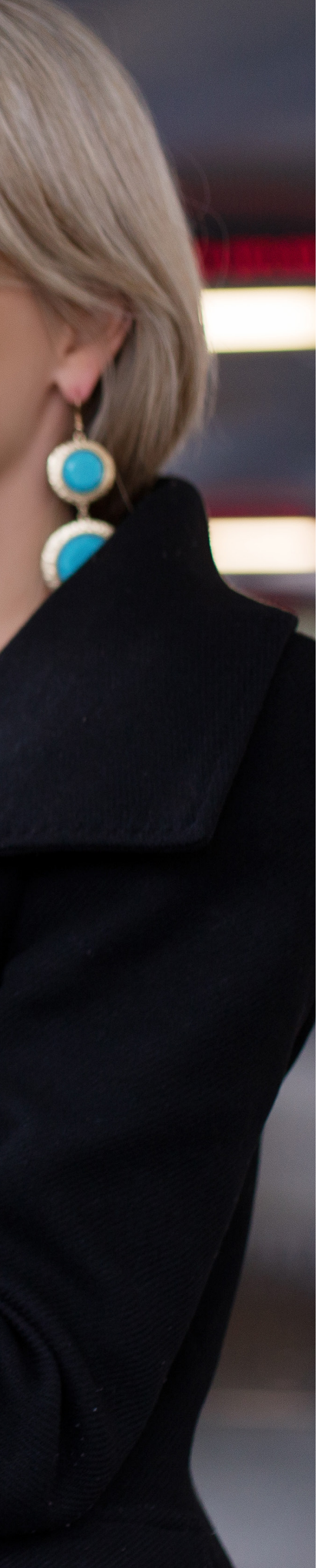
O movimento passe livre e a contabilidade de livros abertos (*open-book accounting*)

Free pass movement and the open-books accounting





***Bárbara Ádria O. F. Fernandes*[1]**
***José Luiz Nunes Fernandes*[2]**
***José Wilson Nunes Fernandes*[3]**

Resumo

A presente pesquisa teve como objetivo identificar como a Contabilidade de Livros Abertos (OBA) contribuiu para que não ocorresse o aumento da tarifa dos transportes urbanos da cidade de São Paulo e, para atingir o objetivo proposto, delineou-se uma pesquisa exploratória com procedimentos bibliográfico e documental, o que possibilitou o estudo de caso da realidade social tendo como objeto a cidade de São Paulo. A divulgação das informações contábeis pelas empresas permissionárias de fornecimento de serviços de transporte urbano, por meio do *site* da SPTRANS e interpretadas pelos componentes do Movimento Passe Livre, é forte indicadora de argumento contrário ao aumento da tarifa do transporte urbano da cidade de São Paulo. Dentre as conclusões destaca-se que a Contabilidade de Livros Abertos pode contribuir para resolver inúmeros problemas sociais, e não só os compromissados voltados à abertura das informações em relação às empresas envolvidas em relacionamentos interorganizacionais. Por fim, o trabalho recomenda que novos estudos e pesquisas em outras áreas ou segmentos sejam efetuados no sentido de verificar a utilidade da Contabilidade de Livros Abertos e, de forma especial, em segmentos onde o ente público é permissionário de concessão de prestação de serviços pelos entes privados.

Palavras-chave: Contabilidade. Contabilidade de Livros Abertos. Movimento Passe Livre.

Abstract

This research aims to identify how the Open-Books Accounting helped the urban transport tariff in the city of São Paulo not to be increased. To achieve this purpose, an exploratory survey with bibliographic and documental procedures was outlined, enabling the case study of social reality of the city of São Paulo. The disclosure of accounting information by licensees companies providing urban transport services through SPTRANS website, and being interpreted by the components of the Movimento Passe Livre (Free Pass Movement) is a strong indicator of an argument against the increase of urban transport tariff in the city of São Paulo. From the conclusions drawn, the Open-Book Accounting highlights itself because it can help to solve many social problems, and not only the committed ones concerning the opening of information for enterprises involved in inter-organizational relationships. Finally, the study recommends further studies and researches in other areas or segments to be made in order to verify the utility of the Open-Book Accounting, especially in segments where the public entity grants licensee for services by the private entities.

Keywords: Accounting. Open-Book Accounting. Free Pass Movement.

[1] Mestre em Administração pela Universidade Municipal de São Caetano do Sul (USCS). Professora da Universidade da Amazônia (UNAMA). Contadora. *E-mail*: barbaraadria@yahoo.com.br.

[2] Doutorando em Administração pela Universidade Municipal de São Caetano do Sul (USCS). Professor da Universidade Federal do Pará (UFPA). *E-mail*: joseluiz@uscs.edu.br.

[3] Mestre em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Professor da Universidade Federal do Pará (UFPA). Contador. *E-mail*: jwilson@famaz.edu.br.

Introdução

No mês de junho de 2013, em São Paulo, o Movimento Passe Livre (MPL) fazia seu quarto protesto contra o aumento da tarifa de transporte público. A manifestação era predominantemente composta por jovens e tinha chegado a Avenida Paulista por volta das 21 horas, em três grupos, pelas ruas Augusta, Haddock Lobo e Bela Cintra.

A origem do itinerário do movimento era a região central de São Paulo. Os manifestantes empunhavam cartazes contra a majoração de R$ 3,00 para R$ 3,20 nas tarifas do transporte público e, com o mesmo entusiasmo das torcidas dos grandes clubes de futebol, entoavam ataques contra o prefeito da cidade, Fernando Haddad, como: "Dança, Haddad, dança aqui até o chão, aqui é o povo unido contra o aumento do busão".

O movimento da juventude, realizado em junho de 2013, obteve resultados pontuais. Cardoso (2013) afirma que algumas vitórias foram inegáveis, embora pontuais: as passagens dos ônibus caíram, o aumento dos pedágios foi suspenso e a PEC 37 foi arquivada (com uma presteza que deveria enrubescer os parlamentares).

No contexto de mudança e transformações sociais, a Contabilidade tem buscado respostas aos inúmeros desafios advindos da sociedade.

