

DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO PARA UNIVERSIDADES COMUNITÁRIAS E ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

VALUE ADDED DEMONSTRATIONS FOR COMMUNITY UNIVERSITIES AND THIRD SECTOR ORGANIZATIONS

José Vicente de SOUZA FILHO¹

RESUMO

Neste artigo mostramos como se elabora a Demonstração do Valor Adicionado, elemento importante do Balanço Social. Esta demonstração é uma ferramenta para averiguar a distribuição da riqueza gerada pelos vários setores da economia, pois se todas as empresas, desde as microempresas até as megaempresas, elaborassem esta demonstração, teríamos, somando-se todas, o verdadeiro PIB - Produto Interno Bruto nacional. A apresentação do Anteprojeto de Alteração da Lei 6404/76 (Lei das Sociedades Anônimas) Seção VI, art. 188, - II, que foi encaminhado ao Congresso Nacional em julho/99, traz entre outras propostas, a inclusão da Demonstração do Valor Adicionado, como demonstração contábil obrigatória para divulgação por parte das empresas abrangidas por essa lei.

Apresentamos um modelo de Demonstração do Valor Adicionado para as Universidades Comunitárias e que poderá ser utilizada pelas organizações do Terceiro Setor.

Palavras-chave: Balanço Social - valor adicionado.

ABSTRACT

In this article we show how to elaborate the Added Value demonstration, important element of the Social Balance. This demonstration is a tool to inquire the distribution of the wealth generated by the sectors of the economy, therefore if all the companies, from micro-companies to mega-companies, elaborated this demonstration, we would have, adding all, the true GIP - National Raw

⁽¹⁾ Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais pela PUC-SP. Professor do Centro de Economia e Administração da PUC-Campinas, professor da FEA-PUC/SP. O presente artigo corresponde a parte, revista e modificada, da Dissertação de Mestrado, PUC/SP- São Paulo 2000, com o título "Contribuição para a Implantação e Divulgação do Balanço Social".

Internal product. The presentation of the First draft of Alteration of Law 6404/76 (anonymous companies law) Section VI, art.188 - II, that was submitted to National Congress in July/99, brings among other proposals, the inclusion of the Added Value Demonstration, as obligatory accounting demonstration for disclosure by companies included in this law. We present a model of Value Added Demonstration for Communitarian Universities that could be used by the Third Sector organizations.

Key words: Social balance - added value

1-INTRODUÇÃO

A Demonstração do Valor Adicionado teve o seu tratamento fundamentado na economia, da qual deriva, e apresenta o valor de todos os bens e serviços finais produzidos em um determinado período.

Atendendo à finalidade de evidenciação das informações sociais da empresa, utiliza-se a Contabilidade do Balanço Social. A Demonstração do Valor Adicionado é parte integrante do Balanço Social e com ela se pretende proporcionar uma visão sobre a geração de riqueza pela empresa e a forma de sua distribuição para os elementos que contribuíram para sua geração.

Em 1981, Almada Rodrigues apresentou, em um interessante artigo na *Revista Brasileira de Contabilidade* nº 36 pág. 11, as origens do imposto sobre o Valor Adicionado e a forma pela qual funciona na França, visto que em 1980 o Congresso Nacional promulgara a Emenda Constitucional nº 17, de 02 de dezembro de 1980, que alterou os artigos 23, 24 e 25 da Constituição Federal vigente à época, que (referindo-se ao imposto sobre “operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes, impostos que não serão cumulativos e dos quais se abaterá, nos termos do disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado”, imposto esse, que cabe aos Estados e ao Distrito Federal instituir, conforme item II., do artigo 23, num dos parágrafos acrescentados, o de número 9) estabelecia “As parcelas de receita pertencentes

aos Municípios , a que se refere o parágrafo anterior, serão creditadas de acordo com os seguintes critérios:

I - no mínimo três quartos, na proporção do **valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias** realizadas em seus respectivos territórios. (grifo nosso).

II - no máximo um quarto, de acordo com o que dispuser a lei estadual.”

Ainda no mesmo artigo, Almada Rodrigues conceitua o Valor Adicionado como sendo “a diferença, para o produtor, entre o valor da produção avaliada a preços de mercado e aquele de seu consumo intermediário”.

Portanto, o Valor Adicionado é o quanto os consumidores pagam a mais ao produtor em virtude de este ter agrupado fatores de capital sobre o que pagou a terceiros, ou seja, é a diferença entre o valor da receita e o custo dos insumos adquiridos de terceiros (matérias-primas, materiais consumidos e serviços).

TINOCO (1984:54) apresenta a Demonstração do Valor Adicionado, sugerindo a sua adoção como um relatório contábil. Conceitua o Valor Adicionado como sendo “a diferença entre o valor bruto da produção e os consumos intermediários nessa etapa. Assim, o produto nacional pode ser concebido como a soma dos valores adicionados, em determinado período de tempo, em todas as etapas dos processos da produção do país. (...) Importa saber como o Valor Adicionado gerado pela empresa é repartido e quais são os segmentos beneficiários: Pessoal, Acionistas, Estado, Rentistas”.

