

**FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS**  
**ESCOLA BRASILEIRA DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DE EMPRESAS**  
**MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

**FLÁVIA BERNARDO DA SILVA CARVALHEIRA**

**BALANÇO SOCIAL NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:**  
**os casos dos estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins**

Rio de Janeiro

2014

**FLÁVIA BERNARDO DA SILVA CARVALHEIRA**

**BALANÇO SOCIAL NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:  
os casos dos estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins**

Trabalho Final apresentado à Escola Brasileira de  
Administração Pública e de Empresas da  
Fundação Getúlio Vargas como requisito para  
obtenção do título de mestre em Administração  
Pública

**Orientador: Prof. Dr. Armando Santos Moreira da Cunha**

Rio de Janeiro

2014

Carvalho, Flávia Bernardo da Silva

Balço social na administração pública: os estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins / Flávia Bernardo da Silva Carvalho. – 2014.  
71 f.

Dissertação (mestrado) - Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa.

Orientador: Armando Santos Moreira da Cunha.

Inclui bibliografia.

1. Responsabilidade social. 2. Balço (Contabilidade). 3. Contabilidade social.  
4. Administração pública. I. Cunha, Armando, 1947- II. Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas. Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa.  
III. Título.

CDD – 658.408



**FLAVIA BERNARDO DA SILVA CARVALHEIRA**

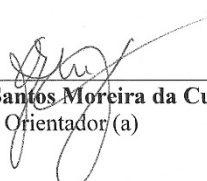
**BALANÇO SOCIAL NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA - OS CASOS DOS  
ESTADOS DA BAHIA, CEARÁ, MINAS GERAIS E TOCANTINS**

Trabalho Final de Curso apresentado ao Curso de Mestrado Profissional em  
Administração Pública da Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas  
para obtenção do grau de Mestre em Administração Pública.


Data da defesa: 03/02/2015

Aprovada em:

**ASSINATURA DOS MEMBROS DA BANCA EXAMINADORA**

  
\_\_\_\_\_  
**Armando Santos Moreira da Cunha**  
Orientador (a)

  
\_\_\_\_\_  
**Paulo Roberto de Mendonça Motta**

  
\_\_\_\_\_  
**Sandra Maciel de Almeida**

Dedico este trabalho ao meu querido filho, razão da minha vida, ao meu marido, companheiro e incentivador, aos meus pais e em especial, à minha mãe, que mesmo vivendo um momento difícil, sempre torceu por mim.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus, Senhor do tempo e de todas as coisas.

Agradeço ao meu marido Charles, que me deu apoio e não me deixou fraquejar nos momentos mais difíceis.

Agradeço ao meu orientador, Prof. Dr. Armando Cunha, pessoa generosa e humana, que como verdadeiro mestre, conseguiu com sabedoria conduzir-me na finalização deste trabalho, direcionando-me para a solução dos meus questionamentos.

Agradeço à Profa. Dra. Sandra Maciel e ao Prof. Dr. Paulo Motta, pelo apoio, e por dispensarem o seu tempo para fazer parte da banca examinadora.

Agradeço ao doutorando Bernardo Guelber, que com a sua ajuda marcante e decisiva, ajudou-me para que este trabalho fosse possível.

Aos professores da EBAPE com os quais convivi, agradeço por terem contribuído, para o meu aprendizado e aprimoramento sobre administração pública.

A todos vocês, o meu muito obrigada!

## RESUMO

Este trabalho teve o objetivo de apresentar um estudo de casos múltiplos sobre a realização do balanço social no Poder Executivo dos estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins. Ele demonstrou a partir de categorias identificadas no balanço social desses estados, como este instrumento pode evidenciar os benefícios sociais produzidos por esses governos. A responsabilidade social que historicamente era privilégio das entidades voltadas para o mercado, se consolida na gestão pública, na busca por justiça social, igualdade, ética e sustentabilidade. O balanço social tem como objetivo divulgar as ações de responsabilidade social promovidas pelas organizações. A identificação do balanço social como um instrumento de gestão que possibilita reunir indicadores que permitem monitorar e avaliar as políticas sociais, bem como o seu desempenho e atingimento de metas, garantem à sociedade que o balanço social possa se constituir em um instrumento de transparência, *accountability* e controle social. O balanço social ao demonstrar o desempenho financeiro e social das ações governamentais também contribui para o estabelecimento da governança orientada para os resultados e com foco no cidadão.

Palavras-chave: Responsabilidade social. Balanço social. Administração pública.

## ABSTRACT

This paper aims to present a multiple case study on the implementation of social balance in the Executive Power of the states of Bahia, Ceará, Minas Gerais and Tocantins. It demonstrated from categories identified in the social balance of these states, as this instrument can demonstrate the social benefits produced by these governments. The social responsibility that was historically privilege of entities focused on the market, is consolidated in public administration, in the search for social justice, equality, ethics and sustainability. The social balance aims to promote social responsibility actions promoted by the organizations. The identification of the social balance as a management tool that enables us to gather indicators for monitoring and evaluating social policies, as well as their performance and achievement of targets, ensure the society that the social balance may constitute an instrument of transparency, accountability and social control. The social balance to demonstrate the financial and social performance of government actions also contribute to the establishment of governance oriented to the results and citizen-focused.

**Key words:** Social responsibility. Social balance. Public administration.



## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	<b>8</b>
<b>2. BALANÇO SOCIAL PARA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: HISTÓRIA E CONCEITOS</b> .....	<b>12</b>
<b>2.1. Responsabilidade Social: surgimento, conceituação e aplicação</b> .....	<b>13</b>
<b>2.2. Balanço Social: surgimento, conceituação, objetivos, elaboração e beneficiários do balanço social</b> .....	<b>16</b>
<b>2.2.1. O surgimento, a conceituação e os objetivos do balanço social</b> .....	<b>17</b>
<b>2.2.2. A elaboração do balanço social e suas classificações</b> .....	<b>19</b>
<b>2.2.3. Os beneficiários do balanço social</b> .....	<b>24</b>
<b>2.3. O Balanço Social na Administração Pública</b> .....	<b>26</b>
<b>3. EXPERIÊNCIAS INTERNACIONAIS DO BALANÇO SOCIAL</b> .....	<b>30</b>
<b>3.1. França</b> .....	<b>30</b>
<b>3.2. Portugal</b> .....	<b>32</b>
<b>3.3. Estados Unidos da América</b> .....	<b>34</b>
<b>3.4. Chile</b> .....	<b>34</b>
<b>4. EXPERIÊNCIA BRASILEIRA DO BALANÇO SOCIAL</b> .....	<b>37</b>
<b>4.1. As propostas para a obrigatoriedade do Balanço Social no Brasil</b> .....	<b>38</b>
<b>4.2. Modelos utilizados para a elaboração do Balanço Social no Brasil</b> .....	<b>41</b>
<b>5. A ABORDAGEM TEÓRICO METODOLÓGICA</b> .....	<b>46</b>
<b>5.1. Coleta dos dados</b> .....	<b>46</b>
<b>5.2. Tratamento dos dados</b> .....	<b>47</b>
<b>5.3. Limitações do método</b> .....	<b>51</b>
<b>6. BALANÇO SOCIAL: A EXPERIÊNCIA DO PODER EXECUTIVO DOS ESTADOS DA BAHIA, CEARÁ, MINAS GERAIS E TOCANTINS</b> .....	<b>52</b>
<b>6.1. Análise e comparação dos balanços sociais do Poder Executivo dos Estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins</b> .....	<b>52</b>
<b>6.2. Discussão das categorias evidenciadas nos estados pesquisados</b> .....	<b>58</b>
<b>7. CONCLUSÕES</b> .....	<b>62</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>65</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Segundo Pereira (2009) o aperfeiçoamento da democracia na busca por mais participação da sociedade civil nas tomadas de decisão, indo além da simples escolha de seus representantes pelo voto e, a expressão das demandas desta sociedade sendo cada vez mais intensificada e propagada por redes beneficiadas pelo avanço da Era da Informação, fazem com que os cidadãos participem ativamente das ações político-administrativas do Estado no intuito de saber para onde são canalizados os recursos dispendidos pela administração e se a sua utilização é legítima e de alcance coletivo.

Representado pelas Manifestações que marcaram o Brasil em Junho de 2013, o momento vivido por toda a sociedade brasileira é de reflexão, questionamentos e sugestão de novas propostas para a continuidade de melhorias na transparência e controle social e por conseguinte, a identificação dos valores sociais e financeiros que as entidades produzem na sociedade, trazendo relevância para a discussão do tema.

A administração pública moderna procura atender ao clamor da sociedade nesta demanda, com o aprimoramento da transparência e do controle social, divulgando as suas ações, bem como os recursos financeiros de governo envolvidos nestas ações. Pereira (1997) afirma que o estímulo à transparência e à prestação de contas não só fortalece a democracia como também favorece o desenvolvimento econômico quando há uma gestão eficiente, possibilitando um cenário político-institucional sólido e promovendo uma redução da rigidez burocrática, resultando numa administração mais flexível, mais ágil e com foco na coletividade.

A Reforma do Estado<sup>1</sup> (1995) reza que a administração pública contemporânea deve buscar a eficiência e reconhece que o setor privado é mais habilidoso nesta tarefa, por isso, a gestão pública procura aparelhar-se cada vez mais de ferramentas utilizadas neste setor para tornar-se mais eficiente.

É essencial que a administração pública que continua procurando novos recursos para a sua modernização e efetividade da ação governamental, conforme afirma Cunha (2013), reconheça que a Responsabilidade Social adiciona conceitos que serão importantes neste enquadramento.

---

<sup>1</sup> Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado. Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado. Brasília, 1995.

A Reforma da Gestão Pública<sup>1</sup> (1995) tinha a intenção de tornar o Estado mais eficiente, retirando da administração pública a obrigação de aplicar todos os seus recursos integralmente em setores que não fossem privativos desta, mantendo os núcleos de formulação e implementação de leis e políticas públicas, assim como, as áreas de fiscalização, regulamentação e fomento, que necessitam ser desempenhadas pelo Estado e seus servidores; desonerando-a das demais atividades seja por causa da assimetria de informações, seja por causa da falta de investimentos do setor privado.

A captação de investimentos privados por parte do setor público, pressupõe confiança nas entidades que vão receber estes recursos.

Tinoco (2009) afirma que ações de responsabilidade social costumam representar sinais de compromisso com os seus públicos interno e externo, com o meio ambiente, com a sociedade e com os produtos gerados, resultando na imagem de uma instituição sólida e eficaz. Investidores por sua vez, preferem alocar recursos nestas organizações esperando retorno das suas aplicações. Um mercado competitivo passa a ser primordial para receber investimentos, não excluindo o Estado desta categoria.

Corrêa (2008) e Tinoco (2009) entendem a responsabilidade social como o comprometimento que as organizações têm com a sociedade, além das suas funções legais, resultando em reconhecimento por parte dos clientes e maior engajamento por parte de seus colaboradores, convertendo em maior vantagem competitiva e sucesso nas suas atividades. Ainda segundo os autores, o envolvimento de colaboradores motivados faz com que haja maior produtividade e maior responsabilidade nas ações; a organização que respeita o ambiente em que atua, obedecendo as leis, observando as deficiências e suficiências ao seu redor e propondo melhorias, instituindo novas tecnologias e que valoriza os seus funcionários tem mais chances de obter uma redução significativa de erros e o atendimento satisfatório de seus clientes.

O Programa Brasileiro de Qualidade e Produtividade (PBQP) relaciona a responsabilidade social como um dos critérios para promover a excelência na gestão (PELIANO, 2001).

---

<sup>1</sup> Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado. Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado. Brasília, 1995.

A Comissão de Estudos de Responsabilidade Social<sup>2</sup> (2009) formula que a responsabilidade social deve preocupar-se em proporcionar um desenvolvimento sustentável através da proteção ambiental e uma sociedade mais justa e solidária, ir além do interesse do capital, olhando os seus trabalhadores, fornecedores, governos, sociedade e meio ambiente de forma mais consciente e assumindo que, para a manutenção e sucesso dos negócios ou das ações necessita da preservação da integridade dos envolvidos.

Louette (2007) defende que há uma preocupação mundial na observância da ética e da sustentabilidade e as corporações que preceituam a Gestão da Responsabilidade Social tem maior competitividade no mercado.

Scharf & Pachi (2007) do Instituto ETHOS preceituam que o balanço social funciona como uma ferramenta de gestão da responsabilidade social que promove a transparência das atividades corporativas e amplia o diálogo da organização com a sociedade.

Kroetz (2000) ao considerar o balanço social como uma ferramenta de gestão da responsabilidade social demonstrando as faces interna e externa da organização, também acredita ser ele um instrumento estratégico que permite avaliação, análise e ajustes necessários à organização, para que esta seja capaz de atender as exigências do cliente, entregando produtos e serviços diferenciados e sustentáveis.

A elaboração e divulgação do balanço social revela as ações de responsabilidade social e o comprometimento da instituição com a sociedade, segundo Iudícibus *et al.* (2000, p.31):

o balanço social demonstra o grau de responsabilidade social assumido pela organização e assim prestar contas à sociedade pelo uso do patrimônio público, constituído dos recursos naturais, humanos e o direito de conviver e usufruir os benefícios da sociedade em que atua.

Alguns setores da administração pública pautados pela transparência, controle social e eficiência dos gastos públicos tem demonstrado interesse em implementar o balanço social, como por exemplo, o Estado do Tocantins que explica no Balanço Social do Estado (2013, p.3):

---

<sup>2</sup> publicação do Programa de Fiscalização Preventiva – Educação Continuada do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, com o objetivo de orientar aos profissionais de contabilidade sobre a elaboração da demonstração contábil da responsabilidade social.

Comissão de Estudos de Responsabilidade Social do CRCRS (2009): Contadores: Fernando Ben (Coordenador); Marco Antônio Perottoni; Claudionor José Mores; Laurise Martha Pugues; Jessé Alencar da Silva; Marcelo Alexandre Vidal; Marcos Leandro Cerveira; Márcio Schuch Silveira; Tecn.Cont. Ane Elisa Moller Dapper.

O Balanço Social do Estado do Tocantins reflete a responsabilidade social e o comprometimento do governo na qualidade de gestor dos gastos públicos, adequando as informações, tornando-as mais transparentes, de forma que o cidadão-usuário da informação possa interpretá-la.

Os modelos aplicados ao setor empresarial apresentam itens não aplicáveis ao setor público e cada vez que alguma entidade pública se propõe a elaborá-lo busca adaptações a partir do modelo do IBASE, que é um modelo simples e objetivo, de acordo com Torres e Mansur (2008). Não existe até o momento regulamentação nacional para a implantação do balanço social, sendo de caráter opcional a sua divulgação. Alguns entes públicos regulamentaram a apresentação do balanço social, conforme será visto adiante, para empresas sob a sua jurisdição mas, de forma voluntária e sem determinar nenhuma forma padrão em sua elaboração.

A proposta deste estudo, tem o seu foco na análise do balanço social nas organizações públicas, mais precisamente no Poder Executivo Estadual de quatro estados selecionados (Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins).

Desta perspectiva gerou-se um problema que é o motivo central do presente trabalho, a saber:

- Como o Balanço Social está sendo utilizado pelos Governos Estaduais como instrumento para demonstrar os benefícios sociais decorrentes da ação governamental?

Como objetivo final, este trabalho propôs-se a apresentar o balanço social como instrumento de governança, transparência, *accountability* e controle social na administração pública. Seguida de dois objetivos intermediários, a saber:

1. Reconhecer a responsabilidade social a partir de vários autores e trabalhos como um importante processo para o fortalecimento da administração pública.
2. Verificar como o balanço social contribui para os benefícios sociais gerados à sociedade pelas organizações públicas.

Pelo exposto, o trabalho aborda os seguintes temas: 1) Balanço Social para a Administração Pública: histórico e conceituações; 2) As experiências internacionais e brasileira do balanço social; 3) A abordagem teórico-metodológica; 4) Balanço Social: a experiência do Poder Executivo dos estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins.

Encerra-se com as conclusões e as referências bibliográficas.

## 2. BALANÇO SOCIAL PARA A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: HISTÓRIA E CONCEITOS

Apresenta-se neste capítulo uma proposta teórica sobre responsabilidade social e balanço social que se pautou no entendimento de responsabilidade social como explicitado pela Norma ABNT NBR 16001:2012 que define esse conceito como: “Responsabilidade de uma organização pelos impactos de suas decisões e atividades na sociedade e no meio ambiente, por meio de um comportamento ético e transparente [...]” e Balanço social como um documento que deve ser apresentado anualmente pela instituição, divulgando informações sobre as atividades promovidas para o bem estar de seus funcionários e da comunidade, assim como a adoção de medidas que demonstrem a preocupação com a preservação do meio ambiente, conforme afirma Sucupira (2001).

Dar oportunidade à sociedade de manter as suas gerações futuras, promover a participação dos cidadãos nas políticas públicas, dar transparência dos atos públicos e privados, faz com que a tônica da sustentabilidade tenha grande repercussão. Os três eixos para a manutenção deste desenvolvimento baseiam-se nas dimensões econômica, social e ambiental. A integração entre a sociedade, o Estado e o mercado se faz necessária e a Responsabilidade Social surge como um esforço desses três níveis para a “evolução sustentável” (LOUETTE, 2007, p. 25).

A participação destas três estruturas vai permitir o estabelecimento de uma sociedade mais justa e equilibrada. O esforço para superar as desigualdades sociais deve ser conjunto. É preciso que a sociedade também se insira nesta luta, como proclamadora de direitos e igualmente, de deveres. Segundo Tenório (1998, p.8), “o cidadão é o sujeito privilegiado de vocalização daquilo que interessa à sociedade nas demandas ao Estado [...]”

O balanço social vem com uma proposta de ilustrar a responsabilidade social, tornando-a visível para um julgamento gerencial e da sociedade.

Para Louette (2007), as ações socialmente responsáveis estão materializadas nas promoções de qualidade de vida dos funcionários, nas atitudes de preservação ecológica e nas atividades de cultura e lazer, esportes, saúde e educação oferecidas a comunidade.