O objetivo do MPL foi atingido, pois o aumento de pouco mais de 6% foi, dias depois, revogado pela autoridade municipal. O Prefeito de São Paulo argumentou que o panorama econômico de juros baixos e preços estáveis não permitia acréscimos injustificados de preços e que o lucro das empresas de transporte público urbano da cidade de São Paulo deveria absorver possíveis custos, como, por exemplo, aumento salarial dos trabalhadores das empresas de transporte urbano da capital do Estado do São Paulo.

Tanto o MPL como as autoridades municipais da cidade de São Paulo tinham informações contábeis das empresas que executam os serviços de transporte urbano da cidade. Essas informações estão disponíveis para todo e qualquer cidadão no portal eletrônico da São Paulo Transportes (SPTRANS), entidade ligada à Prefeitura de São Paulo, e alicerçaram as reinvindicações tanto do MPL como das autoridades do município de São Paulo.

As informações contábeis postadas pelas empresas de transportes urbanos da cidade de São Paulo e disponíveis pela São Paulo Transportes (SPTRANS) para todas as pessoas nelas interessadas não deixam de ser um viés da **abertura dos livros** contábeis ou, de outra maneira, um progresso da divulgação da informação contábil para os diversos agentes sociais interessados.

Os mundos acadêmico e empresarial convivem com o termo **abertura de livros**, o qual foi originário de pesquisadores norte-americanos que adotam o seguinte termo: *Open Book Accounting* (OBA). O entendimento geral é que a OBA permite troca de informações usadas para influenciar a troca e o fluxo de informações e produtos entre empresas, sendo que essas informações eram secretas (MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001).

A OBA permite informações de custos e, consequentemente, de resultados. Souza e Rocha (2009) entendem que a abertura dos livros deve

ser utilizada para otimizar o fluxo de informações, bens e serviços entre as firmas e para orientar ajustes e intervenções que possibilitem a obtenção de economia de custos para elas.

No contexto de mudança e transformações sociais, a Contabilidade tem buscado respostas aos inúmeros desafios advindos da sociedade. Oliveira (2009) diz que, como ciência social, a Contabilidade adapta-se às necessidades de seu tempo.

No contexto antes descrito, o problema que o trabalho envidará esforços em resolver é: **Qual foi a contribuição da Contabilidade de livros abertos para que não ocorresse o aumento na tarifa do transporte urbano da cidade de São Paulo?**

Sendo assim, fixa-se como objetivo do presente trabalho **pesquisar o caráter utilitário-social da Contabilidade de Livros Abertos**.

1 Referencial Teórico

A informação produzida pelo Sistema de Informação Contábil poderá ser decisiva em relação a alguns desafios sociais contemporâneos. Nesse sentido, será descrito o envolvimento sinérgico entre o Movimento Passe Livre e a informação contábil.

1.1 O Movimento Passe Livre (MPL) e a Informação Contábil

O MPL surgiu em Porto Alegre no ano de 2005 por ocasião do Fórum Social Mundial, formado por um grupo de jovens que declara ser independente de partidos políticos, organiza-se por meio de redes sociais, expressa que luta por transporte público gratuito e de qualidade para a população (BOMBIG; GORCZESKI, 2013).

O MPL também tem como um dos principais objetivos a migração do sistema de transporte "privado" para um sistema gerido diretamente pelo Estado e com a garantia de acesso de todas as pessoas por meio do "passe livre" – o que, consequentemente, seria o fim na cobrança da tarifa, objetivo que justifica a denominação do movimento.

De acordo com Bombig e Gorczeski (2013), o MPL é inspirado nos movimentos de jovens que nos últimos anos tomaram espaços públicos no Oriente Médio, na Europa e nos Estados Unidos. A maioria dos militantes já nasceu num regime democrático, portanto não precisa lutar por democracia. Todos protestam em meio ao que chamam de **crise do capitalismo**.

É um movimento sem hierarquia, ou seja, horizontal, e guarda semelhança com as atitudes de uma nova leva de ativistas do século XXI que recusa lideranças tradicionais e firma oposição a partidos políticos.

A primeira iniciativa global do movimento teve origem em um pequeno parque do distrito de Manhattan e mobilizou milhares de pessoas que culpavam o sistema financeiro pela crise econômica global. Esses protestos eram marcados pela internet e as decisões eram tomadas em assembleias – e havia liberais e esquerdistas (BOMBIG; GORCZESKI, 2013).

O MPL exteriorizou, por meio das manifestações públicas ocorridas em junho de 2013, não só a discordância pelo aumento da tarifa dos transportes urbanos, mas a insatisfação do cidadão comum em relação a série de equívocos da gestão pública. Paralelo a esse panorama percebe-se, em alguns casos, a má utilização da informação contábil, o que, dentre outras, convencionou-se denominar de **Contabilidade Criativa**.

Para Santos e Grateron (2003), as práticas da Contabilidade Criativa distorcem a informação contábil e é provável, inclusive, que seja essa a

principal razão de sua existência, pois modifica ou induz a matriz de decisões dos usuários.

Essa visão da sociedade brasileira contemporânea em relação à Contabilidade não corresponde à nobreza dessa ciência social. Coelho e Lins (2010) entendem que o mundo é complexo, as atividades empresariais são abrangentes e as incertezas decorrentes dessa complexidade causam inexatidão.

A afirmativa de Coelho e Lins (2010) de nenhuma forma pode representar uma desculpa para a falta de controle e de acompanhamento das ações, e muito menos para a falta de uma análise crítica sobre as informações apuradas por meio dos números dos relatórios contábeis.

Nem sempre é possível retratar em números a realidade dos acontecimentos, porém as informações contábeis, quando elaboradas com critério e dentro dos padrões de qualidade exigidos, fornecem um importante norte que minimiza sensivelmente os riscos de uma tomada de decisão equivocada (COELHO; LINS, 2010).