Para LARRAZ (1990:55), **O Processo de Criação de Valor Adicionado nas Empresas**

“dá-se pelas atividades realizadas com a finalidade comum de desenvolver uma tarefa produtiva no âmbito de um determinado sistema econômico, de maneira que, consumindo ou utilizando diferentes fatores produtivos, obtenham-se bens e serviços destinados ao consumo de outras entidades físicas e jurídicas.

Para poder exercer sua atividade, a empresa situa-se entre dois mercados, um comprador e outro vendedor. No mercado de compra, adquire os fatores externos necessários para a produção (matéria-prima), utilizando seus equipamentos, capitais próprios e de terceiros e mão-de-obra. Otimizando-se estes fatores, obtêm-se bens e serviços que colocará no mercado de venda.

A empresa, intercalada entre estes dois mercados, adiciona valor a suas aquisições no conceito das operações de transformação, de distribuição e de prestação de serviços, devendo ter presente que as aquisições de bens que não são consumidos no exercício não devem ser incluídas como aquisição do período”.

Ainda segundo o autor (1990:63), a **Definição de Valor Adicionado** passa pela idéia de “incremento de valor que um bem experimenta por estar submetido a um processo produtivo”.

Transportando essa idéia ao conjunto da empresa, podemos raciocinar do mesmo modo; porque a empresa, para exercer sua atividade, deve prover-se de bens e serviços adquiridos no mercado, de maneira que, utilizando seus equipamentos, capital e trabalho dos seus empregados, obtenha outros bens e serviços que logo serão vendidos a um preço superior.

Portanto, a empresa se encontra entre dois mercados: um de compra, outro de venda e, em seu interior, adiciona valor aos bens e serviços

adquiridos, mediante as operações de transformação. Desse modo, a diferença entre o valor das entradas e o valor cobrado nas vendas reflete a agregação de valor que pretendemos medir.

Após essas considerações, LARRAZ define:

“El valor añadido es la riqueza generada por una unidad económica en el período considerado, la cual se mide por la diferencia entre el valor de venta de los bienes y servicios producidos, y el valor de compra de los bienes y servicios adquiridos a otras unidades económicas (ajustando en su caso la variación experimentada en las existencias), que luego es distribuído entre los empleados, los suministradores de capital ajeno, los accionistas, el Estado y la autofinanciación de la propia empresa”.

Para TINOCO (1984: 38), “o Valor Adicionado bruto ou agregado significa que, para exercer sua atividade, toda empresa deve procurar comprar no mercado bens e serviços que serão utilizados em suas operações. Ela utiliza os equipamentos, seus capitais, o trabalho de seus assalariados para realizar outros bens e serviços, que por seu lado serão vendidos”.

A empresa coloca-se, pois, entre dois mercados e agrega valor pela operação de transformação, via simples distribuição que ela opera.

Assim:

Vendas - Compras = Valor Adicionado Bruto (VAB)

IUDÍCIBUS sugeriu, no ano de 1990, em artigo no *Boletim do Ibracon* nº 145, intitulado **Utilização de informações contábeis para finalidades econômicas**, que:

“a profissão contábil muito poderia contribuir para que os economistas governamentais tivessem informações mais amoldadas para o cálculo das contas nacionais se, adicionalmente às

demonstrações usuais, levantasse e publicasse mais uma com pouco esforço adicional, denominada de "Demonstração do Valor Adicionado (ou agregado), a qual já era realidade em alguns países, como a Alemanha, e que ampliaria bastante a gama de informações contábeis relevantes, não somente para finalidade macroeconômicas, objeto deste artigo, mas enquadrando-se no cenário mais amplo da Contabilidade Social. Basicamente a Demonstração do Valor Adicionado procura comparar o valor das vendas (mais rigorosamente da produção, segundo os economistas) de uma entidade com o custo dos insumos adquiridos fora da empresa, tanto em forma de produtos como serviços, em cima dos quais nossa entidade (a entidade contábil de que estamos tratando em cada caso) adicionou valor.(...) se todas as atividades econômicas desenvolvidas no País fossem desenroladas em entidades que levantassem demonstrações a valor adicionado (...) a consolidação de tais demonstrações, excluídas as duplas contagens, já seria o próprio PIB, muito mais corretamente estimado do que atualmente".

Em 1991, o Projeto de Lei nº 54, do Senado, instituiu a obrigatoriedade da elaboração da Demonstração do Valor Adicionado a todas as empresas obrigadas a efetuar a escrituração contábil.

Como é do nosso conhecimento, essa lei não foi adotada, pois não tivemos a adoção generalizada da divulgação da Demonstração do Valor Adicionado.

Consideramos que uma contribuição da classe contábil para a área da macroeconomia (além dos próprios trabalhadores, sindicatos e empresas) seria propugnar pela implantação do Balanço Social e Demonstração do Valor Adicionado, como demonstrações integrantes do conjunto das Demonstrações Contábeis.