É insuficiente, portanto, somente as ações. Ferramentas que inspirem modelos para aprimorar a gestão destas práticas pelos seus realizadores (gestores) e a ideia de transparência e prestação de contas aos vários atores interessados (*stakeholders*) é que fazem com que o balanço social seja apresentado neste estudo.

Portanto, as referências teóricas sobre balanço social na administração pública neste capítulo pautaram-se nos seguintes itens:

- a) Como o entendimento teórico sobre o surgimento e a conceituação de responsabilidade social pode subsidiar e justificar a utilização do balanço social;
- b) Como os estudos teóricos abordam as questões sobre o surgimento, conceituação, objetivos, elaboração e beneficiários do balanço social;
- c) Como os estudos teóricos podem configurar o balanço social para atender a administração pública.

## **2.1. Responsabilidade social: surgimento, conceituação e aplicação**

Estudos de Tinoco (2009) relatam que a partir dos anos 50 a insatisfação de trabalhadores e da sociedade com as corporações na maneira como tratavam àqueles que lhes davam o lucro, fez com que as empresas revissem a sua atuação no mercado e perante a sociedade que vivia ao seu redor, disciplinando os lucros baseados em uma relação mais humana tanto com os trabalhadores, quanto com a sociedade, iniciando os primeiros sentimentos de responsabilidade social.

A Guerra do Vietnã foi o marco na consolidação das ideias de responsabilidade social por parte das empresas norte americanas, pois gerou na sociedade americana uma reação negativa em relação ao apoio dado ao conflito com produção e fornecimento de armamentos pesados que prejudicavam as pessoas e o meio ambiente, fazendo com que as empresas repensassem seus objetivos e áreas de negócios, buscando interesses que satisfizessem a coletividade. Surge daí a necessidade das empresas provarem suas atitudes em prol do bem comum, atendendo a vontade da sociedade em proteger o meio ambiente (TINOCO, 2009).

A responsabilidade social precisa estar alinhada com os valores que a sociedade acredita ser imprescindível para a justiça, igualdade e sustentabilidade, dentre elas: preservação do meio ambiente, inclusão social de diversidades étnicas e sexuais, respeito aos direitos da mulher, crianças, idosos, deficientes físicos, eficiência e transparência na gestão pública, prestação de contas dos gastos públicos, controle social, qualidade de vida no trabalho e motivação dos servidores. Portanto, a sociedade contemporânea não admite mais empresas que contrariem esses princípios, como pontua Peliano (2007) e o mesmo vale para o Estado.

Seria um paradoxo se o Estado, provedor de direitos e garantias constitucionais, divergisse desses ideais. A Administração Pública mais do que nunca precisa dar o exemplo, conduzindo o Estado pautado nos princípios morais aceitáveis pela sociedade; estimular e apoiar ações dos setores público e privado para que reforce as práticas de atividades sociais.

A preocupação com uma sociedade e meio ambiente sustentáveis é reforçada pela Convenção da Organização das Nações Unidas Contra a Corrupção<sup>3</sup> (2005), que lista no seu rol a ampliação do acesso dos cidadãos às contas públicas e estímulo da sociedade em participar desse processo de controle; também contempla ações para o setor privado no sentido de prevenir e coibir práticas de corrupção evitando o conflito de interesses entre os dois setores (público e privado). O objetivo é “dar uma resposta global a um problema global”. A corrupção de forma desenfreada gera desperdício, ineficiência, insegurança, injustiça, inviabilizando um mundo sustentável e privando a sociedade do bem estar.

Para Tinoco (2009) a responsabilidade social pressupõe fazer além da natureza jurídica das organizações e do cumprimento de obrigações legais, reconhecendo e atendendo as necessidades da comunidade e buscando o seu desenvolvimento.

Taylor (1980) afirma que qualquer atuação no campo social, repercute na forma de progressão geométrica estendendo os seus efeitos além do grupo beneficiado, atingindo toda a comunidade relacionada.

Pinto (2001) explica que a entidade que pratica ações sociais que vão além do seu campo de atuação é definida como responsabilidade social ampla.

Peliano (2001) através de pesquisa realizada pelo IPEA em 1999, observou uma maior participação de empresas privadas brasileiras em ações sociais, a partir dos anos 90, com o objetivo de diminuir a exclusão social e amparar a sociedade nas lacunas deixadas pelo Estado.

Tinoco (2009, p. 116) corrobora com essa ideia quando menciona que “a responsabilidade pública das organizações[...]deverá atender aos anseios da comunidade, que solicita programas e ações conscientes, que modifiquem o quadro de exclusão social que existe no Brasil.”

O conceito de responsabilidade social é reforçado apontando a relação necessária entre as corporações e os seus *stakeholders*, ou seja, todos os atores envolvidos, como, clientes, fornecedores, acionistas, meio ambiente, sociedade, funcionários entre outros. (Comissão de Estudos de Responsabilidade Social<sup>2</sup>, 2009)

---

3 Convenção da Organização das Nações Unidas Contra a Corrupção (2005). Disponível no site: <http://www.unodc.org/lpo-brazil/pt/corruptcao/convencao.html>



O Modelo de Excelência em Gestão<sup>4</sup> (2009, p. 17) define responsabilidade social como:

Atuação que se define pela relação ética e transparente da organização com todos os públicos com os quais se relaciona, estando voltada para o desenvolvimento sustentável da sociedade, preservando recursos ambientais e culturais para gerações futuras, respeitando a diversidade e promovendo a redução das desigualdades sociais como parte integrante da estratégia da organização.

Portanto, um comportamento ético está intimamente relacionado a práticas de responsabilidade social, deve promover o equilíbrio da sociedade e está associado com os princípios de justiça social, igualdade e sustentabilidade.

O Instituto Ethos expõe que crenças e valores refletem a cultura de uma organização e que esta, quando é conduzida por princípios éticos e morais produzem resultados favoráveis para a sociedade. (SCHARF & PACHI, 2007)

Gustafsson (2009) afirma que o comportamento ético nas organizações as tornam mais produtivas, competitivas e conseqüentemente com mais credibilidade junto a sociedade e o mercado, resultando em sucesso nos negócios.

Betinho *apud* Louette (2007, p.81) revela que uma democracia participativa pressupõe confiança nos arranjos políticos e diz: “Queremos um país democrático, onde a política se realize através da ética e onde a ética seja uma forma superior de realização da política.” É inegável a necessidade de se conduzir qualquer organização, seja ela com ou sem fins lucrativos, pública ou privada, buscando resultados que sejam benéficos para a sociedade e acompanhados de ética e transparência, para que essa possa conhecer, avaliar e discutir sobre as ações e resultados destas organizações.

Peliano (2001) considera que a sociedade atual impõe o princípio da ética nos lucros, afirmando que empresas que agem mal social ou ecologicamente, lesando consumidores e meio ambiente costumam ser repudiadas.

Para Tinoco (2009) a responsabilidade social caminha junto a governança, melhorando a capacidade da gestão. A responsabilidade social prepara as organizações para lidarem com situações adversas, principalmente em questões sociais e ambientais, propiciando sucesso e sustentabilidade nas organizações.

---

<sup>4</sup> Modelo de Excelência em Gestão (MEG): é um conjunto de conceitos que buscam a excelência na gestão podendo ser aplicada nos setores público e privado, é uma referência utilizada pela Fundação Nacional de Qualidade.

Peliano (2001) relata que a responsabilidade social deve ser entendida não só como uma atuação em problemas sociais existentes, mas também enxergar o futuro e evitar problemas que estão por vir ou pelo menos, amenizá-los. Como por exemplo, realizar projetos comunitários nas escolas locais, estimulando atividades de leitura. Provavelmente, o resultado será jovens mais participativos, com melhor capacidade de aprendizado, que reverterá em melhor qualificação profissional no futuro, beneficiando inclusive, aquelas organizações que patrocinam os projetos, absorvendo estes profissionais e obtendo resultados positivos às mesmas.

Gustafsson (2009) assinala que a ampliação da noção de responsabilidade social está assumindo várias direções, como ações proativas e absorve as demandas da sociedade, surgidas a cada dia, devido a velocidade da informação. Portanto, a reafirmação do conceito de cidadania, a divulgação da distribuição da riqueza gerada, o comportamento ético como estratégia para a permanência das organizações em posição de competitividade; faz com que as organizações necessitem comunicar as suas ações, seus resultados, indo ao encontro das expectativas da sociedade de clamar por transparência e prestação de contas.

Conforme Pereira (2005) a modernização da gestão pública pressupõe reformas não só nos campos econômico e político como também nas instituições. A democracia participativa significa o avanço da sociedade em poder manifestar suas vontades, expectativas, participar ativamente da formulação de políticas públicas e das tomadas de decisão referentes aos gastos públicos. O autor também evidencia que a gestão pública ganha novos arranjos quando os governos utilizam ferramentas de controle social.

Assim, os balanços sociais surgem como uma alternativa de divulgação de informações das ações sociais e de execução financeira destas ações, que vai além dos balanços contábeis tradicionais, caracterizando-se como mais um instrumento de controle social.

## **2.2. Balanço social: surgimento, conceituação, objetivos, elaboração e beneficiários do balanço social**

A partir do referencial apresentado na seção anterior, serão apresentados a seguir, aspectos sobre o surgimento, a conceituação, objetivos, elaboração e beneficiários do balanço social.

### 2.2.1. O surgimento, a conceituação e os objetivos do balanço social

Conforme indicam Pinto (2001) e Tinoco (2009), o surgimento do Balanço Social começou nos anos de 1960 nos Estados Unidos e, na Europa, nos anos de 1970, na França, Alemanha e Inglaterra. O motivo que levou as empresas norte americanas a publicarem relatórios com informações socioeconômicas para a sociedade, foi a sua participação na Guerra do Vietnã, resultando em rejeição por parte da sociedade dos produtos americanos. A sociedade hostilizava não só as empresas diretamente envolvidas com a fabricação de armamentos como qualquer outra que vinculasse qualquer tipo de relação para fortalecer a continuidade da guerra. Com isso, as empresas tiveram a necessidade de demonstrar ações de cunho social para desfazer a imagem de apoiadores desse conflito. Os trabalhadores norte americanos e europeus também passaram a exigir das empresas em que trabalhavam informações sobre o desempenho econômico e social, ampliando a discussão sobre a responsabilidade social, que culminou com o balanço social francês em 1977.

Para Kroetz (2000) & Tinoco (2009), o balanço social demonstra informações econômicas, sociais e de investimentos ambientais da entidade para os diversos *stakeholders*, dentre eles, os funcionários. Em relação as informações sociais, destacam-se os investimentos em seu corpo funcional e para a comunidade.

A Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 15 (p. 271), define o balanço social como:

uma demonstração contábil que tem a finalidade de evidenciação de informações de natureza social e ambiental, com o objetivo de demonstrar à sociedade a participação e a responsabilidade social da entidade.

A Comissão de Valores Mobiliários<sup>5</sup> (CVM) assim define o balanço social:

[...] instrumento que possibilita à sociedade ter conhecimento das ações empresariais. Esse conhecimento se processa mediante a divulgação de um conjunto de informações relevantes, normalmente agrupadas em indicadores (como por exemplo, indicadores laboriais, sociais e do corpo funcional) que evidenciam, dentre outros, os gastos e investimentos feitos em benefício dos empregados e em benefício da comunidade. O Balanço Social, na sua definição mais ampla, inclui, ainda, informações sobre o meio-ambiente e sobre a formação e distribuição da riqueza gerada pelas empresas (valor adicionado) e, quando apresentado em conjunto com as demonstrações financeiras tradicionais, é efetivamente o instrumento mais eficaz e completo de divulgação e avaliação das atividades empresariais.

<sup>5</sup> Balanço Social – a posição da CVM. Disponível em: [http://www.cvm.gov.br/port/public/publ/Publ\\_400.asp](http://www.cvm.gov.br/port/public/publ/Publ_400.asp)

O balanço social torna possível a divulgação das ações realizadas pela entidade no que diz respeito a sua atuação com o meio ambiente, com a comunidade e com os seus funcionários, permitindo o entrosamento e a participação social com a entidade, favorecendo uma resposta desta às necessidades da sociedade.

Corrêa (2008) considera o balanço social como um instrumento de gestão ao avaliá-lo como um meio de planejar, executar, acompanhar e avaliar as ações sociais das organizações, identificar as oportunidades e ameaças que interferem nas atividades da organização e apresentar a função de mostrar a realidade socio econômica da empresa, possibilitando mensurar suas ações.

Kroetz (2000, p.68) compartilha da mesma ideia quando sintetiza:

O Balanço Social, antes de ser uma demonstração endereçada à sociedade, é considerada uma ferramenta gerencial, pois reúne dados qualitativos e quantitativos sobre as políticas administrativas, sobre as relações entidade/ambiente e outros, os quais poderão ser comparados e analisados de acordo com as necessidades dos usuários internos, servindo como instrumento de controle e de auxílio para a tomada de decisões e adoção de estratégias.

O balanço social como uma ferramenta gerencial para a entidade torna possível uma atuação mais competitiva e em consonância com a sustentabilidade exigida pela sociedade atual para a preservação das próximas gerações.

Freire & Rebouças (2001) definem o balanço social como um informativo de base econômica e social que demonstra a relação entre a entidade e o trabalhador.

Costa *et al.* (2000) reforçam esta visão quando revelam o balanço social como uma publicação que reúne indicadores quantitativos e qualitativos realizados pela instituição para o cumprimento da função social junto aos seus funcionários, governo e comunidade.

Para Sucupira (2001, p. 124), o balanço social de uma empresa “é um instrumento valioso para medir o desempenho do exercício da sua responsabilidade social”.

Torres & Mansur (2008) classificam o balanço social como um instrumento de transparência e controle social .

Pinto (2001, p. 19) define o balanço social como “uma conta de benefícios e prejuízos prestados à sociedade, em determinado exercício, homóloga à conta de lucros e perdas financeiras de um balanço patrimonial anual.”

Kroetz (2000, pp. 79-80) resume os objetivos do Balanço social da seguinte maneira:

- a) Revelar junto com as outras demonstrações contábeis, o planejamento estratégico da entidade;
- b) Evidenciar, com indicadores, as contribuições à qualidade de vida da população e melhorar os níveis de confiança da sociedade na entidade;
- c) Reunir informações que atendam aos diversos *stakeholders*;
- d) Apresentar os investimentos no desenvolvimento de pesquisas e tecnologias, projetos de preservação ambiental;
- e) Auxiliar nos processos de qualidade e medir seus impactos no grupo dos negócios, no futuro, na marca e na imagem da entidade a partir das informações emitidas pelo balanço social;
- f) Verificar a participação do quadro funcional no processo de gestão e servir de instrumento para negociações entre dirigentes e sindicatos;
- g) Melhorar o sistema de controle interno nas áreas de recursos humanos e meio ambiente;
- h) Analisar os objetivos e as políticas administrativas da entidade em função de resultados econômicos e sociais.

A sociedade deseja transparência nas ações institucionais e prestação de contas, respeito às regras legais e boas práticas de gestão em todas as áreas, relações mais humanizadas, interna e externamente, e utilização do meio ambiente de forma sensata. A necessidade de refinar as informações, devido a rapidez da sua propagação, faz do balanço social uma ferramenta que auxilia na gestão da entidade e promove ampla comunicação, pois alcança diversos usuários, para declarar a sua atuação social e ambiental.

#### 2.2.2. A elaboração do balanço social e suas classificações

Segundo Tinoco (2009) o balanço social tem o propósito de disponibilizar informações econômicas e sociais de uma entidade de forma transparente e de fácil entendimento a todos os usuários que tenham interesse nestas informações e a função de traduzir dados organizacionais e transformá-los em indicadores compreensíveis que servirão de instrumento de gestão por parte da entidade; e de transparência e controle por parte da sociedade.

Kroetz (2000) salienta que não existe um padrão para a apresentação do balanço social, a organização poderá apresentar além de indicadores, valores monetários, gráficos, descrições, o mais importante é que ela consiga expressar as suas informações com inteligibilidade para a sociedade de acordo com a sua realidade.

Deverá entretanto, ser um documento, que apresente as suas informações/indicadores baseada nos seguintes critérios (SUCUPIRA, 2001, p. 127):

- a) Simplicidade e objetividade, esta qualidade reduz a resistência das organizações em confeccionar seus relatórios, pois não terão encargos, por buscar informações que já existem em seus levantamentos e sem a necessidade de disponibilizar mão de obra extra para esta função. Com isso, espera-se a adesão de mais empresas. Para os usuários, torna o documento de fácil entendimento.
- b) Informações/indicadores quantitativos e financeiros padronizados, que permitam a comparação em períodos subsequentes, isso permite avaliar a evolução das informações prestadas pela entidade e o seu desempenho por todos os interessados; para a entidade, serve também como ferramenta de planejamento e tomada de decisão, que avaliando o seu desempenho pode reformular as suas políticas, buscando melhorias, caso sejam necessárias.

Relatórios caracterizados como balanço social quando apresentados sem nenhuma normalização perdem as suas características de instrumento de prestação de contas e controle, devido a insuficiência de informações e reduzido caráter avaliativo, por falta de dados comparáveis.

Os indicadores extraídos do Balanço Social podem ser de natureza qualitativa ou quantitativa (TINOCO, 2009, p. 41). Poderão ser abordados os seguintes elementos:

- a) Demonstração do valor adicionado;
- b) Relação entre salários pagos ao trabalhador e o valor adicionado;
- c) Relação entre os salários e as receitas brutas da empresa;
- d) Produtividade social da empresa;
- e) Carga tributária da empresa em relação ao seu valor adicionado;
- f) Contribuição do valor adicionado da empresa para o Produto Interno Bruto (PIB);
- g) Evolução do emprego na empresa;

- h) Promoção dos trabalhadores na escala salarial da empresa;
- i) Relação entre a remuneração do pessoal de nível gerencial e os operários;
- j) Participação e evolução do pessoal por sexo e instrução;
- k) Classificação dos trabalhadores por faixa etária;
- l) Indicador de absenteísmo;
- m) Benefícios sociais concedidos como: educação, assistência médica, odontológica e moradia);
- n) Política de higiene e segurança no trabalho;
- o) Política de proteção ao meio ambiente.