1.2 Contabilidade: Um Instrumento a Serviço da Sociedade

A Contabilidade é uma ciência social aplicada cujo compromisso não está limitado às fronteiras empresariais, visto que também abarca os interesses dos agentes sociais. Hopwood e Miller (1994) ratificaram o entendimento anterior e, nesse sentido, produziram o livro denominado de *Accounting as social and institutional practice*, em que trabalham com o entendimento de que a Contabilidade possui impactos muito além da fronteira da empresa e que as técnicas utilizadas pela Contabilidade atingem a sociedade como um **todo**.

A Contabilidade como ciência social deve ter compromisso com a informação útil e tempestiva direcionada aos agentes sociais. Iudícibus et al. (2010a) dizem que, no fundo, o grande objetivo da Contabilidade é o de prover seus usuários em geral com o máximo possível de informação sobre o patrimônio de uma entidade e suas mutações, mas há formas e formas de relatar.

O profissional de Contabilidade no Brasil, por muito tempo, teve como usuário preferencial das informações produzidas pelo sistema de informação contábil o governo em seus três âmbitos. Iudícibus et al (2010b) afirmam que a Contabilidade sempre foi muito influenciada pelos limites e critérios fiscais, particularmente os da legislação do Imposto de Renda.

Nossos contadores vêm, há décadas (para não dizer séculos), se limitando a cumprir as formalidades legais e contratuais, sem muita análise crítica dos fatos econômicos e sociais que os circunvizinham (IUDÍCIBUS et al., 2010a). O panorama de privilegiar a informação contábil em direção aos interesses fiscais não é o panorama exclusivamente nacional.

Hendriksen e Van Breda (2007) dizem que nos EUA, quando muitos iniciantes em Contabilidade estão em dúvida sobre procedimentos contábeis, eles perguntam o que a Receita Federal (*Internal Revenue Service* – IRS) tem a dizer a respeito. A realidade antes descrita tem sofrido processo gradual e paulatino de mudanças em direção a atender os interesses informacionais dos inúmeros agentes sociais.

Dias Filho (2013) diz que a evidenciação contábil deve contribuir para desenvolver e consolidar uma cultura empresarial que privilegie a transparência e permita à sociedade conhecer e valorizar esforços tendentes a conciliar sucessos econômicos com impactos sociais e ambientais. Hendriksen e Van Breda (2007) expõem diversos enfoques adotados para que os intrincados problemas subjacentes à Contabilidade possam ser resolvidos, conforme demonstrado a seguir:

QUADRO 1 – Diversos enfoques da Contabilidade

Enfoques	Características
1. Fiscal	Consiste em atender os interesses informacionais das instituições públicas arrecadadoras, como a Receita Federal.
2. Legal	Consiste em obedecer aos preceitos expressos nos diversos instrumentos legais ou leis que permeiam a contabilidade.
3. Ético	Ênfase aos conceitos de justiça, verdade e equidade. Característica de neutralidade da informação.
4. Econômico	Os conceitos contábeis são interpretados em termos de conceitos econômicos.
5. Comportamental	Consiste em confiar visões da psicologia e da sociologia nas abordagens dos problemas a serem resolvidos pela Contabilidade.
6. Estrutural	Concentra-se na estrutura do próprio sistema contábil.

FONTE: Os autores (2013)

O QUADRO 1 explicita as diversas abordagens desenvolvidas por Hendriksen e Van Breda (2007) quando a Contabilidade se defronta com os diversos desafios. Nesse sentido destaca-se a abordagem relacionada ao enfoque comportamental, já que nesse enfoque a preocupação reside na relevância da informação transmitida a responsáveis pela tomada de decisões e no comportamento de indivíduos ou grupos diversos em consequência da apresentação de informações contábeis (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2007).

É possível observar que o enfoque comportamental estudado por Hendriksen e Van Breda (2007) possui sólido alicerce sociológico e, nesse sentido, Dias Filho (2013) entende que, sob a abordagem sociológica, a teoria contábil considera que o papel da Contabilidade não deve se limitar ao fornecimento de informações necessárias à otimização de decisões de caráter econômico, mas sim contemplar os interesses da sociedade de forma mais ampla.

A sobrevivência da entidade econômica também é compromisso de todos os atores sociais que a circunvizinham, uma vez que uma organização com bons indicadores tem boa possibilidade de honrar com suas dívidas e preservar sua continuidade, preservando, desse modo, postos de trabalho e distribuindo renda (MATARAZZO, 2010).

O bem-estar social passa a ser o critério básico de avaliação dos procedimentos contábeis adotados em determinado ambiente. A Contabilidade, seu compromisso social e a conexão com a realidade do ambiente será o enfoque que se descreverá por meio do referencial teórico da Contabilidade de Livros Abertos.

1.3 Contabilidade de Livros Abertos e o Compromisso com o Ambiente Social

Christopher (1998 apud MOURITSEN; HANSEN; HANSEN, 2001) entende que abrir o livro de Contabilidade é outra manifestação deste movimento em relação à transparência pela qual os dados de custo são compartilhados a montante e a jusante e, portanto, o lucro de cada sócio é visível para os outros.

Os trabalhos tradicionais vinculam a Abertura dos Livros Contábeis aos estudos interorganizacionais e às estratégias redutoras de custos, porém Souza e Rocha (2009, p. 104) alargam o entendimento ao expressarem que todas as informações relativas aos negócios, que possam ser divulgadas aos parceiros como forma de melhoria da gestão operacional das empresas, devem ser alvo da abertura dos livros.

A abertura de livros é um sistema de divulgação de informações de custos entre empresas juridicamente separadas, isto é, além das fronteiras físicas e legais das organizações (HOFFJAN; KRUSE, 2006).

O Livro Aberto de Contabilidade (OBA) evidencia a divulgação sistemática e discussão dos dados de custos entre parceiros e empresas e é indispensável para revelar novas oportunidades de redução de custos que se tornam viáveis por meio dos esforços conjuntos de diferentes organizações no âmbito de parcerias com fornecedor-comprador.

Evidências de estudos de caso anteriores indicam que a adoção da OBA e a Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) dependem do contexto relacional onde os agentes estão envolvidos (MÖLLER; WINDOLPH; ISBRUCH, 2011). Concorda-se com os autores quando estes definem a divulgação de informações entre organizações, porém discorda-se deles por só contemplarem informações de custos (SOUZA; ROCHA, 2009).

