

Sección de Investigaciones Contables

**PONTOS INTRODUTÓRIOS DA TEORIA DA
SOCIALIZAÇÃO DO PATRIMÔNIO EM ÓTICA
NEOPATRIMONIALISTA COMO BASE PARA A BENESSE
SOCIAL E HUMANA: ESTUDO DO CASO BRASILEIRO**

RODRIGO ANTONIO CHAVES DA SILVA,

Prof. RODRIGO ANTONIO CHAVES DA SILVA

- Contador, ganhador do prêmio internacional de história da contabilidade prof. Martim Noel Monteiro – APOTEC / 2007 e 2008.

**PONTOS INTRODUTÓRIOS DA TEORIA DA SOCIALIZAÇÃO DO
PATRIMÔNIO EM ÓTICA NEOPATRIMONIALISTA COMO BASE PARA
A BENESSE SOCIAL E HUMANA: ESTUDO DO CASO BRASILEIRO**

SUMARIO

Palavras Chave

Resumo

- 1. Introdução**
- 2. A socialização do patrimônio**
- 3. Neopatrimonialismo e o estudo da socialização do patrimônio**
- 4. A prática de socialização patrimonial**
- 5. Neopatrimonialismo e o seu axioma de eficácia social**
- 6. O crescimento sustentável**
- 7. Desenvolvimento empresarial ,crescimento social e do homem**
- 8. A teoria do lucro exagerado e da solidez financeira máxima e a quebra dos “tabus” do “capitalismo selvagem”**
- 9. A economia das empresas no grau sustentável**
- 10. O patrimônio social**
- 11. Meios de socialização**
- 12. As informações pertinentes da socialização do patrimônio**
- 13. Os meios de análise da socialização do patrimônio, e considerações sobre a marcha do seu comportamento**
- 14. Prosperidade social pelo patrimônio e diminuição das desigualdades na sociedade brasileira**
- 15. Conclusão**
- 16. Bibliografía**

PALAVRAS-CHAVE:
SOCIALIZAÇÃO – NEOPATRIMONIALISMO –
EFICÁCIA SOCIAL

... As organizações humanas, caso não se apóiem e se equilibrem sobre a responsabilidade das comunidades são impotentes...”
EINSTEIN, Albert. Como Vejo o Mundo. 7ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1981. p. 17.

Resumo

O objetivo desta monografia é tratar sobre um tema exponencial que é o da função social do patrimônio, que denominamos cientificamente de “socialização”. Como toda riqueza é constituída pelo homem, e para os fins de suas necessidades, o capital no seu devir, deve distribuir o valor que agrega tanto para o ambiente externo, como para o interno, beneficiando a sociedade em geral e os indivíduos que dela participam.

A filosofia do neopatrimonialismo, doutrina moderna e brasileira da contabilidade, permite uma visão geral da socialização do patrimônio, fenômeno que ajuda a formar uma nação mais justa e solidária; e este trabalho apresenta pontos introdutórios desta relação: capital-homem e homem-capital.

Socialmente, é importante tal abordagem que interessa a todos, principalmente, aos cidadãos brasileiros. A inquirição possui bases em ensinamentos contábeis, administrativos e econômicos, de modo a levantar opções práticas para a “distribuição das riquezas”, sendo que tal efeito objetiva produzir melhor qualidade de vida humana e igualdade social.

A monografia procura traçar linhas gerais, esboçando um prolegômeno da teoria da socialização do patrimônio aziendal.

1. Introdução

A temática que sempre esteve presente na abordagem dos grandes nomes da humanidade foi a relação entre capital e o ser humano; as grandes personalidades, desde Confúcio(551 – 479 a.C.) até Karl Marx(1818- 1883) observaram este problema, que é a condição entre os bens e valores materiais, na sua transmissão de benefícios ao homem, ou ainda, **como se poderia utilizar as coisas econômicas para o bem de uma coletividade, para uma sociedade mais justa e igualitária para todos.**

Este problema foi tema de discussões, intrigas, e até violência da parte daqueles que radicalmente o tentavam defender. Hoje é tratado doutrinariamente, pelas teorias das ciências sociais, que nos oferecem opções para a sua compreensão e exposição intelectual.

O objetivo desta monografia é apresentar traços introdutórios expondo meios que favoreçam a relação capital-homem e homem-capital, defendendo de forma teórica a sua importância.

É, pois, uma introdução teórica sobre este tema, um **levantamento bibliográfico** que tentaremos produzir; e neste aspecto que ela se encaixa metodologicamente.

Utilizamos também **o método discursivo e fenomenológico**¹ para testemunhar as idéias dentro de um caminho científico aceito.

Deveríamos tratar sobre este tema porque é relevante: verificaremos se na relação genuína e sadia do capital com o ser humano, há uma “quebra de tabus”, como aqueles provindos de pensamentos, como o dito “capitalismo selvagem”, ou de outros raciocínios que

¹ O método discursivo é o que defende um debate de idéias dentro de um contexto lógico e aceitável, desde o tempo de Sócrates (470 – 399 a.C) ele existia; o método fenomenológico é o que busca a essência do fenômeno sobre a forma, foi criado especificamente por Husserl(1859-1938) na sua obra: *Ideen zu einer reinem Phänomenologie*(1913); utilizaremos tal caminho pertinente ao fenômeno que estamos estudando que é o da socialização patrimonial(Veja: ARANHA, Maria Lúcia de Arruda; MARTINS, Maria Helena Pires. *Filosofando: Introdução á Filosofia*. 2. ed. São Paulo: Editora Moderna Ltda., 1996.)

defendem a idéia da incompatibilidade da analogia entre o capital e o ser humano.

É justo levantar pontos breves para uma introdução da teoria da socialização do capital.

O trabalho se divide em basicamente cinco partes: 1º) Alusão aos conceitos de socialização do patrimônio, e doutrina neopatrimonialista; 2º) Exposição da eficácia social; 3º) Abordagem e crítica dos tabus do “super-lucro” e “solidez financeira máxima”; 4º) A prosperidade social pelo movimento sustentável, seus meios; 5º) O caso Brasileiro e Conclusão. Claro que sempre escreveremos com citações e revisões bibliográficas, mencionando de forma importante, tal estudo aplicável na nação Brasileira.

Esperamos que o trabalho ofereça um parâmetro para o entendimento de tal assunto, um prefácio racional sobre a socialização patrimonial de forma a oferecer caminhos para uma posição prática e benéfica para a sociedade brasileira.

2. A socialização do patrimônio

Inicialmente devemos expor conceitos sobre a socialização do patrimônio, ou sobre a sua discussão no contexto acadêmico e prático.

O fenômeno **capital** sempre foi estudado pelos cientistas diversos em todos os tempos e lugares.

Aristóteles (384-322 a.C.) fora um dos que mais teve discursos sobre a riqueza na era clássica da filosofia grega; ele foi um dos que primeiro apresentou uma lei sobre a força lucrativa patrimonial, ou seja, o potencial de resultados e produção de lucros, na sua “Ética a Nicômaco”: “o resultado deve corresponder ao dispêndio e este deve estar à altura do resultado”².

² ARISTÓTELES. Ética a Nicômaco. Tradução de Pietro Nasseti São Paulo: Ed. Martin Claret, 2005. p. 87

Também: “O objetivo principal dessa nova forma de adquirir riqueza é investigar a maneira de a obter em grande quantidade, e é propriamente aquela que produz a opulência e as grandes fortunas.”³

Portanto, reconhecia o mestre, uma ciência diferente das outras, que ensinava a adquirir, a comprar e a agregar recursos, tal disciplina é a contabilidade, senão as demais ciências administrativas-gerenciais, que estudam o desenvolvimento da célula social ou unidade de produção.

Um conterrâneo seu, o filósofo Xenofonte (430 – 354 a.C.) dizia também que o dinheiro de nada valia se não apresentasse um propósito útil (Apud – Bell, sem data.).

Logo, sempre nas locuções desses mestres, e de vários outros cientistas, havia o conceito de patrimônio e riquezas.

E tal conceito tomou vulto à medida que os empreendimentos se tornavam complexos, com uma movimentação econômica mais acirrada. Ou seja, o desenvolvimento patrimonial operou em tempo concomitante com o da sociedade.

O professor Vincenzo Masi (1997) atribui à idade média notável crescimento empresarial, que se dimensionou devido ao expansionismo marítimo, o que, com efeito, produziu complexidades nas aziendas⁴ existentes até então, com novos problemas de capital a serem resolvidos.

Sem dúvida alguma, cada época teve o seu florescer e ressaltado econômico, de movimentação das riquezas, mas, não se objeta que a partir do século XIX, que os aspectos patrimoniais e de socialização do mesmo objeto foram alvos de grande discussão.

No mesmo período com o advento da revolução industrial, que Karl Marx (1818-1883) escrevia de maneira crítica sobre o **capital** escrevendo que ele inclusive seria danoso para o ser humano⁵.

³ ARISTÓTELES. Política. São Paulo: Ed. Martin Claret, 2006. p. 69.

⁴ A palavra “azienda” será sempre empregada neste trabalho para designar “empreendimento”, “sociedade empresarial”, “entidade” ou “célula social”. Pois, em nossa língua por costume tais vocábulos possuem um mesmo significado.

⁵ MARX, Karl. O capital- Crítica da Economia Política. 2ª ed. São Paulo: Nova Cultural, 1985. Volume I, Tomo II.

Pela primeira vez de forma discursiva veio à tona, o conceito de **mais-valia como o prêmio do trabalho nas mãos dos empregadores**, ou seja, **o homem para o capital** e não o contrário⁶.

É como se ele dissesse que o valor da força de trabalho nunca seria pago na sua totalidade, e que o valor final do produto por mais que aumente sempre, a potencia humana que o tivera feito pelo serviço não seria remunerada adequadamente.

Ainda apontava que esta relação de capital e trabalho sempre esteve voltada para uma reprodução entre a riqueza e atividade humana pela movimentação dos negócios⁷; era o giro circulatório de funcionamento dos bens que transformava em capital a mais-valia do trabalho.

De alguma forma compreendemos que Marx acena para uma **anti-socialização do patrimônio**, nesse caso, a razão que subsiste entre a riqueza e as pessoas, são apenas as riquezas, porém, o que iremos abordar é que também existe uma função patrimonial que auxilia e concretiza o fenômeno de igualdade social e auxílio humano, por que o capital não existe por si mesmo, mas, apenas para o homem nas intenções que este mesmo ser, transfere e determina no uso administrativo da riqueza.

Um quase contemporâneo de Marx - porque viveu em parte do seu tempo-, o professor Fabio Besta (1844-1922)⁸ abordava em sua obra maior sobre **a contabilidade**, que o capital e a administração econômica, não possuem fim em si mesmas, isto quer dizer, que os bens não existem por si, em si, e para si, todavia, por que as necessidades do homem sejam debeladas:

⁶ MARX, Karl. Op. Citada. P. 113.

