

## **ORGANIZAÇÕES DO TERCEIRO SETOR**

### **UMA ANÁLISE DO VALOR AGREGADO PELO TRABALHO VOLUNTÁRIO NO TERCEIRO SETOR**

#### **AUTORES**

##### **LEONARDO BASSO**

Universidade Presbiteriana Mackenzie  
LEONARDOBASSO@MACKENZIE.COM.BR

##### **EDUARDO SERGIO ULRICH PACE**

Universidade Presbiteriana Mackenzie  
PACE2@TERRA.COM.BR

#### **RESUMO**

Este trabalho avalia aspectos referentes ao valor agregado gerado nas entidades do Terceiro Setor, fazendo uso da Demonstração de Valor Adicionado Expandida, que dá visibilidade a valores ocultos nas demonstrações financeiras formais daquelas entidades. É demonstrado que as atividades voluntárias são capazes de provocar importante contribuição em valores classificados aqui como primários, quando originados da valoração da atividade direta das pessoas, e secundários quando originados pelo crescimento de suas competências e habilidades. Os valores apurados mostram que há uma geração de valor de R\$ 3,68 para cada real gasto. A exclusão dos valores sociais e, tomando-se como base apenas as demonstrações financeiras, reduzem aquele índice para R\$ 2,25. Portanto, a mensuração dos aspectos sociais com a aplicação de *proxys* revela uma nova informação para o doador, onde se produz um acréscimo de valor de 63%, demonstrando com maior correção o valor o retorno dos recursos investidos naquelas organizações .

#### **ABSTRACT**

This paper evaluates aspects of the aggregate value generated in the entities of the Third Sector when using the Expanded Value Added method. Hidden values in the formal financial demonstrations of those entities are making explicit. Specifically this paper addresses the capacity of the voluntary activities are capable to produce important contributions in values classified here as primary, when originated from the direct activities of the voluntary worker, and secondary when originated by the growth of its capabilities. The refined values show that it has a generation of value of R\$ 3,68 for each real expended. The exclusion of social values in those calculations, taking in consideration only the financial data, reduces that ratio to R\$ 2,25. Therefore, the measurement of social aspects with the help of *proxys*, produces new information to the donor, an added value of 63%, proving the existence of value in the voluntary work and presenting a much clear picture of the size of return on the resources invested in those organizations.

**PALAVRAS-CHAVE** trabalho voluntário, valor, valor agregado

## 1 INTRODUÇÃO

No Brasil, o crescimento das organizações sem fins lucrativos data, especialmente, da crise estabelecida pelo Estado nos anos 80. O Estado tido como sustentáculo do modelo de desenvolvimento se defronta com uma crise fiscal e financeira, combinada com crescente dívida externa e interna, uma crise financeira e a aceleração inflacionária, que se transformam em fatores impeditivos à adoção de qualquer nova fórmula de desenvolvimento.

Este trabalho tem como objetivo principal destacar, na literatura especializada, aspectos referentes ao valor agregado gerado pelas organizações sociais, particularmente no que se refere à mensuração da contribuição do trabalho voluntário na criação de riqueza.

O maior problema estabelecido pelos autores que estudam o assunto está associado à mensuração do fenômeno social, já que os seus benefícios são de difícil valoração.

Portanto, como medir o ganho para sociedade de um trabalho (voluntariado) que não envolve remuneração?

Tipicamente, a contabilidade não se dirige aos efeitos mais abrangentes sendo limitada às transações de mercado da empresa e às despesas relacionadas à mesma. Contudo, as análises de efeitos sociais também devem ser incluída em um relatório anual ou em relatórios complementares (normalmente agregados à contabilidade financeira convencional). Assim, uma organização sem fins lucrativos não significa empresa não lucrativa, já que esta expressão diz respeito à distribuição de resultados, ou seja, neste tipo de entidade o “lucro gerado” (denominado aqui de superávit) deve ser reinvestido, não existindo distribuição de dividendos.

Gray, Owen e Maunders (1987) apresentam a seguinte reflexão: as organizações possuem uma responsabilidade que vai além da geração dos lucros; sua responsabilidade social deve ser observada e mensurada. Para Traidcraft (2000), de forma ampliada, a contabilidade com a visão social deve captar o seu impacto na comunidade.

O voluntário pode ser definido como “o cidadão que, motivado pelos valores de participação e solidariedade, doa seu tempo, trabalho e talento, de maneira espontânea e não remunerada, para causas de interesse social e comunitário” (Fischer e Falconer, 1999, *apud* Alves, Souza e Slomski, 2005). Desta forma, se nenhuma transação de mercado é envolvida, este componente da força de trabalho das organizações não surge nos relatórios contábeis. Contudo, trata-se de um grande descuido, como será visto adiante. Sem seu envolvimento o nível de serviços é drasticamente reduzido e, em alguns casos, a organização até pode não funcionar.

Apesar das dificuldades, face à necessidade de se estimar um valor de mercado para os serviços voluntários, desenvolvem-se duas linhas (“escolas”) de pensamento.