Cunha & Ribeiro (2004) questionam a denominação balanço social por não apresentar as funções de ativo e passivo tradicionais em um balanço contábil.

Kroetz (2000) também acha inapropriado o termo balanço social pois, entende o termo balanço com o sentido de equilíbrio, assim como uma balança. Realmente, na contabilidade tradicional, o balanço contábil apresenta uma conta em que débito deve ser igual a crédito. No caso do balanço social, esta relação é inexistente. Ele é um relatório de prestação de contas da entidade para com a sociedade. Portanto, sugere que este deveria ser chamado de relatório de informação social.

A Comissão de Estudos de Responsabilidade Social<sup>2</sup> (2009) também sugeriu outras denominações para o balanço social por não existir um modelo padrão para estes demonstrativos, que por conterem informações de natureza social, ambiental e laboral além de serem chamados de Balanço Social, podem também ser denominados de Relatório Social, Informe Social, Relatório de Sustentabilidade, Relatório sócio-ambiental.

Segundo Iudícibus *et al.* (2000) o balanço social pode apresentar quatro vertentes: a de Recursos Humanos, o balanço ambiental, a responsabilidade social da empresa e a Demonstração do Valor Adicionado (DVA).

---

<sup>2</sup> publicação do Programa de Fiscalização Preventiva – Educação Continuada do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, com o objetivo de orientar aos profissionais de contabilidade sobre a elaboração da demonstração contábil da responsabilidade social.

Comissão de Estudos de Responsabilidade Social do CRCRS (2009): Contadores: Fernando Ben (Coordenador); Marco Antônio Perottoni; Claudionor José Mores; Laurise Martha Pugues; Jessé Alencar da Silva; Marcelo Alexandre Vidal; Marcos Leandro Cerveira; Márcio Schuch Silveira; Tecn.Cont. Ane Elisa Moller Dapper.

Tinoco (2009, p. 42) ainda classifica o balanço social em: sentido restrito e sentido amplo. O Balanço Social pode ser entendido em sentido restrito quando aborda somente os Recursos Humanos da empresa. Passa a ter sentido amplo quando aborda as outras vertentes.

O balanço social dos Recursos Humanos da instituição é elaborado para descrever as relações existentes entre os trabalhadores e a organização para a qual trabalham. Com esse propósito, utiliza indicadores que proporcionam informações relevantes sobre: emprego, remunerações e outros encargos, formação e aperfeiçoamento profissional, condições de higiene e segurança no trabalho, relações profissionais, outras condições de vida dependentes da empresa. Esses elementos são capazes de gerar indicadores que proporcionam informações não só aos trabalhadores, mas também permitem a entidade verificar a própria gestão de recursos humanos e corrigir distorções que estejam em desacordo com uma política administrativa recomendável, conforme exemplificado no quadro 1 (TINOCO, 2009, pp. 45-63).

Quadro 1 – Exemplos de indicadores para o balanço social dos recursos humanos

<b>Informações</b>	<b>Indicadores</b>
Emprego	<ul style="list-style-type: none"> <li>• N° de empregados no final do período;</li> <li>• N° de trabalhadores na ativa por: idade, estado civil, raça, nacionalidade;</li> <li>• Tipo de contrato de trabalho;</li> <li>• Tempo de serviço na instituição;</li> <li>• Relação entre sexo e categoria profissional;</li> <li>• Relação entre sexo e instrução;</li> <li>• Admissões;</li> <li>• Demissões;</li> <li>• Aposentadoria;</li> <li>• Falecimento.</li> </ul>
Remunerações e outros encargos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Relação salário/nível de instrução;</li> <li>• Relação salário/sexo;</li> <li>• Participação dos trabalhadores nos lucros;</li> <li>• Custo dos encargos sociais obrigatórios e facultativos.</li> </ul>
Formação e aperfeiçoamento profissional	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Investimentos em capacitação</li> </ul>
Condições de higiene e segurança no trabalho	<ul style="list-style-type: none"> <li>• N° de acidentes de trabalho;</li> <li>• Doenças ocupacionais;</li> <li>• Investimentos em equipamentos de segurança.</li> </ul>

Fonte: A autora, 2014



Outros tópicos também poderão ser apresentados como, informação para os usuários das taxas de absenteísmo, investimentos em creches e clubes recreativos para atender aos trabalhadores e seus dependentes.

O balanço social voltado para o trabalhador da organização, como se vê, é bastante diversificado e poderá abranger inúmeras informações. A maioria dos balanços sociais apresentados pelos países europeus versam somente sobre os recursos humanos, pois eles acreditam que trabalhadores bem motivados produzem com qualidade, correspondendo às expectativas não só dos dirigentes mas também do mercado e da sociedade. Corrobora com esta afirmativa o pensamento de Sucupira (2001, p. 126), “...*somente gente motivada produz resultados efetivos.*”

O Demonstrativo de Valor Adicionado (ou Agregado) (DVA) mostra a riqueza gerada pela organização e a forma como está sendo distribuída. Os beneficiários deste valor gerado são: a) o pessoal, que trabalha na organização, que recebe a sua parcela em forma de remunerações e benefícios; b) o Estado, recebe a sua fração em forma de tributos; c) os acionistas recebem a sua parte proporcional aos dividendos; d) os investidores que recebem sua parte em forma de juros.

Tinoco (2009) explica que o Demonstrativo de Valor Agregado tem relação direta com o Produto Interno Bruto (PIB) do país. Obtém-se o valor adicionado bruto a partir da diferença entre as vendas brutas e o total de insumos adquiridos de terceiros em cada fase de produção. “A soma dos valores agregados em todas as etapas de produção constitui o Produto Interno Bruto (PIB)” (TINOCO, 2009, p.65). O destaque maior do DVA para o balanço social é a parcela pecuniária que cabe a cada beneficiário, incluindo aí os investimentos em ações sociais e ambientais para a comunidade. Assim evidencia-se o quanto a entidade é capaz de reverter do seu capital produzido para os seus colaboradores, sociedade e governo. A divulgação deste demonstrativo, é importante para conhecer o quanto a empresa contribui para a arrecadação do Estado no orçamento fiscal, a sua evolução em outros períodos e conhecer a sua participação no setor em que atua.

A Comissão de Estudos de Responsabilidade Social<sup>2</sup> (2009) esclarece que o balanço ambiental tem como objetivo demonstrar as ações e investimentos promovidos pela instituição para minimizar os impactos ambientais provocados por ela. Em 1992, foi realizada na Cidade do Rio de Janeiro, a ECO 92, Conferência organizada pela Organização das Nações Unidas (ONU), que reuniu diversos países para traçar estratégias na preservação do meio ambiente e desenvolvimento sustentável. Desse evento surgiram diversos documentos (Carta da Terra, Agenda 21) com diretrizes para a obtenção do desenvolvimento com sustentabilidade. Foram

traçadas metas e objetivos integrando meio ambiente e desenvolvimento. Dentre elas: a) que as empresas divulguem informações sobre as suas ações ambientais aos seus funcionários, acionistas, investidores, clientes, governo e sociedade; b) a Agenda 21 estabelece que sejam elaboradas normas pela Contabilidade do desenvolvimento sustentável. A proteção ambiental passou a ser uma função administrativa.

Tinoco (2009, p. 103) observa que “empresas com melhor performance econômica geralmente são as que mais se preocupam com ecologia e meio ambiente.”

O balanço social que representa a responsabilidade social da empresa pode ser conceituado como (PINTO, 2001, p. 223):

[...] medida do engajamento efetivo da instituição em programas de responsabilidade socioambiental de grande interesse da sociedade – não necessariamente ligados à sua área de atuação direta (Responsabilidade Social Ampla).

Portanto, o balanço social, além de mensurar a boa gestão de recursos humanos e de proteção ambiental e informar o seu valor agregado, promove o diálogo responsável da instituição com a sociedade no intuito de informar sobre as suas atividades e impactos a todos àqueles envolvidos (*stakeholders*): empregados, fornecedores, clientes, acionistas, investidores, concorrentes, governos e sociedade.

### 2.2.3. Os beneficiários do balanço social

O balanço social se dirige a todos aqueles que tenham interesse em conhecer as atividades divulgadas pela empresa autora do relatório. Portanto, num primeiro momento, os principais interessados serão (KROETZ, 2000, pp. 85-87; SUCUPIRA, 2001, p. 126):

- a) Trabalhadores - Os trabalhadores que constituem o fator de produção da empresa tornam-se mais motivados quando percebem que a empresa e os seus dirigentes atendem às suas expectativas e divulgam os benefícios em favor de seus trabalhadores e respectivos dependentes.
- b) Dirigentes - O balanço social se constitui num instrumento de controle, planejamento e de tomada de decisão, identificando tendências e oportunidades.

- c) Fornecedores e investidores - Proporciona a estes o conhecimento de como a empresa é administrada, seus valores, a sua relação com seus colaboradores, com a sociedade e com o governo.
- d) Governo - Quando a empresa apresenta os seus programas sociais e ambientais realizados ou o que pretende realizar, os seus investimentos nestas ações, a parcela da riqueza gerada por esta e recolhida aos cofres públicos por meio de obrigações tributárias, propicia uma melhor formulação e implementação de políticas públicas, que podem ser mais específicas e mais eficientes, à medida que a entidade também apresenta as suas ações e o seu nível de atingimento; além de que auxilia o governo a ter melhor planejamento orçamentário baseado na divulgação dos tributos pagos.
- e) Acionistas - O balanço social complementa as demonstrações contábeis da entidade, proporcionando aos acionistas maior conhecimento e controle do seu patrimônio.
- f) Clientes - A divulgação do balanço social com as suas realizações e investimentos para o seu capital humano, programas sociais e ambientais faz com que aumente a confiança na empresa. Os clientes sentem-se mais seguros em adquirir bens e serviços de organizações comprometidas com o bem estar de seus funcionários e da sociedade em geral.
- g) Sociedade - O balanço social estimula o controle social. É uma forma de prestação de contas à sociedade do uso dos recursos naturais e humanos utilizados pela entidade, da forma como promove ações sociais para a comunidade e da obediência às obrigações legais e tributárias impostas pelo Estado.

O surgimento do balanço social trouxe mais uma expectativa de transparência e prestação de contas para as entidades do setor público e seus dirigentes, revelando as suas ações e proporcionando à sociedade conhecer a forma como a entidade trata as questões humanas, sociais e ambientais dentro e fora do seu ambiente de negócio, que reflete na entrega dos produtos e serviços gerados por elas e ainda, participar das tomadas de decisão.

A seguir, será apresentado a proposta teórica do balanço social como instrumento para a administração pública moderna.

### 2.3. O Balanço Social na Administração Pública

Considerando o objetivo deste estudo em analisar a utilização do balanço social na Administração Pública, traz à reflexão os seguintes pontos:

- a) O balanço social como instrumento de transparência e controle social.
- b) O balanço social como instrumento de *accountability*.
- c) O balanço social como instrumento de governança.

A administração pública tem como função precípua oferecer serviços de qualidade aos cidadãos e promover políticas públicas adequadas às demandas sociais.

Conforme Pereira (1995) para se prestar serviços públicos de qualidade é necessário proporcionar desenvolvimento profissional, motivação dos servidores e a simplificação dos processos, objetivando a melhoria contínua para alcançar o nível de qualidade exigido pela sociedade.

A sociedade espera dos governos uma gestão ética, transparente e participativa, seja pelo empenho dos servidores, seja pelos estímulos à participação dos cidadãos ativa e diretamente nos processos decisórios, aumentando o controle social (PEREIRA, 1997).

A consolidação do senso de responsabilidade social amplia o significado de cidadania e justiça social, trazendo as minorias para o seio da sociedade com ações afirmativas e construindo uma estrutura social inclusiva e organizada beneficiária de direitos e deveres.

A formulação e implementação das políticas públicas, programas e projetos deverão ser avaliados e monitorados de forma contínua no sentido de aprimorar ou modificar, para adequar-se as transformações da sociedade (IPEA, 2009).

A administração pública pautada nos princípios da legalidade e da eficiência, sem esquecer dos demais princípios que a conduzem deverá ir além do fornecimento de bens e serviços para os cidadãos, atentando para um desempenho sustentável que promova benefícios sociais e seja demonstrado à sociedade.

Kroetz (2000) alerta que informações como as prestações de contas tradicionais em que são demonstradas as receitas e as despesas geradas são atualmente consideradas insuficientes.

Lira *et al.* (2011, p. 138) consideram o balanço social um documento para divulgar as ações das entidades numa linguagem acessível a qualquer usuário. Segundo estes autores:

O balanço social realiza uma avaliação gerencial do custo/benefício das ações governamentais, visto que traduz de forma mais abrangente o cenário trabalhado, indo além dos aspectos meramente orçamentários e financeiros. Nele incluem-se também realizações físicas, além do comparativo entre gasto governamental e benefícios oferecidos aos servidores e público alvo das ações.

A transparência administrativa, segundo Pieranti *et al.* (2007) está intimamente relacionada a democracia e pressupõe informação e participação do cidadão e controle social. Assim, a sociedade pode monitorar e avaliar as práticas governamentais, expor sua opinião e participar ativamente dos processos decisórios.

A preocupação com a transparência nas informações das ações realizadas, permitindo o controle social, é atestada na apresentação do Balanço Social do Ceará referente ao ano de 2004 (p.7): “[...]uma iniciativa que confirma a preocupação deste Governo em aprimorar o controle e a transparência devidos à população, demonstrando a forma pela qual buscamos desenvolver ações institucionais corretas, persistentes e ousadas[...]”.

Nassuno (2000) assegura que todas as realizações na gestão pública moderna mostram que as ações voltadas para o cidadão são no sentido de prestar informações sobre os serviços públicos, pois o fluxo de informações resulta em qualidade na prestação dos serviços, esclarecimentos sobre a administração e a gestão das políticas públicas, favorecendo o controle social.

*Accountability* é a prestação de contas de alguém ou alguma entidade a outrem, é tornar-se responsável pelos seus atos e que resulta em responsabilização. Mota (2006, p. 19) revela que “*accountability* é um instrumento de soberania popular dentro do contexto do governo representativo [...]”. Quanto melhor o nível de democracia, maior será a exigência de *accountability* (PEREIRA, 1997).

Carvalho (1990) *apud* Tinoco (2009) afirma que o balanço social representa um instrumento de controle e de tomada de decisão de grande utilidade para os dirigentes da entidade e que estes por isso, passarão a ser julgados em função dos resultados financeiros e sociais.

Versa portanto de um mecanismo para a *accountability*, onde “as organizações têm de prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder” (TINOCO, 2009, p. 37).

A importância do balanço social para os resultados é assegurada por Ceneviva (2006) que destaca o controle de resultados para a administração pública como uma inovação para a

*accountability*. “Trata-se de responsabilizar o Poder Público pelo desempenho das políticas, programas e projetos governamentais.” (CENEVIVA, 2006, p. 8)

A sociedade civil organizada avalia os agentes públicos pelo cumprimento das metas propostas. As consequências deste tipo de controle vão além das punições sofridas pelos maus gestores, como a negativa do voto, serve para melhorar o debate público e solidificar os níveis de democracia participativa. Dessa maneira, amplia-se o conceito de *accountability*, onde o agente público sofre sanções além das prescritas em lei (CENEVIVA, 2006).

Para Martins (2011, p. 2) “governança pública é um processo no qual [...] agentes públicos e privados buscam co-produzir serviços, políticas e bens públicos visando a geração de valor público sustentável.” O autor ainda afirma que as redes de governança provenientes de uma “ancoragem democrática” (PETERS *apud* MARTINS, 2011, p.7), são baseadas em participação popular, diálogo e a ampliação do sentido de *accountability*, que assume as funções não só de controle mas também de monitoramento, detectando problemas *ex post* e exigindo a sua correção, essa dinâmica tende a levar as instituições a gerar resultados para a sociedade.

Pereira (1997, p. 40) salienta que: “existe governança em um Estado quando seu governo tem as condições financeiras e administrativas para transformar em realidade as decisões que toma.”

Martins *et al.* (2010, p.55) define a criação de valor público como: “[...] respostas efetivas a necessidades ou demandas”. Os autores ainda afirmam que a governança só faz sentido se for para criar valor público sustentável e que este valor público depende de capacidade institucional e uma gestão para resultados.

Essa capacidade institucional é fundamentada em quatro princípios: transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade socioambiental (TCU, 2009). Princípios estes congruentes com o ideário do balanço social.

Conforme Martins (2011) a inovação institucional favorece a governança e o balanço social pode ser considerado uma ferramenta para garantir essa capacidade de contribuir para a geração de valor público sustentável.

A governança pública voltada para os resultados e para o cidadão precisa manter múltiplos arranjos para aumentar a sua capacidade institucional. A associação do estado, mercado e terceiro setor faz com que o primeiro desempenhe com habilidade a gestão de políticas públicas e a provisão de serviços. Esta associação torna o estado mais eficiente para atender as expectativas da população (MPOG, 2009).

Kroetz (2000) afirma que a entidade que elabora um balanço social transparente e de qualidade atrai investidores, essas parcerias é que resultam em significativa governança institucional.

Diante do exposto, observou-se que o balanço social pode ser considerado um dispositivo que se alinha com os critérios adotados para uma administração pública com ênfase nos resultados e no cidadão como usuário dos serviços e políticas públicas.

A forma como o balanço social se manifestou no mundo será apresentada no capítulo seguinte.