⁷ MARX, Karl. Op. Citada. P. 151.

⁸ O professor Fabio Besta foi um dos doutrinadores clássicos da contabilidade, mencionado em obras do mundo todo. Sua visão em seu tempo criou uma corrente de pensamento uma escola doutrinária na contabilidade. Sua obra maior chamava-se “La Ragioneria”, ou seja “A contabilidade” produzida em três gigantescos volumes.

“Dado que a produção, ou a acumulação de riquezas não pode ser o fim último do trabalho humano, devendo este elevar-se e concentrar na debelação das necessidades do homem e no seu progressivo aperfeiçoamento... e aqueles capitais não são por si mesmos iguais às utilidades imediatas.”(BESTA, Fabio. La Ragioneria. 2º Ed. Milano: Cada editrice Dottor Francesco Vallardi. 1922. p. 6) (O negrito e sublinhas são nossos)

Aqui existe, um outro sentido de socialização do capital; este mesmo que consideramos adequado para ser aprofundado. As palavras do doutrinador são incisivas e claras, dizem respeito à utilidade do capital em benefício humano, pois, nas coisas materiais e externas, que o homem procura algo que falta à sua vida.

Sabia Besta (1922) que é para o homem que a riqueza serve e por mais que haja interesse de especulação, este nem sempre prevalece numa união empresarial, visto que, em muitas empresas, a ligação da sociedade totalmente ligada à pessoa, de forma que quando esta passa a inexistir, a dita “pessoa jurídica” não pode legalmente continuar o seu funcionamento⁹.

O doutrinador Italiano longe de querer misturar as idéias contábeis com as do direito, queria simplesmente provar que as “coisas úteis” servem para o homem e não o contrário.

Fica claro que por mais que na ótica **Marxista**, exista uma visão do homem para o capital, no olhar **Bessiano** (relativo a Besta) existe predominância do **“capital para o indivíduo”**; a socialização perfeita é aquela que produz ambos movimentos, **“para dentro”** e **“para fora”** do

⁹ O mestre na página 14 de sua obra apontava: “O sujeito dos direitos e das obrigações, pode ser criado imaginariamente pela lei, e chama-se pessoa jurídica, para contrapor à pessoa natural”(BESTA, Fabio. La Ragioneria. 2º Ed. Milano: Cada editrice Dottor Francesco Vallardi. 1922. p. 14); e na página seguinte lecionava que não se poderia conceber o sistema jurídico dentro do contábil, apesar das leis regerem o movimento das aziende. Portanto, não é uma proeminência dos conceitos do direito sobre os contábeis, que o mestre queria expor, todavia, a ligação da riqueza com as pessoas.

empreendimento. **O homem para o capital e o capital para o homem** num giro contínuo.

Não se poderia pensar no plano que estamos, que um movimento que prega a inexistência de capital seja totalmente verdadeiro; nem sempre; pelo contrário: utilizar a riqueza para diminuir a desigualdade dos seres, sendo tal movimento provindo tanto dos entes públicos e privados parece ser uma posição mais perto de nossa realidade.

Drucker (1974, p. 35) bem se expressava que a velocidade da industrialização, e a massa econômica não poderiam mais parar, muito menos serem combatidas, porém, a única chave de se produzir **uma sociedade mais justa seria investir no homem e na sua capacidade intelectual**¹⁰; portanto, a socialização seria o meio mais agradável, pragmático e não menos social, pois, consiste em **tornar o patrimônio para o homem e para a sociedade que está inserido.**

3. Neopatrimonialismo e o estudo da socialização do patrimônio

As idéias modernas da atualidade são expostas por Doutrinas; isto se aplica em qualquer área do saber humano.

Na Contabilidade, entre outras correntes de pensamento, a que mais se destacou pela lógica foi o patrimonialismo do italiano Vincenzo Masi (1893-1977)¹¹, que teve vários adeptos no mundo; atualmente é

¹⁰ O escritor Drucker (1974, p.35) dizia: “... os países em desenvolvimento precisam tanto de energia criadora para a inovação social e cultural, que não podem sustentar o processo arriscado, perigoso e complexo de inovação tecnológica cujo peso recairá sobre aquela energia.”. Portanto a “energia criadora” provém da mente, da criatividade humana, pois, é o homem que irá modificar as formas de se obter o capital em seu benefício e não em interesses anti-sociais.

¹¹ Vincenzo Masi, professor Italiano nascido em Rimini, discípulo de Besta e amigo de Gino Zappa (outro clássico doutrinador italiano na área da contabilidade); lecionou em sua vida na universidade de Bolonha, e foi escritor de contabilidade; suas idéias presentes na desde o início do século XX, proporcionaram um corpo de doutrina que deu criação ao patrimonialismo, ou à contabilidade como ciência do patrimônio; este mestre falecido na década de 70, que chegou a lutar em uma das grandes guerras Mundiais teve suas idéias aceitas e debatidas no mundo todo

aceito o patrimônio como objeto da ciência contábil, como que de diversas outras ciências gerenciais (como a administração, por exemplo, etc).

No Brasil o professor e Doutor Antônio Lopes de Sá, cientista e professor, desde a tenra idade foi um escritor comprometido com sua disciplina, na década de 1990 produziu uma **teoria geral do conhecimento contábil**, a qual fundamentou outra doutrina que aperfeiçoa os conceitos patrimonialistas que se chama "**Neopatrimonialismo**"¹².

A filosofia da corrente neopatrimonialista, almeja estender diversos conceitos já destacados, os quais podem ser pensados de maneira mais analítica, relativista e sublime.

De uma forma geral, a doutrina Neopatrimonialista prega que existe um sistema de função (movimento) pertinente à socialização do patrimônio.

Este sistema social permite que haja diversas influências, do patrimônio para o homem, e daquele objeto para o ambiente social.

Existe, pois, um movimento interativo do patrimônio com os seus entornos ambientais e agentes humanos.

Podemos definir a socialização do patrimônio em dois básicos sistemas:

1. **Socialidade** = permite, pelo movimento patrimonial, benefícios ao homem que nele trabalha pelo esforço físico (operários e trabalhadores), intelectual (recurso imaterial da mente), criativo (em pesquisas, e criação), participativo (acionistas e proprietários), contábil (contadores, analistas patrimoniais), e administrativo (gerentes e diretores), basicamente.
2. **Sociabilidade** = Permite, pelo movimento patrimonial, influências externas com a sociedade, clientes, fornecedores,

(Veja: SÁ, Antonio Lopes. Historia Geral e das Doutrinas da Contabilidade. São Paulo: Ed. Atlas. 1997.).

¹² SÁ, Antonio Lopes. Teoria geral do conhecimento contábil. Belo Horizonte: IPAT-UNA, 1992.

governo, concorrência, e demais empresas ou sociedades, enfim, com o povo em geral.

Pode-se comprovar por estas funções, que uma riqueza contida num empreendimento aziendal, pode oferecer contribuições tanto “**para dentro**” como “**para fora**” dos seus continentes.

Tal conceito é aplicável a qualquer sociedade do mundo, a qualquer entidade produtiva, que movimentada a riqueza em qualquer tempo, seja com atividade lucrativa ou não.

Tal conjunto de exercícios (o de socialidade e sociabilidade), que causa o fenômeno que chamamos de socialização.

Numa ótica Neopatrimonialista, veremos como é que tal sistema movimentado saudavelmente, pode garantir princípios de igualdade ou maior desenvolvimento social e econômico para os indivíduos.

4. A prática de socialização patrimonial

São várias as formas de se utilizar a riqueza patrimonial para uma distribuição mais justa entre os indivíduos; e tais práticas podem ser, como vimos, aplicadas no ambiente endógeno ou exógeno da célula social.

No ambiente endógeno temos **a socialidade que seria a função ou a habilidade do patrimônio em contribuir para o ente humano-político que o criou**, que lhe altera, e garante a transformação.

Neste caso como fator temos, o homem, a administração, o pesquisador da empresa, o trabalhador, o proprietário, o pensador, o contador, o profissional contratado, o investidor, que atua no empreendimento.

Portanto, este é o exercício no qual o homem recebe influencia do patrimônio; é a relação “riqueza-homem”.

Contudo, isto não evita aquela tese marxista que o homem deve atuar com o capital, ou seja, a condição “homem-capital”. Esta subsiste numa espécie de troca de relações. É evidente que aquilo que o homem recebe da socialidade, também transmite influências transformando o

conjunto de riquezas constituídas. E este movimento é o que damos o nome de **sociabilidade**.

Percebe-se que o patrimônio em funcionamento irá fornecer recursos que satisfaçam as necessidades diversas dos administradores, proprietários, administradores, etc. Num parâmetro interno. E da sociedade, dos clientes, da imagem empresarial, dos fornecedores, dos credores, num ângulo externo.

As necessidades podem ser designadas como elementos **básicos** (de vestuário, alimentação, gastos, físicos, descanso); **complementares** (veículos, posses, atividades comerciais familiares); **supérfluas** (desejos de consumo, vícios, jogos); **lazer** (esportes, brincadeiras, viagens diversão); **recreativas** (leituras, eventos sociais, teatro, meio artístico); **mentais** (estudo, filosofia e ciência), e outras mais.

O patrimônio, periodicamente em seu funcionamento, gasta para manter ou satisfazer os seres humanos que atuam no empreendimento (tal como os que atuam foram do mesmo ambiente).

Não podemos afirmar que todos os patrimônios **fazem o compromisso com a satisfação das necessidades humanas**, todavia, que o movimento de socialidade e sociabilidade existe em todas as células sociais.

Haverá logicamente maior ou menor intensidade da socialidade dependendo de uma série de fatores - até de **corrupção humana** -, que não esmiuçaremos, para não rompermos o limite desta "introdução" para a teoria da socialização patrimonial.

Da mesma maneira que o movimento patrimonial influencia os indivíduos "**contidos**" na azienda ele influenciará os seres humanos "**fora**" do empreendimento.

Isto quer dizer, que haverá efeitos na concorrência, no mercado financeiro, no produto interno bruto, na economia da região, nos fornecedores, nos clientes, no movimento mercadológico, no clima, na natureza, etc.

São quesitos característicos da imagem da empresa e sua colocação no mercado político-social.

Neste caso as propagandas que vemos na televisão, a procura de clientes, a imagem da marca e do produto, as participações em organizações sociais, a presença em eventos, as doações, a liquidez, a emissão de ações, são fenômenos de sociabilidade patrimonial.