A primeira baseia-se no que os economistas se referem como “custo de oportunidade”. Segundo, Alves, Souza e Slomski (2005) custo de oportunidade significa o menor preço dos serviços equivalentes àqueles prestados pelas organizações sem fins lucrativos, praticados pelo mercado, isto é, tal preço é definido pelas entidades com fins lucrativos.

O custo de oportunidade é derivado da suposição de que o custo do voluntariado é o tempo que poderia ter sido gasto de outras maneiras, incluindo ser remunerado em outras atividades (Brown 1999). Esse tempo poderia ser gasto gerando renda; assim, o custo de oportunidade é ligado à compensação por hora que os voluntários, geralmente recebem por trabalhos pagos por eles prestados. Contudo, esse procedimento pode ser problemático, pois as habilidades relacionadas com o serviço voluntário podem diferir substancialmente daquelas para as quais um salário será recebido.

Variações ao procedimento acima visando estimar o custo de oportunidade de voluntários são empreendidas por Wolfe, Weisbrod e Bird (1993) e Handy e Srinivasan

(2002). Wolfe *et alii*. estimam o custo marginal de oportunidade, ao questionar voluntários sobre o que eles têm recebido se eles estiverem trabalhando horas adicionais remuneradas. Voluntários que não estão no mercado de trabalho (aposentados, estudantes, desempregados) “são questionados sobre o que eles acreditam que podem ganhar se decidissem procurar emprego remunerado”. Handy e Srinivasan (2002) também solicitam, em uma pesquisa, o seguinte: que os mesmos atribuam quanto valem suas tarefas.

A segunda usa o método de “custos de reposição” (ou substituição) e assim avaliam o custo dos voluntários pela perspectiva da organização, como tendo que pagar a taxa de mercado por tal serviço.

De acordo com Brudney (1990) e Ferris (1984), a estrutura de custos de reposição assume que funções voluntárias devam ser calculadas de acordo com o valor dos serviços prestados no mercado de trabalho.

No Brasil, Alves, Souza e Slomski (2005), utilizam como *proxy* para valorar o serviço voluntário, os salários e encargos pagos a funcionários remunerados, que ocupam funções similares àquelas desenvolvidas pelos voluntários em dezembro de 2003.

A crítica ao uso de custos de reposição sugere que voluntários são menos produtivos do que trabalhadores pagos e, portanto, seu custo de reposição pode superestimar seus valores (Brown 1999). Outra crítica consiste em que organizações que usam voluntários têm, geralmente, limitações financeiras e, se voluntários estão indisponíveis, elas simplesmente reduzem o nível de serviço. Além do mais, embora organizações que usem voluntários obtenham serviços capazes de agregar valor, eles também absorvem custos de treinamento e supervisão.

## **2 PROBLEMA DE PESQUISA**

O presente trabalho procura identificar se o trabalho voluntário é capaz de agregar valor às atividades das entidades do Terceiro Setor.

## **3 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA**

### **3.1 MODELOS DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO COM BASE NO VALOR PARA O TERCEIRO SETOR**

#### **3.1.1 Declaração Operacional Sócio-econômica (DESO); Demonstração do Resultado Econômico e Balanço Social e Financeiro Integrado**

Linowes (1972), citado por Quarter *et al.*(2003) propõe uma Declaração Operacional Sócio-econômica (DESO) que pode ser adicionada às declarações de lucros e prejuízos no balanço das organizações (nos casos verificados a seguir: superávits e déficits das organizações). Ela inclui “despesas incorridas com voluntários no negócio, despesas estas associadas com a melhoria da assistência social de empregados e público e segurança do produto”. Despesas voluntárias são enfatizadas, pois aquelas requeridas pela lei ou por contrato são vistas como “custos necessários para que negócios sejam realizados”. Alves, Souza e Slomski (2005) ressaltam a importância do serviço voluntário, já que os esforços destes indivíduos contribuem para a prestação dos serviços à sociedade (o que os autores chamam de receita econômica) e, por isso, devem ser reconhecidos como independentes do seu pagamento.

Dessa forma, para fins da mensuração do chamado resultado econômico, tanto o serviço voluntário quanto as despesas incorridas, porém, assumidas por terceiros (beneficência) serão reconhecidos e valorados pelo menor preço de mercado (avaliação pelo custo de oportunidade). O resultado econômico será avaliado pela diferença entre a receita econômica e os custos e despesas incorridos, sendo que estes custos e despesas serão divididos em dois grupos :

- **os valorados a custos históricos:** que representam os desembolsos de caixa, e, portanto, afetam o chamado patrimônio social da organização, equivalente ao Patrimônio Líquido das empresas com fins lucrativos;
- **os valorados a preços correntes de mercado:** que englobam o serviço voluntário e outras despesas recebidas na forma de beneficência. Esses custos e despesas também correspondem aos recursos consumidos no processo de geração de receita econômica, assim como os valorados a custos históricos. Apesar de não haver desembolsos de caixa neste item, sabe-se que os serviços prestados e as possíveis “doações” serão valorados pelo menor preço de mercado.

### **3.1.2 Declarações sobre Impacto Social/ Demonstração do Valor Adicionado.**

Uma variação da declaração operacional sócio-econômica é empreendida por Estes (1976) e denominada de Declarações sobre o Impacto Social. São totalizados os “benefícios sociais” e os “custos sociais” e subtraídos um do outro, para se obter um “excedente social - superávit” ou “déficit”. Tanto esta abordagem de Estes, quanto a de Linowes (1972), é elaborada com a análise de custo-benefício.