MARTINS (1997:5) reporta que o Valor Adicionado é "a diferença entre as vendas brutas e o total dos insumos adquiridos de terceiros (custo das mercadorias vendidas, matéria-prima e outros materiais consumidos, serviços adquiridos de outras empresas etc.)".

De fato, como podemos constatar, é a Demonstração do Valor Adicionado importante instrumento, não só de análise interna da distribuição do valor agregado das entidades em geral, como também de fundamental importância na aferição do Produto Interno Bruto das Nações.

Segundo A. MARTINS (1999:1),

"O conceito contábil de Valor Adicionado é muito próximo ao utilizado pela economia(...) uma das maiores diferenças é que na apuração do Valor Adicionado, pelo conceito econômico, parte-se da produção ocorrida em um período, independente desta produção ter sido vendida ou não. Já o conceito contábil de Valor Adicionado considera a realização da produção, isto é, parte do valor das receitas obtidas com a venda da produção".

Segundo o autor, se em um determinado período, X0, houver uma produção de 10.000 unidades monetárias e se esta produção não for vendida, economicamente esse valor entrará no cálculo do Valor Adicionado. Contabilmente, o Valor Adicionado será nulo, pois a produção encontra-se estocada. Se no período seguinte, X1, não houver nenhuma produção, economicamente não haverá adição de valor. Mas se neste ano de X1 a produção estocada de X0 for vendida, então haverá adição de valor.

Conclui-se com isso que os valores adicionados apurados pelos métodos contábil e econômico serão iguais quando toda a produção de um período for vendida no mesmo período. A diferença entre os métodos é apenas temporal e desaparece no decorrer do tempo.

DE LUCA (1998:32) entende que a Demonstração do Valor Adicionado,

“estritamente relacionada com o conceito de responsabilidade social, surgiu para atender as necessidades de informações dos usuários sobre o valor da riqueza gerada pela empresa e a sua utilização.” (...) “A evidência do Valor Adicionado conduz à adoção de um novo estilo gerencial. O envolvimento dos empregados no processo torna-se natural quando eles identificam a sua importância para os resultados finais da empresa.

Isto acontece porque a Demonstração do Valor Adicionado reflete uma larga visão da responsabilidade da empresa em termos de remuneração dos fatores de produção. A demonstração do resultado tem pouco valor motivacional para os empregados, enquanto que a Demonstração do Valor Adicionado representa a parcela da riqueza criada pela empresa da qual eles participam e são responsáveis.”

A Demonstração do Resultado e a Demonstração do Valor Adicionado, na visão de MARTINS (1997:1), possuem uma grande diferença. Enquanto a Demonstração do Resultado tem como “objetivo mostrar o lucro líquido, que em última instância é a parte de Valor Adicionado que pertence aos sócios como investidores de capital de risco (...), a Demonstração do Valor Adicionado mostra a parte que pertence aos sócios, a que pertence aos demais capitalistas que financiaram a empresa com capital a juros, a parte que pertence aos empregados e a que fica com o governo”.

A Demonstração do Resultado possui como objetivo maior avaliar o resultado e como este resultado foi gerado. Preenche os requisitos legais, fornecendo informações importantes e de interesse do investidor, que deseja saber qual a rentabilidade que atingiu seu investimento.

Derivada da Demonstração do Resultado, a Demonstração do Valor Adicionado espelha a riqueza gerada pela empresa e como foi a sua distribuição entre os diversos elos que compõem

a cadeia produtiva, tais como: sócios, instituições financeiras, funcionários e governo. Em suma, a Demonstração do Valor Adicionado revela o que de novo foi agregado a uma nova produção, a interação da entidade com a comunidade e seus pares.

Diante de toda essa evolução da importância da Demonstração do Valor Adicionado, em 1999, é esta Demonstração apresentada como parte integrante das Demonstrações Contábeis, através do anteprojeto de modificação da Lei 6404/76, **Seção VI, art.188 - II.**

2 - COMPONENTES POLÊMICOS DA DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO

Produção x Vendas

DE LUCA (1998:63) alerta que, à luz da Ciência Econômica, o conceito de valor adicionado é obtido de acordo com a função produção. Na Ciência Contábil, em geral, utiliza-se o conceito das vendas para obter-se o Valor Adicionado da empresa.

O benefício da utilização do conceito contábil é que a Demonstração do Valor Adicionado pode ser reconciliada com a Demonstração do Resultado do Exercício.

O conceito de Valor Adicionado com base na produção é obtido, por sua vez, como segue:

Vendas do período

(-) Vendas decorrentes da produção anterior

(+) Produção do período em estoque > produtos acabados

(+) Produção em processo ou produtos em elaboração

(=) Produção do período

Obs.: Para a determinação da produção do período, os produtos acabados e em

elaboração devem ser avaliados a valores de venda. Os itens de consumo intermediários devem ser ajustados para determinar o que foi consumido na produção do período.

