

## Alternativas para a Contabilidade tentar ser mais compreensível para os leigos

A natureza das informações e a qualidade da evidenciação podem facilitar o entendimento das demonstrações contábeis, ao ordenar os itens de forma a apresentá-los segundo critérios alternativos de classificação, mais compatíveis com as capacidades de percepção dos usuários leigos, aqui entendidos como aqueles que, tendo nível de escolaridade médio ou superior, mantenham alguma relação com entidades economicamente organizadas.

Admitir que alguns conceitos econômicos e financeiros utilizados pela Contabilidade já integram o acervo anterior de conhecimentos do usuário leigo, resulta que os modelos de divulgação das informações contábeis podem ser adaptados para melhorar a comunicação entre o elaborador e o receptor destas mensagens.

Informações relacionadas com liquidez, solvência, endividamento, rentabilidade e retorno, quando divulgadas em termos descritivos, aproximariam a categoria de usuários leigos da Contabilidade, transformando-a em fonte de informações úteis para o seu processo de tomada de decisão. Os modelos de divulgação devem incluir estas informações tidas como as mais importantes, de forma clara e objetiva.

Outra adaptação que parece necessária refere-se à estrutura dos demonstrativos contábeis. Modelos que apresentassem os itens do Balanço Patrimonial e da Demonstração de Resultados de forma alternativa, visando maior adequação aos conhecimentos já adquiridos pelos leigos durante suas relações com entidades econômicas organizadas, contribuiriam para aumentar o nível de utilização dos relató-

rios contábeis por este segmento da sociedade.

Os demonstrativos devem, ainda, apresentar claramente, informações consideradas relevantes, não só para os usuários especialistas mas, sobretudo, para os leigos. Algumas informações adicionais poderiam contribuir para uma melhora substancial na capacidade de comunicação contábil; por exemplo:

- a) clientes e fornecedores: níveis de concentração ou diversificação, garantias, ordem de preferência;
- b) natureza das dívidas, composição do endividamento (governo, não-governo, oneroso, não-oneroso, operacional, não-operacional, etc.);
- c) condições de cenário pessimista, mais provável ou otimista;
- d) fluxo de caixa líquido;
- e) desempenho dos recursos aplicados e política de aplicações em itens não - circulantes;
- f) receitas por produtos, região geográfica, ramo de negócios;
- g) custos e benefícios dos projetos e pesquisas em andamento e perdas prováveis;
- h) qualidade e perspectivas do produto, despesas com retrabalho, assistência técnica, garantias e obsolescência;
- i) eficiência e eficácia da produção;
- j) rentabilidade por produto ou linha de produção;
- k) comparação do desempenho com média das empresas do setor;
- l) distribuição do valor adicionado entre governo, funcionários, financi-

Eurídice Soares Mamede de Andrade

É professor e pesquisador da Esag / Udesc e do Departamento de Ciências Contábeis do CSE/UFSC. É Mestre em Administração Pública, contador e auditor. Ex-funcionário do tribunal de contas e ex-contador do Serviço Público Federal e em prefeituras. Atua na Fundação de Estudos Sócio Econômicos (Fepese) e na Fundação de Estudos Superiores em Administração e Gerência (Fesag). É autor do livro *Auditoria governamental* e co-autor de *Comentários à Lei 4.320*.

adores e sócios;

Algumas destas informações são direcionadas para os usuários internos, mas, de alguma forma, podem contribuir para melhorar o processo externo de evidenciação contábil. Nem sempre o Balanço e a Demonstração de Resultados são os demonstrativos utilizados para tal tipo de informação. Muitas delas devem estar evidenciadas, segundo as normas em vigor, em Notas Explicativas e no Relatório da Administração, embora o conteúdo destes informativos esteja sendo submetido a críticas sobre sua qualidade, considerada insatisfatória pelos especialistas denominados analistas de investimentos.

### A Demonstração do Patrimônio

Ativo e Passivo, expostos no Balanço Patrimonial, procuram evidenciar a posição patrimonial da entidade em determinado momento de sua existência, de forma estática e com as limitações inerentes aos métodos de mensurações impostos à Contabilidade Financeira pelos Princípios Contábeis.