Agndal e Nilsson (2010) também partilham do entendimento dos pesquisadores antes citados ao afirmarem que, apesar de terem efetuado pesquisa sobre a OBA, existe uma grande quantidade de imprecisões em relação a que tipos de dados são realmente partilhados quando a OBA é colocada em prática.

Observa-se que os pesquisadores anteriormente citados entendem que a Abertura dos Livros Contábeis vai além das informações de custos, podendo contemplar outras informações, como: resultados, retorno sobre investimentos, capacidade de pagamento, lucro etc.

Com esse entendimento de vanguarda sobre a OBA foi possível perceber que a SPTRANS sancionou a abertura dos livros contábeis por meio da exposição ordenada e auditada dos relatórios contábeis das empresas que, sob concessão do governo municipal paulistano, prestam serviços de transporte urbano aos munícipes paulistanos. Os relatórios divulgados permitem visualização e análise dos resultados das empresas e a lucratividade desses empreendimentos, assunto que, em seguida, vai ser alvo de análise.

Todas as informações relativas aos negócios, que possam ser divulgadas aos parceiros como forma de melhoria da gestão operacional das empresas, devem ser alvo da abertura dos livros.

1.4 Visão de Valor Adicionado do Lucro

O lucro é indicador de bom desempenho da gestão. Catelli e Guerreiro (2001) entendem que um dos argumentos a favor do conceito de lucro é o de que o lucro é a melhor medida do sucesso da administração de uma entidade de negócios em uma economia competitiva. Sob o ponto de vista dos detentores do capital, o lucro serve como guia para uma política de investimentos.

Hendriksen e Van Breda (2007) afirmam que o lucro líquido e seus componentes são

frequentemente utilizados como medidas da eficiência da administração. A eficiência tem significado interpretativo no sentido econômico de utilização ótima de recursos limitados.

Existe muita divergência de entendimentos sobre a eficácia do lucro contábil em sua forma tradicional em comparação com o lucro econômico. Hendriksen e Van Breda (2007) apontam as seguintes limitações do lucro contábil:

a) o conceito de lucro contábil não tem sido ainda claramente formulado;
b) não existe base teórica de longo alcance para o cálculo e a apresentação do lucro contábil;
c) as práticas contábeis permitem inconsistência na mensuração do lucro periódico de empresas diferentes e mesmo entre diferentes períodos para a mesma empresa; e
d) mudanças nos níveis gerais de preços têm modificado o significado do lucro mensurado em termos de valores históricos.

Para Catelli e Guerreiro (2001) o lucro contábil:

a) tem maior objetividade em sua apuração;
b) é apurado pelo confronto entre receitas realizadas e custos consumidos;
c) a riqueza própria da entidade aumenta pelo lucro; e
d) utiliza regras e critérios dogmáticos.

Expressando-se sobre a eficácia do lucro contábil, Hendriksen e Van Breda (2007) entendem que a prática contábil convencional tem apresentado a tendência de enfatizar um único dado de lucro líquido dos acionistas ou da entidade.

Catelli e Guerreiro (2001) sintetizam a discussão entre o lucro contábil e o econômico ao afirmarem que todos os problemas de mensuração do lucro derivam do desejo ou necessidade de atribuir o lucro a determinados períodos curtos de tempo e que, ao se considerar a vida toda de uma entidade, não existe diferença entre o lucro econômico e o lucro contábil.

> O lucro é a melhor medida do sucesso da administração de uma entidade de negócios em uma economia competitiva.

O que pode ser questionado é para quem o lucro é apurado ou destinado: para um grupo mais limitado ou mais amplo de beneficiários? Sob tal conceito surge o lucro como valor adicionado. Hendriksen e Van Breda (2007) entendem que o enfoque de valor adicionado considera a empresa como possuidora de um grande número de indivíduos interessados, como:

a) proprietários;
b) funcionários;
c) proprietários de imóveis alugados; e
d) demais atores sociais.

O lucro sob o conceito de valor adicionado resulta do preço de mercado do que é produzido pela empresa menos o preço dos bens e serviços adquiridos e transferidos de outras empresas. Desse modo, todos os funcionários, proprietários, credores, governo e demais agentes são beneficiários do lucro da empresa. Esse lucro é o total que pode ser repartido entre os vários fornecedores de fatores de produção de bens e serviços da empresa (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2007).

Após esse alicerce teórico, incursiona-se pela metodologia, pois a intenção é disciplinar a pesquisa obtida por meio dos dados secundários coletados junto a SPTRANS e fazer *link* com a Contabilidade como instrumento a disposição da sociedade, com a Contabilidade de Livros Abertos e a visão do lucro como valor adicionado.

2 Metodologia

Gil (2008) ensina que o ser humano, valendo-se de suas capacidades, procura conhecer o mundo que o rodeia. Ao longo dos séculos o homem vem desenvolvendo sistemas mais ou menos elaborados que lhe permitem conhecer a natureza das coisas e o comportamento das pessoas.

A presente pesquisa teve como objetivo central identificar como a Contabilidade de Livros Abertos contribuiu para que não ocorresse o aumento da tarifa dos transportes urbanos da cidade de São Paulo e, para atingir o objetivo proposto, delineou-se uma pesquisa exploratória com procedimentos bibliográfico e documental, o que possibilitou o estudo de caso da realidade social tendo como objeto a cidade de São Paulo.

Desse modo, para descobrir mais um caráter utilitário desse artefato da Contabilidade, os seguintes passos foram realizados:

1º. O *site* da SPTRANS foi consultado e as empresas fornecedoras de serviços de transporte urbanos da cidade de São Paulo passaram por análise dos seus demonstrativos financeiros.

2º. Os principais indicadores econômicos financeiros foram alvo de estudos no sentido de verificar a capacidade econômica financeira destas empresas referidas.

3º. Após estas análises buscou-se responder a questão de pesquisa e constatar se o objetivo proposto no presente trabalho foi alcançado.

