

A recuperação da atividade empresarial

Wilson Alberto Zappa Hoog

Perito-contador, auditor, consultor empresarial, Mestre em Direito pela Univali (SC), especialista em Avaliação de Sociedades Empresariais, escritor e membro ACIN- Associação Científica Internacional Neopatrimonialista.
E-mail zapahoog@bsi.com.br

O artigo apresenta a nova visão ou realidade em que se insere as sociedades empresárias contemporâneas nacionais, sob uma perspectiva tridimensional: ciência e política contábil, gestão moderna no mercado globalizado, bem como a valorimetria do seu patrimônio líquido, e a nova lei de recuperação de empresas, que deve ser interpretada pelo raciocínio lógico-científico dos peritos-contadores. Nesta abordagem denominada "a atividade da empresa e sua recuperação", a ciência contábil pura, ou seja, a doutrina contábil, assume integralmente seu papel de orientar a uma melhor decisão empresarial.

Por esta razão, é apresentado uma seqüência de 13 mandamentos que têm por objetivo demonstrar o alcance da visão moderna de uma ciência, onde surge a nutrição da valorimetria pela ciência e pela política contábil, além de revelar e estudar várias hipóteses ou modelos de política contábil empresarial. Algumas mudanças importantes surgem nesse cenário, pela semântica contábil, envolvendo aspectos da responsabilidade social das sociedades empresárias, diante da necessidade de sobrevivência no mercado globalizado frente à abertura do mercado brasileiro e a concorrência internacional. A exemplificação da interpretação dada aos treze mandamentos e às referências de cada categoria ou vocábulo contábil jurídico, está explicitada no texto, que procura traduzir a mensagem direcionada aos profissionais da área, advogados, economistas, contadores e administradores.

PALAVRAS-CHAVES: Recuperação de sociedade empresária, lei de recuperação de empresas, gestão contemporânea, atividade da empresa, potencial de um negócio à base zero.

INTRODUÇÃO

A moderna atividade da empresa¹, por este autor, defendida como ideal ou referência para terapias empresariais e ferramental vital dos consultores contábeis e jurídicos, é o resultado de uma assepsia contábil; esta entendida como sendo o conjunto de medidas de cunho eminentemente de proteção científica, do tipo "equidade", que são adotadas para evitar a contaminação da ciência da contabilidade, por impurezas oriundas da política contábil, arcaica e profana. Os sentidos dados a este conjunto, do tipo equidade, são os princípios e as teorias imutáveis de contabilidade, ou seja, os axiomas² da corrente neopatrimonialista³, que induzem o cientista contábil a um critério de moderação, isenção e igualdade, ainda que em detrimento da política contábil positivada, porém, quando não possível, deve, para efeito de assepsia, a essência se sobrepor à forma. A assepsia no sentido da política contábil representa atitudes preventivas contra a má gestão administrativa econômica e financeira, tais como erros, fraudes, de tal maneira

que se torna um certo bacorejo de um viripotente consultor contábil.

OS MANDAMENTOS DE UMA GESTÃO MODERNA

A moderna atividade da empresa, aqui sugerida, que entendemos ser a alavanca do faro do consultor contábil jurídico, quebra paradigmas centenários, pois quando avalia e determina a ação empresarial e o potencial de um negócio, o faz à base zero⁴, ou seja, o menor capital possível, e é regida por treze mandamentos fundamentais. Além de prestigiar e valorizar a ausência de imóveis e móveis, domínio, não cria empregos diretos, e sim parceiros comerciais com quem dividem-se os riscos⁵ sistêmicos da atividade, terceiriza as atividades meios e fins, que são representadas por células sociais⁶ com autonomia individual; praticamente não utiliza capital próprio, e é gerida fundamentalmente pelo fluxo de caixa, não possui o domínio do estabelecimento⁷, apenas a posse. O seu valor econômico passa a ser mensurado pelo fruto do

¹ **ATIVIDADE DA EMPRESA** (art. 1.178 da lei 10406/02) - qualquer ação ou trabalho relacionado a empresa esta entendida como sendo o objeto social, ou seja, a atividade negocial. Portanto atividade da empresa é todo tipo de ato ou fato, atividade-fim ou meio, vinculada a função normal do objeto social da sociedade empresaria, este objeto, é delineado pela função social da propriedade, CF/88, art. 170, em decorrência da supremacia do direito coletivo sobre o privado. (Dicionário de Vocabulários do Direito de Empresa relativo ao livro II do Código Civil/2002, em desenvolvimento, Curitiba, julho/04).