### 3. EXPERIÊNCIAS INTERNACIONAIS DO BALANÇO SOCIAL

Em democracias mais desenvolvidas, as questões sociais são destaque na pauta dos mercados e governos, resultado dos níveis de participação das comunidades. Dèlano (1980) relata em seus estudos que somente a entrega de produtos de qualidade a preços justos não são suficientes para as sociedades norte americanas e europeias. A questão vai além, é preciso saber se houveram impactos negativos humanos, sociais e ambientais no custo destes produtos. É uma sociedade atuante e com um grau de maturidade que não tolera a ausência de justificativas para tais condutas. Daí surge a importância da responsabilidade socio ambiental. Ainda segundo este autor, é possível medir esta responsabilidade através de “[...] um sistema de verificação numérica da sua atuação social e comunicando-o ao público, mediante procedimentos que se aperfeiçoam de ano para ano” (DÈLANO, 1980, p. 3). É o balanço social. Os países da América Latina também se preocuparam em apresentar o desempenho das suas ações sociais, tanto que Chile e Brasil desenvolveram desde os anos 70 seus modelos de relatórios sociais.

Neste trabalho serão apresentadas, ainda que brevemente, as experiências da França, Portugal, Estados Unidos e Chile. A França por ter sido o primeiro país a ter o balanço social regulamentado por lei, seguido de Portugal que, além de apresentar o balanço social instituído em lei, apresenta particularidades no balanço social para a administração pública, os Estados Unidos por representar o país em que a responsabilidade social empresarial ganhou relevância e o Chile como um país latino-americano que desenvolve a ideia do balanço social desde os anos 70.

#### 3.1. França

Conforme estudos de Freire & Rebouças (2001) e Tinoco (2009), a França foi o primeiro país a ter uma lei que obrigava a elaboração e publicação do Balanço Social para empresas com mais de 300 funcionários (TINOCO, 2009, p. 130). A Lei nº 77.769, de 12 de julho de 1977, regulamentava então, o balanço social francês, baseada no *Rapport Sudreau*, como ficou vulgarmente conhecido o Relatório da Comissão de Estudo para a Reforma Empresarial, encomendado pelo governo francês em 1974, a proposta era aumentar o diálogo e



a participação dos trabalhadores na gestão da empresa, o balanço social veio como uma ferramenta para materializar esta visão empresarial.

Baseado em citações do *Rapport Sudreau* (1974) a forma como as organizações tratavam os seus trabalhadores, apenas como parte de uma engrenagem para maximizar os lucros do capital investido, tornou-se saturada, foi necessário então, estreitar os canais de comunicação entre empregadores e empregados com o objetivo de produzir com qualidade, não esquecendo a essência de qualquer negócio, o lucro, porém, com colaboradores trabalhando satisfeitos e motivados por conhecerem os valores do lugar onde trabalhavam, o que poderiam esperar deste e visualizando detalhadamente por meio de relatórios (o balanço social) o que a empresa fazia por eles (TINOCO, 2009).

Batista (2000, p. 10) afirma que “quando os empresários utilizam o Balanço Social como uma ferramenta de gestão o grau de satisfação dos seus colaboradores poderá converter-se em aumento da produtividade e eficiência da organização”.

O Balanço Social francês tem como objetivo avaliar o desempenho da empresa do ponto de vista dos recursos humanos. Ele é organizado em sete capítulos: (FREIRE & REBOUÇAS, 2001 p.73).

1. Emprego;
2. Remunerações e encargos sociais;
3. Condições de higiene e segurança;
4. Outras condições de trabalho;
5. Formação profissional;
6. Relações profissionais;
7. Outras condições de vida dependentes da empresa.

Cada capítulo gera indicadores e subindicadores para cada nível de categoria profissional que variam de acordo com as atividades empresariais (indústria, setor agrícola, comércio, prestação de serviços, transportes) e o número de funcionários. Quanto maior o porte da empresa, mais indicadores serão obtidos. O número de indicadores pode chegar a 80 para as empresas com 300 funcionários e uma empresa com 2.000 trabalhadores pode chegar a ter até 171 indicadores (FREIRE & REBOUÇAS, 2001).

Tinoco (2009) informa que o balanço social neste país é dirigido ao Ministério do Trabalho, acionistas e trabalhadores, desde que o solicitem à empresa.

### 3.2. Portugal

Levantamento realizado por Tinoco (2009) revela que Portugal publicou seu primeiro balanço social em 1977 num estudo agrupado realizado pela SEMAP, filial portuguesa do Grupo Metra Internacional envolvendo as 100 maiores empresas do país, o levantamento repetiu-se novamente nos dois anos subsequentes. No início dos anos 1980, 20 empresas resolveram apresentar o seu balanço social baseado no modelo francês. Em 14 de novembro de 1985 foi promulgada a Lei nº 141/85, que regulamentou o balanço social para as empresas públicas e privadas com mais de 500 trabalhadores. Esta Lei foi alterada pelo Decreto Lei nº 9/92, que ampliou a exigência do balanço social para qualquer empresa que tivesse ao menos 100 funcionários.

Em 2003 foi aprovado o novo Código do Trabalho em Portugal, através da Lei nº 99/2003. O art. 460 do capítulo XXXVII da Lei nº 35/2004, de 29 de Julho de 2004 tornou o balanço social mais abrangente determinando a publicação do documento para empresas com mais de 10 trabalhadores.

Percebe-se com a contemporaneidade das alterações a preocupação de Portugal em fortalecer as relações de trabalho e observar a sua evolução. Se por um lado, o modelo sofre críticas por não cobrir questões sociais voltadas para a comunidade e nem tampouco questões ambientais, como destaca Freire e Rebouças (2001), por outro é evidente o desejo de oferecer qualidade nestas relações.

O modelo português abrange 5 capítulos: (FREIRE & REBOUÇAS, 2001, pp. 80-81)

1. Emprego;
2. Custos com pessoal;
3. Higiene e segurança;
4. Formação profissional;
5. Proteção social complementar.

Como podemos observar o balanço social francês serviu de inspiração para o documento português, que possui também para cada capítulo indicadores e subindicadores para cada nível hierárquico e classificação por gênero. Diferenciando-se de seu precursor por conter menos indicadores e não fazer distinção pelo porte da empresa e nela especificar os indicadores por gênero.

Segundo Freire & Rebouças (2001) os usuários do balanço social português são: o Ministério do Emprego e da Segurança Social, a Inspeção Geral do Trabalho, as associações e sindicatos das categorias. O artigo 3º da Lei do Balanço Social estipula prazos para que estes usuários tomem conhecimento da apresentação do documento, que também deverá ser afixada nas empresas para que todos os trabalhadores tenham ciência dos seus resultados sob pena de multa em caso de descumprimento.

Em 28 de Julho de 1992, o Decreto-Lei nº 155/92 estendeu a obrigatoriedade do Balanço Social às entidades da Administração Pública com autonomia administrativa e financeira. Porém não deixou claro a exigência da elaboração e divulgação do balanço social para os órgãos públicos que tinham somente autonomia administrativa, e que compõem a maior parte da Administração Pública lusitana.

A Administração Pública portuguesa reconheceu o balanço social como um efetivo instrumento gerencial de planeamento, execução, controle e aprimoramento da gestão dos recursos humanos, o que pode ser revertido em eficiência e qualidade dos serviços públicos prestados aos cidadãos. Conforme redação constante no referido Decreto que amplia a exigência da elaboração do balanço social aos órgãos públicos em Portugal (DL 190/96, *caput*):

Foi possível observar, com o decurso dos anos, que o balanço social tem fornecido um conjunto de informações essenciais sobre a situação social da empresa, pondo em evidência pontos fortes e pontos fracos da gestão social dos recursos humanos, o grau de eficiência dos investimentos sociais e os programas de acção que visem a realização pessoal dos trabalhadores, a sua identificação com a empresa e a melhoria da sua própria vida.

Em 09 de Outubro de 1996, o Decreto-Lei nº 190/96 surgiu para incluir os órgãos restantes da Administração Pública na obrigatoriedade da apresentação do balanço social, ou seja, os órgãos públicos que possuem somente autonomia administrativa. Neste caso, embora houvesse a intenção de manter o modelo de balanço social aplicado para o setor privado, foram necessárias algumas adaptações devido ao regime diferenciado de contratação e a estrutura do setor público, mas sem comprometer a ideia e o formato originais.

O diferencial neste dispositivo é que o balanço social passa a ser exigido em instituições que tenham a partir de 50 servidores (art. 1º, inciso 1). Sendo recomendado que os órgãos com menos de 50 funcionários também fiquem estimulados em produzir o seu balanço social (art. 1º, inciso 2).

Os beneficiários destas informações é a própria Administração Pública, os sindicatos das categorias e os trabalhadores. A sociedade também ganha, já que apresentar o balanço social

significará segundo o Decreto 190/96, *caput*: “... maior empenho dos funcionários e melhoria na qualidade dos serviços prestados.” (tradução da autora)

Cabe repisar que, as entidades públicas com autonomia administrativa, financeira e patrimonial incluem-se nos moldes da Lei do Balanço Social geral, editada pela Lei nº 141/85.

### **3.3.Estados Unidos da América**

Segundo Tinoco (2009), a Guerra do Vietnã no fim dos anos 50, produziu um sentimento de responsabilidade social por parte das corporações americanas devido ao repúdio da sociedade por este fomento a guerra. As empresas norte-americanas precisavam dar uma resposta positiva à sociedade, daí foram apresentados os primeiros relatórios socioeconômicos, demonstrando as relações entre empresas e empregados.

Atualmente, as empresas americanas que publicam seus balanços sociais – *social audits* – tem a preocupação de prestar contas aos seus clientes/consumidores, com o objetivo de divulgar as ações realizadas quanto às políticas de: controle da poluição, incentivos à cultura, aos transportes coletivos para a população e outros benefícios sociais. Não há obrigatoriedade legal para a publicação do documento, a sua apresentação é no sentido de fortalecer a imagem da empresa para a sociedade (KROETZ, 2000; TINOCO, 2009; DÉLANO, 1980).

### **3.4.Chile**

O Chile desde o início dos anos 70 vem amadurecendo os estudos sobre o balanço social, as pesquisas de Délano (1980) destacam que as características empresariais e sociais da América Latina apresentam particularidades em relação a Europa e EUA fazendo com que o balanço social destes tenham objetivos diferentes dos latino americanos.

Na Europa e EUA, devido ao desenvolvimento econômico, industrial e as conquistas sociais, o balanço social volta-se para informar à sociedade que questiona o quanto de responsabilidade socioambiental houve no custo do produto ou serviço que está sendo oferecido (DÉLANO, 1980; TINOCO, 2009).

Já nos países latino americanos, devido ao histórico de economia instável, altos índices de desemprego, mercado de trabalho informal, baixo nível de democracia participativa, o primeiro passo é conseguir motivar o público interno de uma corporação através da geração de empregos, políticas salariais e de carreiras definidas, ambiente de trabalho saudável, benefícios sociais, adoção de medidas de higiene e proteção no trabalho, busca de qualidade de vida laboral no sentido de obter maior eficiência e qualidade dos bens e serviços produzidos. Daí, a prioridade em estabelecer o balanço social aos trabalhadores, para que estes se sintam fazendo parte da organização e visualizando por meio do relatório a atenção da empresa às suas expectativas (DÉLANO, 1980).

Por isso, em 1976, a Asociación Chilena de Seguridad, uma empresa de seguros de acidentes de trabalho foi pioneira em publicar o seu balanço social baseado em dois grupos de indicadores que abordam os seguintes temas: (DÉLANO, 1980, pp. 73-75)

- a) Como indicadores gerais podemos exemplificar: segurança do trabalho, relações humanas, capacitação, acidentes de trabalho entre outros.
- b) Como indicadores específicos podemos exemplificar: calendário de pagamento, abonos (férias, natalidade, matrimônio), festas para os empregados e descontos na folha de pagamento entre outros.

Os trabalhadores marcam as suas prioridades nos dois grupos de indicadores, cada indicador tem um peso, que multiplicado pela prioridade obtém um valor. O formato do modelo traz a ideia do balanço patrimonial tradicional, o lançamento do ano atual com o anterior permite a comparação e a análise dos resultados. Quando há progresso nas conquistas, lança o resultado na coluna do Ativo como “satisfação ou êxito”; quando há um retrocesso, o resultado é lançado na coluna do Passivo como “tensão ou conflito”. A comparação dos resultados obtidos entre Ativo e Passivo, indicará se o resultado do exercício foi de superávit ou déficit social.

Foi apresentada neste capítulo a origem e o aperfeiçoamento dos balanços sociais em países como França, Portugal, Estados Unidos e Chile bem como os modelos adotados nestes países. Observou-se que na França, Portugal e Chile, o modelo é voltado para os recursos humanos da empresa. Pressupõe-se que o estreitamento na relação entre dirigentes e empregados melhora a comunicação entre eles, tornando-os sujeitos ativos dos processos decisórios na entidade, resultando em empenho e maior produtividade. Porém, Freire e Rebouças (2001) alertam que o documento francês é mais um informativo do que um instrumento de exercício do poder de decisão para os empregados porque não há uma

responsabilização sobre o emissor das informações, gerando descrença na comunidade em relação a este demonstrativo.

Em Portugal, o balanço social é tratado com maior rigor quando menciona como beneficiários da informação sindicatos e associações trabalhistas, o que demonstra o poder de decisão para o trabalhador, elevando o seu papel de promotor de ações sociais em defesa dos recursos humanos da empresa. Ainda em Portugal, é apresentado um modelo de balanço social para a Administração Pública, o que comprova a importância e a versatilidade impressa neste documento.

Nos Estados Unidos, o balanço social é visto pela entidade como um documento de divulgação das ações de responsabilidade social para a comunidade.

A seguir, as formas de demonstração do balanço social no Brasil, retratada desde o seu surgimento, as propostas para regulamentação e os modelos aplicados de forma voluntária pelas entidades.

#### 4. EXPERIÊNCIA BRASILEIRA DO BALANÇO SOCIAL

A seguir será apresentado um breve histórico do surgimento do balanço social no Brasil, as tentativas de regulamentação e os modelos adotados pelas entidades brasileiras.

Pautado nos estudos de Torres (2001, p. 20), o primeiro balanço social publicado no Brasil foi da Nitrofértil, empresa estatal da Bahia, em 1984. Logo em seguida, a Telebrás apresentou um Relatório de Atividades Sociais. Já em 1993, o Banespa (Banco do Estado de São Paulo) também divulgou o seu Balanço Social. Posteriormente, outras empresas seguiram este caminho como reflexo do anseio da sociedade e até mesmo imposições legais por responsabilidade social e ambiental.

Pinto (2001) revela que antes de 1993, o balanço social já era um tema com repercussão no meio empresarial, por reivindicar ética nos lucros e responsabilidade socioambiental. Esta temática foi iniciada com a Associação dos Dirigentes Cristãos de Empresa (ADCE), que na década de 70 levou o assunto à reflexão, no início dos anos 80, a Consultec S/A, organização de consultoria empresarial, presidida por Jorge Oscar de Mello Flôres, tornou o balanço social um de seus principais produtos, a partir da proposição de um programa de engenharia social, inspirado na obra de Gilberto Freire “Homens, engenharias e rumos sociais”, como norteador da empresa.

A RAIS (Relatório Anual de Informações Sociais), instituída pelo Decreto-Lei nº 76.900/75 constitui-se de um relatório com o objetivo de prestar informações sobre os trabalhadores, benefícios sociais e mercado de trabalho ao Governo. A iniciativa deste documento é relevante, pois tem como pontos positivos, a obrigatoriedade de declaração por todos os estabelecimentos privados e públicos que tenham empregados ou servidores públicos, sem estipular quantidade mínima, ou seja, abrange a totalidade de trabalhadores do mercado formal do país, poucos grupos ficam excluídos dessa declaração. Freire e Rebouças (2001, p. 102) consideram este Relatório como uma “forma incipiente de balanço social”.

Verificou-se que a RAIS é portanto, mais antiga que a Lei do Balanço Social francês e apresenta vantagens em relação ao modelo francês uma vez que suas informações são úteis para implementação e monitoramento de programas sociais e formulação de políticas públicas. Diferentemente do balanço social francês que cujas informações não possuem esta característica.

As desvantagens da RAIS residem no fato de que o nível de informações nos aspectos quantitativo e qualitativo são inferiores quando comparadas ao balanço francês e as informações não são dirigidas aos trabalhadores e à sociedade e sim, ao Ministério do Trabalho e Emprego.

Baseado nos estudos de Pinto (2001), o sociólogo Herbert de Souza, o Betinho, foi o propulsor do Balanço social no Brasil a partir de 1993, com o lançamento da Campanha Contra a Fome – Ação da Cidadania contra a Miséria e pela Vida – através do IBASE (Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas). Várias empresas públicas e privadas apoiaram a Campanha e com isso, ações de cunho social e ambiental foram sendo estimuladas, ampliando a responsabilidade social das empresas, até que em 1997, o IBASE lançou um modelo de Balanço Social incentivando as empresas a elaborarem e divulgarem os seus, como forma de demonstrar a identidade da empresa, como os seus administradores pensavam e dando transparência às suas ações. A partir daí, a ideia se disseminou e várias empresas aderiram a execução do balanço social.

#### **4.1. As propostas para a obrigatoriedade do Balanço Social no Brasil**

Estimulados por um assunto de repercussão social e econômica e motivados pela legislação existente em países como França e Portugal cresceu a vontade de incluir na agenda política brasileira a discussão sobre a obrigatoriedade da elaboração e publicação do balanço social das entidades públicas e privadas. Tanto que em 1991, o Deputado Valmir Campello encaminhou ao Congresso um anteprojeto propondo a obrigatoriedade do balanço social pelas empresas, porém, não conseguiu incluí-lo na pauta (PINTO, 2001).

Em 1997, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) apoiados no apelo de Herbert de Souza, Betinho, e do IBASE, também incentivou a divulgação do balanço social às sociedades de capital aberto, apresentando em audiência pública minuta de instrução tornando obrigatória a elaboração do balanço social conforme modelo do IBASE, não alcançando entendimento sobre esta obrigatoriedade (PINTO, 2001).