DEPRECIÇÃO

Há uma controvérsia gerada em torno da depreciação. Tanto podemos considerá-la como distribuição do Valor Adicionado (reinvestimento) ou como custo “externo” (Valor Adicionado Líquido (Retenções).

Em seu trabalho, LARRAZ (1990:70) verifica que, em relação às cotas de depreciação, as opiniões divergem quanto à forma de sua inclusão no Valor Adicionado. Segundo essas opiniões, há diferentes linhas de argumentação que amparam diversos critérios de interpretação:

A) A depreciação como elemento constitutivo do valor adicionado

É óbvio que a depreciação deve ser considerada na demonstração de resultados de qualquer empresa. Porém, pensando-se no Valor Adicionado, podemos entender a depreciação do imobilizado como o consumo de um bem ou um serviço intermediário. Com efeito, a depreciação, mais que um custo, é uma distribuição de fundos.

Este método é utilizado pela maioria das empresas na Grã-Bretanha, entre outras razões, porque foi aconselhado pelo *THE CORPORATE REPORT*. Também é utilizado em outros países em que se generaliza tal prática de cálculo, como é o caso da França, que em seu Plano Contábil define o Valor Adicionado unicamente como Valor Adicionado Bruto.

B) A depreciação como integrante de materiais e serviços adquiridos de terceiros.

A linha de argumentação, segundo *Bhattacharya* (1990:73) citado por LARRAZ, é a seguinte: como o equipamento é uma compra, a carga de depreciação relativa a ele deveria também ser considerada como uma compra e não como

Valor Adicionado. Segundo esse raciocínio, chega-se à noção de Valor Adicionado Líquido.

REMUNERAÇÃO E ENCARGOS COM PESSOAL

A remuneração do trabalho é apresentada na distribuição do Valor Adicionado, incluindo-se todos os valores destinados à remuneração da força de trabalho. Dessa forma, integram o item férias: 13º salário, INSS, FGTS, seguro de acidentes do trabalho, comissões, gratificações, previdência privada e planos de pensão, transporte, segurança do trabalho, assistência médica e transporte, honorários dos diretores, participações no resultado.

O INSS (empresa) poderá ser considerado como tributo, segundo MARTINS (1997:5), e “na distribuição do valor agregado deve ser evidenciado o valor destinado a toda mão-de-obra, separadamente dos encargos que vão para o governo na forma de encargos sociais”.

Para DE LUCA (1998:39), esse item pode adotar a seguinte classificação: remuneração direta e remuneração indireta. Por remuneração direta, entende-se aquela paga diretamente aos funcionários, tais como: salários, férias e 13º salários. Como remuneração indireta, entendem-se os encargos sociais (por exemplo, INSS e FGTS).

IMPOSTOS

Neste grupo, acrescenta-se o INSS aos demais tributos (ICMS, IPI, ISS, PIS, COFINS, IPTU, ITR, IOF, CPMF), caso tenha sido excluído do item remuneração do trabalho.

Reforça ainda a autora:

“Os impostos devidos pela empresa aos governos federal, estadual e municipal são apresentados na Demonstração do Valor Adicionado como remuneração ao apoio das instituições governamentais

pela estrutura social, política e econômica que propiciam condições de operações da empresa no seu meio ambiente. Assim, o governo é visto como um membro participativo da criação de riqueza da empresa”.

REMUNERAÇÃO DO CAPITAL

Divide-se este item em duas remunerações: do capital próprio e do capital de terceiros.

Capital próprio ou dos acionistas: é remunerado na forma de dividendos ou de lucros retidos (acumulados) e os juros sobre o capital próprio.

Capital de terceiros ou dos financiadores: é remunerado na forma de juros (despesas financeiras), aluguéis (franquias, *royalties*, *leasing*, arrendamento mercantil e aluguéis propriamente ditos).

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL

A equivalência patrimonial não representa ganho ou perda de riqueza gerada pela própria empresa, decorre de ganho/perda obtida pela aplicação de recursos em outra entidade/atividade geradora de riqueza.

Para evitar dupla contagem desse item no cálculo do PIB, recomenda-se a sua apresentação em separado, permitindo a avaliação do ganho/perda das atividades da própria empresa (Valor Adicionado Bruto).

PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS PASSIVAS

As provisões para contingências passivas devem ajustar os itens às quais se referem. As provisões para contingências trabalhistas ajustam os valores referentes à remuneração e encargos de pessoal.

3 - ELABORANDO A DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO

A Demonstração do Valor Adicionado é elaborada em duas partes: na primeira parte, é apresentada a geração do Valor Adicionado; na segunda, a distribuição do Valor Adicionado.

Para SANTOS (1999:10) -

“A Demonstração do Valor Adicionado - DVA, importante componente do Balanço Social, tem como principais objetivos a apresentação do valor da riqueza gerada pela entidade e a forma de distribuí-la. Essa demonstração não pode e não deve ser confundida com a Demonstração do Resultado do Exercício e nem tampouco com o E. V. A. - Economic Value Added”.