O reconhecimento de que os Ativos são prováveis benefícios econômicos futuros e os Passivos são restrições àqueles, ou seja, sacrifícios econômicos futuros, permite apresentar-se uma demonstração alternativa que evidencie esta interpretação e apresente ao leigo o Ativo Líquido, representação da parcela do Patrimônio que pertence à Entidade em continuidade, ou, em última análise, a seus sócios.

Os leigos entendem que a ausência de um fluxo contínuo de renda, normalmente proveniente do trabalho ou de sua combinação com o capital, provocaria a necessidade de alienar bens para fazer frente às exigências dos credores. No cenário atual, a perda do emprego vem provocando este tipo de atitude. Sem o fluxo de renda, a sobrevivência deve ser garantida através do

sacrifício dos bens e direitos existentes. Presume-se, então, que haveria uma facilidade de interpretação dos relatórios contábeis, especialmente do Balanço, se incorporasse o conceito de que o patrimônio da entidade econômica, assim como o da família, sofre restrições de seus credores e que sua manutenção depende do fluxo de renda contínuo e permanente gerado pelas atividades empresariais.

Uma proposta alternativa de apresentação vertical do Balanço Patrimonial com terminologia descritiva, inclui o conceito de que a empresa sacrifica, continuamente, seus Ativos, para liquidar seus Passivos, restando aos sócios ou à entidade, o conjunto dos Ativos ou Patrimônios, líquidos de qualquer restrição imposta por terceiros, conforme abaixo.

#### Quadro n.01 - Demonstração do Patrimônio

##### (+) Dinheiro e itens que se converterão em dinheiro no próximo ano

*Dinheiro em caixa e bancos*  
*Aplicações em Instituições Financeiras*  
*Contas a receber de clientes*  
*Outros valores a receber de terceiros*  
*Estoques*  
*Gastos classificáveis como despesa no ano seguinte*

##### (-) Obrigações que vencem até o final do próximo ano

*Fornecedores a pagar*  
*Empréstimos e financiamentos a pagar*  
*Títulos de dívidas em poder de terceiros a serem resgatados*  
*Imposto de renda e contribuições a pagar*  
*Contas a pagar*  
*Parcela dos lucros distribuídos a pagar*  
*Provável valor de imposto de renda a pagar*  
*Provável valor de férias e 13º salário a pagar*

##### (=) saldo dos recursos após pagamento das obrigações de curto prazo (capital de giro)

##### (+) Itens que se converterão em dinheiro após o final do próximo ano

*Contas a receber de empresas que controlamos*  
*Tributos a receber ou recuperar*  
*Outros valores a receber de terceiros*

##### (-) Obrigações que vencem após o final do próximo ano

*Empréstimos e financiamentos a pagar*  
*Provável valor à pagar de imposto de renda*  
*Tributos parcelados à pagar*

##### (=) saldo dos recursos após pagamento das obrigações de longo prazo

##### (+) Itens adquiridos para permanecer na empresa

*Bens e direitos não destinados à manutenção das atividades*  
*Bens necessários ao desenvolvimento das atividades da empresa*  
*Gastos classificáveis como despesa em vários anos seguintes*

##### (=) Patrimônio ou Ativo pertencente à empresa, líquido das obrigações

##### Distribuição do Patrimônio ou Ativo Líquido:

*Participação dos sócios minoritários*  
*Participação dos sócios majoritários*  
*Soma das participações dos sócios*

Fonte: (elaborado pela autora)

Informações adicionais podem ser requeridas pelos usuários, tais como as contas a receber e a pagar, vencidas ou por vencer, a divisão do Patrimônio Líquido entre capital, reservas de capital, reservas de lucros e de reavaliação. O modelo se adapta a estas e a outras discriminações que sejam necessá-

rias para o pronto entendimento da situação patrimonial da empresa.

Ao aplicar sobre os grupos do Balanço Patrimonial de uma empresa real este conceito, ou seja, que os Passivos são restrições aos Ativos, o demonstrativo se apresentaria da seguinte forma:

Quadro n.02 - Demonstração do Patrimônio aplicada a uma empresa real

Demonstração do Patrimônio	1991	1996
(+) Dinheiro e itens que se converterão em dinheiro no próximo ano	342.632,46	198.406,00
(-) Obrigações que vencem até o final do próximo ano	(299.676,19)	(966.018,00)
= Saldo dos recursos após obrigações de curto prazo (capital de giro)	42.956,27	(767.612,00)
(+) Itens que se converterão em dinheiro após o final do próximo ano	12.893,99	125.792,00
= Saldo dos recursos para fazer frente às obrigações de longo prazo	55.850,26	(641.820,00)
(-) Obrigações que vencem após o final do próximo ano	(7.057,39)	(166.420,00)
= Saldo dos recursos após obrigações de longo prazo	48.792,87	(808.240,00)
(+) Itens adquiridos para permanecer na empresa	517.942,98	153.322,00
= Patrimônio pertencente à empresa, líquido das obrigações	566.735,85	(654.918,00)
<b>Distribuição do Patrimônio ou Ativo Líquido:</b>		
Participação dos sócios minoritários	7.232,43	(36.448,00)
Participação dos sócios majoritários	559.503,42	(618.470,00)
Soma das participações dos sócios	566.735,85	(654.918,00)

Fonte: (elaborado pela autora)

O modelo acima, quando colocado sob forma analítica pode apresentar uma utilidade informativa mais adequada às limitações de conhecimento contábil dos leigos sobre o tema, visto que torna mais evidente, no caso real, que em 1996 o disponível e os bens e direitos a receber, são insuficientes para quitar até mesmo as obrigações vencíveis até o final do próximo ano.

Para atender ao objetivo de avaliação econômico-financeira

da empresa e ao acompanhamento de seu desenvolvimento, Falcini (1992) sugere a utilização do Balanço Patrimonial por Atividades, que não se submete às regras e Princípios de Contabilidade geralmente aceitos, mas que auxilia administradores e investidores na tomada de decisão.

Falcini elabora uma definição de cada um dos principais grupos da demonstração que criou, que aparecem sintetizadas no quadro abaixo:

Quadro n.03 - Principais grupos do Balanço por Atividades de Falcini

PRINCIPAIS GRUPOS	COMPOSIÇÃO
	<b>ATIVIDADES</b>
Atividades Monetárias Atividades Operacionais	Disponibilidade em espécie, aplicações financeiras de baixo risco e alta liquidez. Direitos de origem estritamente operacional, realizáveis a curto ou longo prazo, despesas pagas antecipadamente, estoques gerais. Obrigações de origem estritamente operacional, vencíveis a curto ou a longo prazo.
Atividades de Investimento	Ativos permanentes, ou seja, direitos não classificáveis como monetários ou operacionais; todos os bens e direitos destinados à manutenção das atividades operacionais, inclusive depreciação e amortização.
	<b>FINANCIAMENTOS</b>
Financiamentos por Títulos de Dívida	Obrigações por empréstimos, os juros e demais encargos acessórios, inclusive desconto de duplicatas e outros títulos, levantados através de instituições financeiras ou diretamente no mercado.
Financiamentos por Títulos de Participação Patrimonial	Fundos levantados ou retidos dos proprietários, tais como capital, reservas de capital e de lucros e ações em tesouraria. Participações minoritárias, dividendos propostos a pagar, resultados de exercícios futuros.

Fonte: (elaborado pela autora; adaptado de Falcini, 1992, p.102)

O modelo acima privilegia a evidenciação da natureza das fontes de financiamento permanente e a dinâmica das atividades empresariais.

Um exemplo numérico aplicado ao mesmo caso real, pode esclarecer a utilidade deste modelo, não só para os investidores e administradores, como para os outros interessados.