Temos em mente que teoricamente, existem tais funções e que elas se concretizam em qualquer patrimônio existente, por exemplo, a riqueza satisfaz internamente os seus agentes pela:

- Distribuição de Lucros
- Solvência
- Liquidação dos Impostos
- Remuneração aos administradores, trabalhadores, investidores
- Liquidez
- Cumprimento estabelecido de metas (vitória em conjunto ou equipe)
- Investimentos em Pesquisa
- Concretização e aproveitamento da massa imaterial (Capital Intelectual)
- Prêmios e colaborações extras aos seus agentes internos

E externamente:

- Pelo uso do mercado
- Por sua imagem
- Pelo pagamento de tributos governamentais
- Pela contribuição na Produção Econômica
- Pela prestação de contas e bom andamento dos seus lucros e finanças
- Qualidade do produto oferecido aos clientes
- Boa demanda
- Emissão de Ações
- Parcerias e Doações

Nestas duas vertentes poderíamos conceber toda a socialização do patrimonial.

Sem dúvida a eficácia desse exercício serviria para comprovar a prosperidade do próprio empreendimento.

E podemos dizer que quanto mais social forem os bens e as riquezas de uma organização, maior será a igualdade social de uma nação, dado que, não podemos prescindir o Brasil.

Ou seja, se todos os patrimônios contidos no território Brasileiro fossem sociáveis, não haveria tanta necessidade humana insatisfeita, ou ao menos, se reduziria os indicadores de marginalidade e exclusão social.

5. Neopatrimonialismo e o seu axioma de eficácia social

A teoria Geral do conhecimento contábil, que deu criação ao **Neopatrimonialismo** prega que existem diversas funções no patrimônio, além daquelas sociais.

As tais poderiam ser classificadas em **básicas, auxiliares, e complementares** de acordo com a interpretação que Sá (1992) tinha encontrado para o estudo de cada uma em particular.

Seguiu o mestre o seguinte raciocínio: quando uma função está em bom funcionamento, com adequada satisfação de necessidades, **ela possui sanidade**.

Pela sanidade de cada uma, haveria, pois, um **estado de eficácia global**, ligado a todo o patrimônio.

É como se fosse um corpo humano, que, quando todas as suas partes, ou os seus membros estão bons, possui uma satisfação de suas necessidades, ao invés disso, ele seria considerado doente.

Do mesmo modo é na riqueza constituída: **a eficácia é a satisfação das necessidades**.

Quando existe tal estado em cada exercício patrimonial (em cada uma das funções) dizemos que ele está bem, ou em prosperidade.

São diversos os exercícios patrimoniais (ou funções):

- Financeiro: incumbido de pagar as dívidas, a chamada liquidez do patrimônio.

- Reditual: Função que busca recuperar aquilo que se gasta em custos produzindo o lucro.
- Circulação: de transformação, seja ela permutativa ou modificativa.
- Sustentação: de manter cada estrutura patrimonial com as entradas e saídas de capital.
- Proteção: Dos riscos, das incertezas, de fenômenos negativos à prosperidade, de falências no movimento, etc.
- Produtividade: A eficiência dos gastos, e do uso patrimonial.

Estes são alguns dos sistemas (não citamos todos porque hoje eles integram um número de 14 conjuntos) funcionais do capital, que são estudados pelo analista-patrimonial, ou contador-gerencial; sabemos, contudo, que existem mais, apenas citamos estes para os fins de explicação do trabalho.

Seguindo o raciocínio sobre a eficácia: quando a liquidez de um patrimônio, o seu potencial de resultados, sua invulnerabilidade, produtividade, circulação, possuem, em conjunto, a eficácia, existirá, pois, um estado de **eficácia global**.

Repetimos, que se entende por eficácia **a capacidade de derrotar as necessidades existentes**. Se tivermos, por exemplo, \$200,00 para pagar e \$300,00 em dinheiro, podemos dizer que há eficácia financeira ou de liquidez, porque os meios são maiores que as carências a serem satisfeitas, portanto, está em sanidade tal movimento. O mesmo pensamento vale para as demais funções.

Então, quando há um sintoma de eficácia em cada função existirá um estado **de sanidade geral no patrimônio**.

Obviamente, mesmo sendo quase hipotético, há casos em que se nota analiticamente, a sanidade de cada exercício em particular; em outras ocasiões na maioria deles, de forma a não atritar toda a transformação patrimonial.

Então quando existir eficácia global haverá eficácia na célula social.

Ao acontecer a eficácia na célula social teremos influências no mundo social.

Em hipótese com a eficácia em todas as células sociais acontece a eficácia social.

Portanto, neste fato temos a satisfação das necessidades humanas as quais necessitam de riqueza, para o alcance de prazer e felicidade.

Assim proclama o Neopatrimonialismo: **com as células sociais prósperas haverá prosperidade social o que conseqüentemente transmitirá uma boa, ou melhor, situação da sociedade, como que uma vida econômica mais igualitária e rendosa que proporcione meios para o prazer humano nesta realidade.**

Neste “dogma” do pensamento contábil, que vemos o princípio fundamental da socialização do patrimônio.

O axioma, propriamente dito, da eficácia social está escrito nas últimas páginas da Teoria Geral do Conhecimento Contábil como segue:

“Quando a soma da eficácia de todos os patrimônios implicar na soma da eficácia de todas as células sociais, em regime de harmônica interação, isto implicará, logicamente, na eficácia social, o que equivalerá à anulação das necessidades materiais da humanidade”

(SÁ, Antonio Lopes. Teoria geral do conhecimento contábil. Belo Horizonte: IPAT-UNA, 1992. p. 264.)(O negrito é nosso).

Se todos os capitais ou riquezas constituídas forem sãs em seu devir, teríamos obviamente, meios para uma sociedade mais justa e igualitária. Claro que este estado **desde ser acompanhado de uma lógica dentro dos conceitos da ética e moralidade** (ou seja, sem especulação doentia, e má distribuição de riquezas).

6. O crescimento sustentável

Modernamente ouvimos falar em crescimento sustentável nos cursos de Administração, Economia, e Contabilidade, em jornais e revistas, e tal voz serve para resguardar o desenvolvimento do capital das unidades de produção, sem agredir o ambiente social o qual ela está inserida, de modo a não causar malefícios a longo prazo, procurando contribuir para a coletividade e repondo aquilo que se extrai da natureza.

Em empresas de extração mineral, vegetal, e natural, tal processo costuma ser comum.

Mas, nem todas as entidades assim o praticam.

As empresas que procuram crescer a qualquer custo, prejudicando a sustentabilidade ambiental estão destinadas a serem extintas, com o passar dos tempos.

Isto porque a vantagem de hoje pode não ser a de amanhã quando se maltrata o meio-ambiente, prejudicando a sociedade.

Vemos, que até o crescimento econômico que se denotou nas décadas de 60 a 80 de nosso país, à custa da população, não conseguiu se manter por muito tempo sem altos níveis de endividamento, inflação, e carência de bons pilares governamentais, além do desprezo da população.

Tal forma de manter o capital possui os seus dias contados.

O que queremos dizer é que pouco adianta o crescimento da produção, de lucros, e de capital, a qualquer custo, se não se socializa estes mesmos fenômenos, com o ser humano para uma vida mais justa e igualitária.

Os crescimentos absurdos, sem respeito ao meio ambiente, e ao setor interno das empresas e entidades demonstraram ser insustentáveis.

Hoje a teoria moderna empresarial acolhe a idéia de que o capital caminha perfeitamente, em seu negócios, quando há uma harmonia entre todos os agentes envolvidos; o processo patrimonial-Econômico com os clientes, os fornecedores, devedores, investidores, proprietários, titulares, administradores, tributadores, trabalhadores, concorrência, parceiros, etc.

Aqueles que mantêm operações com a célula social e de produção devem receber os auxílios da mesma, isto, tanto a nível endógeno como exógeno.

Se não há benefício, na população, de pouco adianta o mesmo conceito de **avanço empresarial**.

Nestes casos inexistente a sustentabilidade ambiental.

Destacamos que, quando o professor português, Noel Monteiro, estudava o conceito de empresas e entidades de consumo, concluía que por mais que o capital fosse fonte de funcionamento, ele não seria o fim último, senão aquele de satisfação das necessidades humanas, as quais só poderiam ser a causa para a sua constituição social:

“Também, a ver bem, não existe movimento económico que não possa ser, em última análise, considerado produtivo. No entanto, ao conceito de produção contraponho como mais fundada aproximação lógica e verbal a expressão: **distribuição para satisfação das necessidades humanas...**”

“... enquanto uns autores distinguem as unidades de produção da de distribuição, ou consumo, **atribuindo às primeiras o escopo do conseguimento do lucro e às segundas o da satisfação das necessidades humanas, outros consideram ultrapassada esta distinção, entendendo possível individualizar um só escopo para todos estes organismos. Tal escopo será encontrado, na sobredita satisfação das necessidades...**”

(MONTEIRO, Martim Noel. Economia e Contabilidade das unidades de Consumo. Lisboa: Portugália Editora, 1968. Coleção “Economia e Finanças”. P. 23 e 25)(O negrito e sublinhas são nossos).

Abordava ainda que não se poderia deixar de manter uma célula de produção sem uma boa influência com todo o ambiente correlativo a ela, o qual está inserida (página 27 da obra citada).

Portanto, está muito longe de acreditarmos que desenvolvimento do capital pode ocorrer sem acréscimo humano e social, isto por si apenas, é uma elevação a curto prazo, das forças ativas e passivas

daquela massa ou espaço patrimonial, que se poderia manter por longos períodos.

Se isso existiu em algumas empresas do século XIX e início do século XX¹³, hoje não pode mais se encontrar no meio mercadológico, ao menos para aquelas unidades de produção que querem permanecer no mundo econômico por longo prazo.

Desenvolvimento sustentável, e crescimento de capital, deverá ser também sinal de evolução e igualdade social.

7. Desenvolvimento empresarial ,crescimento social e do homem

Por vários motivos não se pode acreditar que a igualdade social é contrária de desenvolvimento das empresas, principalmente, quando estas unidades sociais crescem sustentavelmente.

Muitos escritores (alguns até citados por nós no decorrer deste trabalho) já disseram que a evolução do homem, como que, a igualdade de renda e consumo, só existe na presença de benefícios das funções patrimoniais.

Alguns chegaram a afirmar que os fenômenos de produção, circulação e consumo, ao estarem desequilibrados, somente produzem carestia social e infelicidade ao homem como o filósofo italiano e contador Giovanni Rossi:

“De toda a economicidade estas três grandes funções, de produção, circulação, e consumo formam, por assim dizer, um círculo harmônico no qual qualquer uma delas não pode e nem deve preponderar ou estar em deficiência. Se as necessidades forem maiores ou menores que a produção, se o consumo for inadequado às necessidades, **isto resultará num estado patológico para a sociedade inteira e para os indivíduos, que para muitos consistirão num viver sofrido ou infeliz**”.(ROSSI, Giovanni. L`ente econômico-amministrativo. Reggio Dell`Emilia:

¹³ Nesta época houve grandes revoltas por melhor qualidade de trabalho e vida.