Pinto (2001) considerou 1997 como o marco do Balanço Social no Brasil, devido a intensa campanha feita por Herbert de Souza, que com seu carisma, redundou no apoio da mídia e de entidades reguladoras, como a CVM, manifestação de estudiosos no assunto, realização de eventos, adesão ao balanço social por várias empresas. Houve muito entusiasmo pelo assunto.



Ainda em 1997, as deputadas federais Marta Suplicy, Sandra Starling e Maria da Conceição Tavares, representantes dos Estados de São Paulo, Minas Gerais e Rio de Janeiro, respectivamente, apresentaram ao Congresso Nacional o Projeto de Lei nº 3.116/97, de 14 de maio, tornando obrigatória a publicação anual do balanço social pelas empresas privadas com mais de 100 funcionários e todas as empresas públicas, sociedades de economia mista, concessionárias e permissionárias de serviços públicos, em todos os níveis da administração pública. Não foi dado sequência ao Projeto, que foi arquivado em 01 de fevereiro de 1998 (CUNHA & RIBEIRO, 2004, p. 9).

O Deputado Federal Paulo Rocha, em 1999, rerepresentou o Projeto, que tramitou com nova numeração, Projeto de Lei nº 32/99. Em 01 de fevereiro de 2011, ele foi arquivado sob a alegação de que a publicação do balanço social deve ser de livre iniciativa das empresas que deverão demonstrar por vontade própria o seu engajamento e espírito ético e responsável. A outra motivação para a rejeição do projeto foi o receio de que o documento se tornasse incompreensível, devido as diferenças na abordagem do modelo proposto na lei, baseada no modelo do IBASE, em comparação aos modelos internacionais, podendo resultar na redução da competitividade das empresas no mercado internacional.

Como se pôde observar não houveram avanços para uma regulamentação do balanço social no âmbito federal.

Comprometidos com a sustentabilidade e responsabilidade social, os governos estaduais e municipais e agências reguladoras, criaram nas suas esferas de competência instrumentos legais para incentivar a publicação do balanço social das empresas sob suas respectivas jurisdições. A seguir alguns exemplos de como foi a aplicação dessas leis:

Quadro 2 – Quadro sucinto de algumas normas legais aplicadas para a regulamentação do balanço social no Brasil.

<b>Entes Federados e Administrativos</b>	<b>Normas legais</b>	<b>Descrição</b>
Município de Porto Alegre	Lei nº 8118/98, de 05 de Janeiro de 1998.	Instituiu o Balanço Social para as empresas estabelecidas no Município.
Município de São Paulo	Resolução nº 05/1998, de 15 de Outubro de 1998.	Criou o Selo Empresa Cidadã às empresas públicas e privadas que apresentarem qualidade em seus balanços sociais.
Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL)	Resolução nº 444, de 26 de Outubro de 2001.	<b>Obriga</b> as concessionárias e permissionárias do setor de

		energia elétrica a publicarem o balanço social.
Estado de Mato Grosso	Lei Ordinária nº 7.687/2002, de 25 de Junho de 2002.	Criou o Certificado de Responsabilidade Social para as empresas, órgãos públicos e demais entidades do Estado que apresentarem o balanço social.
Estado de Minas Gerais	Lei nº 15.011, de 15 de Janeiro de 2004.	Dispõe sobre a responsabilidade social na gestão pública estadual mineira. Os instrumentos para mensurar os impactos das ações de responsabilidade social serão constituídos pelo: Índice Mineiro de Responsabilidade Social (IMRS), Mapa da Inclusão Social, Balanço Social e Anexos Sociais do Plano Plurianual de Ação Governamental (PPAG), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), da Lei Orçamentária Anual (LOA).
Estado do Rio de Janeiro	Resolução nº 933/2005, de 30 de Agosto de 2005.	Criou o Certificado de Responsabilidade Social para empresas e demais entidades do Estado que publicarem e apresentarem seus balanços sociais.

Fonte: A autora, 2014.

Percebe-se que durante o ano de 1998, houve, de fato, a aplicação das primeiras normas legais estimulando a apresentação do balanço social para as instituições através de certificações. Embora a regulamentação do balanço social em nível nacional não tenha sido levada a cabo, conseguiu-se em vários estados e municípios a aprovação de leis para a implantação do balanço social nas entidades privadas e públicas, estimuladas por certificações aos que apresentarem melhoria contínua em seus balanços, prestar informações idôneas, atuar com transparência e cumprir com os critérios descritos em lei. O espectro da responsabilidade social e a importância do balanço social como informativo dessas ações tem avançado tanto, que verificou-se ter ainda grande demanda pela regulamentação do balanço social por diversos entes federados e

administrativos para encampar os setores públicos e privados, tanto que observou-se cronologicamente a disposição destes entes (Quadro 2) para atingir esses objetivos.

A Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), entidade pública com função fiscalizadora e reguladora do mercado de energia elétrica, instituiu a condição de obrigatoriedade para a elaboração do balanço social pelas empresas do setor elétrico e sua apresentação na prestação de contas anual. O argumento é de que essas empresas devem demonstrar envolvimento com os recursos naturais e humanos que constituem sua cadeia produtiva e não somente o compromisso com os lucros e os seus acionistas. Mais uma vez reforça-se a ideia de que a administração pública deve estimular a responsabilidade social. Embora todos os setores da sociedade devam chamar para si esta responsabilidade, é fundamental que o Estado, promotor de políticas sociais esteja na linha de frente para assegurar que um desenvolvimento sustentável seja conquistado.

O Estado de Minas Gerais, objeto do presente estudo, demonstra os resultados das suas políticas sociais aplicadas pelos setores do Poder Executivo e mantém a obrigatoriedade da apresentação do balanço social, uma vez que está atrelado ao orçamento do Estado.

O problema para a proposta de obrigatoriedade do balanço social no Brasil em nível federal residiu no fato da exigência desse relatório ser para o setor privado e às instituições públicas voltadas para o mercado, como as empresas públicas e sociedades de economia mista.

Kroetz (2000) afirma que não há evidências de que a imposição legal do balanço social para as entidades que atuam no mercado exerça influência positiva na sua elaboração. Seria mais coerente conscientizar seus dirigentes da importância de promover ações sociais e divulgar seus resultados voluntariamente, ao Estado caberia estimulá-los com premiações e certificações, como fora observado em alguns entes federados expostos no Quadro 2.

#### **4.2. Modelos utilizados para a elaboração do Balanço Social no Brasil**

Kroetz (2000) afirma que não existe no Brasil, até o momento, nenhum modelo padronizado para a elaboração do balanço social, cada entidade produz o seu demonstrativo com as informações que entender convenientes.

Kroetz (2000, pp.88-89) lista um conjunto de informações consideradas relevantes para compor um relatório baseadas em publicações anteriores de balanços sociais. Estas informações estão apoiadas num espaço temporal de passado, presente e futuro. Passado e presente porque

permite a comparabilidade das informações entre o período anterior e o atual. E o futuro indica uma visão proativa da empresa, as perspectivas do seu planejamento estratégico.

a) Influências favoráveis nos períodos passado e presente:

- Relação da entidade com os empregados (salários, recrutamento e seleção, investimentos em capacitação e treinamento, programas de saúde e educação etc.);
- Características do quadro funcional (faixa etária, escolaridade, tempo de trabalho na empresa, índices de satisfação etc.);
- Investimentos em segurança interna e externa (programas de treinamento e aquisição de equipamentos de segurança etc.);
- Investimentos em higiene (programas de limpeza, aquisição de equipamentos, índices de condições de trabalho etc.);
- Contribuição a governos (impostos, taxas e contribuições);
- Doações e investimentos em programas sociais (contribuições para a comunidade com investimentos em cultura, educação, pesquisas etc.);
- Investimentos no meio ambiente (medidas de prevenção, aquisição de equipamentos despoluidores etc.).

b) Influências desfavoráveis nos períodos passado e presente:

- Relação com os empregados (índices de doenças ocupacionais, programas de demissões etc.);
- Prejuízos à comunidade (influência nos níveis de desemprego, atividades ou produtos que causam danos à saúde da população etc.);
- Prejuízos ao meio ambiente (danos ambientais causados pelas atividades ou produtos utilizados).

c) Influências futuras (planejamento estratégico) favoráveis e desfavoráveis:

- Relacionamento da entidade com os empregados (programas de educação e saúde, políticas salariais, novos programas de treinamento, políticas de demissão etc.);
- Desenvolvimento de novas tecnologias (investimento em pesquisas e novos produtos etc.);
- Novos investimentos e programas em segurança e higiene;
- Novos programas de investimento na sociedade (cultura, esporte, educação, saúde etc.);

- Novos programas de investimento no meio ambiente (medidas preventivas, programas de recuperação ambiental, previsão de possíveis danos etc.).

Os três modelos preconizados para a confecção do balanço social são os modelos sugeridos pelo IBASE, o GRI (*Global Reporting Initiative*) e o do Instituto Ethos.

O modelo do IBASE, de procedência nacional, foi lançado em 1997 e é estruturado como um balanço financeiro, bem objetivo, em forma de planilha. Apresenta informações como: valores monetários referentes a folha de pagamento, receita líquida da empresa, gastos com alimentação, saúde e educação do trabalhador, participação nos lucros, investimentos para a sociedade e para o meio ambiente entre outras informações (TORRES & MANSUR, 2008).

O modelo internacional do GRI foi lançado em 1997 pelo Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (PNUMA) e pela CERES (*Coalition for Environmentally Responsible Economies*) – Coalizão por Economias Ambientalmente Responsáveis, entidade norte americana com 1.500 especialistas e organizações, como ONGs, empresas e universidades. O objetivo é difundir um modelo de padrão internacional que possa ser usado em todo mundo, para que haja uniformidade das informações e permita comparações para avaliar o desempenho das entidades, e a existência ou não de progressos (SCHARF & PACHI, 2007).

Em 2006, a GRI lançou a terceira revisão das Diretrizes para o Relatório de Sustentabilidade, a GRI G3. A sua estrutura compreende: a) Diretrizes para o Relatório de Sustentabilidade; b) Níveis de aplicação; c) conjunto de protocolo de indicadores: econômico, ambiental, direitos humanos, práticas trabalhistas, responsabilidade pelo produto e sociedade (SCHARF & PACHI, 2007).

O Instituto Ethos preconiza um relatório detalhado dos princípios e ações da empresa e inclui o demonstrativo do IBASE como anexo. Ele exibe uma estrutura com maior detalhamento das atividades socioambientais da empresa, permitindo a análise dos resultados obtidos e favorecendo os gestores nas tomadas de decisão. A sua estrutura contém: a apresentação, a empresa (onde são definidos missão e visão, princípios e valores etc.), a atividade empresarial onde mantém o diálogo com as partes interessadas, indicadores de desempenho econômico, social, indicadores de fornecedores, consumidores e clientes entre outros (SCHARF & PACHI, 2007).

O Instituto Ethos admite o modelo do IBASE como um modelo essencial, tanto que o incluiu no seu relatório como anexo, mas reconhece que é um exemplar objetivo (SCHARF & PACHI, 2007). Freire & Rebouças (2001) afirmam que a qualidade das informações contidas no modelo do IBASE restringe a competitividade da empresa. Estes autores concordam que o

modelo do IBASE embora simples, serve como incentivo para que as instituições o façam. Scharf & Pachi (2007, p.9) corroboram com a ideia e consideram que:

Quando uma empresa publica um documento que não contém sequer as informações básicas sugeridas pelo IBASE, seu produto é considerado uma peça de marketing corporativo, e não um balanço social legítimo.

Por isso, as empresas que adotam o balanço social, na sua maioria utilizam o modelo do IBASE.

A existência desses modelos não obriga nenhuma empresa que queira divulgar as suas ações socialmente responsáveis a aderir a esses modelos. Elas podem elaborar um relatório com outros formatos que possa atender melhor a sua forma de expressão, ou até confeccionar um modelo utilizando partes daqueles já existentes resultando num documento próprio. O mais importante é que tenha qualidade nas informações e transparência (KROETZ, 2000).

Scharf & Pachi (2007, pp. 8-9) do Instituto Ethos relacionam alguns princípios que qualquer balanço social deve ter para que obtenha credibilidade:

1. Relevância – as informações contidas nos balanços sociais só serão consideradas úteis se forem reconhecidas como tal pelos seus usuários. Para isso, a empresa deve conhecer as expectativas deles.
2. Veracidade – as informações das ações e dos resultados deverão ser apresentadas de forma imparcial e consistente aos *stakeholders*, o ponto de vista da empresa também deverá ser demonstrado no balanço.
3. Clareza – a inclusão de gráficos, termos técnicos e/ou científicos deve ser feito com cautela, para permitir que o balanço social seja compreendido por qualquer usuário.
4. Comparabilidade – a comparação dos dados com os de outras empresas, organizações ou entre períodos permite que o balanço social possa ser avaliado em relação aos anos anteriores ou seguintes.
5. Regularidade – a divulgação do balanço social deve ser periódica para que possa servir de instrumento de comparação para os diversos públicos.
6. Verificabilidade – as informações contidas no balanço social devem se permitir ser verificadas em auditoria contribuindo para a sua credibilidade.

No Brasil foram apresentadas as primeiras manifestações do balanço social, as propostas para a sua regulamentação, exemplos de estados e municípios que regulamentaram o balanço social e as certificações para a responsabilidade social e a apresentação dos modelos de balanços sociais (IBASE, Instituto ETHOS e GRI) utilizados pelas entidades brasileiras.

No capítulo 5 será apresentada a abordagem teórico-metodológica de pesquisa, que neste trabalho, tem como base o estudo de casos múltiplos.

## 5. A ABORDAGEM TEÓRICO METODOLÓGICA

Este capítulo apresenta a descrição do método desenvolvido na pesquisa, a forma de coleta e de tratamento dos dados e as limitações do método empregado.

Realizou-se um estudo de casos múltiplos, em que foram analisados os balanços sociais do Poder Executivo dos estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins. O motivo para a escolha destes quatro estados foi que após pesquisas pela internet, nos *sites* institucionais dos respectivos governos estaduais, foram encontrados a divulgação desses balanços sociais, sugerindo o desenvolvimento do tema para esses estados.

Os anos analisados foram: 2003, para o Estado da Bahia, pois foi o único ano em que foi divulgado o balanço social; 2004, para o Estado do Ceará, pois o do ano de 2005, a autora não conseguiu o acesso pela internet, que serviu de base documental para essa pesquisa; e, o ano de 2013, para os Estados de Minas Gerais e Tocantins.

O critério para a escolha destes anos foi a última edição do balanço social de cada Estado, com exceção do balanço do Ceará, onde foi selecionado o penúltimo ano pela razão explicitada acima. O motivo pela escolha das últimas edições deveu-se ao fato do estudo ter como objetivo esclarecer como o balanço social foi utilizado nesses estados como instrumento de demonstração do desempenho das suas ações sociais e os dados mais atuais possibilitam dar à pesquisa um caráter mais contemporâneo, justificando apontar o balanço social como uma ferramenta de tecnologia gerencial na administração pública.

O estudo de caso segundo a afirmação de Yin (2001) é a investigação de fenômenos contemporâneos dentro do contexto de vida real de contribuição empírica para a pesquisa.

É útil em pesquisas de cunho exploratório por ser um assunto em que há pouco conhecimento acumulado e sistematizado na área investigada, ou seja, o balanço social para a administração pública e para responder a questões do tipo “como” na formulação do problema apresentado (YIN, 2001).

### 5.1. Coleta dos dados

As pesquisas bibliográfica e documental foram a fonte de consulta para o presente estudo. Na pesquisa bibliográfica foram utilizados artigos, dissertações e livros sobre o tema.



A pesquisa documental foi apoiada em legislações e documentos publicados na internet e também, nos *sites* institucionais das Secretarias de Estado de Planejamento e Gestão e de Fazenda dos Estados de Minas Gerais, Tocantins, Ceará e Bahia referentes a publicação do último Balanço Social de cada estado em tela. Com o objetivo de tornar o trabalho de fácil leitura, o estudo foi dividido em capítulos que foram organizados desde as conceituações de responsabilidade social, passando pela apresentação do balanço social como recurso para a demonstração das ações de responsabilidade social, as experiências internacionais e brasileira, as metodologias empregadas na sua elaboração e, finalmente o escopo do trabalho, que caracterizou-se pela observação do balanço social na administração pública direta, utilizando como unidades de análise, as experiências de Minas Gerais, Tocantins, Ceará e Bahia. Através de uma abordagem descritiva, donde foi retirada as principais ideias dos respectivos balanços, foi feita uma comparação das perspectivas desses quatro estados em relação ao balanço social.

Os livros, artigos e dissertações sobre o tema serviram para subsidiar os diferentes conceitos, as várias abordagens que este pode apresentar de acordo com a contribuição dos diversos autores pesquisados, tornando o assunto rico em informações para um melhor entendimento e maior aproveitamento na sua execução, dentro da administração pública.

Os balanços sociais utilizados encontram-se disponíveis para consulta pela internet nos *sites* das respectivas Secretarias de Fazenda dos Estados de Minas Gerais, Tocantins e Bahia e, no Estado do Ceará, encontra-se na Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG). Os dados desta pesquisa documental foram tratados de forma qualitativa, procurando observar as perspectivas do balanço social para a administração pública.

## **5.2. Tratamento dos dados**

O tratamento dos dados baseou-se na análise de conteúdo para comparar os balanços sociais do Poder Executivo dos Estados da Bahia, do Ceará, de Minas Gerais e do Tocantins, de acordo com as categorias identificadas, conforme será apresentado na tabela 1.

Conforme explica Vergara (2012, p. 6), a análise de conteúdo “é uma técnica de tratamento dos dados para verificar o que está sendo dito a respeito de um tema”. Ainda conforme a autora, as grades de categorias utilizadas para a pesquisa podem ser classificadas como: aberta, fechada ou mista.

Segundo Bardin (1977, p. 55): “Um sistema de categorias é válido se puder ser aplicado com precisão ao conjunto da informação e se for produtivo no plano das inferências.”