Ainda segundo o autor, “A DVA de uma empresa identifica a riqueza gerada exclusivamente por ela mesma, demonstra também a riqueza recebida por transferência e em seguida apresenta a forma como tais riquezas são distribuídas. A forma de distribuição da riqueza gerada pela empresa identificará seus principais beneficiários, que são os seguintes: empregados, detalhando-se os valores pagos a título de salários e encargos; governos, com os valores dos impostos recolhidos; financiadores externos, identificando-se os juros e aluguéis e os proprietários, destacando-se a parcela de dividendos distribuídos ou lucros retidos. Outro aspecto que se tem discutido exaustivamente é a utilidade que essa demonstração pode ter para auxiliar no cálculo do Produto Interno Bruto - PIB. Como se sabe, essa medida de riqueza utilizada pela Economia é estimada, portanto a contribuição apresentada pela DVA poderia ser considerada de extrema relevância”.

Apresenta também o autor um modelo de DVA - Demonstração do Valor Adicionado, visto que atualmente no Brasil diversas empresas já estão elaborando tal demonstração e muitas

delas começam a publicá-la juntamente com as demais informações. Como a técnica de elaboração dessa demonstração não tem, ainda, o domínio de grande parte dos profissionais que seriam os responsáveis por sua apresentação, procura informar e formatar a DVA - Demonstração do Valor Adicionado, com as respectivas instruções de seu preenchimento. Ver tabela na próxima página.

INSTRUÇÕES PARA PREENCHIMENTO

As informações são extraídas da Contabilidade e, portanto, deverão ter como base o princípio contábil do regime de competência de exercícios.

1 - RECEITAS (soma dos itens 1.1 e 1.3)

1.1) Vendas de mercadorias, produtos e serviços

Incluem os valores do ICMS e IPI incidentes sobre essas receitas, ou seja, correspondem à receita bruta ou ao faturamento bruto;

1.2) Provisão para devedores duvidosos

Inclui os valores relativos à constituição/baixa de provisão para devedores duvidosos;

1.3) Não-operacionais

Inclui valores considerados fora das atividades principais da empresa, tais como: ganhos ou perdas na baixa de imobilizados, ganhos ou perdas na baixa de investimentos, etc.

2 - INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS (soma dos itens 2.1 a 2.4)

2.1) Matérias-primas consumidas (incluídas no custo do produto vendido);

2.2) Custos das mercadorias e serviços vendidos (não incluem gastos com pessoal próprio);

2.3) Materiais, energia, serviços de terceiros e outros (incluem valores relativos às aquisições e pagamentos a terceiros).

Nos valores dos custos dos produtos e mercadorias vendidos, materiais, serviços, energia, etc. consumidos, deverão ser considerados os impostos (ICMS e IPI) incluídos no momento das compras, recuperáveis ou não.

2.4) Perda/recuperação de valores ativos

Inclui as importâncias relativas a ajustes a valor de mercado de estoques e investimentos, etc. (se no período o valor líquido for positivo, deverá ser somado).

3 - VALOR ADICIONADO BRUTO (diferença entre itens 1 e 2)

4 - RETENÇÕES

4.1) Depreciação, amortização e exaustão

Deverá incluir a despesa contabilizada no período.

5 - VALOR ADICIONADO LÍQUIDO PRODUZIDO PELA ENTIDADE (diferença entre itens 3 e 4)

6 - VALOR ADICIONADO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA (soma dos itens 6.1 e 6.2)

6.1) Resultado de equivalência patrimonial (inclui os valores recebidos como dividendos relativos a investimentos avaliados ao custo). O resultado de equivalência poderá representar receita ou despesa; se despesa, deverá ser informada entre parênteses.

6.2) Receitas financeiras (inclui todas as receitas financeiras, independentemente de sua origem).

7 - VALOR ADICIONADO TOTAL A DISTRIBUIR (soma dos itens 5 e 6)

8 - DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO (soma dos itens 8.1 a 8.5)

8.1) Pessoal e encargos

Modelo FIPECAFI de Demonstração do Valor Adicionado

DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO

EMPRESA:		EM MILHARES DE REAIS	
DESCRIÇÃO	PELA LEGISLAÇÃO SOCIETÁRIA	EM MOEDA CONSTANTE	
1 - RECEITAS			
1.1) Vendas de mercadorias, produtos e serviços			
1.2) Provisão p/ dev. duvidosos - Reversão/(constituição)			
1.3) Não-operacionais			
2 - INSUMOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS (incluem os valores dos impostos - ICMS e IPI)			
2.1) Matérias-primas consumidas			
2.2) Custos das mercadorias e serviços vendidos			
2.3) Materiais, energia, serviços de terceiros e outros			
2.4) Perda/recuperação de valores ativos			
3 - VALOR ADICIONADO BRUTO (1-2)			
4 - RETENÇÕES			
4.1) Depreciação, amortização e exaustão			
5 - VALOR ADICIONADO LÍQUIDO PRODUZIDO PELA ENTIDADE (3-4)			
6 - VALOR ADICIONADO RECEBIDO EM TRANSFERÊNCIA			
6.1) Resultado de equivalência patrimonial			
6.2) Receitas financeiras			
7 - VALOR ADICIONADO TOTAL A DISTRIBUIR (5+6)			
8 - DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO			
8.1) Pessoal e encargos			
8.2) Impostos, taxas e contribuições			
8.3) Juros e aluguéis			
8.4) Juros s/ capital próprio e dividendos			
8.5) Lucros retidos/prejuízo do exercício			

Nesse item deverão ser incluídos os encargos, com férias, 13º salário, FGTS, alimentação, transporte, etc., apropriados ao custo do produto ou resultado do período (não incluir encargos com o INSS - veja tratamento a ser dado no item seguinte).