Já, Bettiol Júnior; Barbieri e Martins (2005) apresentam a consecução dos objetivos sociais como derivada da realização de duas atividades complementares: atividades geradoras de recursos (AGR) e atividades – fim.

As AGR resultam de projetos de captação de recursos desenvolvidos por consultores especializados ou através da divulgação da entidade a fim de angariar fundos para viabilização de suas atividades-fim ou através da geração de renda própria, cobrando taxa de associados, explorando algum tipo de atividade de prestação de serviço ou comercializando produtos de forma remunerada.

Já a atividade-fim avalia o impacto causado pelas atividades desenvolvidas pelas organizações sem fins lucrativos, os benefícios diretos e indiretos gerados à população e os custos e despesas relativos à prestação de serviços.

Da confrontação de receita e despesas resulta o Superávit ou Déficit do Exercício. Persiste, contudo a dificuldade associada à distinção das despesas e receitas das atividades geradoras de recursos e das atividades-fim. Segundo Hendriksen e Van Breda, (1999) *apud* Bettiol Júnior *et al.* (2005), a receita deve ser medida pelo valor de troca do produto ou serviço da empresa. Nas AGR a receita, portanto, é reconhecida pelos valores transferidos à entidade pela sociedade. Já as despesas são reconhecidas pelo valor pago ou a pagar a fornecedores, empregados, terceiros e outros.

Desse modo, os autores sugerem uma Demonstração do Valor Adicionado como forma de apresentar a geração de riqueza propiciada pelas entidades sem fins lucrativos. No modelo a AGR adiciona valor aos insumos adquiridos de terceiros de maneira suficiente para remunerar os fatores de produção da atividade (pessoal e encargos; impostos; taxas e contribuições; juros e aluguéis) e financiar ações relacionadas com a atividade-fim.

## **3.2 A CONTABILIDADE E O VOLUNTARIADO NAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS**

A contabilidade no âmbito social necessariamente baseia-se em elementos limitantes já identificados na contabilidade financeira, onde são aceitos apenas itens monetizados e excluídos inúmeros itens não monetizados, focando no acionista e nos demais doadores de recursos e abandonando, muitas vezes, os demais interessados na entidade (*stakeholders*). Contudo, o *Financial Accounting Statements Board (FASB)*, em 1980, conclui que a mensuração dos resultados das entidades sem fins lucrativos demanda informações sobre os esforços despendidos (como os recursos são utilizados) e sobre os resultados alcançados, conforme Fountain (2001).

As organizações que atuam no ambiente social possuem uma série de ativos, entre os quais os recursos humanos sob diferentes formas e cujos valores são permanentemente ignorados, tais como: trabalho cooperativo, o valor da obtenção de um emprego por um voluntário, a assessoria *pro bono*, o valor do capital intelectual, etc.

### **3.2.1 O trabalho voluntário no Brasil**

Um diagnóstico parcial de alguns aspectos do trabalho voluntário no Brasil pode ser obtido na pesquisa de Pace *et al.*(2004), onde sua presença atinge 77,6% das entidades filantrópicas de uma amostra de 648 cadastradas no Conselho Nacional de Assistência Social, (CEAS) distribuídas por 26 Estados. O CEAS é um órgão de deliberação colegiada, de composição paritária (Sociedade Civil e Governo), vinculado ao Ministério da Assistência e Promoção Social - MAPS, instituído pela Lei Orgânica da Assistência Social - LOAS (Lei n.º 8.742, de 7/12/1993).

Reafirmando essa importância é criada uma legislação específica que propicia novas regras para a contratação de serviços voluntários, Lei 9608, de 18 de fevereiro de 1998. Esta formalização das relações do trabalho voluntário já se apresenta em 42,5%, (214), das entidades respondentes, (503), ou 33% da amostra, (648). As usuárias desta legislação, também, são as entidades com maior transparência nos dados para gestão e com uso freqüente de meios de comunicação.

Quanto à análise do esforço de treinamento dos voluntários, apenas 40% ou 199 dos respondentes (503) e 30,7% da amostra treinam. A instabilidade dos voluntários pode explicar este menor investimento em treinamento, o que é validado ao se cruzar tempo de casa com treinamento. Esta incerteza, também, é verificada ao se analisar a versatilidade dos voluntários que trabalham em uma única área (departamento) ou revezam entre áreas. Dos voluntários não treinados, 62,3% trabalham numa única área, o que evidencia a existência de maior incerteza quanto a investir em seu treinamento. As entidades com melhores práticas de gestão e que informam os seus públicos doadores, as comunidades e os órgãos oficiais sobre seu desempenho, possuem maiores níveis de treinamento. O percentual médio de voluntários treinados é elevado, considerados os diferentes tipos de treinamento: treinamento nas áreas de atividade da entidade, na função e o *in job training*.