Stabilimento tipo-litografico degli artigianelli, 1882. Vol. I. p. 91.)(O negrito e sublinhas são nossos)

Mas, temos testemunhos de economistas e contadores brasileiros como Cibilis da Rocha Viana (1978) que apresentou o crescimento econômico como inerente à qualidade humana e vice-versa, ou seja, há prosperidade social quando o aumento de população transmite capacidade de produção e valor agregado para a nação.

Também expressa que os investimentos de uma empresa deveriam ser aplicados para o homem, ou para a sua faculdade racional¹⁴.

Isto incide a certos quesitos utilizados para avaliar a qualidade das aplicações de recursos dos empreendimentos públicos e privados.

Assim poderíamos averiguar como é o desenvolvimento de uma nação, **pela qualidade, e não somente quantidade, do gasto investido no ser humano.**

Expressava-se bem neste sentido, Viana:

O desenvolvimento econômico é um processo complexo de mudanças e transformações sociais, através do qual a sociedade consegue produzir maior quantidade de bens e serviços destinados a satisfazer as sempre crescentes e diversificadas necessidades humanas(...) **Comumente, o dispositivo acionador desse processo assenta-se nas inovações tecnológicas e na maior capacitação cultural da humanidade.**”(VIANA, Cibilis da Rocha. A dinâmica do

¹⁴ No Brasil outro contador que apresentou tese semelhante foi o professor Álvaro Porto Moitinho no final de década de 60, comprovando o que Viana diria anos depois, que a eficácia de um gasto público- especificamente- somente poderia ser avaliada se transformasse toda aquela riqueza em faculdade intelectual humana. O nobre doutor ainda citava o caso da França que geograficamente é menor, porém, com uma qualidade de gastos dez vezes maior que a de nosso país no decorrer de sua época; isto porque era no homem que se centrava tal aplicação, na capacidade do seu trabalho e de melhoria de suas atividades sociais (In: MOITINHO, Álvaro Porto. Teoria das contas aumentativas e das redutoras do patrimônio. Rio de Janeiro: APEC, 1970.).

Desenvolvimento Econômico. 2ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Paz e Terra, 1978. p. 57)

Ainda explicava que uma nação desenvolve-se, progride economicamente, no momento em que o aumento da taxa de seu produto líquido, excede a de incremento populacional (p. 58 da obra citada anteriormente).

Ou seja, sempre deve existir mais opções de emprego, de renda, progressivo ao crescimento da comunidade, mais “rendas por cabeças”, de modo que se tenha boa satisfação das necessidades humanas.

Deve existir constantemente folga de capital para satisfazer os entes nascidos na história, em cada época particular.

Compreendendo que todos os recursos naturais são escassos pode-se raciocinar que apenas no homem, ou numa comunidade com mais isonomia e oportunidade, poderá se encontrar outros meios de produção e extração, que substituam esta finitude de riqueza, mantendo as células sociais.

Quando a renda **per capita** sempre exceder o crescimento dos indivíduos de uma população existirá o equilíbrio social.

Portanto, mais igualdade se notará.

O próprio Viana apresentou itens estatísticos de sua época que comprovavam esta tese:

Tabela 1: Produto interno Bruto Brasileiro, dados de desenvolvimento econômico e social.

BRASIL			
Produto Interno Bruto (Variação anual)			
Anos	Produto real total	Aumento populacional	Produto real por habitante
1	6,6	3,1	3,5
2	7,3	3,1	4,2
3	6,3	3,2	3,1
4	7,7	3,2	4,5
5	5,2	3,1	2,1
6	2,0	3,0	- 1,0

Fonte: VIANA, Cibilis da Rocha. A dinâmica do Desenvolvimento Econômico. 2ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Paz e Terra, 1978. p. 58, tabela adaptada.

Veja no ano 1, o Produto real total foi na faixa de 6,6 unidades de dinheiro; contra 3,1 de aumento populacional o que se percebe no exame quantitativo, que para cada indivíduo Brasileiro havia um excesso de 3,5 de renda, posição esta satisfatória, ao menos dentro dos ditames da normalidade.

A situação parecia cair, e se tornou deficitária no último ano, apresentando um déficit de - 1,0; ou seja, faltava este tanto de renda para manter o indicador de crescimento populacional.

Era segundo o autor o ano de 1963.

Portanto, havia uma incapacidade da renda que segundo o mestre era causada por dois motivos básicos: **1º) falta de força de trabalho; 2º) falta de produtividade do trabalho.** Se houvesse mais força de trabalho e mais eficiência na produção patrimonial econômica, teríamos segundo Viana(1978, p. 58-59) melhores dados no PIB(produto Interno Bruto).

* Tais resultados são chamados de coeficientes percentuais, ou seja, indicam os décimos de uma determinada quantidade analisada, neste caso o Produto Interno Bruto (PIB), subdividido em três setores de observação.

Ele ainda esmiuçava o que se deveria ter para o aumento da produção econômica do país; dentre diversos fatores citava:

- “a) aumento da força de trabalho**
- b) elevação do nível de conhecimentos**
- c) aumento dos meios de produção**
- d) progresso tecnológico**
- e) melhoria das condições de produtividade da terra ou incorporação de novas terras**
- f) descoberta e exploração de novos recursos naturais**
- g) melhor organização produtiva**
- h) transformação e mudanças econômicas e sociais.”**

(VIANA, Cibilis da Rocha. A dinâmica do Desenvolvimento Econômico. 2ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Paz e Terra, 1978. p. 59)(
O negrito é nosso)

Destarte, o que é relativo ao aumento da força de trabalho, meios de produção e progresso tecnológico citados pelo autor, que não seja ligado à elevação do nível de conhecimentos do homem? Portanto, a evolução da riqueza global só existe com a socialização da mesma, amparando, promovendo e satisfazendo o homem nas suas necessidades diversas.

As descobertas, transformações, e mudanças somente serão possíveis para o cérebro humano, que deve ser promovido pelas riquezas.

A socialização se torna cada vez mais imprescindível e formidável para os interesses sociais.

Mas, é sempre esta socialização do patrimônio que o autor considerava ser representante do desenvolvimento econômico, pois, freqüentemente relacionava tal condição como que produzida pela força humana:

“... a população não é um fator negativo, muito ao contrário, é um dado positivo no processo do desenvolvimento, porquanto nada se produz sem o concurso da atividade humana.”

“Graças à sua força de trabalho, tanto física como intelectual, **o homem é o centro motor de toda a produção, e qualquer diminuição no ritmo de crescimento populacional cedo ou tarde, debilitará o potencial produtivo da comunidade.**”(VIANA, Cibilis da Rocha. Op. Citada. p. 60) (O negrito é nosso).

Vimos que para o desenvolvimento econômico-social deve existir uma distribuição melhor da riqueza, e que a condição para o crescimento, é o homem bem preparado, física e intelectualmente.

E este ser, só consegue esta façanha nos sistemas sociais equilibrados, por isso, com uma concreta justiça social.

Não há dúvidas até agora segundo os autores que citamos, e em nosso entendimento: **só há bom desenvolvimento numa reciprocidade simultânea dos fatores econômicos, patrimoniais e humanos, divididos eqüitativamente, no processo fenomênico de socialização das riquezas patrimoniais.**

8. A teoria do lucro exagerado e da solidez financeira máxima e a quebra dos “tabus” do “capitalismo selvagem”

Sabe-se que durante a tradição contábil e gerencial, procurou-se no clamor frenético das idéias estudar a riqueza somente por si, apenas o capital, muitas vezes se esquecendo daquela sua correlação com os ambientes no desenvolvimento sustentável, produzindo benesses humanas e sociais.

Foi uma fase repleta de cientificismo, contudo, carente ainda, de uma abrangência maior, que considerasse os aspectos extra-aziendais, de maneira importante.

Tal período se destacou com as obras presentes até o final do primeiro quinquênio do século XX, nas quais percebemos as idéias de um

“superlucro” e de uma solidez financeira máxima, ou “superliquidez”. Então, acreditava-se que estes fenômenos apenas deveriam ser obtidos para o capital, muitas vezes, desconsiderando a interdependência do patrimônio com os entornos ambientais.

Sabemos que a contabilidade como possui o seu objeto definido de **fenômeno patrimonial**, haveria talvez a necessidade de destacar este acima dos **fenômenos humanos**¹⁵, já que o cientista busca estudar em verdade, os acontecimentos de sua ciência, ou seu ramo de saber.

Como **na ciência que estuda o comportamento do capital**, havia uma urdidura doutrinal, entre o seu objeto de estudos e as formas, ou informações que o representavam, ficou proeminente **a caracterização de inquirição da análise dos fenômenos e fatos patrimoniais**.

Tal processo foi até normal, pois, se buscava o fenômeno patrimonial acima de tudo, principalmente, até, das informações que os esclareciam.

Isto, para tirar a contabilidade do ramo de “técnica” e colocá-la no seu autêntico patamar de ciência.

Assim com o passar dos tempos, numa tarefa normal de evolução intelectual, o caráter social e econômico (de mercados, de produção global, de inflação, etc), fora considerado como **“origem do fenômeno”**, ou **“procedências”** do mesmo¹⁶.

O neopatrimonialismo denotou que para a prosperidade de célula social, preciso era o sistema de função social ter eficácia; tal visão iniciada na década de 90, também nunca deixou de ser notada antes, nas obras dos autores contábeis.

¹⁵ O termo “Fenômeno Humano” é original do cientista francês, criador da hiperfísica, Pierre Teilhard de Chardin (1881-1955), que procurou rever tal fenômeno desde as suas mais remotas épocas até o tempo atual (CHARDIN, Pierre Teilhard. O fenômeno Humano. Tradução de José Luiz Archanjo. São Paulo: Ed. Cultrix, 1986.).

¹⁶ Tal como fora exposto nas primeiras páginas da Teoria Geral do Conhecimento Contábil, a relação ambiental seria o “lugar” na formação dos fenômenos, ou seja, os ambientes internos e externos contêm movimentos que resultam em fatos patrimoniais (SÁ, Antonio Lopes. Teoria geral do conhecimento contábil. Belo Horizonte: IPAT-UNA, 1992.).

Não quer dizer, pois, que tenha deixado de existir uma conceituação da necessidade de socialização do patrimonial, mas, especificamente, uma apoteose do seu verdadeiro fenômeno de estudo.

O que não havia ainda, era uma organização lógica dessa relação ambiental como fator importante para entender o processo fenomenológico dos capitais.