2.1 A SPTRANS e o Sistema Municipal de Transporte

A SPTRANS é a empresa responsável pela gestão de todas as empresas privadas de ônibus que operam na cidade de São Paulo. A cidade de São Paulo tem população de mais de 10 milhões de habitantes e ao somar com os 38 municípios vizinhos chega-se a quase 17 milhões de pessoas. Na cidade de São Paulo, em torno de 55% das viagens motorizadas são feitas por meio de transporte coletivo, o que totaliza cerca de seis milhões de passageiros (SPTRANS, 2013).

A SPTRANS foi criada em 1995 com a finalidade de gerenciar o sistema de transporte da capital do Estado de São Paulo, o qual é operado por 16 consórcios formados por empresas e cooperativas e é responsável pela operação de 15 mil veículos em mais de 1.300 linhas (SPTRANS, 2013).

O Sistema Municipal de Transporte é composto por uma rede integrada, criada pela Secretaria Municipal de Transportes em conjunto com a SPTRANS. Esse sistema é composto por dois subsistemas:

a) **Subsistema Estrutural**

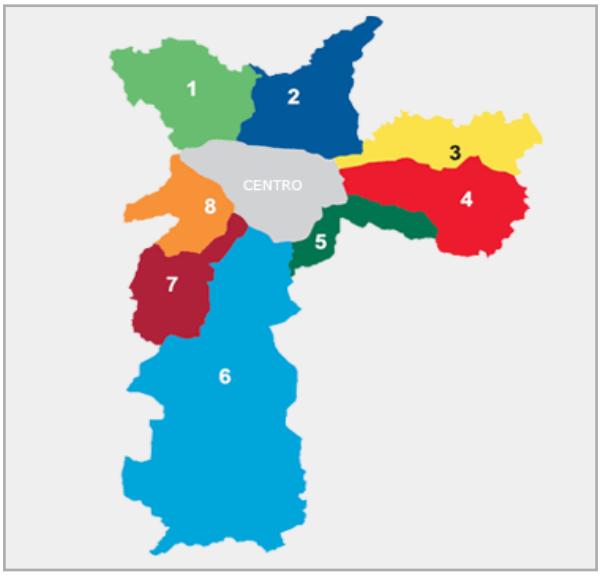
Linhas operadas por veículos de médio e grande porte (articulados, biarticulados e comuns) destinadas a atender demandas elevadas e integrar diversas regiões às áreas centrais da cidade. É a espinha dorsal do transporte coletivo.

b) **Subsistema Local**

Alimenta a malha estrutural e atende os deslocamentos internos nos subcentros com linhas operadas por ônibus comuns e veículos de menor porte, como micro e miniônibus.

Para facilitar a organização das linhas, a cidade foi loteada em oito áreas, cada qual com uma cor diferente e operada por um consórcio e uma cooperativa, sendo que os veículos seguem o mesmo padrão de cores. Denominaremos essa macrorregião, demonstrada a seguir para efeito desta pesquisa, de: grande São Paulo ou região metropolitana de São Paulo. Veja no mapa as áreas e conheça os consórcios responsáveis por cada uma delas.

FIGURA 1 – Áreas e empresas responsáveis pelo transporte coletivo municipal da cidade de São Paulo



FONTE: SPTRANS (2013)

A FIG. 1 mostra as áreas diferenciadas por cores e, em seguida, as empresas responsáveis pela prestação de serviços de transporte coletivo nas respectivas áreas, conforme o QUADRO 2 sintetiza:

QUADRO 2 – Resumo das empresas e áreas responsáveis pelo transporte coletivo urbano de São Paulo

Continua

Consórcio	Empresas	Cor da área – Zona
Bandeirantes de Transporte	Santa Brígida, Gato Preto, cooperativas: Transcooper e Fênix.	Verde-claro: Zona noroeste
Sambaíba Transportes Urbanos Ltda.	Sambaíba, cooperativas: Transcooper e Fênix.	Azul-escuro: Zona norte
Consórcio Plus	Vip, Expandir, cooperativas: Associação Paulistana, Nova Aliança.	Amarelo: Zona nordeste
Consórcio Leste 4	Ambiental, Novo Horizonte e Cidade Tiradentes. Cooperativa: Transcooper.	Vermelho: Zona leste
Via Sul Transportes Urbanos Ltda.	Via Sul, cooperativa: Aliança cooperpeople (coopertranse, coopernova Aliança).	Verde-escuro: Zona Sudeste

QUADRO 2 – Resumo das empresas e áreas responsáveis pelo transporte coletivo urbano de São Paulo

Conclusão

Consórcio	Empresas	Cor da área – Zona
Consórcio Unisul	Cidade Dutra, Tupi, Mobibrasil, VIP. Cooperativas: cooperpam, cooper Líder.	Azul-claro: Zona Sul
Consórcio Sete	Campo Belo, Transkuba, Gatusa, VIP. Cooperativas: cooperpam, cooper Líder.	Vinho: Zona sudoeste
Consórcio Sudoeste de Transporte	Transppass, Gato Preto, Oak Tree. Cooperativa: Unicoopers (cooperalfa, Unicoopers).	Laranja: Zona Oeste

FONTE: Os autores (2013)

O QUADRO 2 demonstra os consórcios de empresas que prestam serviços de transporte urbanos na região metropolitana de São Paulo. Em sequência ao planejamento da pesquisa serão demonstradas as principais informações contábeis das empresas concessionárias e permissionárias do sistema de transporte público por ônibus da cidade de São Paulo, no sentido de verificar se estas informações disponibilizadas para a sociedade em geral fortaleceram as pressões contrárias ao aumento da tarifa de transporte urbano da cidade de São Paulo.

2.2 A Perda do Poder Aquisitivo da Moeda em 2012

Para alicerçar reflexões e raciocínios quanto à perda do poder aquisitivo da moeda no ano calendário de 2012 e aos custos e preços, em especial o preço da tarifa de transporte municipal, optou-se por considerar o Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC). Segundo o IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), o Sistema Nacional de Índices de Preços ao Consumidor (SNIPC) efetua a produção contínua e sistemática de índices de preços ao consumidor, tendo como unidades de coletas os

estabelecimentos comerciais e de prestação de serviços, concessionária de serviços públicos e domicílios.