### **3.2.2 Conselho de Administração / Diretor**

Na análise de valor deste trabalho e em pesquisas anteriores, o Conselho de Administração surge como elemento relevante e com elevada participação voluntária. Conforme dados da pesquisa de Pace *et al.*(2004), 94,6% dos respondentes (613) possuem um Conselho de Administração. Suas responsabilidades, além de legais, financeiras, éticas e morais, são de formação da cultura, ou seja “como as coisas devem ser feitas”, enfrentando, também, a crescente competição por recursos.

### **3.3 A DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO**

O valor adicionado criado pela entidade é integralmente distribuído aos *stakeholders*, que variam conforme a entidade e a natureza de seus serviços. Na pesquisa objeto deste trabalho são identificados quatro *stakeholders* : funcionários, voluntários, sociedade e a organização.

Para os valores distribuídos de saídas de caixa, em valores financeiros, são computados os dados referentes a valores pagos aos funcionários sob a forma de salários e benefícios. Aos voluntários serão atribuídos os valores referentes a prêmios e ao seu treinamento. À sociedade é destinada a maior parte do retorno social e não financeiro e à organização destina-se o retorno financeiro composto pela depreciação dos ativos (capitalização).

Quanto à distribuição dos valores sociais: aos voluntários é distribuído o valor que provem da experiência e do aprendizado que recebem. À sociedade cabe o valor do

trabalho voluntário e à organização são atribuídas horas voluntárias provenientes de horas do Conselho Diretor e de horas dedicadas aos trabalhos administrativos.

Desta forma a inclusão de itens não monetizados na criação de valor adicionado corresponde ao valor adicionado distribuído.

#### 4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

##### 4.1 Método de Pesquisa

Trata-se de pesquisa descritiva que faz uso de uma abordagem hipotético-dedutiva e utiliza-se de métodos qualitativos e quantitativos para coleta de dados, identificando múltiplos que integram valores contábeis e financeiros com indicadores sociais.

##### 4.2 População e Composição da Amostra

A pesquisa tem como base entidades cadastradas no Conselho Nacional de Assistência Social (CEAS), com certificado de filantropia. São consideradas 60 entidades respondentes, distribuídas regionalmente, de uma amostra de 502, cadastradas junto ao CEAS como filantrópicas e que declaram possuir trabalho voluntário. Considera-se entidade beneficente de assistência social, para os fins da Resolução CNAS n.º177/00, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue dentro dos objetivos da Resolução.

Quadro 1 – Distribuição regional dos respondentes

Região	%	Respondentes
Norte	10	6
Nordeste	17	10
Centro Oeste	10	6
Sudeste	42	25
Sul	21	13
<b>Total:</b>	<b>100%</b>	<b>60</b>

Fonte – Elaboração própria

#### 5 ANÁLISE DOS RESULTADOS

##### 5.1 Valor Adicionado Social

###### Resultados Primários

O primeiro passo na obtenção do Valor Adicionado Social consiste em calcular o valor dos resultados primários, diretamente associados à missão da organização. Desta forma, a pesquisa, para estabelecer um valor de mercado, separa as 60 entidades em 5 macro regiões e 12 setores de atividade e nelas identifica duas fontes de recursos: dispêndios financeiros e horas utilizadas de trabalho voluntário.

O período analisado refere-se aos resultados do ano 2004 e, no Quadro 2 observa-se, regionalmente, o volume dos dispêndios financeiros declarados. Esta informação trata de dispêndios que não incluem as efetivas contribuições do trabalho voluntário.

Quadro 2 – Distribuição do Valor Adicionado Financeiro (primário)

Salários + encargos + despesas + depreciação) 2004 - R\$

	NORTE	NORDESTE	CENTRO OESTE	SUDESTE	SUL	TOTAL
TOTAL	1.436.830	1.648.949	1.070.099	14.756.770	1.741.656	20.654.304

Fonte – Elaboração própria

As horas efetivamente trabalhadas pelos funcionários voluntários constituem o dado principal a ser considerado no cálculo dos resultados primários, distribuindo-se regionalmente para os diferentes níveis funcionais, no Quadro 3. Percebe-se a

importância da atividade voluntária no número total de horas trabalhadas das entidades pesquisadas. Para identificar o valor dessas horas de trabalho, de modo a poder atuar como uma *proxy*, utiliza-se o rendimento médio nominal da Pesquisa Mensal de Emprego, dezembro de 2004, valor médio das Regiões Metropolitanas, posição Ocupação – Setor Privado – Trabalho Principal: empregados com carteira assinada.