De forma breve, cumpre aqui ressaltar as idéias do “**superlucro**” e das “**superfinanças**”, que passaram a se despontar pelos discursos dos cientistas alemães, italianos, e Brasileiros, principalmente.

Tais concepções não foram aceitas como primordiais pelos próprios autores que serão mencionados, todavia, **apontavam estas características de uso exclusivo de capital.**

Primeiramente tratemos das concepções do “superlucro”.

O lucro é uma espécie de resultado (neste caso resultado positivo), sem o qual a empresa ou entidade sem fins lucrativos não consegue sobreviver.

Chegou-se a determinar tal fenômeno como **o alfa e o ômega da ciência contábil aziendal**, como expressava um dos clássicos doutrinadores italianos, o professor Gino Zappa em sua obra maior sobre o rédito da empresa¹⁷.

A definição de “superlucro” veio de forma a tentar substituir a definição de “**proporção adequada dos custos**” e “**margens lucrativas de venda**”. Ou seja, em verdade, procurava-se destacar qual seria o equilíbrio no movimento reditual, porém, ainda, devido a uma inicial saliência científica, solicitante de um estudo maior e mais aprofundado, para que se determinasse adequadamente as proporções e as determinações patrimoniais, justificava-se o uso correto dos resultados, com um radical “corte de custos” e “lucro máximo”; todavia, esta seria apenas uma das opções ou soluções encontradas para a época.

¹⁷ ZAPPA, Gino. Il Rédito di Impresa. 2ª edição. Milão: Dott. A. Giuffrè - Editore, 1950.p. 94.

Com o tempo percebeu-se que o “**supercusto**” e “**subcusto**”, a “**subreceita**” e “**super-receita**” seriam negativas para o patrimônio aziendal.

Um exemplo simples: se a empresa quisesse ter um valor x de lucro, deveria ela reduzir em y o seu custo, as suas despesas, a sua dívida; e esta decisão incluía a redução de contribuição com os entes sociais externos e internos (trabalhadores, clientes, funcionários, governo, fornecedores, bancos, e assim por diante); teria que despedir pessoal, reduzir tributos, serviços de terceiros, etc. Mas **a intenção essencial não era esta, o que se queria realmente, era destacar a proporção adequada do gasto**, todavia, dificultosa seria ainda, tal tarefa, para a auréola de pensamento da época.

As coisas progridem na medida do tempo e do raciocínio da alma humana; sempre se pensou na relatividade na época de Newton (1642-1727) e Fraunhofer (1787-1826), todavia, apenas no tempo de Einstein (1879-1955) que fora confirmada tal idéia fundamental.

Desejava-se uma autêntica orientação científica, no entanto, com a falta de boas pesquisas, ou de epistemologia contábil, não se conseguia diferenciar o que era o “eficaz lucro” e “gastos adequados” sem expor de maneira radical os cortes com a movimentação de recursos que beneficiavam o homem e produzia mais equilíbrio social¹⁸.

Na Alemanha Hoffmann, Rieger, Schmidt, chegavam a afirmar que o ideal de uma empresa era deduzir o custo máximo, para conseguir o maior lucro possível¹⁹.

¹⁸ Nesta época nos Estados Unidos havia diversas pesquisas que procuravam explicar as variações patrimoniais, por meio dos cálculos de quocientes da análise contábil; por exemplo, temos as idéias de Alexander Wall (MYER, 1972), Rosendale e Bonaville (CECCHERELLI, 1950), Roy Foulke (MELLO, 1953; JOHNSON, 1974), e diversos outros.

¹⁹ SÁ, Antonio Lopes. Historia Geral e das Doutrinas da Contabilidade. São Paulo: Ed. Atlas. 1997.
; CARQUEJA, Hernani O. Do saber da profissão às doutrinas da academia. Revista de Contabilidade e Comércio. Lisboa: EDICONTA, v. 59, nº234-235. 2003.; SÁ, Antonio Lopes. História da Contabilidade. Belo Horizonte: Ed. Presidente. 1961. 3 V. Enciclopédia moderna de Contabilidade.

Porém, isso não era absoluta verdade, não se deve confundir as metas para o esforço do capital com a redução máxima de um gasto. Uma coisa não se confunde com a outra.

Por exemplo, a empresa deve ter elementos em valores para manter um determinado volume de custos, que são também necessários para a manutenção de riquezas.

Isto quer dizer que há um adequado volume para explorar os custos de uma empresa. Suponhamos um fato simples: se uma empresa vende \$ 800.000 com um custo de \$ 600.000,00 querendo ter um lucro de \$ 250.000 no futuro, qual seria a quantidade mínima a ser gasta? O problema pode ser resolvido com a simples fórmula:

$$\text{VALOR MÍNIMO (VM): } \frac{\text{Vendas} \times \text{Valor do lucro esperado}}{\text{Custos}}$$

de

$$\text{VM: } \frac{800.000 \times 250.000}{600.000} = 333.333,33 \quad \text{O volume mínimo a ser gasto é } \$ 333.333,33$$

Ou seja, a empresa deverá gastar no mínimo \$ 333.333,33*.

Agora também não se pode permitir que o custo ultrapasse um nível x para o alcance do lucro. Podendo aplicar esta fórmula:

$$\frac{\text{Custo}}{\text{Vendas} - \text{Lucro Desejado}} \quad \text{Resultado ideal deve ser igual a 1}$$

* Para maiores detalhes veja: DIAS, Fernando Caetano. A técnica da Leitura dos Balanços. 2ª ed. Lisboa: Livraria Moraes, 1944.

²⁰ Tal fórmula foi inspirada na obra de Florentino: Veja: FLORENTINO, Américo Matheus. Os custos podem acabar com a sua empresa. Rio de Janeiro: Funager, 2003 e no artigo: VIEIRA, Eusélia Pavéglio; KELM, Martinho Luís; CLEBSCH, Teodoro. Custos e Formação de Preços no Comércio. Revista Contabilidade e Informação, Universidade Ijuí, ano 9, nº 24, Janeiro a junho de 2006.

$$\frac{600.000}{800.000 - 250.000} = 1,09 \quad \text{Há superioridade de 0,09 centavos sobre cada unidade de venda, o que impede o lucro desejado.}$$

Ou seja, para que se alcance \$ 250.000,00 de lucro, ou se deverá aumentar as vendas em \$ 50.000,00, ou então, reduzir os custos no mesmo montante.

As outras opções a serem trabalhadas seriam atinentes ao aumento da margem de receita, promoção de vendas, aceleração do ciclo dos negócios, aumento do capital social, emissão de ações, captação de demanda, eficiência do trabalho, etc.

Mas, em certa época de evolução doutrinária da contabilidade, a única solução estaria no aumento do lucro pela redução dos custos, assim obtendo o superlucro acumulado.

Porém, poderia ser aceita tal definição, de acordo com a condição de socialização, isto quer dizer que, por mais que a empresa tenha um limite para gastar mais, ou menos, nunca deverá ela produzir algo que veja a prejudicar a sua influência social. Fazendo-nos concluir também sobre os fenômenos de desequilíbrio na operacionalidade do capital, como super-receitas e subcustos.

Tais idéias de fenômenos de desequilíbrios ficaram mais firmes com o professor Vincenzo Masi (1968) em ainda no século XX.

Mais tarde idéias brasileiras como as de Tolstoi Klein (1954), Hilário Franco (1950), Lopes de Sá(1965,1973) deixariam mais clara a visão e análise do equilíbrio dos valores do capital.

A ótica do equilíbrio permitiu que se verificasse não apenas os volumes dos gastos, mas que, em certos casos, modificasse as quantidades das vendas e as margens lucrativas.

Portanto, mais vale às vezes, termos vendas com uma margem pequena, com uma demanda e giro dos negócios firme e veloz, do que sacrificar a clientela em busca de um acúmulo de capital a curto prazo.

Esta ação (a de obter lucros altos) é apenas uma medida de curto prazo e não traz, em vários ensejos, retorno em longo prazo.

Tal idéia já era pregada na Itália por Ceccherelli que aludia a existência de transtornos operacionais, quando a empresa conseguisse o superlucro, como lecionava:

“Se um exercício é fechado com um lucro ou uma perda, que não **derivam de causas de naturezas excepcionais refletindo no ambiente econômico externo**, se pode argumentar somente que **as condições internas do organismo eram**, no momento o qual aqueles resultados se produziam, em adequada correlação com aqueles mesmos resultados. Mas, **não se pode dizer que aquelas condições permanecerão no futuro**, e as razões são evidentes e múltiplas.”

“ Uma empresa que **num exercício tem produzido um forte redito, pode tê-lo produzido em detrimento da sua funcionalidade futura**, enquanto **uma empresa que tem prejuízo pode tê-lo no entanto preparando as melhores condições para a sua futura funcionalidade.** ”

(CECCHERELLI, Alberto. Il Linguaggio dei Bilanci. 5º ed. Firenze: Felice Le Monnier, 1950. p. 66) (O itálico é do autor e o negrito é nosso).

Ou seja, uma empresa que tenha o superlucro poderá tê-lo feito em detrimento de toda a sua capacidade de socialização, isto daria diversos exemplos a serem destacados.

Quando, pois, a empresa sobre 50% - numa exemplificação singela- do seu produto ela poderá alcançar o máximo de resultado desejado, porém, não adequado para a socialização do seu patrimônio: a clientela irá cair, porque não vai desejar mais comprar naquele ambiente, produtos caros; o giro vai se reduzir; a receita ficará ameaçada e lenta na sua produção; o ciclo será alterado; o custo vai aumentar, a empresa perderá demanda e mercado, e aos poucos aquele capital que acumulou com qualquer esforço inadequado, ficará pouco a pouco em estado de definhamento. É um reflexo psicológico-humano e ambiental que irá influenciar o funcionamento do capital.

Este é um dos efeitos do superlucro; poderíamos citar outros.

Portanto, deve-se lucrar adequadamente, nem mais e nem menos, do que a justa medida que a análise contábil pode fornecer, pertinente a satisfação interna e externa dos seres humanos, de modo que as empresas “vivam” saudáveis, e o mercado econômico possa admitir.

A socialização neste caso, e, em diversos outros, por sua relatividade, se torna fundamental para a boa atividade do capital, de modo a confirmar que sem a socialidade e sociabilidade, existirá o definhamento patrimonial.

Não se pode querer rentabilidade, sem o pagamento ou distribuição desse valor com os sócios, proprietários, gestores, governo e trabalhadores da azienda.

Há um limite para se ter tais medidas.

O mesmo podemos conceber para as idéias de superliquidez: pensava-se antigamente que uma boa solidez financeira somente era possível com o máximo valor em caixa e mínimo em estoques, e créditos cedidos.

O que fora pregado até a metade do século XX.