A grade utilizada para este trabalho foi do tipo aberta, uma vez que o pesquisador as definiu durante o andamento da pesquisa. É uma grade flexível e indicada para pesquisas exploratórias.

Ao analisar os balanços sociais dos estados observou-se a preocupação deles em evidenciar os investimentos com os programas, projetos e ações sociais, além do detalhamento das principais realizações sociais de cada Secretaria Estadual.

A estruturação do modelo para a apresentação destas informações é que tornaram os balanços dos estados diferentes uns dos outros.

A partir da observação do balanço social de cada estado, embasada pelo referencial teórico estudado, foram identificadas sete principais categorias, conforme apresentado na Tabela 1.

Tabela 1. Categorias de análise

<b>Categoria</b>	<b>Definição</b>	<b>Resposta</b>
Análise crítica dos dados financeiros	foram observadas se os números demonstrados em forma de execução financeira apresentavam ou não a análise desses resultados.	Sim ou N/A (não apresenta).
Áreas assistidas	foram observadas as áreas consideradas de relevância social para cada Estado.	-
Estabelecimento de indicadores e metas para avaliação dos resultados	foram observados se as ações do balanço social estavam vinculadas a metas e medidas por indicadores para avaliação dos resultados obtidos.	Sim ou N/A.
Forma de divulgação	foram observados se os respectivos balanços sociais dos estados pesquisados eram apresentados como componentes do Balanço Geral do exercício financeiro ou não	Sim ou Não.
Formato do relatório	foram observados se os modelos eram inspirados no modelo do IBASE ou apresentação própria.	IBASE ou Apresentação própria

Indicadores físicos e financeiros	foram observados se os balanços apresentavam estes indicadores na demonstração dos programas sociais. Entende-se por indicador físico, o valor unitário do resultado da ação e indicador financeiro, o valor monetário executado na ação.	N/A, Físicos, Financeiros, Físico e financeiros
Marco legal	foram observados se a elaboração e divulgação dos balanços sociais dos respectivos estados é regulamentado por lei ou não	Sim ou N/A

Fonte: A autora, 2014

Kroetz (2000) e Martins *et al.* (2010) revelam que a análise crítica dos dados financeiros permite aos usuários controlar, planejar e correr menos riscos na tomada de decisão, a análise desses dados feito posteriormente à etapa de auditoria confere maior credibilidade ao documento. As informações quando são trabalhadas facilita a comunicação dos usuários com a entidade, esclarecendo como os recursos foram aplicados, a representatividade destes e conferindo maior transparência ao documento.

Tinoco (2009, p. 40) afirma que:

O balanço social procura utilizar ao máximo os indicadores disponíveis, nos diversos departamentos funcionais das organizações, e sua função básica é reunir esses indicadores e dar-lhes um tratamento adequado em termos de *disclosure* para os agentes sociais.

As áreas mencionadas no balanço social são as relacionadas com o meio ambiente, os recursos humanos da organização e o bem estar da comunidade (KROETZ, 2000; TINOCO, 2009). Tinoco (2009, p. 28) revela que:

Mais recentemente, a sociedade, sujeito e objeto das atividades humanas, vem propugnando por maior abertura, quanto à revelação de informações econômicas, financeiras, sociais e ambientais, que justifiquem a razão de ser das entidades, como sujeitos públicos, inserindo-se, portanto, no contexto dos usuários do Balanço Social. As entidades consomem recursos naturais [...], utilizam recursos humanos, físicos e tecnológicos, que pertencem a pessoas e portanto à sociedade. As organizações vivem em função da sociedade, devendo, em troca, revelar informações de como usam eficientemente e eficazmente esses recursos.

Sucupira (2001) e Martins *et al.* (2010) especificam que para o balanço social exercer a sua função de instrumento de gestão deve formar uma base de indicadores consistentes que

permitam o seu acompanhamento durante os períodos, para mensurar e avaliar as ações realizadas pela entidade e que a definição de indicadores proporciona o estabelecimento de metas, facilitando o acompanhamento do desempenho da entidade por parte dos beneficiários e possibilitando o incremento destes na busca por melhores resultados.

Conforme Kroetz (2000), a forma de divulgação do balanço social quando vinculada a um Plano de Contas torna o documento confiável, pois é submetido a princípios, regras e procedimentos legais que resultam em informações legítimas.

Como afirmado anteriormente o conteúdo do relatório deve ser formado por indicadores qualitativos e quantitativos financeiros, sociais e ecológicos, para que exerça a sua função de instrumento de gestão e de prestação de contas para a sociedade.

Kroetz (2000) aponta que não existe regulamentação internacional para a metodologia do balanço social e que portanto, as entidades divulgam os dados que consideram relevantes e oportunos. Sucupira (2001) alerta que a forma liberada de apresentação das informações como tem sido praticada, pode tornar o documento apenas uma peça de marketing da entidade, sem demonstrar efetividade das suas realizações socioambientais.

O modelo do IBASE apresenta uma proposta de demonstração de informações básicas que permitem correlacionar fatores financeiros e sociais e evidenciar o desempenho das ações realizadas pela organização (SUCUPIRA, 2001; TORRES, 2001; SCHARF & PACHI, 2007).

Embora um modelo próprio do documento apresentado pela instituição possa despertar desconfiança, Kroetz (2000, p. 127) esclarece que: “Por não existir ainda uma metodologia-padrão, utiliza-se da criatividade para preparar a demonstração, obtendo-se excelentes resultados, na grande maioria dos casos.”

Conforme explicitado anteriormente, a presença de indicadores físicos e financeiros é necessária para demonstrar, avaliar e aperfeiçoar as ações desenvolvidas pelas organizações para a sociedade (KROETZ, 2000; MARTINS *et al.*, 2010; SUCUPIRA, 2001; TINOCO, 2009).

Kroetz (2000) assevera que a regulamentação do balanço social só faz sentido para a administração pública, uma vez que esta é pautada pelos princípios da legalidade e da transparência, colocando o balanço social como “uma demonstração capaz de transmitir ao cidadão/contribuinte os procedimentos e as atividades desenvolvidas nesse segmento.”

Estas categorias permitiram: a) comparar o balanço social dos Estados; b) verificar as metodologias aplicadas e c) analisar as ideias principais dos balanços sociais dos Estados pesquisados.

### **5.3. Limitações do método**

Alguns fatores podem contribuir para limitar o método empregado na pesquisa como:

- a) as dificuldades de acesso a determinados documentos que mesmo por meio digital, tem o seu acesso limitado por falhas de rede, como ocorreu na pesquisa do balanço social do Estado do Ceará, contrariando o princípio da transparência;
- b) a pesquisa exploratória do balanço social na área pública também apresentou suas limitações devido à escassez de informações acumuladas contribuindo para que a pesquisa não consiga alcançar todas as perspectivas necessárias;
- c) quanto ao questionamento sobre os diferentes períodos analisados, em que poderia haver incompatibilidades nas informações apuradas devido as diferenças nos cenários econômico, político e social, foi observado que o formato dos modelos aplicados nos respectivos estados pouco se alterou ao longo dos anos.

## **6. BALANÇO SOCIAL: A EXPERIÊNCIA DO PODER EXECUTIVO DOS ESTADOS DA BAHIA, CEARÁ, MINAS GERAIS E TOCANTINS**

Neste capítulo foi apresentado de forma comparativa como o balanço social foi implementado pelo Poder Executivo dos Estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins e feita a análise das categorias identificadas nos Estados em tela.

O art. 1º da Lei do estado de Minas Gerais nº 15.011, de 15 de Janeiro de 2004, que dispõe sobre a Responsabilidade Social na gestão pública estadual mineira, preceitua a obrigação de implementação de políticas públicas, planos, programas, projetos e ações que assegurem o acesso da população às áreas socialmente relevantes aprimorando as práticas de responsabilidade social na gestão pública e de governança. Esta ideia parece estar alinhada com os quatro estados objetos deste estudo, quando da realização dos seus balanços sociais. O reconhecimento do balanço social como instrumento de divulgação das ações socialmente responsáveis é compartilhado por todos aqueles que elaboram o balanço social, como define o Estado de Tocantins na página de apresentação de seu Balanço Social 2013: “A função principal do Balanço Social é tornar pública a responsabilidade social da entidade.”

Pelo exposto, a proposta do capítulo tende observar os seguintes pontos:

- a) O balanço social nos estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins e sua forma material.
- b) A comparação dos componentes do balanço social considerados relevantes nesta pesquisa.
- c) Análise das ideias principais observadas nos balanços sociais dos estados pesquisados.

### **6.1. Análise e comparação dos balanços sociais do Poder Executivo dos Estados da Bahia, Ceará, Minas Gerais e Tocantins**

#### **A. Balanço Social do Estado da Bahia**

O Balanço Social do Poder Executivo da Bahia foi apresentado no ano de 2003 como parte do Balanço Geral do Estado. Tinha o objetivo de exibir um resumo das ações, programas e projetos realizados pelas Secretarias de Estado.

As informações apresentadas foram enviadas pelas respectivas Assessorias de Comunicação das Secretarias que compiladas resultaram no modelo próprio de Balanço Social. Apresentavam os recursos aplicados e o público beneficiado, porém, pouco estruturados. Não há nenhuma regulamentação legal até a data de elaboração deste estudo para a implementação do balanço social no estado.

## B. Balanço Social do Estado do Ceará

O Balanço Social no estado do Ceará foi elaborado e divulgado nos anos de 2002 a 2005, sendo que este último não foi possível o acesso por meio digital. O formato do balanço social é inspirado no modelo do IBASE e apresenta a seguinte estrutura: a) relatório qualitativo exibindo as realizações governamentais das áreas consideradas socialmente relevantes para o bem estar e desenvolvimento da sociedade local; b) planilha financeira inspirada no modelo IBASE, constituído por: base de cálculo, investimentos sociais internos e externos, total de investimentos sociais externos e o volume global dos investimentos sociais. Demonstra dois exercícios permitindo a comparabilidade e apresenta formato ilustrado, que remete a uma agradável leitura e linguagem de fácil compreensão para o cidadão comum, atendendo ao princípio da transparência.

Conforme explica o relatório (2004, p.86), a base de cálculo é constituída de Receita Corrente Líquida (RCL), Receita Tributária Própria (RTP) e Receita Tributária Própria Líquida (RTPL). A utilização desses indicadores demonstra a importância de cada subfunção orçamentária/programa social do Governo no orçamento estadual. O balanço social apresenta análise dos dados obtidos expondo a relação desses itens com a base de cálculo exprimindo a participação de cada um.

Os itens que compõem o balanço social do Ceará são divididos em: a) investimentos sociais internos representados por: servidores, seus encargos compulsórios, benefícios, seguridade, capacitação profissional, projetos de inovação e modernização da administração pública, são os recursos humanos identificados no quadro 3 e b) investimentos sociais externos representados pelas áreas definidas, evidenciadas também no quadro 3.

O balanço social do Ceará evidenciou:

- a) a Política de Recursos Humanos na sua administração pública;
- b) o estabelecimento de metas sociais com os seus municípios para melhorar os indicadores sociais destes;

- c) a priorização de investimentos nas áreas rurais do Estado, com a criação do Fundo Estadual de Combate à Pobreza (FECOP) e 70% dos recursos aplicados no interior do estado;
- d) o incentivo às empresas do setor privado a promoverem ações de responsabilidade social como um dos critérios para a concessão de benefícios fiscais.

O balanço social do Ceará encontrava-se na Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG/CE) diferentemente dos demais que encontravam-se nas respectivas Secretarias de Estado de Fazenda, anexos ao Balanço Geral do exercício financeiro do Estado.

A estrutura do balanço social do Ceará mostrou os indicadores financeiros mais definidos em virtude da utilização do modelo do IBASE.

Não faz menção a nenhum tipo de lei ou norma regulamentar para estabelecer a elaboração do balanço social.

### C. Balanço Social do Estado de Minas Gerais

O balanço social do Poder Executivo do Estado de Minas Gerais iniciou a sua elaboração em 2001 com o título de “Programas Sociais” e já havia a ideia de demonstrar os programas sociais realizados discriminando os recursos utilizados, os investimentos e os resultados obtidos.

Em 2011, o relatório recebeu o nome de Balanço Social e desde o início de sua elaboração, em 2001, sempre apresentou um formato próprio. Do ano de 2011 até o de 2013, publicado em 2014, apresentou a seguinte estrutura:

- a) Sumário;
- b) Organização do relatório;
- c) Resultados de destaque dos programas sociais;
- d) Medidas corretivas a serem incorporadas à LDO;
- e) Análise consolidada da execução dos programas sociais;
- f) Realizações de cada órgão e entidades vinculadas do Poder Executivo estadual;
- g) Relatório gerencial com o demonstrativo físico financeiro.

É regulamentado pela lei estadual nº 15.011, de 15 de janeiro de 2004, que introduziu a promoção da responsabilidade social na gestão pública mineira. O balanço social anual juntamente com o Índice Mineiro de Responsabilidade Social (IMRS), o Mapa de Inclusão Social, os Anexos Sociais do Plano Plurianual de Ação Governamental (PPAG), a Lei de



Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) são considerados instrumentos de planejamento e avaliação social da gestão pública mineira (art. 2º).

O Balanço Social é parte integrante da Prestação de Contas Anual do Governador do Estado na forma de anexo, com os resultados sociais atingidos no ano anterior, baseado na comparação entre as metas estabelecidas nos Anexos Sociais e a execução orçamentária dos programas, projetos e ações para o alcance destas metas. Caso as metas não tenham sido atingidas, o Poder Executivo proporá no Balanço Social do Estado medidas corretivas a serem incorporadas à LDO.

A referida lei dispõe de instrumentos para estimular os municípios a atingirem níveis satisfatórios nos indicadores sociais, através de certificações ou negativa de convênios ou repasse de recursos de transferências voluntárias (art.6º).

As áreas contempladas no balanço social são as identificadas no quadro 3.

A programação e execução orçamentária dos programas sociais são detalhados por função, por redes<sup>6</sup>, por região, por tipo de orçamento e são demonstrados em tabela própria onde evidencia-se o orçamento programado, o executado, a representatividade desses gastos em relação aos recursos disponibilizados e a relação dos gastos realizados sobre os programados.

Desempenho consolidado das ações dos programas sociais: a execução física e financeira das ações que compõem os programas sociais é avaliada baseada no desdobramento das metas fixadas no PPAG. Desta maneira é possível verificar com antecedência o desempenho das ações e o atingimento das metas estabelecidas. Para isso, é demonstrado na tabela os intervalos de desempenho, sua classificação (*status*) e o demonstrativo físico e orçamentário.

As realizações dos órgãos e suas entidades vinculadas do Poder Executivo Estadual são evidenciadas de forma a demonstrar de forma qualitativa e quantitativa todos os eventos planejados pelos respectivos órgãos/entidades e os seus avanços para que a sociedade tome conhecimento.

---

<sup>6</sup> Redes de Desenvolvimento Integrado: é uma forma de articulação institucional presente no Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado (PMDI) para organizar o estado em redes.

#### D. Balanço Social do Estado do Tocantins

O Estado do Tocantins elabora e publica o seu balanço social como parte integrante do Balanço Geral do Estado desde 2002.

O modelo é inspirado no IBASE com informações de dois exercícios, o atual e o anterior, permitindo a comparação entre os exercícios e é organizado em cinco grupos: 1) base de cálculo é representado pelos indicadores Receita Líquida de Impostos (RLI), Receita Corrente Líquida (RCL) e Folha de Pagamento Bruta (FPB); 2) indicadores sociais internos representados por assistência financeira e habitação do servidor, capacitação, encargos sociais compulsórios, previdência social, são os recursos humanos identificados no quadro 3; 3) indicadores sociais externos, também representados no quadro 3; 4) indicadores ambientais representado pelas ações de Gestão Ambiental e 5) indicadores do corpo funcional, representados pelo nº de servidores ao final do período, nº de servidores comissionados, nº de servidores acima de 45 anos, nº servidoras públicas do sexo feminino entre outros.

A planilha financeira é acompanhada de um relatório que informa os recursos alocados por função, suas realizações e principais avanços detalhados e os seus desdobramentos.

O relatório é bem definido, com linguagem de fácil compreensão. A planilha financeira apresenta dois exercícios financeiros, o atual e o anterior. As informações exibidas em tabela inspirada no modelo do IBASE não apresentam análise dos dados e os indicadores financeiros são mais estruturados do que os físicos. O balanço social de Tocantins também não menciona o estabelecimento de indicadores e metas para avaliação de resultados.

A Política de Gestão de Pessoas apresenta benefícios sociais para o quadro do funcionalismo com plano de saúde próprio.

Evidencia investimentos para a redução das desigualdades regionais e pobreza, destinando recursos para programas nas áreas rurais no intuito de gerar renda e criar infraestrutura para melhorar a qualidade de vida da comunidade.

Não há indícios de regulamentação para o balanço social de Tocantins, embora seja elaborado há mais de 10 anos ininterruptamente.

Quadro 3 – Análise comparativa das categorias apresentadas nos balanços sociais dos Estados pesquisados.