No quadro, têm-se os dados do valor da hora trabalhada para três categoriais funcionais: membros do Conselho Diretor, Gerentes e Funcionários. O valor da hora do Conselho Diretor tem como base pesquisa de 2005, com dados de 2004, realizada pela Human Capital da empresa Watson Wyatt Brasil Ltda, em colaboração com o centro de Pesquisas e Conhecimento do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa ( IBGC ). O valor tomado é a mediana da remuneração fixa para um conselheiro com dedicação parcial, sem considerar diferenças regionais significativas. Já nos níveis gerencial e funcional são perceptíveis disparidades de valor por unidade hora de trabalho inerentes à realidade econômica e social das regiões do país. O valor total de R\$ 8.850.770,00 é o produto das horas de trabalho voluntário pelas taxas horárias declaradas

Quadro 3 – Distribuição do número e do valor de mercado das horas de mão de obra voluntária – distribuição regional 2004 – R\$

Regiões		Conselho	Gerência	Funcionários	Total
<b>Norte</b>	Horas	10.620	24.000	31.200	5.820
	Taxa R\$	52,86	5,21	4,34	
	Total R\$	561.406	125.040	135.460	821.906
<b>Nordeste</b>	Horas	29.052	2.304	43.104	74.460
	Taxa R\$	52,86	5,21	4,34	
	Total R\$	1.535.779	12.040	187.143	1.734.926
<b>Centro Oeste</b>	Horas	5.520	15.360	4.032	24.912
	Taxa R\$	52,86	5,21	4,34	
	Total R\$	291.804	80.026	17.506	389.335
<b>Sudeste</b>	Horas	56.400	30.000	68.040	154.440
	Taxa R\$	52,86	6,81	5,68	
	Total R\$	2.981.479	204.429	386.127	3.572.034
<b>Sul</b>	Horas	39.300	21.120	23.492	83.916
	Taxa R\$	52,86	6,27	5,22	
	Total R\$	2.077.520	132.352	122.697	2.332.568
<b>Total</b>	Horas	140.892	92.784	169.872	403.548
	Total R\$	7.447.987	553.850	848.932	8.850.770

Fonte - Elaboração própria

Somando-se o valor atribuído ao trabalho voluntário, R\$ 8.850.770,00 com o valor financeiro efetivamente despendido no ano de 2004, R\$ 20.654.304,00, obtêm-se um total de resultados primários de R\$ 29.505.074,00, Quadro 6, ou seja um acréscimo de 43 % acima dos valores financeiros, inicialmente declarados como incorridos.

### Resultados Secundários

Os resultados secundários não são diretamente relacionados à missão da entidade, mas compõem seu valor adicionado. Assim, quando parte do grupo de voluntários absorve conhecimentos operacionais, decorrentes da prática da atividade ou de algum treinamento, constrói-se valor, não só para aqueles diretamente envolvidos, mas,

também, para a comunidade e a sociedade. Os trabalhadores voluntários ao retornarem ao mercado de trabalho como assalariados ou como empreendedores, terão obtido uma vantagem e gerado uma economia para o Estado, em treinamento. Ponderando-se as respostas positivas sobre o total de respostas possíveis, obtém-se os graus de intensidade dos ganhos de conhecimento / experiência percebidos como recebidos pelos voluntários quando no desempenho de suas atividades. As elevadas taxas de respostas positivas mostram a importância destes dados para fins de cálculo do valor adicionado. Aqui trata-se da visão do gestor, apenas, cabendo uma avaliação dos voluntários.

O cálculo do valor de mercado para os ganhos secundários, Quadro 4, relaciona o número de voluntários que declaram ter percebido uma porcentagem de crescimento pessoal com os valores médios dos cursos necessários para alcançar aqueles níveis de aprendizado. Aí são apresentados, também, os valores médios regionais para cursos profissionalizantes.

Quadro 4 – Ganhos secundários com o crescimento de conhecimento/ experiência dos voluntários 2004 – R\$

	Total voluntários	Valor dos cursos ( R\$ )	Ganho pessoal percebido ( R\$ )
Norte	92	150,00	6.780,00
Nordeste	126	200,00	20.520,00
Centro Oeste	48	150,00	8.100,00
Sudeste	714	300,00	174.420,00
Sul	252	300,00	68.700,00
Total	1.232		278.520,00

Fonte – elaboração própria

O valor de mercado de natureza social do ganho secundário com o crescimento pessoal é obtido reduzindo-se dos gastos financeiros realmente incorridos com treinamento o valor percebido de crescimento pessoal (R\$ 278.520,00 – R\$ 41.750,00 = R\$ 236.770,00), alcançando 5,6 vezes do valor financeiro investido em treinamento, com sua distribuição regional, no Quadro 5.

Quadro 5 - Ganhos secundários com o crescimento de conhecimento/ experiência dos voluntários – distribuição regional 2004 – R\$

	Ganho pessoal percebido (R\$) ( A )	Treinamento (R\$) ( B )	Ganho pessoal secundário (R\$) ( A – B )
Norte	6.780,00	-	6.780,00
Nordeste	20.520,00	8386,00	12.134,00
Centro Oeste	8.100,00	5.830,00	2.270,00
Sudeste	174.420,00	25.998,00	148.422,00
Sul	68.700,00	1.536,00	67.164,00
Total	278.520,00	41.750,00	236.770,00

Fonte – elaboração própria

## 5.2 Valor Adicionado Expandido

Entenda-se por valor adicionado a medida da riqueza que uma entidade é capaz de criar, “adicionando valor” às matérias primas, produtos e serviços através da combinação de capital e trabalho. É a medida do incremento de valor existente entre os dispêndios em bens e serviços adquiridos externamente, impostos e taxas pagos e o valor da produção. O valor adicionado expandido para todas as entidades pesquisadas pode ser observado

no Quadro 6, composto por três grupos de valores: 1) dispêndios totais para o ano onde são somados os valores de R\$ 20.654.303,87 referentes aos desembolsos financeiros ou primários, como folha de salários e compras externas, também, denominada Demonstração de Valor Econômico Adicionado Restrita e R\$ 41.750,00 referentes a desembolsos secundários como treinamento de voluntários ; 2) valor de mercado do trabalho voluntário com base no Quadro 3, R\$ 8.850.769,70; 3) valor de mercado do ganho secundário com o crescimento pessoal.