Ou seja, uma empresa composta de um capital financeiro entre \$ 200.000,00 de estoques, \$ 60.000,00 em créditos, e \$ 100.000,00 de numerários; contra exigibilidades em \$ 300.000,00 não teria uma liquidez máxima, enquanto aquele seu dinheiro aumentasse em sacrifício dos bens e créditos.

Por exemplo, se a empresa tivesse em caixa \$ 300.000,00 e dívidas no valor de \$ 100.000,00 teria uma ótima condição financeira (nesta concepção de superliquidez).

A fórmula para averiguar a liquidez imediata, e comprovar o seu estado “super”, seria esta:

Dinheiro

Dívidas

No caso citado por nós:

$$\frac{\text{Dinheiro}}{\text{Dívida}} = \frac{300.000}{100.000} = 3 \quad \text{Para cada 1,00 de dívida o capital possui 3,00 para pagamento}$$

No Brasil Francisco D`auria (1955) expôs bem esta doutrina, pregando que uma boa situação de liquidez, era exposta pelo máximo dinheiro e mínimo de exigibilidades.

Não podemos deixar de recordar que durante sua obra de análise de balanços, num exemplo dado, o mestre tinha reconhecimento da vitalidade financeira como excelente, para uma empresa que possuía certa tendência de aumento do dinheiro(p. 400).

Também que, numa análise patrimonial o mestre estudava um empréstimo, com relação ao efeito de redução do dinheiro (p. 487-488 da obra citada).

Contudo, apesar de pregar a máxima solidez financeira, o mestre nunca deixou de reconhecer que grande dose de disponibilidades não poderia resolver totalmente o problema financeiro a de uma empresa:

“O denominador comum de qualquer valor econômico é o dinheiro, que circula no organismo econômico-administrativo como o sangue no sistema circulatório do organismo animal.

A normalidade circulatória do dinheiro, em qualquer entidade, é saúde financeira; a insuficiência e os acidentes circulatórios do dinheiro comprometem a saúde financeira do organismo aziendal, passando a estado patológico a ser remediado; **o excesso de disponibilidades é perturbador...**

O excesso de disponibilidades monetárias, por sua vez, - verdadeira pletora de recursos - também pode causar mal-estar por improdutividade patrimonial e maiores riscos a que se expõe a riqueza à procura de rendabilidade.”

(D`AURIA, Francisco. Estrutura e Análise de Balanço. 3ª ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1955.p. 401.)(O negrito é nosso).

Então em essência, não é que o mestre queria defender um “dinheiro estático” máximo, todavia, a presença correta de numerário para as dívidas exigíveis; contudo, ainda, não havia a presença dos giros e produtividade diretamente ligados as finanças.

Mais tarde autores como Lopes de Sá (1965), Matheus Florentino (1963, 1990) apresentaram teses sobre a liquidez dinâmica do capital que aperfeiçoaram a idéia de que boa situação financeira somente é proporcionada pelos giros, circulação, e volume. O que torna o superdinheiro relativo a certa situação de dinâmica do capital; isto é o que revela o estado de sanidade da função de pagamento.

Não havia ainda a fórmula da “liquidez dinâmica” do capital, ela fora criada inicialmente por Sá (1965), depois da vida de D`auria (pois, ele viera a falecer em 1958).

O cálculo da dinâmica financeira fora criado por Sá (1965), e depois numa outra linha também original, Florentino (1963,1990) criou outra fórmula para o mesmo fenômeno, também com um método admirável e proficiente.

Podemos dizer que as conquistas para a concepção da liquidez dinâmica foram aperfeiçoadas por estes dois mestres Brasileiros: Antônio Lopes de Sá, e Américo Matheus Florentino.

Se no mesmo exemplo dado por D`auria (1955) a empresa tivesse seus estoques e créditos, estes deveriam ser sacrificados para que não tivesse problemas financeiros.

Porém na teoria comprovada pelos mestres posteriores, o ideal não era o sacrifício, mas a rotação de cada um desses elementos potenciais, de modo que se tenha não **todo o dinheiro**, mas, o **caixa no tempo certo**.

A empresa poderia sacrificar muito bem os seus bens de negociação e, no entanto, ter problemas no seu ciclo operacional, no seu fluxo de caixa, e na sua demanda específica, tendo fracassado da mesma forma na sua capacidade de pagamento.

Comprovou-se pela lógica que uma superdisponibilidade danificava o funcionamento do capital.

Finalmente, o superlucro e o supercaixa não seriam favoráveis à socialização na maioria dos casos, desde que mantidos fossem apenas para o capital, como dissemos a riqueza não vale por si; tanto Besta como Marx consideravam uma tríade de raciocínio, o **capital-homem-capital**, deveria, pois, haver um equilíbrio e um retorno mútuo entre os membros desta relação.

Para concluir esta parte um dos mais citados doutrinadores italianos da contabilidade o professor Alberto Ceccherelli, há mais de meio século (portanto, no período de promoção destas idéias), apontava a falha do super-lucro e disponibilidade máxima:

“ É coisa reconhecida que uma posição exageradamente imobilizada impede o regular funcionamento de uma empresa; bem como, em outro aspecto, o impede igualmente **uma posição de soberba disponibilidade ou liquidez**: deve portanto subsistir **uma relação proporcional de valor entre as formas imobilizadas, disponibilidades e liquidez** que, conjuntamente, concorrerão **a criar na empresa o adequado movimento dos custos e receitas.**”

(CECCHERELLI, Alberto. Il Linguaggio dei Bilanci. 5^o ed. Firenze: Felice Le Monnier, 1950.)(O negrito é nosso).

O mesmo autor, que vimos anteriormente criticando o excesso de lucro, critica a super-diponibilidade - também as superimobilizações -, dizendo até que a soberba de dinheiro, nem sempre concorre para o movimento dos custos e receitas, que obviamente, produzirão o resultado.

Depois destas palavras, comprovamos mais, a necessidade de socialização do patrimônio, e a quebra de “tabus” sobre o “capital por si”, ou “capitalismo selvagem”, que nem na teoria contábil é cabível, pois, esta forma de lidar com a riqueza é insustentável.

9. A economia das empresas no grau sustentável

A dita “**economia das empresas**” era um termo empregado pelos doutrinadores italianos, devido à influência de Gino Zappa (1879-1950) e suas obras, em meados do primeiro quinquênio do século XX. Na verdade tal vocábulo tem valor simbólico; a moderna teoria contábil o utiliza para designar **a vida das empresas** em harmonia com os seus resultados e produção.

Mas, este princípio é mais aceito com a socialização patrimonial, ou seja, nas relações dos valores, e bens, com os entes de “dentro”, e “fora” do empreendimento, favorecendo a harmonia social.

Excelente tese foi publicada na Fundação Getúlio Vargas de autoria do professor Américo Matheus Florentino (1963), que podemos dizer, apontava resumidamente dois tópicos: o da circulação dos valores e comportamento da produção e resultados; temáticas principais para **o estudo econômico dos empreendimentos (relativo à produção e resultados, fenômenos principais para a vida das empresas e entidades).**

Na circulação financeira dos valores o mestre apontava o estudo do comportamento da seguinte maneira:

Tabela 2: Percentuais dos bens financeiros, a chamada “pulsação do Ativo circulante” segundo a ótica de Florentino.

Bens	Jan.	Fev.	Mar.	Abr.	Mai.	Jun.	Jul.
Caixa	10	60	1	5	40	10	15
Créditos	30	10	6	5	20	10	30
Estoques	50	25	60	50	10	80	40
Produção	10	5	33	40	30	0	15
Total	100	100	100	100	100	100	100

Observação da Tabela 2: os números se lêem em percentual

Veja que no exemplo exposto temos as percentagens relativas aos volumes do capital circulante, os meses de visível dificuldade

financeira são os de **Março e Abril**, e os de melhor condição foi o de **Fevereiro e Julho**.

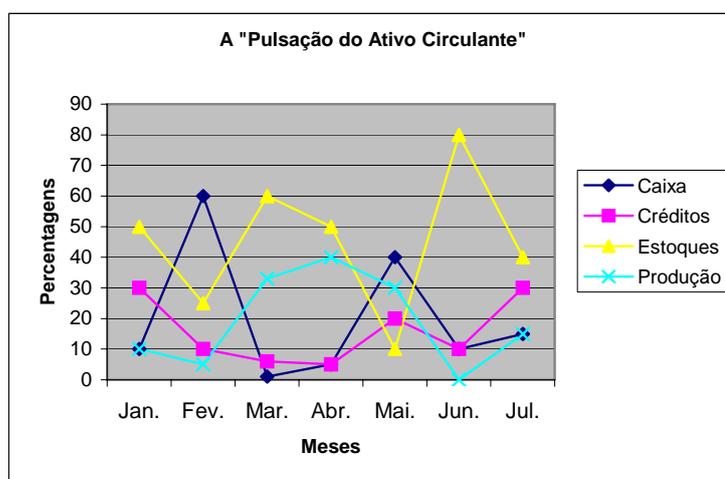
Os de maior produção foram os de **Abril e Março** seguido da penúria financeira líquida (ausência de numerários).

Enquanto os de maior excesso de estoques foram os de **janeiro, março, abril, e junho**, quase sempre com uma notável carência de dinheiro.

A maior percentagem em estoques consta no mês de **março e Junho**.

Podemos concluir que os efeitos poderiam ser piores nos tempos estudados, quando se acumulou os estoques e produção; seria uma situação de estagnação do capital, ainda poderíamos de acordo com as fórmulas que o mestre apresentou expor o seguinte gráfico:

Gráfico 1: A "pulsção do Ativo Circulante"



Fonte: Elaboração Própria, baseada na obra: FLORENTINO, Américo Mateus Classificação de Patrimônio para uma análise econômica dos Balanços das empresas. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1963. p. 32.

Veja que pelas linhas vemos grande alteração de acordo com os valores; quando os estoques aumentam o caixa cai (Junho); há uma queda dos estoques e relativa produção (Maio); o numerário aumenta e a produção diminui (Fev); conclui-se também que ao existir evolução no volume desses elementos há exageros de estoques, quando o dinheiro aumenta, não é na mesma proporção dos bens estocados. É essencial, para manter os resultados nestes movimentos, duas condições importantes:

1 – A absorção dos produtos e estoques pela sociedade

2 – O esforço humano para a produção e qualidade do produto no interior da entidade

Fica mais que assimilável notar que apenas um movimento de harmonia, entre o capital e o homem, que deixa os ambientes e empreendimentos com uma influência mais social, e com boas relações, de maneira a manter a empresa.