8.2) Impostos, taxas e contribuições

Além das contribuições devidas ao INSS, Imposto de Renda, Contribuição Social, todos os demais impostos, taxas e contribuições deverão ser incluídos neste item. Os valores relativos ao ICMS e IPI deverão ser considerados como os valores devidos ou já recolhidos aos cofres públicos, representando a diferença entre os impostos incidentes sobre as vendas e os valores considerados dentro do item 2 "Insumos Adquiridos de Terceiros".

8.3) Juros e aluguéis

Devem ser consideradas as despesas financeiras e as de juros relativas a quaisquer tipos de empréstimos e financiamentos junto às instituições financeiras, empresas do grupo ou outras e os aluguéis (incluindo-se as despesas com *leasing*) pagos ou creditados a terceiros.

8.4) Juros sobre o capital próprio e dividendos

Incluem os valores pagos ou creditados aos acionistas. Os juros sobre o capital próprio contabilizado como reserva deverão constar do item "lucros retidos".

8.5) Lucros retidos/prejuízo do exercício

Devem ser incluídos os lucros do período destinados às reservas de lucros e eventuais parcelas ainda sem destinação específica.

4 - DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO PARA AS UNIVERSIDADES COMUNITÁRIAS E ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR

O propósito deste tópico é apresentar um modelo de Demonstração do Valor Adicionado para as entidades sem fins lucrativos, mais propriamente, as Universidades Comunitárias e, extensivamente, as demais entidades do Terceiro

Setor, as quais possuem a mesma normatização para a apresentação de relatórios contábeis, as resoluções por parte do CNAS - Conselho Nacional de Assistência Social de **Resolução nº 32, de 24 de fevereiro de 1999 e DOU, em 28/02/99, Resolução nº 116, de 19 de Maio de 1999, entre outras.**

A Demonstração do Valor Adicionado para as Universidades Comunitárias será elaborada a partir das demonstrações contábeis usuais da contabilidade financeira.

Não trataremos, neste artigo, da metodologia contábil denominada como Sistema de Contabilidade por Fundos, tão bem abordada por Paulo Arnaldo Olak em dissertação apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuária da Universidade de São Paulo.

O Sistema de Contabilidade por Fundos possui uma série de particularidades que o diferenciam, mas não o distanciam do Sistema Convencional de Contabilidade.

Visamos contribuir com esse tema sem contudo, esgotar o assunto sobre Demonstração do Valor Adicionado para as Universidades Comunitárias, para alavancar, quem sabe, a Contabilidade Social como um ramo da Contabilidade.

A Demonstração do Valor Adicionado é parte integrante das Demonstrações Contábeis, através do Anteprojeto de Alteração da Lei das Sociedades Anônimas.

As entidades filantrópicas e, de modo particular, as Universidades Comunitárias possuem receitas próprias derivadas da prestação de serviços. Recebem também contribuições, doações e subvenções dos governos federal, estadual e municipal, das indústrias, do comércio e da sociedade em geral. Dessa forma, por essas atividades, estas entidades adicionam valor à economia, bem como também distribuem o Valor Adicionado gerado.

A nosso ver, criar um modelo de Demonstração do Valor Adicionado para essas entidades do Terceiro Setor será de grande valia para demonstrar a ação comunitária, que é fator

sobrepunente dentre as atividades definidas para as entidades filantrópicas.

A metodologia para esse modelo é a mesma que se utiliza para a Demonstração do Valor Adicionado tratada nos tópicos anteriores deste capítulo. Ver tabela abaixo.

INSTRUÇÕES PARA PREENCHIMENTO

As informações são extraídas da Contabilidade e, portanto, deverão ter como base o princípio contábil do regime de competência de exercícios.