<b>Categorias de análise</b>	<b>Estado da Bahia</b>	<b>Estado do Ceará</b>	<b>Estado de Minas Gerais</b>	<b>Estado do Tocantins</b>
Análise crítica dos dados	N/A	Sim	Sim	N/A
Áreas assistidas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Educação</li> <li>• Combate à Pobreza e às desigualdades sociais</li> <li>• Saúde</li> <li>• Trabalho e Ação Social</li> <li>• Segurança Pública</li> <li>• Agricultura e Ref. Agrária</li> <li>• Fazenda</li> <li>• Justiça e Direitos Humanos</li> <li>• Cultura e Turismo</li> <li>• Administração</li> <li>• Planejamento</li> <li>• Indústria e Comércio</li> <li>• Infraestrutura</li> <li>• Desenvolvimento urbano</li> <li>• Meio Ambiente e Rec. Hídricos</li> <li>• Ciência, Tecnologia e Inovação</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Educação, ciência e tecnologia</li> <li>• Saúde</li> <li>• Ass. Social</li> <li>• Habitação, urbanismo e saneamento</li> <li>• Agricultura e organização agrária</li> <li>• Cultura, desporto e lazer</li> <li>• Geração de emprego e renda</li> <li>• Comunicação</li> <li>• Energia</li> <li>• Transporte</li> <li>• Segurança Pública</li> <li>• Gestão Ambiental</li> <li>• Recursos Humanos</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Educação</li> <li>• Saúde</li> <li>• Ass. Social</li> <li>• Habitação</li> <li>• Saneamento</li> <li>• Agricultura</li> <li>• Cultura</li> <li>• Desporto e lazer</li> <li>• Geração de emprego e renda</li> <li>• Segurança Pública</li> <li>• Transporte</li> <li>• Direitos da Cidadania</li> <li>• Administração</li> <li>• Comércio e Serviços</li> <li>• Gestão Ambiental</li> <li>• Urbanismo</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Educação</li> <li>• Saúde</li> <li>• Ass. Social</li> <li>• Habitação</li> <li>• Saneamento</li> <li>• Agricultura</li> <li>• Desporto e lazer</li> <li>• Geração de emprego e renda</li> <li>• Energia</li> <li>• Transporte e infraestrutura</li> <li>• Segurança Pública</li> <li>• Gestão Ambiental</li> <li>• Recursos Humanos</li> <li>• Ciência e Tecnologia</li> <li>• Comércio e Serviços</li> <li>• Comunicações</li> <li>• Cultura</li> <li>• Direitos da cidadania</li> <li>• Indústria</li> <li>• Organização agrária</li> <li>• Urbanismo</li> </ul>
Estabelecimento de indicadores e	N/A	Sim	Sim	N/A

metas para avaliação dos resultados				
Forma de divulgação	Sim	Não	Sim	Sim
Formato do relatório	Apresentação própria	IBASE	Apresentação própria	IBASE
Indicadores físicos e financeiros	N/A	Financeiro	Físico e financeiro	Financeiro
Marco legal	N/A	N/A	Sim	N/A

Fonte: A autora, 2014      Legenda: N/A – Não apresenta

## 6.2. Discussão das categorias evidenciadas nos estados pesquisados

### a) Quanto à análise crítica dos dados

Os Estados do Ceará e de Minas Gerais foram os que apresentaram análise crítica dos dados financeiros, após a análise qualitativa das realizações divulgadas, exibiram cada um o seu modelo específico de balanço social, interpretando, por exemplo, qual função tem maior participação na execução orçamentária. O Estado de Minas Gerais devido a sua variedade instrumental na elaboração do balanço social, acaba por oferecer mais informações que resultam em uma análise mais profunda das ações sociais realizadas.

A demonstração da categoria análise crítica dos dados permite inferir que os estados que apresentam essa análise têm maiores oportunidades para melhorar e aprimorar as ações que compõem o seu balanço social, pois em cada ciclo pode-se observar o que ocorreu, como pontos fortes e pontos fracos para alcance do resultado final. Tal prática também proporciona a oportunidade de identificar riscos e prevenir eventos inesperados que possam contribuir para o não alcance dos resultados esperados para os próximos ciclos através de uma base de lições aprendidas.

A falta de análise crítica pode contribuir para a repetição de erros e para ausência de correção dos pontos fracos.

A carência dessa análise pode ocorrer em decorrência do nível de maturidade do modelo de balanço social.

### b) Quanto às áreas assistidas

Em relação às áreas sociais contempladas no balanço social, todos os estados avaliados apresentaram a mesma cobertura, embora o quadro comparativo apresente algumas diferenças no seu detalhamento, estas diferenças são irrelevantes, mudando apenas a nomenclatura da função.

Observa-se que quanto maior é a abrangência do balanço social em relação as secretarias de estado ou as funções orçamentárias, maior é a possibilidade de eficiência e efetividade das ações contempladas no balanço social. As organizações que produzem de forma sistêmica ou em redes em atividades complementares, transversais ou interdependentes têm maiores possibilidades de sucesso no que diz respeito a eficiência/efetividade pois ocorre otimização dos recursos e influência do movimento sinérgico, além da possibilidade de alimentação, retroalimentação e *feedback* dos sistemas ou redes formadas. Em contrapartida a fragmentação das ações pode gerar o desperdício de recursos.

c) Quanto ao estabelecimento de indicadores e metas para avaliação dos resultados

Para o estabelecimento de indicadores e metas para avaliação dos resultados apenas os Estados de Minas Gerais e do Ceará apresentaram informações.

Essas informações são de fundamental importância para o contexto de modernização da gestão pública, já que todos os produtos ou serviços devem ter foco nas necessidades do cidadão, atendendo os seus requisitos.

Desta forma, todas as ações devem convergir para objetivos traçados conforme a expectativa da sociedade, sendo estes objetivos fragmentados em metas ao longo do tempo e do espaço que por sua vez são atingidas por ações que tem o seu desempenho mensurado por indicadores. As organizações que não estabelecem objetivos, metas e indicadores para analisar os seus resultados perdem o foco das expectativas da sociedade.

O exposto é confirmado por Veloso (2013, p.335) que revela:

[...] as razões para a escassez de determinantes do desempenho do setor público são a ausência de padronização do uso de indicadores, a falta de produção sistemática de estatísticas confiáveis atualizadas, a dificuldade de definição dos resultados dos serviços prestados e o debate político centrado nos montantes financeiros [...]

d) Quanto à forma de divulgação

Em relação a forma de divulgação, o único estado que não apresentou o balanço social como um componente do Balanço Geral do exercício financeiro foi o Ceará. Todos os demais estados divulgaram os seus respectivos balanços sociais como complementos ao Balanço Geral do exercício.

A forma de divulgação é uma categoria que contempla a transparência das ações e consequentemente o controle social e a prestação de contas à sociedade. É importante ressaltar que a transparência é a vinculação das informações em meios de comunicação em massa onde todos os cidadãos possam ter acesso. Através da prestação de contas o cidadão tem a possibilidade de exercer o controle social e participar da formulação de ações que contemplem as suas necessidades através do exercício da cidadania.

Ao fazer parte do Balanço Geral do exercício financeiro do Estado, o balanço social passa a compor o Sistema Orçamentário Financeiro adquirindo desta forma um maior grau de governança.

e) Quanto ao formato do relatório

Os Estados do Ceará e Tocantins foram inspirados no modelo do IBASE para a elaboração dos seus relatórios. Os Estados de Minas Gerais e Bahia apresentaram um modelo próprio, ajustado às suas necessidades de informação.

As organizações que desenvolveram um modelo de formulário próprio tiveram a possibilidade de adaptar os modelos preexistente como o do IBASE às suas realidades, necessidades, práticas e cultura dando uma maior flexibilidade ao modelo.

f) Quanto aos indicadores físicos e financeiros

A apresentação de indicadores físicos e financeiros somente foi demonstrado pelo Estado de Minas Gerais, os Estados do Ceará e Tocantins, por exibirem um modelo inspirado no IBASE os indicadores são somente financeiros e o Estado da Bahia não apresentou estes indicadores de forma estruturada.

A estruturação de indicadores físicos e financeiros e a sua consequente análise proporciona a visão do que realmente foi executado e realizado, bem como os motivos que contribuíram para o resultado possibilitando desta forma correções para os próximos ciclos.

g) Quanto ao marco legal

O único estado que apresentou regulamentação do balanço social foi o estado de Minas Gerais. Em relação aos demais estados pesquisados não foi possível constatar a existência de norma legal referente ao assunto.

O marco legal está diretamente relacionado com a governança do balanço social pois através da norma legal ficam estabelecidas competências, níveis de autoridade, níveis de responsabilidade, estrutura do modelo, conceitos e instâncias para solução de conflitos. Possibilitando dessa forma uma continuidade da prática do balanço social. Nos estados que não apresentaram uma base legal para o balanço social poderá ocorrer uma descontinuidade ao longo do tempo, além de uma prática desorganizada do balanço social.

A análise e a comparação dos balanços a partir das categorias elencadas permite deduzir que o balanço social quando apresentado de forma estruturada, evidenciando seus investimentos e estabelecendo metas e indicadores para os resultados alcançados, torna-se um instrumento eficiente de gestão e de participação da sociedade no monitoramento das ações e nos processos decisórios.

No capítulo seguinte foram tecidas as conclusões acerca do estudo.

## 7. CONCLUSÕES

Historicamente a responsabilidade social e o balanço social foram frequentemente relacionados ao setor privado (PELIANO, 2001; PINTO, 2001; TAYLOR, 1980; TINOCO, 2009). De fato, o setor público engessado pela burocracia e o legalismo, atendia a função pública através da ênfase nos meios e processos.

A consolidação da democracia e a introdução de novas práticas gerenciais priorizando uma gestão voltada para os resultados e com foco no cidadão requer mais instrumentos capazes de tornar mais transparente para a sociedade este novo cenário, tais como, os instrumentos de participação popular, a garantia de acesso à informação pública e o controle social.

O aprimoramento da responsabilidade social na gestão pública, promovendo políticas de inclusão social e de valorização do servidor, controle dos gastos públicos, prestação de contas, transparência, combate à corrupção e estímulos ao setor privado para que adira às ações socialmente responsáveis parece demonstrar que a gestão da responsabilidade social está se solidificando no setor público.

A cultura da responsabilidade social norteada pelos princípios da justiça social, igualdade, ética e sustentabilidade compõe os valores que, não só a sociedade moderna exige, mas também é imprescindível para a sobrevivência de gerações futuras.

A responsabilidade social na gestão pública pressiona por indicadores sociais positivos, solidez institucional e qualidade dos serviços públicos que favorece a captação de recursos e atrai investimentos para a União, estados e municípios.

O balanço social como demonstrativo da responsabilidade social, pode ainda, ser considerado como um instrumento de gestão, que reúne indicadores que permitem monitorar e avaliar as ações, os projetos, os programas e as políticas sociais, bem como o seu desempenho e o atingimento das metas, garantindo a transparência, o *accountability* e o controle social.

Portanto, o que se depreende das experiências dos estados pesquisados, e que justifica a iniciativa de elaboração do balanço social para evidenciar a responsabilidade social na gestão pública é a atenção com as políticas de inclusão social e a promoção da cidadania para a obtenção do desenvolvimento econômico e social. Como exemplos podem ser destacados:

- a) Oportunidades de geração de trabalho e renda promovido pelos programas de governo estaduais e em parcerias com os governos federal e municipais, empresários e terceiro setor atendendo a diversos grupos populacionais, como mulheres, jovens, deficientes físicos, pequenos produtores rurais, artistas locais e artesãos.



- b) Melhorias na infraestrutura de áreas rurais com ampliação da rede elétrica e de saneamento básico, com o objetivo de proporcionar qualidade de vida aos residentes locais e impactando positivamente na geração de renda dessas comunidades.
- c) Fixação de metas para melhorar os indicadores sociais em municípios menos desenvolvidos e priorização da aplicação de recursos nestes municípios, demonstrando a preocupação desses estados com as disparidades regionais.
- d) Qualidade do gasto público para combater a pobreza e reduzir as desigualdades regionais. Cunha (2013) esclarece que isso possibilita priorizar a aplicação de recursos em áreas sociais que carecem de atenção. O Estado de Tocantins (2013, p.3) comprova em mensagem de apresentação do seu balanço social este entendimento quando diz: “A seletividade dos gastos públicos em ações prioritárias na área social promove a redução das disparidades regionais e da pobreza.”.
- e) O demonstrativo do desempenho financeiro e social permite aos gestores a adoção de medidas tempestivas para o alcance dos resultados. Os Estados pesquisados atentaram para esta característica do balanço social, como evidencia o documento do estado de Minas Gerais (2013, p. 13):

Cabe salientar que o valor programado até o período decorre do desdobramento da meta fixada no PPAG ao longo dos meses que compõem o exercício corrente, tendo em conta aferir com antecedência a perspectiva de alcance ou não das metas estabelecidas no plano e, se for o caso, a adoção tempestiva de contramedidas necessárias para garantir um desempenho satisfatório.

- f) A educação, que também recebeu atenção no sentido de viabilizar a política de inclusão, aplicando recursos na ampliação do número de escolas, principalmente em regiões desassistidas, reformando e equipando as existentes, resultando em maior acesso de crianças, jovens e adultos à escola e aumentando os indicadores educacionais; políticas de inclusão digital nas escolas e estímulo ao ingresso no ensino universitário também foram observados nos governos.
- g) A gestão dos recursos humanos, que reduz o tempo de resposta às necessidades dos usuários e presta um serviço de qualidade. Os indicadores sociais internos da instituição, evidenciados no balanço social, permitem avaliar, planejar e acompanhar as relações entre os servidores e a organização, proporcionando ao servidor o sentimento de ser parte integrante da instituição e executor direto das atividades, comprometido com os resultados.

Além de constituir-se como uma ferramenta para a informação da sociedade sobre as realizações e os investimentos do governo, é também um instrumento de fomento para as políticas públicas, pois ao trazer mais informações à sociedade sobre as ações governamentais, a torna capaz de reivindicar melhorias nas políticas públicas e dota o Estado de meios para aprimorar essas políticas.

Os estados do Ceará e Minas Gerais parecem identificar o balanço social como um instrumento de gestão que planeja, executa e avalia as suas políticas sociais buscando melhores resultados, identificando as oportunidades, a adoção de estratégias e auxiliando nos processos decisórios, isso se deve a análise crítica dos dados e o estabelecimento de indicadores e metas presentes nos balanços sociais desses estados.

Embora o estado de Minas Gerais apresente uma estrutura mais definida em seu balanço social, com maior detalhamento na programação e execução orçamentária de seus programas sociais e indicadores físicos e financeiros pormenorizados. O estado do Ceará, seguido por Tocantins e Bahia apresentam uma linguagem mais acessível ao cidadão comum, facilitando o entendimento das informações contidas no documento.

O balanço social no setor público demonstrou ser viável ao se considerar as experiências analisadas, sobretudo nos estados de Minas Gerais e Tocantins, que mantêm a elaboração e divulgação de seus balanços sociais por mais de uma década, demonstrando que é possível e necessário instituir esse documento como forma de divulgação das ações implementadas e a prestação de contas à sociedade.

O balanço social na administração pública poderá contribuir para a qualidade das informações e baixo risco de descontinuidade de políticas públicas, proporcionando maior controle por parte da sociedade e dos órgãos de fiscalização e controle, no que diz respeito a conformidade à legislação e aos gastos públicos.

A regulamentação do balanço social para o setor público é essencial uma vez que a Administração Pública é norteadada pelo princípio da legalidade, fazendo somente o que é autorizado em lei.

Quanto a proposição de modelos para a elaboração do balanço social no setor público, faz-se necessários mais estudos, uma vez que os modelos utilizados no Brasil são voltados para as entidades que atuam no mercado, sofrendo adaptações para se adequarem ao setor público.

Seria ideal a proposição de um formato de balanço social voltado para a área pública, que fosse adequada a natureza jurídica de cada entidade, com riqueza de informações, porém, com uma linguagem de fácil entendimento para qualquer cidadão.

## REFERÊNCIAS

\_\_\_\_\_. **O que é Responsabilidade Social?** Disponível em: <<http://www.responsabilidadesocial.com/o-que-e-responsabilidade-social/>>. Acesso em: 17 nov 2014.

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Resolução nº 444, de 26 de outubro de 2001.** Institui o Manual de Contabilidade do Serviço Público de Energia Elétrica, englobando o Plano de Contas revisado, com instruções contábeis e roteiro para elaboração e divulgação de informações econômicas e financeiras. Disponível em: <[http://www.aneel.gov.br/aplicacoes/leitura\\_arquivo/arquivos/Resolucao444.pdf](http://www.aneel.gov.br/aplicacoes/leitura_arquivo/arquivos/Resolucao444.pdf)>. Acesso em: 28 jun 2014.

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MATO GROSSO. **Lei nº 7.687, de 25 de junho de 2002.** Cria o Certificado de Responsabilidade Social no Estado de Mato Grosso e dá outras providências. Disponível em: <<http://rouxinol.mt.gov.br/Aplicativos/Sad-Legislacao/LegislacaoSad.nsf/709f9c981a9d9f468425671300482be0/2cef6e2e8d2ddeca04256e9900648526?OpenDocument>>. Acesso em: 28 jun 2014.

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Lei nº 15.011, de 15/01/2004.** Dispõe sobre a responsabilidade social na gestão pública estadual, altera a lei nº 14.172, de 15 de janeiro de 2002, que cria o índice mineiro de responsabilidade social, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:minas.gerais:estadual:lei:2004-01-15;15011>>. Acesso em: 16 out 2014.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 21447, de 01 de Agosto de 2014.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária para o exercício financeiro de 2015 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa.html?tipo=LEI&num=21447&ano=2014>>. Acesso em: 02 set 2014.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **Norma Nacional ABNT NBR 16001.** Disponível em: <[http://www.inmetro.gov.br/qualidade/responsabilidade\\_social/norma\\_nacional.asp](http://www.inmetro.gov.br/qualidade/responsabilidade_social/norma_nacional.asp)>. Acesso em: 17 nov 2014.

\_\_\_\_\_. **Norma Brasileira – ABNT NBR ISO 26000.** Disponível em: <[http://www.pessoacomdeficiencia.gov.br/app/sites/default/files/arquivos/\[field\\_generico\\_imagens-filefield-description\]\\_65.pdf](http://www.pessoacomdeficiencia.gov.br/app/sites/default/files/arquivos/[field_generico_imagens-filefield-description]_65.pdf)>. Acesso em: 22 nov 2014.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo.** Lisboa: Edições 70, 1977.

BATISTA, Halcima Melo. O balanço social como ferramenta estratégica de gestão. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade (16. : 2000 : Goiânia, GO). **[Anais] 16º Congresso Brasileiro de Contabilidade, 15 a 20 de outubro de 2000.** Brasília, DF: CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2000.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 2013. 47p. Disponível em: <[www.senado.gov.br/legislacao/const/con1988/...05.10.../CON1988.pdf](http://www.senado.gov.br/legislacao/const/con1988/...05.10.../CON1988.pdf)>

\_\_\_\_\_. **Relação Anual de Informações Sociais**. Disponível em: <[http://www.rais.gov.br/rais\\_sitio/index.asp](http://www.rais.gov.br/rais_sitio/index.asp)>. Acesso em: 12 out 2014.