De forma prática quando houve acúmulo dos estoques (no caso estudado) foram os clientes que não consumiram o produto (ambiente externo); quando houve produção foram os trabalhadores e operários que a fizeram (ambiente interno). Assim a econômica da empresa depende da sociedade “dentro” e “fora” do patrimônio, e do seu ente principal: **o homem.**

É obvio que o homem com a sua força alterando a produção, com sua inteligência produzindo as vendas, propagandas, e promoções, com o seu gosto comprando os produtos, que consegue movimentar a empresa.

A empresa depende da distribuição do seu capital para sobreviver. De alguma maneira somente uma equalização social da riqueza, pode manter os empreendimentos.

Não é mais saudável destacar a liquidez dos estoques, e prêmios de trabalho, maiores prazos de recebimento e acerto com fornecedores, diversas propostas para clientes, mais compromissos em promover os pagamentos, para que a riqueza se torne mais compartilhada a todos?

A economia da empresa depende de uma proposta de distribuição mais eqüitativa para o ser humano, com maneira mais justa de compartilhamento que promova a igualdade.

No Brasil se toda a empresa tivesse consciência que a sua vida depende da distribuição das suas riquezas de maneira justa e operacional, haveria mais igualdade social.

É importante ressaltar mais uma vez que as células sociais prósperas trazem a satisfação das necessidades humanas e uma autêntica igualdade social; e tal fato se aplica também na nação brasileira.

10. O patrimônio social

A riqueza está, pois, numa célula social que pode transmitir benesse ao ser humano e à sociedade em que vive.

É um círculo perfeito: a saúde da empresa, com as boas influências na sociedade que o empreendimento se encerra, e vice-versa. Uma organização social que se preze transmite igualdade entre os grupos humanos: **as famílias e comunidade**.

É lógico que podemos destacar **esta realidade até no patrimônio público**, e **este tem a maior tarefa de promover a qualidade e bem-estar do cidadão**.

Toda sociedade política como dizia Aristóteles (384-322 a.C.) tem o dever de tentar harmonizar os desejos particulares de seus indivíduos²¹.

Desde o início deste trabalho, destacamos que a socialização patrimonial é uma forma de manter a igualdade ou justiça social.

A vida da empresa, pois, não permite que flua sem compartilhar os seus bens.

A forma, ou o processo de como se socializa o patrimônio, chamamos de “**meios de socialização**”. Eles permitem uma igualdade entre aquilo que é externo (o mercado, a concorrência, o governo público,

²¹ ARISTÓTELES. Política. São Paulo: Ed. Martin Claret, 2006. Livro III, p. 113.

o cliente, a demanda) e interno (a administração, os funcionários, os pesquisadores, os criadores de proposta de imagem da empresa, etc), sem preterir de alguma maneira **o homem**.

O capital pode ser um instrumento de harmonia entre aquilo que chamamos de **“felicidade humana”**, propiciando elementos que possam satisfazer as necessidades diversas.

E **chama-se socialização** o processo no qual esta influência ocorre, concretizando **o patrimônio como objeto social acima dos sentidos hedonistas e de especulação desleal**.

Se cada patrimônio constituído em nossa nação promovesse os meios de socialização haveria mais igualdade social.

O patrimônio é, pois, um objeto social.

Portanto, quando dizemos **“patrimônio social” nada mais justo que este reconhecimento com o caráter de socialização das riquezas que não existem por existir**, e nem por si mesmas.

Veremos detalhadamente **como, ou quais são os meios por que o capital se socializa, e os modos de analisar os mesmos, de maneira a comprovar nas empresas estudadas, a eficácia desta função empresarial.**

11. Meios de socialização

Pelos meios de socialização o patrimônio pode ser um instrumento de equilíbrio social e diminuição das desigualdades humanas.

São diversos os meios de compartilhamento da riqueza, contudo, todo o patrimônio os possui sob pena de perda do seu poder econômico no mercado em que atua (princípio da sustentabilidade do desenvolvimento empresarial).

O que é melhor e bem mais visto aos olhos do público, uma empresa com compromissos e obras sociais, ou outra que somente se preocupa com o seu rendimento em si?

Qual empreendimento alavanca as suas vendas, o que extrai e repõe com funcionamento sustentável, ou o que corrói toda a natureza provocando indenizações que nem mesmo consegue suportar?

De qualquer modo ressaltamos que uma riqueza patrimonial pode ser utilizada sem danificar o seu funcionamento, e a sua economicidade, pelo contrário, às vezes a presença de eficácia da socialidade e sociabilidade, pode ser o **“sinal mestre”** para a vida das empresas; a sanidade da socialização do capital é notada na azienda, no seu próprio desenvolvimento em uma sociedade.

Sabemos e temos até informações de fatos concretos sobre o processo de **socialização do capital**; pela **análise podemos estudá-lo, contudo as ações** que denominamos **“meios”** para a **promoção social dos bens** podem ser assim definidas:

1. Promoção, opções, e conforto dado a clientes;
2. Ceder mais promoções e prazos a clientes;
3. Prêmios, Grêmios e benefícios aos trabalhadores que com a sua força ajudam na produção;
4. Melhorias das condições de trabalho;
5. Incentivo à educação e cultura dos trabalhadores e operários da empresa;
6. Parcerias com os fornecedores: aliança amigável;
7. Parcerias com os bancos e demais instituições financeiras;
8. Pagamento correto dos impostos e cobrança dos setores públicos;
9. Pagamento dos impostos inerentes à comercialização;
10. Curso e apoio técnico de formação dada a funcionários gerais da empresa;
11. Cursos para os administradores e gerentes;
12. Doações feitas a entidades ou pessoas que carecem de auxílio;

13. Promoções sociais, e divulgação das ações de filantropia;
14. Investimentos em projetos sociais que auxiliam os excluídos e marginalizados;
15. Investimentos em gente intelectual e áreas de pesquisas;
16. Investimentos em outras empresas estendendo as alianças;
17. Investir em projetos técnicos, profissionais a indivíduos carentes;
18. Melhoria da instituição, fazendo da empresa uma casa para o funcionário e cliente;
19. Emissão de ações para captação de novos acionistas;
20. Pagamento adequado dos acionistas e debenturistas (dividendos e debêntures);
21. Parcerias junto a acionistas, proprietários e debenturistas de modo a igualar os desejos de distribuição do capital;
22. Distribuir parcelas percentuais do seu produto para obras sociais;
23. Promover uma governança corporativa mais igualitária;
24. Produzir Demonstrações e Balanços Sociais;
25. Prestar contas ao público;
26. Frequentemente publicar suas atitudes empresariais junto ao cliente;
27. Colocar e contratar propagandas junto aos meios de comunicação;
28. Ter uma boa imagem social e empresarial;
29. Ter uma produção qualificada que absorva mercado e satisfaça o cliente;
30. Aceitar e reconhecer a concorrência;
31. Pertencer a grupos ou fazer parte do associativismo;

32. Ter um compromisso sustentável;
33. Ter parcerias com projetos governamentais;
34. Para cada prosperidade do capital oferecer novos empregos e novos cursos de qualificação para pessoas necessitadas;
35. Ter processos de inclusão digital, projetos ambientais, e auxílio à natureza;
36. Promover palestras e eventos de conscientização ambiental.

Estes fenômenos são alguns dos meios de socialização, que podem ser estudados em quaisquer empresas que compartilhem a sua riqueza com a sociedade, **promovendo melhor e maior igualdade social**, é um processo de harmonia com **o entorno natural e humano**.

O capital quando financeiramente e reutilmente bem, consegue transmitir meios para uma sociedade mais justa. A empresa que assim o faz, consegue manter o seu posto no mercado e desenvolver-se.

São tais meios que auxiliam a igualdade em uma comunidade.

Toda e qualquer forma de movimentação do capital, que possui relação com o ser humano e com a sociedade é chamada de “meios de socialização”. **E eles são fundamentais para o desenvolvimento humano e seu crescimento político-social.**

12. As informações pertinentes da socialização do patrimônio

No meio contábil há diversas vertentes sobre a produção dos informes contábeis de cunho social de maneira que se designou distinguir os termos: “**balanço social**”, “**ambiental**”, “**do valor adicionado**”, “**relatórios de apoio à comunidade**”, etc.

A demonstração do valor adicionado, de acordo com Cosenza (2003) e Santos (2004), **oferece meios para se verificar a socialização do patrimônio.**

Portanto, tal demonstrativo seria uma espécie de “**informação social**” apesar de todo e qualquer “**retrato contábil**” possua este caráter.

Ou seja, todo e qualquer balanço, independente do fim que possua o seu levantamento, é **“social” por natureza patrimonial**.

Mas, a demonstração do valor adicionado(DVA), oferece esclarecimentos para se verificar basicamente, quais, ou quanto de riqueza, existe para **os agentes da empresa: proprietários, acionistas, trabalhadores, etc.**

Veja o exemplo que Consentino ofereceu sobre a DVA:

Tabela 3: Resumo da Demonstração do Valor Adicionado

DISTRIBUIÇÃO DO VALOR ADICIONADO	
Remuneração do Trabalho (Salários + Participação nos lucros)	63.000,00
Encargos Sociais	18.000,00
Governo	150.000,00
Juros Pagos a Terceiros	48.000,00
Lucro Líquido do Exercício	75.000,00
Valor Adicionado Distribuído	354.000,00

Fonte: SANTOS, Paulo Cezar Consentino dos. Demonstração do Valor Adicionado: Apenas mais uma Demonstração Contábil? Não, o verdadeiro Balanço Social. Revista Mineira de Contabilidade, BH, nº 14, Ano V, 2º trimestre 2004. p. 11. (Adaptado).

Note que há uma distribuição específica para os agentes empresariais, na pessoa dos trabalhadores, acionistas, financistas, e governo.

No final da demonstração, ainda resta um lucro acumulado, quantidade da riqueza que ficou para o capital.

Contudo podemos concluir que a **empresa distribui mais patrimônio aos agentes internos e externos**, que para a **própria célula social**.

Este é um dos princípios gerais da **socialização patrimonial**.

Naturalmente, e por um processo normal, temos que o patrimônio aziendal é, e deve ser distribuído, entre os entes humanos e demais sociedades. O demonstrativo do valor adicionado permite esclarecer “quanto” que foi compartilhado aos agentes que possuem relação com a organização.

É uma informação que serve de sinal para este processo de distribuição. Quando a empresa produz tal balanço, o faz por livre e espontânea vontade, por que ela não é compulsória pela Lei 6404 de 1976 que padroniza as prestações de contas das empresas no Brasil²².

Mesmo se a empresa não consegue produzi-la, a tecnologia da contabilidade que permite averiguar a socialização do patrimônio é a análise contábil-patrimonial; ou seja, podemos ter as demonstrações tradicionais (Balanços patrimonial e Demonstração do Resultado), ou as demais informações compulsórias - emitidas pela Lei 6404 de 1976-, e atestar se realmente existe um compartilhamento da riqueza.