4.1- MODELO DE DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO PARA UNIVERSIDADES COMUNITÁRIAS

GERAÇÃO DO VALOR ADICIONADO	2001 R\$	2000 R\$
1 - RECEITAS		
1.1 - Receitas acadêmicas		
1.2 - Receita de prestação de serviços		
1.3 - Provisão para devedores duvidosos		
1.4 - Receitas não-operacionais		
2 - CUSTO DOS MATERIAIS E SERVIÇOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS		
2.1 - Materiais		
2.2 - Energia elétrica, água, luz, telefone		
3 - VALOR ADICIONADO BRUTO (1-2)		
4 - RETENÇÕES		
4.1 Depreciações e amortizações		
5 - VALOR ADICIONADO LÍQUIDO		
6 - OUTRAS RECEITAS		
6.1 - Contribuições recebidas		
6.2 - Doações e subvenções recebidas		
6.3 - Receita financeira		
7 - VALOR ADICIONADO TOTAL DAS ATIVIDADES		

DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO	2001 R\$	%	2000 R\$	%
8.1 - Remuneração do trabalho das atividades				
8.2 - Despesas das atividades filantrópicas				
8.3 - Convênios				
8.4 - Doações e Subvenções				
8.5 - Bolsas de estudo/desenvolvimento científico				
8.6 - Governo Tributos				
8.7 - Financiadores - Juros e Aluguéis				
8.8 - Superávit on déficit das atividades				
9 - Total do valor adicionado distribuído				

GERAÇÃO DO VALOR ADICIONADO

1 - RECEITAS (soma dos itens 1.1 a 1.4)

1.1) Receitas acadêmicas

Receitas oriundas da atividade acadêmica, correspondente às mensalidades;

1.2) Receita de prestação de serviços

Receitas decorrentes de serviços prestados;

1.3) Provisão para devedores duvidosos

Inclui os valores relativos à constituição/baixa de provisão para eventuais não recebimentos das mensalidades acadêmicas e da prestação de serviços;

1.4) Não-operacionais

Incluem valores considerados fora das atividades principais da empresa, tais como: ganhos ou perdas na baixa de imobilizados, ganhos ou perdas na baixa de investimentos, etc.

2 - CUSTOS MATERIAIS E SERVIÇOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS (soma dos itens 2.1 a 2.2)

2.1) Custo dos materiais diversos utilizados na manutenção das atividades;

2.2) Custo da energia elétrica, água, luz e telefone, correios, Internet, etc. adquiridos de terceiros.

3 - VALOR ADICIONADO BRUTO (diferença entre os itens 1 e 2)

4 - RETENÇÕES

4.1) Depreciação, amortização e exaustão. Deverão incluir a despesa contabilizada no período.

5 - VALOR ADICIONADO LÍQUIDO PRODUZIDO PELA ENTIDADE (diferença entre itens 3 e 4)

6 - RECEITAS RECEBIDAS EM TRANSFERÊNCIA (soma dos itens 6.1 a 6.3)

6.1) Contribuições diversas recebidas pela entidade, tendo ou não destino específico;

6.2) Doações e Subvenções Recebidas. Incluem-se as doações e subvenções recebidas, com destino específico ou não;

6.3) Receitas financeiras (incluir todas as receitas financeiras independentemente de sua origem).

7 - VALOR ADICIONADO TOTAL DAS ATIVIDADES (soma dos itens 5 e 6)

8 - DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO

8.1) Remuneração do trabalho das atividades.

Nesse item deverão ser incluídos os encargos com férias, 13º salário, FGTS, alimentação, transporte, assistência médica, odontológica, farmacêutica, etc., excluído o INSS, que é tratado no item 8.5;

8.2) Despesas das atividades filantrópicas.

Incluem-se todas as rubricas referentes à prestação de filantropia (indicadores sociais);

8.3) Convênios

Incluir as despesas com o relacionamento interinstitucional;

8.4) Doações e subvenções.

Despesas relativas a doações e subvenções em caráter filantrópico a outras entidades físicas e jurídicas;

8.5) Bolsas de estudo e desenvolvimento científico

Devem ser considerados neste item os valores correspondentes a bolsas de estudo e pesquisa de desenvolvimento científico;

8.6) Governo - tributos

Além das contribuições devidas ao INSS, Imposto de Renda, Contribuição Social, todos os demais impostos, taxas e contribuições deverão ser incluídos neste item;

8.7) Juros e aluguéis

Devem ser consideradas as despesas financeiras e as de juros relativas a quaisquer tipos de empréstimos e financiamentos junto às instituições financeiras, e os aluguéis (incluindo-se as despesas com *leasing*) pagos ou creditados a terceiros;

8.8) Superávit ou Déficit das Atividades

Representa o resultado líquido obtido pela entidade filantrópica no desenvolvimento de suas atividades.

9 - SOMATÓRIO DOS ITENS (8.1 A 8.7)

5 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Demonstração do Valor Adicionado, como integrante do Balanço Social, devidamente evidenciado, revelará: quais setores contribuem mais com impostos, remuneram melhor seus colaboradores, reinvestem os lucros em suas atividades; enfim, sendo derivada da Demonstração de Resultado do Exercício, esta terá credibilidade, pois as demonstrações contábeis são elaboradas segundo princípios fundamentais de contabilidade. Portanto, como a maioria das empresas de porte elabora suas demonstrações contábeis, as quais também são auditadas, teríamos então grande parte da economia tabulada. Necessário seria que aquelas desobrigadas de evidenciar suas demonstrações, contribuíssem voluntariamente à divulgação da Demonstração do Valor Adicionado e, com isto, poderíamos consolidar o PIB - Produto Interno Bruto de maneira eficiente, sem as tradicionais mensurações estatísticas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

A. MARTINS, Vinícius. Contabilidade Social - da origem à prática atual. São Paulo, *Boletim IOB*, nº 12, março de 1999.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. *Projeto de Lei Nº 3.116/97*. Brasília.