² **AXIOMA CONTÁBIL** - premissa da ciência contábil que imediatamente evidencia ou admite como universalmente verdadeiro determinado fato ou ato notório, sem exigência de demonstração

³ **NEOPATRIMONIALISMO** - corrente ou doutrina de pensamento moderno da contabilidade, que surgiu no Brasil, com forte repercussão internacional. Trata-se de um esforço intelectual para atingir a função social plena do conhecimento científico contábil. Segundo o seu criador Prof. Lopes de Sá, adota como método ampliar a indagação aos "fatos que fazem acontecer as transformações da riqueza", além de observar o que aconteceu e o que poderá acontecer. Fundamenta-se em axiomas e teoremas que guiam toda a doutrina neopatrimonialista. Possui metodologia própria que a distingue das demais e do próprio patrimonialismo científico de Vincenzo Masi, tomado como ponto de referência.

⁴ A base zero está lecionada originariamente em nossa obra Prova Pericial Contábil, Curitiba: Editora Juruá, 3 ed., 2003, capítulo, 17.11.1 - Avaliação do potencial de um negócio à base zero.

⁵ **RISCO** - é a incerteza ou situação em que há probabilidades mais ou menos previsíveis de perda ou ganho em uma decisão de investimento, venda ou produção. Possibilidade de perda ou ganho sistêmico por uma visão orgânica, lógica de uma "empresa" (atividade). HOOG. Wilson Alberto Zappa. Moderno Dicionário Contábil, Curitiba. Editora Juruá, 2004, p.173.

⁶ **CÉLULA SOCIAL** - a azienda, é formada pelo ente social (ser humano como o centro da vontade e do desempenho desta organização), pelo ente econômico administrativo, como uma visão holística, o que, em termos contemporâneos, o pai do neopatrimonialismo, o valoroso filósofo e cientista contábil Prof. doutrinador Dr. Antônio Lopes de Sá adota como "célula social", ensinando ainda que "os empreendimentos humanos que se organizam para gerir riquezas para a perseguição de fins diversos, de forma constante e com a intenção de perdurar, são células que participam de um organismo maior que é o mundo social". Com este viés o neopatrimonialismo adotou a denominação científica de "célula social", uma visão de conjunto para abranger as sociedades empresárias e simples, as instituições sem fins econômicos (lucros), fundações e associações, além de atividades de direito público. Incluem-se nesta visão de conjunto as organizações familiares, políticas e estatais. (O conceito desta categoria foi criado a partir de artigo científico enviado pela internet pelo Dr. Sá em 18.11.2003).

⁷ O estabelecimento empresarial esta delineado no CC2002 art. 1.142, e comentários amplos e específicos, podem ser obtidos a partir da leitura de nossos comentários na obra: Novo Código Civil - Especial para Contadores, editora Juruá, 2004.

estabelecimento, seu aviamento⁸, ou seja, fundo de empresa⁹.

Este modelo acadêmico, na hipótese ou versão indústria, tende a aprumar a situação econômica¹⁰ e financeira¹¹, quando a célula social empresarial principal vende o produto acabado e imediatamente compra matéria-prima e peças, as quais devem ser entregues diretamente na linha de montagem das cédulas empresárias parceiras, via remessa para industrialização, que em ato contínuo remete o produto em elaboração a cédula social seguinte da etapa de produção, isto simultaneamente até que última cédula social envie diretamente o produto acabado ao cliente final.

Os mandamentos tidos como referência a "atividade contemporânea da empresa", explicados na seqüência, priorizam a livre iniciativa econômica, a eficácia, criatividade e a genialidade, além de distribuir os riscos e a riqueza gerada no entorno social, e, torna o resultado econômico e financeiro previsível, como é previsível o resultado do fogo moro acima e da água moro abaixo, 99,99% de segurança no resultado. Este referente acadêmico é uma

utopia¹² empresarial, motivo pelo qual, quanto mais próximo deste modelo, referência acadêmica, melhor será o grau de acerto; desta forma, o modelo a ser desenvolvido, e específico para cada caso, deve ter como referente ideológico estes 13 mandamentos.