Os bens e serviços adquiridos externamente, R\$ 6.362.390,72 devem ser deduzidos do total de resultados primários e secundários, R\$ 29.783.593,57, resultando no valor adicionado de R\$ 23.421.202,85, na coluna de Total. Se considerados apenas os resultados financeiros, tem-se o valor de R\$ 14.333.663,15, na coluna Financeiro. Com a estimativa do valor de mercado para a contribuição do trabalho voluntário aquele valor se eleva em R\$ 9.087.539,70, totalizando R\$ 29.783.593,57.

O índice de valor adicionado para a amostra, em relação às compras externas, representa quanto as entidades criam de valor adicionado para cada real gasto em bens e serviços ou seja, para cada real houve uma geração de valor de R\$ 3,68. Se a análise for feita apenas tomando-se como base as demonstrações financeiras, aquele índice será 2,25. Portanto, a inclusão dos aspectos sociais é capaz de elevar fortemente estes valores, alcançando um acréscimo de 63%, gerando mais valor para os recursos investidos nessas atividades.

Quadro 6 - Valor Econômico Adicionado Expandido 2004 – R\$ Total

Valor Adicionado		Natureza do Valor Adicionado		
Origem do Valor	Classificação	Financeiro	Social	Total
Produção Interna	Primária	20.654.303,87	8.850.769,70	29.505.073,57
	Secundária	41.750,00	236.770,00	278.520,00
	Total [1]	20.696.053,87	9.087.539,70	29.783.593,57
Serviços de Terceiros	Compras Externas (CE)	(6.362.390,72)	-	(6.362.390,72)
	Total [2]	(6.362.390,72)	-	(6.362.390,72)
<b>Valor Adicionado (VA)</b>		<b>14.333.663,15</b>	<b>9.087.539,70</b>	<b>23.421.202,85</b>

Índice	VA / CE	2,25	1,43	3,68
--------	---------	------	------	------

Fonte – elaboração própria

Aplicando os mesmo critérios, para uma avaliação regional, pode-se verificar que a maior contribuição graças à inclusão social é verificada na região Sul, elevando o retorno em 279% para cada real gasto externamente. Já o maior retorno absoluto por real é verificado no Centro Oeste, com R\$ 6,45 para cada real de compras externas de bens e serviços.

Na região Centro Oeste, o índice apenas com base nas demonstrações financeiras é de 4,43. Portanto, a inclusão dos aspectos sociais é capaz de elevar estes valores, alcançando um acréscimo de 45%, gerando mais valor para os recursos investidos nessa região.

Na região Nordeste o índice apenas com base nas demonstrações financeiras é de 0,68. Portanto, a inclusão dos aspectos sociais eleva estes valores, alcançando um acréscimo de 261%, gerando mais valor para os recursos investidos nessa região.

Na região Norte o índice apenas com base nas demonstrações financeiras é de 2,70. A inclusão dos aspectos sociais eleva estes valores em 78,5% de valor para os recursos investidos nessa região.

Na região Sudeste o índice com base nas demonstrações financeiras alcança 2,78. A inclusão dos aspectos sociais eleva estes valores em 34,5% de geração de valor para os recursos investidos nessa região.

O índice na região Sul, apenas com base nas demonstrações financeiras, é de 0,97. A inclusão dos aspectos sociais eleva estes valores em 279%, a maior geração de valor da amostra, para os recursos investidos nessa região.

### 5.3 A distribuição do Valor Adicionado

Como mencionado anteriormente, a Demonstração de Valor Adicionado é composta de duas demonstrações básicas: aquela que apresenta o valor adicionado criado e aquela que demonstra a distribuição daquele valor. Parte-se do princípio que o valor criado pela entidade é distribuído integralmente aos diferentes *stakeholders*, podendo variar segundo a natureza e o perfil de cada entidade, mas havendo sempre alguns que são mais comuns a todas. Reconhece-se, assim a importância dos *stakeholders*, o que é proposto na teoria para muitas organizações, e aqui pode ser feito de forma simples com a atribuição de uma parcela do valor criado. Neste trabalho são considerados os seguintes interessados nas entidades: funcionários, voluntários, sociedade, entidades.

Portanto, o valor financeiro (contábil) total apresenta-se distribuído no Quadro 12 aos:

#### *Funcionários*

O valor adicionado aos funcionários considera salários e encargos, totalizando R\$ 13.120.226,77.

#### *Voluntários*

O valor adicionado distribuído aos voluntários considera o valor recebido pelo aumento de capacitação e de experiência e é composto por gastos financeiros incorridos com voluntários, além de prêmios ou pequenas gratificações pagas, no valor de R\$ 281.204,39 e do valor proveniente do Quadro 6 referente aos gastos com treinamento de voluntários (15% dos respondentes) e de crescimento pessoal, R\$ 278.520,00.