A população-objetivo do INPC abrange as famílias com rendimentos mensais compreendidos entre 1 (um) e 5 (cinco) salários mínimos, cujo chefe é assalariado em sua ocupação principal e residente nas áreas urbanas das regiões. Os índices são calculados para cada região. A partir dos preços coletados mensalmente obtém-se, na primeira etapa de síntese, as estimativas dos movimentos de preços referentes a cada produto pesquisado.

Tais estimativas são obtidas por meio do cálculo da média aritmética simples de preços dos locais da amostra do produto que, comparadas em dois meses consecutivos, resultam no relativo das médias. Agregando-se os preços relativos dos produtos por meio da média geométrica é calculada a variação de preços de cada subitem, que se constitui na menor agregação do índice que possui ponderação explícita.

A partir daí é aplicada a fórmula *Laspeyres*, obtendo-se todos os demais níveis de agregação da estrutura item, subgrupo, grupo e, por fim, o índice geral da região (IBGE, 2013). A TAB. 1 demonstra a seguir a variação do INPC em 2012.

TABELA 1 –INPC apurado pelo IBGE em 2013 referente ao ano de 2012

Região	Peso Regional (%)	Variação (%)	
		Anual	
		2011	2012
Belém	4,65	4,74	8,31
Rio de Janeiro	12,46	6,57	7,34
Recife	5,05	6,04	6,79
Fortaleza	3,49	6,45	6,70
Salvador	7,35	6,50	6,20
Belo Horizonte	11,23	6,79	6,03
Curitiba	7,79	7,13	5,73
Porto Alegre	8,40	6,53	5,56
Brasília	3,46	7,01	5,43
Goiânia	4,44	6,18	5,40
São Paulo	31,68	6,49	4,72
Brasil	100,00	6,50	5,84

FONTE: IBGE (2013)

A TAB. 1 demonstra que a perda do poder aquisitivo da moeda durante o ano de 2012 (apurada na região da cidade de São Paulo), usando a metodologia do INPC, foi de 4,72%. Desse modo, para manter o mesmo poder de compra de 2012, os produtos, serviços e salários deveriam ser reajustados em 4,72 percentuais.

3 Análise e Interpretação

As demonstrações que serão objeto de análise são as que tiveram o exercício encerrado em 31 de dezembro de 2012. Elas foram devidamente auditadas por auditores independentes e serão analisados os seguintes quocientes de rentabilidade: Retorno sobre o capital próprio (Lucro/PL) e Retorno sobre a receita (Lucro/Receitas).

Matarazzo (2010) explica que índice é a relação entre um grupo de contas das demonstrações financeiras que busca informar sobre a situação econômica e financeira da empresa, sendo que os índices são a técnica de análise mais empregada e que fornece ampla visão da situação econômica ou financeira da empresa.

Iudícibus et al. (2010a) explicam que os quocientes de rentabilidade são o resultado entre o lucro do período com outros elementos das demonstrações contábeis, e que o quociente do lucro líquido sobre o patrimônio líquido é de significante expressão, pois exprime a rentabilidade em relação à participação dos proprietários dos negócios da empresa.

Iudícibus et al. (2010a) expressam que o quociente de lucro líquido sobre a receita é considerado significativo nas análises contábeis, pois demonstra o quanto representa o lucro líquido, em termos percentuais, em relação à totalidade da receita auferida pela entidade.

A análise e interpretação dos relatórios contábeis ocorrem com a visualização da TAB. 2, que sintetiza informações contábeis das empresas permissionárias do sistema de transporte público por ônibus da cidade de São Paulo.

TABELA 2 – Informações contábeis em 31 de dezembro de 2012 em milhares de reais das empresas permissionárias do sistema de transporte público por ônibus da cidade de São Paulo.

Empresas	Ativo	Passivo	Patrimônio Líquido	Lucro Líquido	Lucro/PL ou OS	Lucro ou Sup./Receita
Gato Preto Ltda.	72.611	49.461	23.150	20.079	86%	12,54%
Sambaíba	220.878	115.597	105.281	43.055	41%	8,30%
Expandir	10.216	8.766	1.440	348	24%	0,89%
Himalaia/Ambiental	79.145	85.873	(6.728)	3	-	3,15%
Santa Brígida	103.881	68.172	35.709	7.346	21%	2,50%
VIP	534.178	254.064	280.114	409	0,15%	0,07%
Cidade Tiradentes	3.807	163	3.644	2.392	66%	80,94%
Novo Horizonte	179.015	129.920	49.095	(9.881)	-	-
Via Sul	263.757	124.589	139.168	32.827	24%	9,50%
Cidade Dutra	100.371	80.694	19.677	2.570	13%	1,10%
Campo Belo	107.468	57.793	49.675	39.680	80%	15,50%
Oak Tree	20.900	60.270	(39.370)	(6.327)	-	-
Mobibrasil	93.738	53.744	39.994	7.169	18%	5,43%
Gatusa	54.459	29.067	25.392	(4.550)	-	-
Transpass	124.388	61.377	63.011	10.543	17%	5,20%
Tupi	51.159	35.708	15.451	96	0,62%	0,95%
Transkuba	126.594	65.470	61.124	3.398	5,6%	2,98%
Fênix	5.504	4.553	951	2.099	220%	2,12%
Coopertranse	46.557	20.738	25.819	6.948	27%	15,39%
Unicoopers	36.428	30.738	5.690	227	4 %	0,43%
Cooperlider	11.386	10.763	623	161	26%	0,11%
Cooperalfa	12.535	6.942	5.593	186	3%	2,25%

FONTE: SPTRANS (2013, adaptado)

A TAB. 2 demonstra os diversos percentuais de remuneração do capital próprio e da relação entre o lucro e a receita. Observam-se também prejuízos líquidos, fato que impediu a demonstração das relações entre o lucro e o patrimônio líquido e entre o lucro e a receita bruta de prestação de serviços.

