usuários da contabilidade; uma reflexão. *Revista Brasileira de Mercado de Capitais*. Rio de Janeiro : Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais, n. 44, v. 16, p. 7-16, jan./jun. 1992.

SROUR, R. H. *Ética empresarial*. Rio de Janeiro : Campus, 2000.

TRAUMANN, T. O valor do verde. *Veja*. São Paulo : Editora Abril, ed. 1498, p. 80-81, 4 jun. 1997.

TREIGER, J. *Restauração da qualidade de vida*. Niterói : Jayme Treiger, 1982.

WATTS, R. L., ZIMMERMAN, J. L. *Positive accounting theory*. New Jersey: Prentice-Hall, 1986.