As sociedades empresárias, que são beneficiadas por um programa judicial ou extrajudicial de recuperação da atividade da empresa, antiga concordata, podem e devem beber muito deste remédio, a terapia dos 13 mandamentos holísticos desenvolvidos por nós, cujo ponto de partida é um acordo com os empregados e fornecedores em uma assembléia geral de credores¹³, para a realização do distraito de trabalho, e a criação das novas células sociais, onde os ex-empregados são os sócios das novas sociedades que tem governancias autônomas mas integradas, que vão dar uma vida moderna e este modelo, ou referência de "atividade da empresa". Nesta hipótese, de uma sociedade empresarial ser candidata a um programa de recuperação, deve-se dar especial atenção, via espancamento nos tribunais, dos contratos que contém a usura e o anato-

⁸ No meio internacional é conhecido como. *Goodwill* * termo utilizado pelos ingleses e norte-americanos; *Fond de Commerce* * termo utilizado pelos franceses; *Azienda ou Avviamento* * termo utilizado pelos italianos; *Llave del Negocio* * termo utilizado pelos espanhóis; *Firmenwrirt ou Wert der Kundschaft* * termo utilizado pelos alemães; *Arranque* * termo utilizado pelos portugueses.

⁹ O Aviamento ou fundo de empresa, é um ativo intangível, originário da diferença entre o preço de aquisição de determinada participação societária e o valor dos elementos patrimoniais que a compõem, o aviamento próprio e desenvolvido, é um ativo intangível que se forma naturalmente pela combinação dos ativos na atuação da sociedade. Deve ser avaliado e considerado como um ativo próprio no balanço especial para fins de resolução da sociedade empresarial ou alienação desta, pois, o aviamento é um direito translativo ou constitutivo do estabelecimento, utiliza-se para a mensuração monetária um método de avaliação amplo e experimental, como o método holístico. (HOOG, Wilson Alberto Zappa: Solange A. Prova Pericial Contábil. Aspectos Práticos & Fundamentais. 3. ed. Curitiba: Juruá Editora, 2002. p. 194.). Aviamento é uma mais valia da empresa, e baseia-se fundamentalmente nas perspectivas de lucratividade que a empresa explorada no local pode gerar. Isto significa que a administração do estabelecimento empresarial, na exploração de uma atividade econômica "empresa" entranhou um valor pró ativo, que a ciência contábil reconhece e demonstra. O aviamento é a rigor o fruto da eficiência organizacional de uma célula social empresarial.

10 **SITUAÇÃO ECONÔMICA** - posição do capital sob o prisma de crescimento real do patrimônio líquido "capital dos proprietários". O fortalecimento desta situação, em relação ao capital de terceiros, propicia à azienda uma maior segurança frente a uma economia relativamente instável como a do Brasil. Também mostra a capacidade de geração de lucros comparada ao capital à disposição da organização. HOOG, Wilson Alberto Zappa. Moderno Dicionário Contábil, Curitiba: Editora Juruá, 2004, p.174.

11 **SITUAÇÃO FINANCEIRA** - posição do capital sob o prisma de capacidade de liquidez, geração de caixa, giro de capital e pagamento ou financiamento das dívidas; de forma resumida: "é a capacidade de pagamentos da azienda". *Idem, ibidem*.

12 Situação imaginária, tida como a ideal, criação de Thomas Morus (1480-1535), escritor inglês, onde um governo, organizado da melhor maneira, proporciona ótimas condições de vida a um povo equilibrado e feliz. Que, por analogia e extensão, é a descrição ou representação de uma situação, atividade da empresa, ideal, onde vigorem normas e instituições políticas altamente aperfeiçoadas e comprometidas com o empreendimento, com a democracia e com a socialização dos riscos sistemáticos e a distribuição do resultado econômico. É um projeto complexo e de difícil realização, porém perfeitamente possível para um grupo de investidores matreiros e comprometidos com o avanço da ciência contábil e das exigências do mercado globalizado.

13 **ASSEMBLÉIA GERAL DE CREDITORES** - órgão competente para deliberar sobre o plano de recuperação judicial, a proposta de recuperação extrajudicial e os incidentes do procedimento de falência previstos em lei.

cismo, por serem ilícitos e contrários aos interesses da supremacia do bem-estar da comunidade brasileira.

Os treze mandamentos holísticos recomendados por nós, para a atividade da empresa em recuperação, consistem em:

- 1) transferir a execução das “atividades da empresa”, atividades-fins¹⁴, para os parceiros, células sociais autônomas, como: compras, produção, desenvolvimento de novos produtos, controle de qualidade, vendas, garantias, pós-vendas; utilizando para tal os estabelecimentos dos parceiros empresariais, as cooperativas de trabalhadores, os representantes e distribuidores comerciais. Eliminando os investimentos, custos e despesas fixas, pela sua conversão imediata em variáveis;
- 2) os fornecedores de bens e serviços, que sempre devem ser em número superior a dois por cada tipo de bem ou serviço adquirido, devem estar alinhados no *just in time*; e o prazo de pagamento deve sempre ser superior ao do recebimento das vendas, todas as compras são remetidas diretamente para os estabelecimentos dos parceiros para a industrialização ou montagem, permutando em ato contínuo entre todas as células sociais, necessárias a produção, e comercialização, que prefe-

rencialmente devem estar localizadas juntos, como uma planta tradicional de uma indústria;