Quadro n.04 - Balanço por Atividades aplicado a uma empresa real - Atividades

ATIVIDADES	1991	1996
<b>I - Atividades Monetárias</b>		
Caixa e Bancos .....	11.981.63	7.448.00
Aplicações Financeiras .....	14.559.01	21.386.00
Depósitos Vinculados .....	11.598.78	16.041.00
Subtotal .....	38.139.42	44.875.00
<b>II - Atividades Operacionais</b>		
Direitos realizáveis a curto prazo .....		
Contas a receber .....	131.355.15	28.345.00
Outros Créditos .....	17.174.31	68.995.00
Estoques .....	152.716.26	53.677.00
Despesas do exercício seguinte .....	3.247.33	2.514.00
Direitos realizáveis a longo prazo .....		
Empresas controladas .....		24.390.00
Aplicação em incentivos fiscais .....	435.31	165.00
Créditos tributários .....		94.864.00
Outros créditos .....	12.458.68	6.373.00
(-) Obrigações operacionais curto prazo .....		
Fornecedores .....	(106.527.30)	(106.912.00)
Aceites cambiais .....	(11.335.29)	
Imposto de renda e contribuição .....	(66.273.34)	(264.382.00)
Provisão para imposto de renda .....	(10.411.55)	
Sinais crédito clientes .....	(6.601.23)	
Provisão para despesas à pagar .....	(19.574.31)	(57.480.00)
Credores por concordata .....	(352.203.00)	
(-) Obrigações operacionais longo prazo .....		
Provisão para imposto de renda .....	(771.01)	(67.697.00)
Provisão para contingências .....		(29.428.00)
Provisão para perdas investimentos .....		(68.814.00)
Impostos e encargos parcelados .....		(68.814.00)
Subtotal .....	95.442.99	(667.593.00)
<b>III - Atividades de Investimentos</b>		
Investimentos .....	288.681.50	14.393.00
Imobilizado .....	159.278.65	138.929.00
Diferido .....	69.982.83	
Subtotal .....	517.942.98	153.322.00
Total dos fundos aplicados às atividades .....	651.525.39	(469.396.00)

Fonte: (elaborado pela autora)

Quadro n.05 - Balanço por Atividades aplicado a uma empresa real - Financiamentos

FINANCIAMENTOS	1991	1996
<b>IV - Financiamentos por títulos de dívidas</b>		
Obrigações por empréstimos a curto prazo: .....		
Empréstimos/Financiamentos .....	76.943.14	160.743.00
Debêntures .....		24.298.00
Obrigações por empréstimos a longo prazo: .....		
Empréstimos/Financiamentos .....	6.286.38	481.00
Subtotal .....	83.229.52	185.522.00
<b>V - Financiamentos por títulos de participação patrimonial</b>		
Dividendos .....	2.010.02	
Capital social .....	213.178.06	321.178.00
Reservas de capital .....	35.294.65	
Reservas de reavaliação .....	190.764.62	13.839.00
Reservas de lucros .....	51.266.00	
Lucros ou prejuízos acumulados .....	69.049.40	(953.487.00)
Participação minoritária .....	7.232.43	(36.448.00)
(-) ações em tesouraria .....	(499.31)	(26.00)
Subtotal .....	568.295.87	(654.918.00)
Total dos financiamentos permanentes .....	651.525.39	(469.396.00)

Fonte: (elaborado pela autora)

Observa-se que o modelo apresenta uma aparência dinâmica ao demonstrar como as atividades operacionais sofrem restrições das obrigações operacionais. Ao comparar as fontes de recursos com as atividades, é possível verificar se aquelas estão financiando, também, outras atividades, além das operacionais, e se essas atividades possuem financiamentos de terceiros ou de capital próprio em volume adequado.

ções das normas em vigor que orientam sua elaboração têm sido lenta. A utilização desta demonstração por empregados ou por sindicatos que os representam e por pequenos fornecedores ou parceiros, requer que sua evolução continue e reflita as transformações ocorridas na comunidade globalizada.

Algumas informações integrantes da Demonstração auxiliariam na evidenciação, não apenas quanto ao valor, mas, também, quanto à qualidade e à origem do resultado apresentado; destacamos:

- a) vendas por região, por produto ou serviço, por ramo de negócio;
- b) custos fixos e variáveis associados a estas vendas;
- c) margem de contribuição e resultado bruto;
- d) receitas e despesas relacionadas com as atividades;
- e) encargos financeiros e seus efeitos sobre os resultados;
- f) receitas e despesas ou resultados não-operacionais;
- g) participação dos tributos federais e seus efeitos no resultado;
- h) participação dos empregados, administradores e de terceiros no resultado;
- i) participação dos sócios no resultado, lucro por ação e dividendos;
- j) parcela dos resultados retida para objetivos específicos;
- k) benefícios sociais propiciados;
- l) grau de satisfação dos consumidores; e
- m) proteção, manutenção e recuperação do meio ambiente.

A Demonstração de Resultados é reconhecida por estudiosos e usuários como de razoável facilidade de compreensão devido a sua estrutura e linguagem. O maior desenvolvimento desta demonstração deveu-se, principalmente, ao grande interesse que as informações nela contidas despertam nos usuários da Contabilidade. A pressão sobre os elaboradores para que produzissem informações mais claras e compreensíveis contribuiu sobremaneira para o razoável desenvolvimento deste demonstrativo frente aos demais. Usuários internos e externos, quaisquer que sejam seus objetivos específicos, desejam conhecer o resultado do período, informação considerada por muitos como a mais importante no conjunto das demonstrações. É através das informações obtidas na Demonstração de Resultados que são elaboradas as análises de desempenho dos gestores ou administradores e da empresa diante de suas concorrentes.