#### *Sociedade*

Normalmente, o valor do trabalho voluntário no valor de R\$ 848.932,47, Quadro 3, é distribuído para a sociedade. Pode ocorrer que parte do valor do trabalho voluntário beneficie apenas parcialmente a sociedade e beneficie, também, os próprios voluntários. Nestes casos deve-se distribuir esse valor entre as partes.

#### *Entidades*

O valor adicionado pelo trabalho do Conselho Diretor e pelos gerentes voluntários, Quadro 3, totalizam, respectivamente R\$ 7.477.987,21 e R\$ 553.850,21, sendo distribuídos às entidades. As despesas de depreciação dos ativos constituem-se em valor adicionado para as entidades e alcançam o valor de R\$ 890.481,99.

Quadro 12– Distribuição do Valor Adicionado Financeiro 2004 -R\$ Total

Distribuição do Valor Adicionado		Natureza do Valor Adicionado		
Stakeholders	Tipo Benefício	Financeiro	Social	Total
<b>Funcionários</b>	Salários	13.120.226,77	-	13.120.226,77
<b>Voluntários</b>	Crescimento Pessoal	41.750,00	236.770,00	278.520,00
	Gastos com Voluntários	281.204,39	-	281.204,39
<b>Sociedade</b>	Valor Criado pelos Voluntários	-	848.932,47	848.932,47
<b>Entidades</b>	Depreciação de Ativos	890.481,99	-	890.481,99
	Valor das Horas do Conselho	-	7.447.987,21	7.447.987,21
	Valor das Horas da Gerência	-	553.850,01	553.850,01
<b>Valor Adicionado (VA)</b>		<b>14.333.663,15</b>	<b>9.087.539,70</b>	<b>23.421.202,85</b>

Fonte – elaboração própria

O valor do trabalho voluntário adicionado pelo total das entidades pesquisadas responde por 67,6%, (R\$ 9.087.539,70 / R\$ 13.443.181,16) do total do valor financeiro e social alocados a recursos humanos. Conclui-se que, apesar do cálculo em horas trabalhadas mostrar uma contribuição física de apenas 15,6 % ( total de horas de voluntários /  $\sum$  horas de Conselho 4.631 pagas + horas de funcionários assalariados 2.572.416 = funcionários, 1.276 x 168 h/mês x 12 meses ) em relação às horas de trabalho assalariado, elas representam uma contribuição qualitativa e de valores monetários muito superiores.

As entidades, como as empresas voltadas para o resultado, existem dentro de um ambiente real e o efeito destes agentes deve ser captado pela contabilidade.

Para cada real gasto externamente em bens e serviços, as entidades geram um valor adicional de R\$ 3,68, superior em 63% ao resultado obtido quando se tomam como base somente os valores financeiros informados. Dado que estas entidades dependem fortemente de sua capacidade de arrecadar recursos junto a terceiros, elas devem ser capazes de comunicar a sua verdade, fazendo uso de todos os indicadores de que dispõem.

A distribuição regional dos dados pesquisados mostra que a participação do valor adicionado pelo trabalho voluntário em relação ao total de valor financeiro e social resulta em: Sul com 73,9%, Nordeste com 73,2%, Norte com 45,3%, Centro Oeste com 31,2% e Sudeste com 26,0%.

Da distribuição acima é possível estimar que as regiões Sul e Nordeste apresentam elevada capacidade multiplicadora de trabalho voluntário, ou seja, para cada real pago à mão de obra assalariada, obtém-se uma taxa de expansão acima de R\$ 0,70 centavos em contribuição de mão de obra voluntária. Esta característica decresce nas demais regiões alcançando seu valor mínimo no Sudeste, onde a mão de obra assalariada apresenta-se em maior número e com remuneração superior.

## **6 CONCLUSÃO**

O objetivo do modelo do Valor Adicionado Expandido é o de mostrar como o valor adicionado pelas entidades, resultante de um esforço coletivo, pode ser distribuído para um grupo maior de interessados na operação. Assim, em contraste com as empresas voltadas para o lucro, onde salários representam redução de resultado, aqui eles são considerados uma distribuição de recursos em benefício de grupos envolvidos com a operação. Muitas vezes, quando são dependentes de recursos oficiais, estas entidades, de forma errônea, são vistas como meras usuárias de recursos de terceiros e não como criadoras de riqueza adicional.

Percebe-se pelos resultados que, quanto mais ampla for sua base de trabalho voluntário, maior será o retorno por real aplicado, principalmente para as comunidades próximas.

Assim, uma Demonstração de Valor Adicionado Expandida propicia maior visibilidade quanto ao papel das entidades na: criação de emprego, treinamento e capacitação de pessoal, gestão da entidade, transformação e impacto sociais, sua expressão setorial, além de contribuir com alguns impostos e taxas e na distribuição de bens e serviços.

A análise dos resultados obtidos pela pesquisa mostra que existem, nas entidades do terceiro setor, elevadas quantidades de valor agregado não comunicadas aos investidores / doadores.