- 3) o prazo médio de recebimento das vendas, sempre tem que ser inferior à soma do prazo de compra mais o da estocagem e entrega, o prazo de estocagem é medido em horas, pois os produtos e matérias-primas devem ser entregues diretamente na linha de produção/montagem dos parceiros empresariais, isto elimina a dependência junto a bancos e despesas financeiras;
- 4) sempre, vender primeiro, comprar e produzir depois - isto elimina gastos desnecessárias - e jamais ter um único cliente;
- 5) se possível, trabalhar com mercadorias em consignação; jamais manter estoques de matérias-primas, produtos em elaboração ou produtos acabados, são custos inúteis, como é também inútil o investimentos em galpões, caminhões e máquinas, pois todo os custos e despesas fixas devem ser substituídas por variáveis;
- 6) jamais financiar os seus clientes ou fornecedores, usar *vendor*¹⁵ ou outra técnica, pois, o objeto do negócio não é financiar e sim, produzir e vender; os bancos não vendem mercadorias, emprestam capital, portanto deve-se prestar atenção ao foco do negócio;

14 **ATIVIDADE-FIM** - é aquela que se perfaz, se conclui, se completa por si própria, independente de outra atividade subsequente. É a atividade para qual a sociedade empresária se destina, estando diretamente relacionada aos seus objetos sociais, à exploração do ramo de atividade, onde os bens ou serviços produzidos e comercializados são aqueles expressos em seu contrato ou estatuto social. Em princípio, pode-se definir atividade-fim como aquela a qual a sociedade se destina, é o seu objetivo, a exploração do seu ramo de atividade, expresso em contrato social, estatuto ou no registro de firma individual, conforme o caso. É concernente ao objetivo principal da sociedade, a atividade que é explorada coincide com seus objetivos.

15 As principais vantagens do Vendor são: receber a vista, economia de tributos, pois não fazem parte da base de cálculo o IPI, PIS, COFINS e ICMS, os sobre os encargos financeiros da venda a prazo.

- 7) terceirizar ou, se possível for, eliminar as tarefas atípicas, atividades-meios¹⁶, em relação ao objeto social, como exemplo, transporte, análise de crédito, contabilidade, segurança, limpeza, marketing e administração de recursos humanos etc; tudo isso, que são gastos fixos, devem ser substituídos por gastos que variam direta e proporcionalmente ao volume de vendas; um bom exemplo, é terceirizar os serviços de contabilidade e remunerar o contador independente, pelo número de documentos escriturados, isto é gasto variável, bem como terceirizar os serviços de limpeza e segurança;
- 8) utilizar os serviços de auditoria empresarial¹⁷ e de consultoria para se obter o máximo de performance com menores custos, do tipo: marketing, jurídica, contábil e comercial para desenvolver fornecedores e criar cooperativas de trabalhadores e representantes comerciais e distribuidores os quais farão os investimentos em bens móveis imóveis, preferivelmente por arrendamento operacional ou financeiro para socializar no máximo o riscos sistêmicos do negócio, concentrando prioritariamente a atenção dos sócios no negócio, nas políticas estratégicas e operacionais, sendo o florão da visão, o fluxo de caixa, distribuição do resultado, o aviamento e a marca;
- 9) decidir sempre sobre bases contábeis, como exemplo: período de retorno do capital, giro do estoque, prazo médio de recebimento e pagamento, orçamento, fluxo de caixa e o ponto de equilíbrio de cada produto, aquilatado sob o prisma econômico e financeiro;
- 10) manter o foco constante, "cristalino e com altos brados", no objeto e na missão empresarial, pois os desvios são atos inconscientes e estimulantes à menos-valia da atividade da empresa;
- 11) valorizar e prestigiar a "logística contábil", inteligência de ponta, que age com coerência, espírito ativo, um conjunto de sistemas, algoritmo, princípios científicos da contabilidade, que estimula com generalidades e sem restrições, essência sobre a forma, a solução das não-conformidades, administrativas, financeiras, comerciais;
- 12) a reaplicação de 90% dos lucros líquidos da atividade na geração de novas oportunidades de negócios e empregos indiretos, jamais diretos, talvez eventualmente a geração de atividades de prestação de serviços, por pessoas naturais CC2002, art. 593 ao 609, sem vínculo empregatício, e a distribuição de 10% dos lucros aos sócios. A reaplicação de parte do lucro, após competente e sério estudo, poderá, quiçá, ser canalizado para uma nova célula social financeira, voltada preferencialmente as necessidades dos parceiros e clientes, célula