DE LUCA, Márcia M. Mendes. *Demonstração do Valor Adicionado: do cálculo da riqueza criada pela empresa ao valor do PIB*. São Paulo, Atlas, 1998.

_____. Demonstração do Valor Adicionado. Dissertação de mestrado apresentada ao Depto. de Contabilidade e Atuária da FEA/USP, em 1991.

_____. A contribuição da Demonstração do Valor Adicionado no processo de mensuração do PIB e em algumas análises macroeconômicas. Tese apresentada à FEA/USP, em 1995.

FERRIS, Kenneth R. *Behavioral accounting research: a critical analysis* - Columbus, Ohio Century VII Publishing Company, 1988.

GOMES DA SILVA, Cristian. Disclosure de informações relativas ao balanço social e à dimensão socioeconômica da ciência contábil: a vez dos contadores da aldeia. São Paulo, *Revista de Contabilidade do CRC-SP*- ano II, nº 6 novembro de 1998.

HADDAD, Paulo Roberto. Contabilidade Social e economia regional - Rio de Janeiro - Zahar Editores, 1976.

HENDRIKSEN, Eldon S. e VAN BREDA, Michael F. Teoria da Contabilidade; trad.: Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo, Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo, Atlas, 1997.

_____. Utilização de informações contábeis para finalidades econômicas. São Paulo, *Boletim do contador*, nº 145, Ibracon, junho de 1990.

JCA TREINAMENTO EMPRESARIAL - FIPECAFI FEA/USP, Seminário: Balanço Social, uma idéia viva. 1997.

LARRAZ, José Luiz Gallizo - *El valor añadido en la información contable de la empresa: analisis y aplicaciones*. Madrid, edição ICAC, 1990.

- LAUREANO, Wagner Deodato. Analisando a Demonstração do Valor Adicionado. Brasília, *Revista Brasileira de Contabilidade* nº 122, 2000.
- LOPES DE SÁ, Antonio. Considerações sobre a Contabilidade Social, Brasília, *Revista Brasileira de Contabilidade*, nº 109, 1998.
- MARTINS, Eliseu; IUDÍCIBUS, Sérgio de; GELBCKE, Ernesto. *Manual de contabilidade das sociedades por ações*, 4ª ed. São Paulo, Atlas, 1995.
- _____. Demonstração do Valor Adicionado: veja o balanço do Mappin, do Itaú, do Grupo Telebrás etc. Temática contábil e balanços. São Paulo, *Boletim IOB*, nº 18, 1995.
- _____. Uma nova demonstração contábil pleiteada no projeto de reforma da Lei das S/A: a do valor adicionado. Temática contábil e balanços. São Paulo, *Boletim IOB*, nº 19, 1997.
- _____. Demonstração do Valor Adicionado de bancos. Temática contábil e balanços. São Paulo, *Boletim IOB*, nº 30, 1997.
- MONTOROFILHO, André Franco. *Contabilidade Social: uma introdução à macroeconomia*. 2 ed. São Paulo, Atlas, 1994.
- ROSSETI, José Paschoal - *Contabilidade Social*. 5ª ed. São Paulo, Atlas, 1990.
- SÁ, Antônio Lopes de. *Contabilidade Social e Balanço Social*. São Paulo, 1º Simpósio Nacional IOB de Contabilidade. São Paulo, 1998.
- SANTOS, Ariovaldo dos; FREIRE, Fátima S. e MALO, François Bernard. *O Balanço Social no Brasil: gênese, finalidade e implementação como complemento às demonstrações contábeis*. FIECAFI, São Paulo, 1998.
- _____. *Demonstração do Valor Adicionado - DVA: um instrumento para medição da geração e distribuição de riqueza das empresas*. Tese de livre-docência apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP, em 1999.
- SANTOS, Mário Cândido. *Estudo de um modelo teórico na área de custos para entidades filantrópicas de ensino superior*. Trabalho de Iniciação Científica apresentado à FEA/PUC/SP, em 1999.
- SANTOS, Odilanei Moraes dos e SILVA, Paula Danyelle Almeida da. A responsabilidade social da empresa: um enfoque ao Balanço Social. Brasília, *Revista Brasileira de Contabilidade*, nº 118, 1999.
- SOUZA FILHO, José Vicente de. *Contribuição para a Implantação e Divulgação do Balanço Social*. Dissertação de Mestrado apresentada à FEA/PUC-SP, em 2000.
- TINOCO, João Eduardo Prudêncio. *Balanço Social: uma abordagem sócioeconômica da Contabilidade*. Dissertação de mestrado apresentada à FEA/USP, em 1984.
- _____. *Contribuição ao estudo da contabilidade estratégica de recursos humanos*. Tese de doutorado apresentada à FEA/USP, em 1996.