Considerando-se a contribuição da mão de obra voluntária, que compõe os denominados resultados primários, juntamente com as saídas financeiras de caixa, ocorre um enorme acréscimo, 43 % acima dos valores financeiros declarados.

O trabalho voluntário adicionado pelas entidades pesquisadas responde por 67 % do valor financeiro e social alocados a recursos humanos e por 15,6% em horas

trabalhadas. Fica evidenciado que o valor monetário desse incremento decorre também da elevada qualidade de mão de obra. De fato, é notável a contribuição verificada nas horas de trabalho dos membros dos Conselhos Diretores.

Nos resultados secundários, percebidos na capacitação funcional do trabalho voluntário, que representam um valor para a comunidade / sociedade, pois provocam uma economia social em treinamento e formação de pessoal, o valor de mercado dessa mão de obra alcança 5,6 vezes o valor financeiro investido em seu treinamento.

A análise da contribuição do valor adicionado mede o incremento de valor existente entre os dispêndios em bens e serviços adquiridos externamente, impostos e taxas pagos e o valor total de sua produção. Ela demonstra quanto as entidades criam de valor adicionado para cada real gasto em bens e serviços. Os valores apurados mostram que para cada real gasto há uma geração de valor de R\$ 3,68. Se a análise for feita apenas tomando-se como base as demonstrações financeiras (sem os efeitos sociais), aquele índice será de R\$ 2,25. Portanto, a inclusão dos aspectos sociais é capaz de produzir um acréscimo de 63%, gerando mais valor para os recursos investidos nessas atividades.

As elevadas taxas constatadas em algumas regiões (Sul e Nordeste) na participação do valor adicionado do trabalho voluntário em relação ao total de valor financeiro e social denotam elevada capacidade multiplicadora do trabalho voluntário. Para cada real pago à mão de obra assalariada há uma taxa de expansão acima de R\$ 0,70 em contribuição da mão de obra voluntária. Portanto, não é razoável que estudos e análises sobre a contribuição do trabalho voluntário não se detenham na qualificação do seu papel na criação e distribuição de valor, principalmente, face à maior competição por recursos.

Observa-se ao longo da pesquisa que as metodologias avaliadas não capturam todos os dados relevantes para estimar o valor gerado pelas instituições sem fins lucrativos, além das dificuldades quanto à disposição de informar dados sensíveis, ao despreparo do respondente ou mero desinteresse. Adicionalmente, os modelos de retorno social sofrem da limitação de ter que confiar nas medidas substitutas para os impactos dos programas. Portanto, a aplicação inicial do retorno social pelas entidades ainda tem sido limitada por envolver recursos e tempo para o desenvolvimento de métodos contábeis adequados.

## **7 BIBLIOGRAFIA**

ALVES, C.V.O., Souza, M, Slomski, Valmor, A Mensuração do resultado econômico em entidades do terceiros setor: o caso do Grupo Primavera, ENANPAD, Brasília, 2005

BELKAOUI, A *Socio – economic accounting*. Westport, CT: Quorum Books, 1984.

BETTIOL Júnior; Barbieri, G., Martins, G., Formação e evidenciação do resultado de entidades do tereciro setor: um estudo de caso, ENANPAD, Brasília, 2005.

BROWN, E. *Assessing the value of volunteer activity*. Nonprofit and Voluntary Sector Quartely 28, p.3-17, 1999.

BRUDNEY, J. *Fostering volunteer programs in the public sector*. San Francisco: Jossey-Bass, 1990.

ESTES, R. *Corporate Social Accounting*. New York: John Wiley, 1976.

FERRIS, J. *Coprovision: Citizen time and money donation in public service provision*. Public Adminstration Review 44 (4), p.324-333, 1984.

FOUNTAIN, J., *Using Performance measures in K-12*, School Business Affairs, [www.asbintl.org](http://www.asbintl.org) ( 10/01/2006)

GRAY, R. OWEN, D. & MAUNDERS, K.T., *Corporate Social Reporting: Accounting and accountability*. London: Prentice Hall, 1987.

HANDY, F. & SRINIVASAN, H. *Volunteers in hospitals: Scope and value*. Toronto:York University, 2002.

PACE, E.S.U., BASSO, L.F.C., da SILVA, R., A Elaboração de Indicadores Financeiros e Não Financeiros de Desempenho para o Terceiro Setor, Mackpesquisa, 2004.

QUARTER, J., MOOK, L. & RICHMOND, B.J. *What counts: Social accounting for nonprofits and cooperatives*. Ontario Institute for Studies in Education University of Toronto: Prentice Hall, 2003.

TRAIDCRAFT. *Traidcraft 1999/2000 social accounts*. [www.traidcraft.co.uk/sa2000/sindex.html](http://www.traidcraft.co.uk/sa2000/sindex.html) , acesso 04 de outubro de 2005, 2000.

WOLFE, N, BURTON W. & BIRD E. *The supply of volunteer labor: the case of hospitals*. Nonprofit Management and Leadership 4(1), p.23-45, 1993.

[www.ibge.gov.br/indicadores](http://www.ibge.gov.br/indicadores); [www.saúde.gov.br](http://www.saúde.gov.br); [www.integraçãosocial.gov.br](http://www.integraçãosocial.gov.br)