16 **ATIVIDADE-MEIO** - como atividade-meio tem-se aquela não representativa do objetivo da sociedade, configurando-se como serviço necessário (paralelo ou secundário), porém não essencial. É a atividade acessória da sociedade estando paralela com a atividade principal; é o apoio, a instrumentalidade do processo econômico. É considerada "alheia à atividade do estabelecimento", ou seja, são os serviços que não são usuais e normais à atividade-fim do estabelecimento, os referentes a atividade-meio, que sem a qual não se chega àquela, como os serviços utilizados exclusivamente na área administrativa. Atividade-meio é aquela que não se perfaz, não se conclui, não se completa por si própria e depende de uma atividade subsequente. É uma atividade considerada acessória de uma atividade-fim, sem a qual não se tem nenhuma utilidade para seu tomador (contratante). Assim, atividade-meio é aquela não representativa do objeto da sociedade empresária, configurando-se como serviço necessário (paralelo ou secundário), porém, não essencial. Este tipo de atividade é periférico da sociedade, não constituindo seu objeto social nem se vinculado às suas finalidades institucionais.

17 Exame analítico que segue o desenvolvimento das operações e atividades meios e fins de uma célula social, desde o início do ciclo até o seu fim. Com o objetivo de assegurar uma boa gestão e lucratividade pela segurança dos controles adotados.

la social, esta do tipo, cooperativa de crédito ou uma sociedade de *factoring*¹⁸, afinal, a política econômica do atual governo e do passado, criaram excelentes resultados e oportunidades a quem empresta dinheiro a juros capitalizados e a taxas livre, pois o limite constitucional dos juros foi revogado e o emprestador sempre tem garantias reais sobre o seu crédito, basta ter olhos treinados para ver e enxergar as entranhas do rédito dos balanços dos bancos brasileiros;

13) antes de iniciar a atividade da empresa, inclusive antes de registrar os atos constitutivos da sociedade, sugerimos paciência, pesquisas de mercado e projeções dos resultados econômico e financeiro, ponto de equilíbrio e fluxo de caixa, acordos com os parceiros das células sociais comprometidas com o empreendimento e uma visão holística do mercado, pois a célula social empresarial, não pode criar produtos sujeitos à não-conformidades ambiental, pois estes estão condenados à margem do mercado e à perda da competitividade. A tendência é para aumento da venda de produtos orgânicos, não nocivos aos seres vivos, não poluentes, e que usem recursos renováveis e valorizem a vida e dignidade humana. E por fim, cuidado para não confundir filantropia com a função

social da empresa.

CONSIDERAÇÕES CONCLUSIVAS

Recuperar ou sanear uma sociedade empresária nacional, sempre foi e sempre será um trabalho escarpado, pois além da boa vontade, do conhecimento, da experiência e a capacidade de seus administradores como, habilidades de negociação e diplomacia, depende muito de fatores externos, como a política monetária, tributária e comercial imposta pelo governo, políticas internacionais quando o produto é exportado, ou seja, mudanças no cenário econômico e político do país, que são inconstantes, principalmente em ano de eleições, portanto, sujeito a drásticas alterações que afetam diretamente as sociedades empresárias, como a atual resistência do governo argentino com os eletrodomésticos brasileiros. Por isso, é recomendável que ações planejadas sejam constantemente revisadas e ajustadas, e quando necessário sofrer as adaptações adequadas. O importante é manter-se sempre plugado, sem perder de foco o objetivo principal de qualquer sociedade empresária, ou seja, a obtenção de resultados positivos e bem-estar do meio em que está inserida.

Por isso e diante disso, os treze mandamentos são, neste momento socioeconômico, um referente acadêmico do contemporâneo a vanguarda.

REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **PETRENCO**, Solange A. **Prova Pericial Contábil: aspectos práticos & fundamentais**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2002. 438 p.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Moderno Dicionário Contábil: da retaguarda a vanguarda**. Curitiba: Juruá, 2004. 196 p.

_____. **Dicionário de Vocabulários do Direito de Empresa: relativo ao livro II do Código Civil/2002, em desenvolvimento**. Curitiba: [s. n.], 2004.

18 **FACTORING** - operação comercial pelo qual uma azienda produtora de bens ou serviços transfere seus créditos a receber, resultantes de vendas a terceiros, a uma empresa (atividade) de fomento mercantil, que assume as despesas de cobrança e os riscos de eventuais não-pagamentos, mediante um significativo desconto que é a receita da sociedade de factoring.