As informações contábeis postadas no *site* da SPTRANS referentes aos desempenhos financeiros e econômicos no ano calendário de 2012, exteriorizados nos índices de rentabilidade a todos os interessados nos resultados das empresas prestadoras dos serviços de transporte urbano da cidade de São Paulo, permitem as seguintes análises:

a) a empresa que apresentou maior retorno sobre a capital investido foi a Fênix, pois o percentual de remuneração do capital próprio ficou em 220%;

b) por apresentarem prejuízos, as seguintes empresas não permitiram a apuração do índice de retorno sobre o patrimônio líquido: Novo Horizonte, Oak Tree e Gatusa;

c) a empresa Cidade Tiradentes apresentou maior percentual de relação do lucro líquido com o faturamento, que ficou em 80%;

d) as seguintes empresas, por apresentarem prejuízo, não permitiram a apuração da relação percentual entre lucro e receita: Novo Horizonte, Oak Tree e Gatusa; e

e) observa-se que as empresas que atuam no formato jurídico de cooperativas de trabalho apresentaram resultados superavitários (Coopertranse, Unicoopers, Cooperlider, Cooperalfa).

Os demonstrativos postados no *site* da SPTRANS são merecedores de confiabilidade por terem sido alvos de trabalhos de auditorias externas, as quais culminaram com um parecer dos auditores e passaram a compor as demonstrações contábeis das empresas.

Entende-se que nem sempre é possível retratar em números a realidade dos acontecimentos, porém as informações contábeis, quando elaboradas com critério e dentro dos padrões de qualidade exigidos, fornecem um importante norte que minimiza sensivelmente os riscos de uma tomada de decisão equivocada (COELHO; LINS, 2010).

Foi possível observar inúmeros resultados, muitos deles díspares, das empresas que atuam no setor de transporte municipal coletivo urbano da cidade de São Paulo, porém esses resultados são originados dos diversos modelos e ações de gestão.

Hendriksen e Van Breda (2007) afirmam que o lucro líquido e seus componentes são frequentemente utilizados como medidas da eficiência da administração. A eficiência tem um significado interpretativo no sentido econômico de utilização ótima de recursos limitados.

A perda do poder aquisitivo da moeda apurada pela metodologia desenvolvida pelo IBGE/INPC, referente ao ano calendário de 2012, aponta que para recompor a perda do poder de compra do cidadão comum residente na capital paulista é necessária a recomposição em, no mínimo, 4,2%.

As informações divulgadas pela SPTRANS sobre o aspecto patrimonial, econômico e financeiro das empresas prestadoras de serviços de transporte coletivo urbano da cidade de São Paulo, ao sofrerem análises por diversos atores sociais, dentre os quais se destacam o prefeito da cidade de São Paulo e os componentes do MPL, permitiram ações impeditivas de aumento da tarifa do transporte urbano.

Destaca-se que a Contabilidade de Livros Abertos permitiu a análise de que as empresas a seguir, parte significante da população pesquisada, obtiveram desempenho possível de absorver o aumento de tarifa pleiteado:

TABELA 3 – Performance econômica de parte das empresas pesquisadas

Empresa	Lucro/PL	Lucro /Receita
Gato Preto Ltda.	86%	12,54%
Samambaia	41%	8,30%
Cidade Tiradentes	66%	80,94%
Campo Belo	80%	15,50%
Via Sul	24%	9,50%
Expandir	24%	0,89%
Transpass	17%	5,20%
Mobibrasil	18%	5,43%
Fênix	220%	2,12%
Coopertranse	27%	15,39%

FONTE: SPTRANS (2013, adaptado)

Identificam-se pela amostra dos números divulgados e sintetizados na TAB. 3 informações originadas por parte das empresas pesquisadas. Sendo assim, a contribuição da Contabilidade de Livros Abertos no processo não permitiu o aumento da tarifa do transporte urbano da cidade de São Paulo.

A relação entre o Lucro e o Patrimônio Líquido dessas empresas varia entre 17 e 220% e, em menor proporção, a relação entre Lucro e Receita, fato compreensível, pois parte significante das empresas está na forma jurídica de cooperativa e, assim, distribuem parte das sobras para os seus cooperados. Desse modo, o lucro, ou melhor, o *superávit* apresentado no estudo, é pós tais distribuições. Observa-se que a amostra dos números apresentados permite a absorção do percentual de acréscimo da tarifa do transporte urbano do município de São Paulo.

Da análise antes efetuada, identifica-se a influência dos números divulgados pelas empresas e, por conseguinte, a Contabilidade de Livros Abertos, junto ao MPL e autoridades responsáveis pela fixação das tarifas dos transportes urbanos da cidade de São Paulo, fato que contribuiu pela não majoração da tarifa e ratificou a importância da Contabilidade de Livros Abertos nesse processo.

Identifica-se também, nesse processo, o caráter utilitário social, no geral da Contabilidade e especificamente da Contabilidade de Livros Abertos. Observa-se, com a divulgação pública dos relatórios financeiros das empresas prestadoras de serviços de transporte urbano da cidade de São Paulo, que o conceito de **Contabilidade de Livros Abertos** pode ser maior que o tradicional, voltado à transparência de custos nos relacionamentos interfirmas que, como regra, são unilaterais e resultados de ações coercivas, o que pode favorecer ações oportunistas.

Conclusão

Conclui-se que a eficácia quanto à atuação do MPL em relação à redução da tarifa do transporte urbano da cidade de São Paulo, muito provável, teve contribuição das análises e interpretações das informações contábeis disponibilizadas pela SPTRANS, já que o movimento da juventude realizado em junho de 2013 obteve resultados pontuais. Cardoso (2013) afirma que algumas vitórias foram inegáveis, embora pontuais: as passagens dos ônibus caíram.

Enfatiza-se que o objetivo do MPL foi atingido, pois o aumento de pouco mais de 6% foi, dias após a ida do MPL às ruas, revogado pela autoridade municipal. Desse modo, identifica-se a contribuição da Contabilidade de Livros Abertos para esse processo.