\_\_\_\_\_. **Projeto de Lei nº 32/1999**. Cria o balanço social para as empresas que menciona e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=14958>>. Acesso em: 14 jun 2014.

\_\_\_\_\_. **Comissão rejeita balanço social obrigatório para empresas**. Disponível em: <[www2.camara.leg.br\\_camaranoticias\\_noticias\\_ECONOMIA\\_1475](http://www2.camara.leg.br_camaranoticias_noticias_ECONOMIA_1475)>. Acesso em: 13 out 2014.

CENEVIVA, Ricardo. *Accountability: novos fatos e novos argumentos – uma revisão da literatura recente*. **Encontro de Administração Pública e Governança – EnAPG 2006**. São Paulo/SP, 2006.

COMISSÃO DE ESTUDOS DE RESPONSABILIDADE SOCIAL (2009). Demonstração da responsabilidade social. **Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**. Porto Alegre, 2009.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Balanço Social: a posição da CVM**. Disponível em: <[http://www.cvm.gov.br/port/public/publ/Publ\\_400.asp](http://www.cvm.gov.br/port/public/publ/Publ_400.asp)>. Acesso em: 19/9/14.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade**. 3.ed. Brasília: CFC, 2008.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Acesso à informação pública: uma introdução à Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Brasília, 2011.

CONVENÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS CONTRA A CORRUPÇÃO. *United Nations Office on Drugs and Crime*. Disponível em: <<http://www.unodc.org/lpo-brazil/pt/corruptcao/convencao.html>>. Acesso em: 14 set 2014.

CORRÊA, Paulo André de Barros. **O balanço social como instrumento de gestão da responsabilidade social: o caso da Marinha do Brasil**. Dissertação de Mestrado apresentada a Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Fac. De Administração e Finanças, Rio de Janeiro, 2008.

COSTA, Claudia Soares Costa; VISCONTI, Gabriel Rangel; AZEVEDO, Caio Britto de. Balanço social e outros aspectos da Responsabilidade social corporativa. **Relato Setorial nº 2**. Março/2000. Disponível em: <[www.bndes.gov.br](http://www.bndes.gov.br)>. Acesso em: 19 set 2014.

CUNHA, Armando. Reformas na gestão pública e a reinvenção do orçamento: reflexões e perspectivas sobre o contexto brasileiro. In: REZENDE, Fernando & CUNHA, Armando

(orgs.). **A Reforma esquecida**: orçamento, gestão pública e desenvolvimento. Rio de Janeiro: Edit. FGV, 2013.

CUNHA, Jacqueline Veneroso Alves da; RIBEIRO, Maisa de Souza. **Evolução e diagnóstico atual do balanço social**. Disponível em:

<<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos42004/281.pdf>>. Acesso em: 19/9/14.

\_\_\_\_\_. Evolução e Estrutura do Balanço Social no Brasil e Países Selecionados: um Estudo Empírico. **RAC-Eletrônica**, v. 1, n. 2, art. 9, p. 136-152, Maio/Ago. 2007. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/rac-e>>. Acesso em: 27 set 2014.

DÉLANO, Alfonso Silva. O balanço social, utopia ou realidade na empresa latino-americana? In: GONÇALVES, Ernesto Lima (org.). **Balanço Social da empresa na América Latina**. Livraria Pioneira Editora, São Paulo, 1980.

\_\_\_\_\_. Experiências de balanço social na América Latina. In: GONÇALVES, Ernesto Lima (org.). **Balanço Social da empresa na América Latina**. Livraria Pioneira Editora, São Paulo, 1980.

DIÁRIO OFICIAL DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **Resolução nº 933 de 2005**. Cria o certificado de responsabilidade social do estado do rio de janeiro para empresas que publicarem e apresentarem seus balanços sociais e dá outras providências. Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro, ano XXXI, n. 163, 31/08/2005. Disponível em: <[www.imprensaoficial.rj.gov.br](http://www.imprensaoficial.rj.gov.br)>. Acesso em: 06 set 2014.

FRANÇA. *Loi n° 77-769 du 12 juillet 1977. Relative au bilan social de l'entreprise*. Disponível em:

<[http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do;jsessionid=E823BD0684A7DD681BFB6E3603E65BB9.tpdjo09v\\_1?cidTexte=LEGITEXT000006068607&dateTexte=20140922](http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do;jsessionid=E823BD0684A7DD681BFB6E3603E65BB9.tpdjo09v_1?cidTexte=LEGITEXT000006068607&dateTexte=20140922)>. Acesso em: 22 set 2014.

\_\_\_\_\_. *Code du travail*. Disponível em:

<[http://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do;jsessionid=E823BD0684A7DD681BFB6E3603E65BB9.tpdjo09v\\_1?cidTexte=LEGITEXT000006072050&idArticle=LEGIARTI000006649299&dateTexte=20140922&categorieLien=cid#LEGIARTI000006649299](http://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do;jsessionid=E823BD0684A7DD681BFB6E3603E65BB9.tpdjo09v_1?cidTexte=LEGITEXT000006072050&idArticle=LEGIARTI000006649299&dateTexte=20140922&categorieLien=cid#LEGIARTI000006649299)>. Acesso em: 22 set 2014.

\_\_\_\_\_. *Rapport Sudreau*. Disponível em:

<[http://fr.wikipedia.org/wiki/La\\_r%C3%A9forme\\_de\\_l'entreprise](http://fr.wikipedia.org/wiki/La_r%C3%A9forme_de_l'entreprise)>. Acesso em: 22 set 2014.

FREIRE, Fátima de Souza, REBOUÇAS, Tereza Raquel da Silva. Uma descrição sucinta do balanço social francês, português, belga e brasileiro. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio, FREIRE, Fátima de Souza (orgs.). **Balanço Social: teoria e prática**: inclui o novo modelo do IBASE.. São Paulo: Atlas, 2001.

FUNDAÇÃO NACIONAL DA QUALIDADE. **Critérios de Excelência**. São Paulo: Fundação Nacional da Qualidade, 2009.

GOVERNO DO ESTADO DA BAHIA. Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - **Balço geral do Estado Exercício de 2003**. Disponível em:  
<[http://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/contas/balanco\\_anual/balancogeral.pdf](http://www.sefaz.ba.gov.br/administracao/contas/balanco_anual/balancogeral.pdf)> Acesso em: 22 nov 2014.

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão. **Balço Social do Governo do Estado do Ceará 2004**. Disponível em:<  
[http://www2.seplag.ce.gov.br/content/aplicacao/SEAD/seplan/balanco\\_social/capa.htm](http://www2.seplag.ce.gov.br/content/aplicacao/SEAD/seplan/balanco_social/capa.htm)> Acesso em: 22 nov 2014.

GOVERNO DO ESTADO DE MINAS GERAIS. Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão. **Balço Social 2013**. Belo Horizonte, 2014. Disponível em:  
<[http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria\\_geral/demonstracoes\\_contabeis/balanco\\_geral/2013/2013balancosocial.pdf](http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/demonstracoes_contabeis/balanco_geral/2013/2013balancosocial.pdf)>. Acesso em: 28 jun 2014.

GOVERNO DO ESTADO DE TOCANTINS. Secretaria de Estado de Fazenda. **Balço Geral do Estado do Tocantins Exercício de 2013**. Disponível em:  
<[http://www2.sefaz.to.gov.br/balanco/2013/pdf/consolidado/balanco\\_social.pdf](http://www2.sefaz.to.gov.br/balanco/2013/pdf/consolidado/balanco_social.pdf)> Acesso em: 22 nov 2014

GUSTAFSSON, Claes. Novos valores, moralidade e ética estratégica. In: MINTZBERG, Henry; LAMPEL, Joseph; QUINN, James Brian; GHOSHAL, Sumantra. **O processo da estratégia: conceitos, contextos e casos selecionados**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

HABERKAMP, Angela Maria; MALLMAN, Carine Elisa. A importância da DVA como instrumento de mensuração do Valor Adicionado e da riqueza gerada. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Ano XLII, n. 204, p. 25-37, nov/dez 2013.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Brasil em desenvolvimento : Estado, planejamento e políticas públicas**. Brasília : IPEA, 2009. Disponível em:  
<[http://www.ipea.gov.br/bd/pdf/2009/Livro\\_BrasilDesenvEN\\_Vol03.pdf](http://www.ipea.gov.br/bd/pdf/2009/Livro_BrasilDesenvEN_Vol03.pdf)>

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

KROETZ, Cesar Eduardo Stevens. **Balço Social: Teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000.

\_\_\_\_\_. **Balço social: uma proposta de normalização**. Disponível em:  
<<http://www.crcpr.org.br/new/content/publicacao/revista/revista132/balanco.htm>>. Acesso em: 28 set 2014.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade social**. Disponível em:  
<[http://www.sebraepb.com.br:8080/bte/download/Desenvolvimento%20Sustent%C3%A1vel%5CGest%C3%A3o%20dos%20Recursos%20Naturais/157\\_1\\_arquivo\\_csocial.pdf](http://www.sebraepb.com.br:8080/bte/download/Desenvolvimento%20Sustent%C3%A1vel%5CGest%C3%A3o%20dos%20Recursos%20Naturais/157_1_arquivo_csocial.pdf)> Acesso em: 29 set 2014.

LIRA, Zarah Barbosa; LAGIOIA, Umbelina Cravo Teixeira; LIBONATI, Jeronymo José; RIBEIRO F, José Francisco. Balço Social como instrumento para avaliação das ações sociais de instituições públicas: uma proposta à Fundação Joaquim Nabuco. **Revista Eletrônica de Gestão Organizacional**. V. 1, n. 9, p. 136-164, jan./abr. 2011.

LOUETTE, Anne (org.). **Gestão do conhecimento**: compêndio para a sustentabilidade: ferramentas de gestão de responsabilidade socioambiental. São Paulo: Antakarana Cultura Arte e Ciência, 2007. Disponível em:  
<<http://www.institutoatkwhh.org.br/compendio/?q=node/361>>. Acesso em: 19 set 2014.

MARTINS, Caroline Miriã Fontes; BERNARDO, Denise Carneiro dos Reis; MADEIRA, Geová José. **Origem e evolução do balanço social no Brasil**. Disponível em:  
<<http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/191/185>>. Acesso em: 19/9/14.

MARTINS, Humberto Falcão; MARINI, Caio e outros. **Um guia de governança para resultados na Administração Pública**. Brasília: Publix Editora, 2010.

MARTINS, Humberto Falcão. Governança Pública. Um composto de governança pública. **Revista Governança Social IGS**, ano 4, ed. 10, maio-julho 2011.

MINISTÉRIO DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL E DA REFORMA DO ESTADO. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília, 1995.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO – SECRETARIA DE GESTÃO. **Melhoria da gestão pública por meio da Definição de um guia referencial para Medição do desempenho da gestão, e Controle para o gerenciamento dos Indicadores de eficiência, eficácia e de Resultados do programa nacional de Gestão pública e desburocratização**: guia referencial para medição de desempenho e manual para construção de indicadores. Brasília, Dezembro de 2009.

MOTA, Ana Carolina Yoshida Hirano de Andrade. **Accountability no Brasil**: os cidadãos e seus meios institucionais de controle dos representantes. Tese de Doutorado apresentada a Universidade de São Paulo, Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas. São Paulo, 2006.

NASSUNO, Marianne. A administração com foco no usuário-cidadão: realizações no governo federal brasileiro nos últimos 5 anos. *Revista do Serviço Público*. Ano 51, n.4, Out-Dez 2000.

PELIANO, Anna Maria T. Medeiros (coord.). **Bondade ou interesse?** Como e por que as empresas atuam na área social. Brasília: IPEA, 2001.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Democracia republicana e participativa. **Novos Estudos Cebrap**, n. 71, março 2005, p. 77-91. Disponível em:  
<<http://www.bresserpereira.org.br/view.asp?cod=1533>>. Acesso em: 14 de jun de 2014.

\_\_\_\_\_. A Reforma do Estado dos anos 90: Lógica e Mecanismos de Controle. **Cadernos MARE da Reforma do Estado**, caderno 1. Brasília, 1997.

\_\_\_\_\_. **Construindo o Estado Republicano**: democracia e reforma da gestão pública. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2009.

PIERANTI, Octavio Penna; RODRIGUES, Silvia; PECI, Alketa. **Governança e New Public Management: Convergências e Contradições no Contexto Brasileiro**. XXXI Encontro da ANPAD (EnANPAD), 22-26 Set 2007, Rio de Janeiro/RJ.



PINTO, Luiz Fernando da Silva. **Responsabilidade social & balanço social no Brasil: ações estratégicas para a gestão-cidadã.** FGV, out. 2001.

PORTUGAL. **Lei nº 35/2004 de 29 de Julho.** Regulamenta a Lei n.º 99/2003, de 27 de Agosto, que aprovou o Código do Trabalho. Diário da República — I Série - A nº 177 — 29 de Julho de 2004, p. 4810. Disponível em: <[http://www.gep.msess.gov.pt/apresentacao/legislacao/pdfs/135\\_04.pdf](http://www.gep.msess.gov.pt/apresentacao/legislacao/pdfs/135_04.pdf)>. Acesso em: 09 out 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei nº 9/92, de 22 de janeiro.** Diário da República – I Série – A nº 18 – 22 de Janeiro de 1992, p. 439. Disponível em: <[http://www.gep.msess.gov.pt/apresentacao/legislacao/pdfs/dl9\\_92.pdf](http://www.gep.msess.gov.pt/apresentacao/legislacao/pdfs/dl9_92.pdf)>. Acesso em: 21 set 2014.

\_\_\_\_\_. **Balanço social** (Decreto-Lei nº 9/92, de 22 de Janeiro) - Instruções de Preenchimento (Modelo 1218). Disponível em: <<http://www.gep.msess.gov.pt/destaques/bsocial/bsinstrucoes.pdf>>. Acesso em: 21 set., 2014.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei nº 190/96 de 9 de Outubro.** Diário da República — I série-A nº 234 — 9-10-1996, p. 3530-3542. Disponível em: <<http://www.dgaep.gov.pt/index.cfm?OBJID=91f17207-d63e-4f78-a525-4e8140f46f49&ID=488>>. Acesso em: 21 set 2014.

PREFEITURA DE PORTO ALEGRE. **Lei nº 8118/98, de 05 de janeiro de 1998.** Cria o Balanço Social das Empresas estabelecidas no âmbito do Município de Porto Alegre e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.portoalegre.rs.gov.br/cgi-bin/nph-brs?s1=000012680.DOCN.&l=20&u=%2Fnetahtml%2Fsirel%2Fsimples.html&p=1&r=1&f=G&d=atos&SECT1=TEXT>>. Acesso em : 28 jun 2014.

RUMO SUSTENTÁVEL. **O que é o Balanço Social e quais os benefícios de sua utilização pelas organizações.** Disponível em: <<http://www.rumosustentavel.com.br/o-que-e-o-balanco-social-e-quais-os-beneficios-de-sua-utilizacao-pelas-organizacoes/>> Acesso em: 28 jun 2014

SOUZA, Herbert de. Empresa pública e cidadã. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio; FREIRE, Fátima de Souza (orgs.). **Balanço Social: teoria e prática:** inclui o novo modelo do IBASE. São Paulo: Atlas, 2001.

SCHARF, Regina e PACHI, Fernando. **O balanço social e a comunicação da empresa com a sociedade.** 6ª ed. São Paulo: Instituto Ethos, 2007.

SUBIABRE, Santiago Bruron. Auditoria sócio-econômica. In: GONÇALVES, Ernesto Lima (org.). **Balanço Social da empresa na América Latina.** Livraria Pioneira Editora, São Paulo, 1980.

SUCUPIRA, João A. Ética nas empresas e balanço social. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio, FREIRE, Fátima de Souza (orgs.). **Balanço Social: teoria e prática:** inclui o novo modelo do IBASE.. São Paulo: Atlas, 2001.



- TAYLOR, Robert. O homem na empresa: o planejamento social. In: GONÇALVES, Ernesto Lima (org.). **Balanco Social da empresa na América Latina**. Livraria Pioneira Editora, São Paulo, 1980.
- TEIXEIRA, Nelson Gomes. Introdução. In: GONÇALVES, Ernesto Lima (org.). **Balanco Social da empresa na América Latina**. Livraria Pioneira Editora, São Paulo, 1980.
- TENÓRIO, F. G. Gestão Social: uma perspectiva conceitual. **Revista da Administração Pública**, Rio de Janeiro, 32 (5): 7-23, Set./Out. 1998.
- TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Balanco Social: uma abordagem da transparência e da responsabilidade pública das organizações**. São Paulo: Atlas, 2009.
- TORRES, Ciro. Responsabilidade social das empresas (RSE) e balanço social no Brasil. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio; FREIRE, Fátima de Souza (orgs.). **Balanco Social: teoria e prática**: inclui o novo modelo do IBASE. São Paulo: Atlas, 2001.
- TORRES, Ciro; MANSUR, Cláudia. **Balanco Social, dez anos: o desafio da transparência**. Rio de Janeiro: IBASE, 2008. Disponível em: <[www.balancosocial.org.br](http://www.balancosocial.org.br)>. Acesso em: 06 jul 2014.
- TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Crítérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública**: Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. Diretoria de Métodos de Procedimentos de Controle. 17/07/2009.
- VELOSO, João Francisco Alves. Os determinantes do desempenho do gasto público: uma breve revisão da literatura recente. In: REZENDE, Fernando & CUNHA, Armando (orgs.). **A Reforma esquecida: orçamento, gestão pública e desenvolvimento**. Rio de Janeiro: Edit. FGV, 2013.
- VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- \_\_\_\_\_. **Métodos de Pesquisa em Administração**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. Ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.