A despeito do nível de desenvolvimento em que se encontra, muito ainda precisa ser feito para que se torne mais útil e compreensível, especialmente para os usuários leigos. Os segmentos de usuários vem se ampliando rapidamente mas as altera-

Ao considerar estes requisitos como importantes ou fundamentais e associando-os com a terminologia descritiva mais adequada à comunicação com os usuários leigos, é possível apresentar uma demonstração alternativa:

#### Quadro n.06- Demonstração do Lucro/Prejuízo do Ano

##### DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO/PREJUÍZO DO ANO

Receita bruta das atividades  
 Produto ou região ou ramo de negócio A  
 Produto ou região ou ramo de negócio B  
 Produto ou região ou ramo de negócio C  
 (-) Impostos e contribuições incidentes sobre vendas  
 = Receita das atividades líquidas de impostos e contribuições  
 (-) Custos que variam junto com o volume de vendas  
 Custos variáveis por produto, região ou seguimento de negócio A, B, C  
 (-) Custos que não variam junto com o volume de vendas  
 Custos fixos por produto, região ou seguimento de negócios A, B, C  
 = Lucro bruto das atividades, líquido dos custos  
 (-) despesas necessárias às vendas  
 (-) despesas necessárias à administração  
 (-) despesas gerais  
 (-) despesas com desvalorização de bens e direitos permanentes  
 (+/-) outras receitas/despesas relacionadas com as atividades  
 = Lucro antes dos encargos financeiros  
 (+) receitas financeiras relacionadas com as atividades  
 (-) despesas financeiras necessárias à obtenção de recursos financeiros:  
 despesas financeiras do capital de giro  
 despesas financeiras do imobilizado  
 despesas financeiras com mútuo  
 despesas financeiras com debêntures outras  
 despesas financeiras

**DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO/PREJUÍZO DO ANO**

= Lucro das atividades  
 (+) receitas extraordinárias não relacionadas com as atividades  
 (-) despesas extraordinárias não relacionadas com as atividades  
 = Lucro antes do imposto de renda e contribuição social  
 (-) provável valor do imposto de renda e contribuição social  
 = Lucro antes das participações  
 (-) participação dos empregados no lucro  
 (-) participação dos administradores no lucro  
 (-) participação de terceiros no lucro  
 = Lucro antes da participação dos sócios  
 (-) lucros distribuídos aos sócios  
 = Lucro reinvestido nas atividades da empresa  
 Lucro por ação

Fonte: (elaborado pela autora)

As demonstrações da empresa real, da forma como foram publicadas, não permitem que sejam aplicadas as sugestões antes referidas, devido à falta de informações necessárias à elaboração da demonstração alternativa. Todavia, em uma aplicação parcial, esta se apresentaria assim:

**Quadro n.07 - Demonstração do Lucro/prejuízo do Ano parcialmente aplicada a uma empresa real**

Demonstração dos Lucros/Prejuízos do Ano	1991	1996
Receita Bruta das Atividades .....	1.365.387,72	974.500,00
Lojas de departamento		
Distribuidora de veículos		
Serviços financeiros		
Lojas de móveis .....	1.365.387,72	974.500,00
Impostos sobre Vendas .....	(127.908,96)	(170.603,00)
Receita Líquida das Atividades .....	1.237.478,76	803.897,00
Custo da Mercadorias Vendidas		
Custos que variam junto com o volume de vendas:		
Custos variáveis das lojas de departamento		
Custos variáveis da distribuidora de veículos		
Custos variáveis dos serviços financeiros		
Custos variáveis das lojas de móveis		
Custos que não variam junto com volume de vendas:		
Custos fixos das lojas de departamento		
Custos fixos da distribuidora de veículos		
Custos fixos dos serviços financeiros		
Custos fixos das lojas de móveis .....	(759.428,54)	(577.609,00)
Custos com variação cambial de mercadorias .....	(76.790,93)	
Lucro Bruto das Atividades, líquidos dos custos .....	401.259,28	226.288,00
Participação no lucro (prejuízo) de empresas ligadas .....	195,57	(6.535,00)
Despesas necessárias às Vendas realizadas .....	(239.971,22)	(225.818,00)
Despesas necessárias à Administração das atividades .....	(135.245,13)	(40.761,00)
Outras Receitas/Despesas relacionadas com as atividades .....		(200.632,00)
Despesas com desvalorização de bens e direitos permanentes .....	(30.872,30)	(34.641,00)
Ajustes decorrentes do Plano de Estabilização Econômica .....	6.709,78	
Lucro/Prejuízo das Atividades antes dos efeitos financeiros .....	2.072,98	
Despesas Financeiras necessárias à obtenção de recursos financeiros .....		(293.309,00)
Lucro das atividades operacionais .....	2.072,98	
Receitas/Despesas não relacionadas com as atividades .....	20.455,22	(70.936,00)
Lucro/Prejuízo antes do imposto renda e contribuição social .....	22.528,20	(646.344,00)
Provável valor do imposto de renda e contribuição social .....	(11.615,39)	33.955,00
Lucro antes das participações .....	10.912,81	(612.389,00)
Participação dos sócios Minoritários no (lucro) prejuízo .....	(2.127,13)	22.341,00
Lucro / Prejuízo Líquido do ano .....	8.785,68	(590.048,00)

Fonte: (elaborado pela autora)

Os usuários especialistas talvez necessitem de informações ainda mais detalhadas para que possam formar juízo sobre as demonstrações alternativas sugeridas. Explicações adicionais devem estar disponíveis no Relatório da Administração e em Notas Explicativas integrantes do sistema de informações obri-

gatórias instituído pelas normas em vigor.

Os especialistas consultados por Souto Maior (1994) demonstraram possuir necessidades de informações mais completas e claras e apresentaram as seguintes reivindicações:

**Quadro n.08 - Reivindicações dos analistas de investimentos para a Demonstração de Resultados**

Ítems da demonstração	Principal reivindicação	Sugestões
Custo das Mercadorias Vendidas	Segregação	Mão-de-obra direta, matéria-prima, depreciação operacional, etc.
Vendas	Segregação	Mercados interno e externo, à vista e a prazo, produtos, serviços
Receitas/Despesas financeiras	Segregação	Receitas financeiras e despesas financeiras, separadamente
Outras receitas/despesas operacionais	Segregação	Abertura de conta por conta, discriminadamente
Depreciação	Segregação	Depreciação operacional e administrativa, base de cálculo, regime, volatilidade, etc.
Despesas financeiras	Segregação	Mútuo, debêntures, financiamento de capital de giro, financiamento de imobilizado, etc.

Fonte: (a autora; adaptado de Souto Maior, 1994, p.155)

O modelo alternativo, apesar de dirigido aos usuários leigos, atende, parcialmente, a algumas informações requeridas por especialistas; permite adaptações que satisfaçam às suas necessidades. Algumas dessas informações devem estar contidas no Relatório da Administração, mas a maioria delas pode ser inserida no próprio demonstrativo do lucro/prejuízo do ano, aumentando sua qualidade.

Outra informação requerida por usuários da Contabilidade relaciona-se com a distribuição da riqueza que a empresa gerou em suas operações. Segundo De Luca, a Demonstração de Valor Adicionado é utilizada para evidenciar o quanto de valor a empresa adiciona aos insumos que

adquire, bem como sua distribuição aos elementos que contribuíram para essa adição, atendendo a esses diferentes tipos de usuários. (1998, p.33)

A Demonstração de Valor Adicionado procura demonstrar o aspecto social da empresa, ou seja, quanto do valor adicionado, criado pelos fatores de produção, retornou para a sociedade sob a forma de salários, impostos, dividendos, etc. Complementa a Demonstração de Resultados tradicional, cujo objetivo é evidenciar a parcela do valor adicionado que se destina ao proprietário. De um dos exemplos desenvolvidos por De Luca, destacamos as características que um modelo poderia conter :

**Quadro n.09 - Modelo de Demonstração de Valor Adicionado**

Apuração do Valor Adicionado:	
Receita de vendas de produtos	
(-) Insumos adquiridos de terceiros	
(-) matérias-primas	
(-) materiais auxiliares da produção	
(-) peças e acessórios	
(-) serviços prestados à produção	
(-) outros materiais	
(-) outros serviços	
= Valor Adicionado Bruto	
(-) Depreciação	
= Valor Adicionado Líquido	
Distribuição do Valor Adicionado:	
Empregados:	
Salários e encargos	
Financiadores:	
Juros	
Governo:	
Tributos	
Acionistas:	
Valor distribuído	
Lucro retido	