Reconhece-se a importância da informação contábil no processo supra descrito e, em sintonia com a importância da Contabilidade, resgata-se Iudícibus et al. (2010a), que afirmam, no fundo, que o grande objetivo da Contabilidade é o de prover seus usuários em geral com o máximo possível de informação sobre o patrimônio de uma entidade e suas mutações, mas há formas e formas de relatar.

No cenário social provocado pelo MPL e na contribuição da Contabilidade destaca-se a abordagem relacionada ao enfoque comportamental, já que nesse enfoque a preocupação reside na relevância da informação transmitida a responsáveis pela tomada de decisões e no comportamento de indivíduos ou grupos diversos em consequência da apresentação de informações contábeis (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2007).

O lucro contábil foi extremamente útil no sentido de possibilitar incursões subjacentes à rentabilidade das empresas prestadoras de serviços de transporte urbano da cidade de São

Destaca-se o caráter utilitário, social e contemporâneo da Contabilidade de Livros Abertos quando esta permite conhecimentos sobre a saúde econômica e financeira das empresas de transporte coletivo urbano da capital paulista.

Paulo. Catelli e Guerreiro (2001), ao sintetizarem a discussão entre o lucro contábil e o econômico, afirmam que todos os problemas de mensuração do lucro derivam do desejo ou necessidade de atribuir o lucro a determinados períodos curtos de tempo e que, se considerarmos a vida toda de uma entidade, não existe diferença entre o lucro econômico e o lucro contábil.

A Contabilidade de Livros Abertos pode contribuir para resolver inúmeros problemas sociais e não só os compromissados com a competitividade das empresas envolvidas em relacionamentos interorganizacionais. Autores contemporâneos, como Souza e Rocha (2009) e Agndal e Nilsson (2010), também partilham desse entendimento e discordam de que a Contabilidade de Livros Abertos privilegie somente informações de custos.

Não se tem dúvidas de que a abertura dos livros contábeis por parte das empresas concessionárias de transporte urbano atuantes na cidade de São Paulo e postado no *site* da SPTRANS foi instrumento fundamental para que o aumento na tarifa do transporte coletivo urbano da cidade de São Paulo não sofresse majoração em 2013. Desse modo, a pesquisa enfatiza o caráter utilitário-social da Contabilidade de Livros Abertos.

A ausência de dúvidas se dá pela segurança que o MPL demonstrou em suas reivindicações e adiciona-se que o Prefeito do Município de São Paulo foi enfático ao afirmar que o panorama econômico de juros baixos e preços controlados não justifica o aumento de tarifa.

Com o que foi constatado, percebeu-se a utilidade da Contabilidade como instrumento à disposição da sociedade na busca de soluções para os inúmeros problemas. De forma especial, destaca-se o caráter utilitário, social e contemporâneo da Contabilidade de Livros Abertos quando esta permite conhecimentos sobre a saúde econômica e financeira das empresas de transporte coletivo urbano da capital paulista.

Recomendam-se novos estudos e em outras áreas ou segmentos, no sentido de verificar a utilidade da Contabilidade de Livros Abertos e, de forma especial, em segmentos em que o ente público é permissionário de concessão de prestação de serviços pelos entes privados.

- **Recebido em: 08/07/2014**
- **Aprovado em: 19/12/2014**

Referências

AGNDAL, H.; NILSSON, U. **Different open book accounting practices for purchasing strategies** [Práticas contábeis adotadas no livro aberto para diferente estratégias de compra]. **Management Accounting Research**, London, v. 21, p. 147-166, 2010.

BOMBIG, A.; GORCZESKI, V. Quem são eles? De onde vem, o que querem e como agem nas manifestações que pararam as grandes cidades do país. **Época**, São Paulo, n. 786, p. 32-37, 17 jun. 2013.

CATELLI, A.; GUERREIRO, R. **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica. Mensuração do resultado econômico. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

COELHO, C. U. F.; LINS, L dos SANTOS. **Teoria da contabilidade**: abordagem contextual, histórica e gerencial. São Paulo: Atlas, 2010.

DIAS FILHO, J. M. A Contabilidade e a ordem social: uma abordagem das teorias semióticas e da comunicação. **Revista da FAE**, Curitiba, v. 16, n. 1, p. 6-17, jan./jun. 2013.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HOFFJAN, A.; KRUSE, H. Open book accounting in supplay chain: When and how is it used in practice? **Cost Management**, Boston, v. 20, n. 6, p. 40-47, 2006.

HOPWOOD, A.G.; MILLER, P. Accounting as a social and institutional practice. **Cambridge Studies in Management**. Cambridge: Cambridge University, 1994.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Banco de dados**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/>. Acesso em: jul. 2013.

IUDÍCIBUS et al. **Contabilidade introdutória**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010a.

_____. **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades. São Paulo: Atlas, 2010b.

MATARAZZO, D. C. **Análise financeira de balanços**: abordagem gerencial. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MÖLLER, K.; WINDOLPH, M.; ISBRUCH.F. The effect of relational factors on open-book accounting and inter-organizational cost management in buyer–supplier partnerships. [O efeito dos fatores relacionais na contabilidade de livro aberto e gestão de custos inter-organizacional em parcerias comprador-fornecedor]. **Journal of Purchasing & Supply Management**, Oxford, UK, v. 17, n. 2, p. 121-131, May. 2011.

MOURITSEN, H; HANSEN, A; HANSEN, C. Inter-organizational controls and organizational competencies: episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting. **Management Accounting Research**, London, v. 12, p. 221-244, Aug. 2001.

OLIVEIRA, A. B. S. **Controladoria**: fundamentos do controle empresarial. São Paulo: Saraiva, 2009.

SANTOS, A.; GRATERON, I. R. G. Contabilidade criativa e responsabilidade dos auditores. **Revista de Contabilidade e Finanças**, São Paulo, n. 32, p. 7-22, mai./ago. 2003.

SÃO PAULO. Prefeitura. **Transportes**. Disponível em: <http://www.spt rans.com.br>. Acesso em: 24 jul. 2013.

SOUZA, B. C.; ROCHA, W. **Gestão de custos interorganizacionais**. São Paulo: Atlas, 2009.