Fonte : (a autora; adaptado de De Luca, 1998, p.90)

O anteprojeto de reformulação da Lei 6404/76, em seu artigo 16, prevê a obrigatoriedade de publicação deste demonstrativo:

*Art. 188 - A Demonstração do Valor Adicionado evidenciará, no mínimo, as receitas geradas pela companhia, deduzidas dos insumos utilizados na sua obtenção, a sua distribuição entre empregados, financiadores, acionistas, governos e outros, bem como a parcela retida para reinvestimento. (1996, p. 9)*

A evidenciação destes relevantes aspectos sociais de responsabilidade da empresa oferece a oportunidade para avaliar os efeitos de suas operações sobre a comunidade onde está inserida. A divulgação destes dados pode aumentar o respeito e a fidelidade dos consumidores e contribuir para o sucesso do empreendimento. Combinada com a Demonstração de Lucros/Prejuízos do Ano e com a Demonstração do Patrimônio talvez passem a compor um dos mais importantes elementos do modelo decisório do usuário leigo, comprovando que a Contabilidade pode alcançar brilhantemente seus objetivos sociais.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como se pode observar, estudos estão sendo realizados com o objetivo de melhorar o processo de evidenciação contábil. Muito ainda precisa ser feito para garantir a evolução contínua da comunicação da Contabilidade com seus usuários internos ou externos, leigos ou especialistas. É possível evidenciar, tanto para uns como para outros, a situação econômico-financeira das empresas. Os modelos alternativos apresentados buscam diminuir a distância e a interferência entre a Contabilidade e as diversas categorias de usuários e permitir a adequada interpretação da mensagem que se pretende divulgar através dos demonstrativos padronizados.

Os elaboradores destes demonstrativos devem tomar para si a responsabilidade de fazer chegar a todas as categorias de usuários as informações fidedignas de forma clara e objetiva para atender prontamente aos objetivos de auxiliar no processo de tomada de decisões de natureza econômica.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFONSO, Roberto Alexandre Elias. *Análise da capacidade informativa da Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) e da Demonstração de Fluxos de Caixa (DFC)*. Um estudo de caso. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, 1998.

BRASIL. *Lei das Sociedades por Ações*. Lei 6404 de 15 de dezembro de 1976.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução 774 de 16 de dezembro de 1994*. Aprova o apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Brasília, 1994.

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

FALCINI, Primo. *Avaliação Econômica de Empresas*. Técnica e prática. São Paulo: Atlas, 1992.

FIGUEIREDO, Sandra Maria Aguiar de. *Contribuição ao estudo de um sistema de avaliação de desempenho em empresas de seguros, enfoque da gestão econômica*. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia e Administração, Universidade do Estado de São Paulo, 1991.

IBRACON - INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES. *Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade: Objetivos da Contabilidade*. Princípios Contábeis. Normas e Procedimentos de Auditoria. São Paulo: Atlas, 1988.

\_\_\_\_\_. *Anteprojeto de reformulação da Lei 6404/76*. Apresentado nas audiências públicas sobre reformulação da Lei 6404/76. São Paulo, 1996.

IUDICIBUS, Sérgio de. KANITZ, Stephen C. MARTINS, Eliseu. et alii. *Contabilidade Intermediária*. São Paulo: Atlas, 1981.

\_\_\_\_\_. *Sérgio de. Teoria da Contabilidade*. 5.ed.. São Paulo: Atlas, 1997.

MONOBE, Massanori. *Contribuição a mensuração e contabilização do goodwill não adquirido*. Tese (Doutoramento em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia e Administração, Universidade do Estado de São Paulo, 1986.

SILVA, Benedito Gonçalves da. *O sistema de informação contábil sob a ótica da Teoria da Comunicação: Um estudo com administradores na região da Grande São Paulo*. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia e Administração, Universidade do Estado de São Paulo, 1994.

SOUTO MAIOR, Verônica Cunha de. *A avaliação da atual evidenciação de informações obrigatórias, a partir da percepção dos analistas de investimentos*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, 1994.