Aliás, é bom ressaltar, **a simples informação do valor adicionado não permite também uma conclusão definitiva sobre o estado de socialização do patrimônio; é necessário analisá-la** para concluir esta mesma função.

Não basta informar, é preciso relacionar a informação para explicar e orientar gerencialmente.

As informações são apenas “bases” ou “meios” pelos quais podemos transmitir um laudo conclusivo sobre o estado de funcionamento do capital aziendal.

A análise sim, aplicação de conhecimento superior da contabilidade, fornece um parecer exato sobre o verdadeiro potencial de socialidade e sociabilidade do patrimônio, aos seus agentes internos, externos, humanos, econômicos, e mercadológicos.

²² Em torno de quatro básicas demonstrações: O balanço patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, A demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

13. Os meios de análise da socialização do patrimônio, e considerações sobre a marcha do seu comportamento

Ao termos um emaranhado de informações contábeis, podemos analisá-las, de forma a concluir, se, há ou não, compartilhamento de riqueza.

Isto porque a informação que deve estar à disposição do contador e não o contador deve apenas produzir a informação²³.

Vejamos por exemplo numa análise da socialização com os trabalhadores. Uma das razões que permite verificar o bom uso da riqueza para com estas pessoas podem ser duas fórmulas: a de rotação dos trabalhadores, e apoio técnico vejamos:

Tabela 4: Quocientes de análise da socialização do patrimônio com os trabalhadores

²³ Tal como relembra o pai da Contabilidade Italiana o professor Francesco Villa (1840), a informação está à disposição do contador e não o contrário (SÁ, Antonio Lopes. História Geral e das Doutrinas da Contabilidade. São Paulo: Ed. Atlas. 1997. p. 64.); ainda considerava Besta as palavras de Villa(1880): “A contabilidade deve necessariamente acolher três ordens distintas de cognições teóricas e práticas, para que possa se concentrar na administração o posto que lhe pertence, e de ser não uma humilde dependente, mas a iluminada auxiliadora e conselheira, e são: os elementos das ciências exatas... a teoria da manutenção dos registros... – Uma mais que sofrível cognição das diversas categorias de administração de aziendas e dos princípios teóricos-práticos que nas mesmas devem servir de guia”(Apud- BESTA, Fabio. La Ragioneria. 2º Ed. Milano: Cada editrice Dottor Francesco Vallardi. 1922. p. 35)

1 - Rotação dos Trabalhadores	
Número de demissões no período Número atual de trabalhadores atuantes	Explica-se em relação à unidade. Quanto maior que um, há giro dos trabalhadores, e maior é o nível de demissão.
2 - Nível de cursos de apoio aos trabalhadores	
Valor dos investimentos em custos Número dos trabalhadores	É relativo o resultado. Demonstra apenas o valor distribuído para cada trabalhador, quanto maior, melhor a situação deste nível.

Fonte: Elaboração Própria

Quanto mais gira os funcionários (quociente de número 1), pior é a política de aproveitamento da mão-de-obra. Deduz-se que não se busca trabalhar o ser humano dentro da empresa. Pode existir variações específicas em tal quociente (casos de aziendas rurais, de sazonalidade da produção em que é necessário contratar mais, etc.), todavia, quando maior que 1 geralmente pior²⁴.

Também quando existir um valor mínimo no apoio técnico (quociente nº 2) se perceberá que há poucos investimentos nos funcionários. Aí então, a empresa deverá procurar, no setor de recursos humanos, uma promoção de melhores cursos, e uma fixação do quadro de pessoal.

Quando os dois quocientes são observados juntos, e apresentam maus resultados (alta rotação de trabalhadores, e pouco investimento nos mesmos), existirá mais riscos no patrimônio; problemas de produção, e principalmente, pouca socialização com estes agentes humanos, o que acarretará em danos no fluxo do capital.

²⁴ Existem empresas nas quais, a rotação dos funcionários é muito alta, ou seja, geralmente tal fator sempre irá existir (de demissões e renovação de pessoal), contudo, quando isto altera a produção e o resultado da empresa, junto com a sua harmonia social, haverá pontos negativos neste fenômeno.

Outras fórmulas também podem ser utilizadas com relação ao compartilhamento da riqueza com os seus proprietários, acionistas e sócios; são as seguintes:

Tabela 5: Quocientes de socialização patrimonial dos acionistas, debenturistas e sócios da empresa.

3 – Quociente de aumento do capital a integralizar (inclusão de sócios)	
$\frac{\text{Capital a integralizar}}{\text{Capital Social Total}}$	Resultado quanto à unidade. Quanto menor, maior é a inclusão de sócios dentro do quadro social da empresa.
4 – Relação entre os Debenturistas e Acionistas	
$\frac{\text{Nº de Debenturistas}}{\text{Nº de Acionistas}}$	Quanto à unidade. É relativo tal resultado, pois, busca apenas atestar se há mais acionistas que debenturistas.
5 – Participação dos Debenturistas	
$\frac{\text{Debêntures(em valor) } \times 100}{\text{Passivo Circulante}}$	Resultado percentual. Verifica quantos por cento existe de debêntures no Passivo Circulante (Dívida da empresa a pagar a estes agentes).
6 – Participação dos Acionistas	
$\frac{\text{Dividendos(em valor) } \times 100}{\text{Passivo Circulante}}$	Resultado percentual. Atesta quanto que existe percentualmente de Dividendos no Passivo Circulante (Dívida da empresa a pagar aos acionistas).
7 – Quociente de interesse dos acionistas e debenturistas em relação ao resultado patrimonial	
$\frac{\text{Dividendos + Debêntures}}{\text{Lucro acumulado}}$	Quanto à unidade. Maior que um, pode-se concluir que existe um interesse hedonista e de especulação, acima da capacidade lucrativa do capital.

Fonte: Elaboração Própria

Estas cinco fórmulas não são as únicas, mas, pode nos fornecer uma conclusão geral sobre a condição dos acionistas e debenturistas na partilha de uma riqueza, ou um capital. Depois se deve fazer uma comparação entre as fórmulas para permitir conclusões (como veremos no final deste subtítulo).

Também seria bom verificar a riqueza compartilhada junto aos clientes. O giro de clientes e estoques poderá ser um bom sinal de demanda:

Tabela 6: Quocientes de socialização patrimonial dos clientes ou da demanda

8 – Quociente de Giro dos Créditos	
$\frac{\text{Vendas realizadas}}{\text{Créditos Cedidos}}$	Quanto a unidade. Quanto maior, melhor é a política de recebimento, pois, mais se recebem os créditos cedidos.
9 – Quociente de Giro dos estoques	
$\frac{\text{Custo das mercadorias Vendidas}}{\text{Média dos Estoques}}$	Indica os giros dos estoques. É relativo à unidade. Quanto mais se vende, mais se renovam os bens de venda, então, maior será o resultado do quociente.
10 – Cálculo de Aceitação do produto	
$\frac{\text{Nº de produtos Rejeitados} \times 100}{\text{Nº de Produtos vendidos}}$	Resultado Percentual. Quanto menor percentagem, melhor é a aceitação.
11 – Eficácia das vendas	
$\frac{\text{Vendas devolvidas} \times 100}{\text{Vendas realizadas}}$	Resultado percentual. Verifica quanto das vendas totais em percentagem foi devolvida, maior resultado, pior uso e aproveitamento das vendas.
12 – Quociente de avaliação da demanda	
$\frac{\text{Nº de Cliente que entraram na empresa}}{\text{Nº desses clientes que compraram}}$	Quanto à unidade. Quanto menor, melhor a situação, porque existiram mais compradores que apenas freqüentadores do ambiente.

Fonte: Elaboração Própria

Além desses quocientes, poderíamos extrair outros, relacionados a unidades físicas, identidades proporcionais, interatividade psicológica, coleta de opiniões, etc.

Portanto, se a empresa possui um nível bom de rotação dos seus produtos, e cientes, com aceitação e progresso, haverá o traço de que a empresa consegue compartilhar bem o seu capital junto ao grupo consumidor.

Contudo, estes não são os únicos cálculos; podemos verificar se a empresa mantém investimentos na área social, e ambiental, especificamente, e repõe os seus resíduos:

Tabela 7: Quocientes de análise da socialização do patrimônio pertinente à área sócio-ambiental.

13 – Quociente de investimentos sociais	
Investimentos nas áreas sociais x 100	Percentual. O cálculo busca revelar quanto que existe, percentualmente de investimentos sociais nas aplicações totais.
Investimentos Totais	
14 – Quociente de Resíduos	
<u>Resíduos aproveitados x 100</u>	Percentual, o resultado. Evidencia quanto que existe de proporção aproveitada de resíduos nas sucatas estocadas.
Sucatas do Estoques	

Fonte: Elaboração Própria

Ainda é bom verificar, de forma geral, a remuneração dos seres humanos dentro da azienda com o lucro da economicidade da empresa:

Tabela 8: Quocientes de análise da socialização do patrimônio com os lucros distribuídos aos agentes humanos de relacionamento com a azienda.

15 – Remuneração do lucro ao proprietário	
$\frac{\text{Pró-Labore}}{\text{Lucro do Exercício}}$	Resultado decimal. Indica quanto que existe de pró-labore absorvendo os lucros do exercício.
16 – Distribuição do lucro aos trabalhadores	
$\frac{\text{Valor a ser distribuído}}{\text{Lucro do exercício}}$	Resultado decimal. Indica quanto, em centavos, ou unidades, são absorvidas do lucro do período para os trabalhadores.
17 – Relação do lucro com os Administradores	
$\frac{\text{Ordenados}}{\text{Lucro do Exercício}}$	Quanto à unidade. Oferece uma visão da relação dos ordenados com os lucros do exercício.
18 – Remuneração do lucro com os acionistas	
$\frac{\text{Lucro a ser distribuído em dividendos}}{\text{Lucro do exercício}}$	Quanto à unidade. Indica quanto que se distribuí aos acionistas do lucro do capital.
19 – Remuneração para o governo	
$\frac{\text{Provisões para os Tributos}}{\text{Lucro do Exercício}}$	Quanto à unidade. Revela quanto que é extraído do lucro para os tributos governamentais.
20 - Relação do lucro com os fornecedores	
$\frac{\text{Fornecedores}}{\text{Lucro do Período}}$	Quanto à unidade. Indica qual é a relação dos fornecedores com o lucro do período, ou seja, quanto que existe desta dívida em tal resultado.

Fonte: Elaboração Própria

Tais quocientes (cerca de 20) auxiliam a verificar quanto que o lucro, ou o capital é compartilhado os agentes humanos e sociais. Dessa forma transmitindo também influências no equilíbrio social. Num quadro ilustrativo podemos verificar o comportamento desses fenômenos.

Verifiquemos inicialmente, a socialização patrimonial da distribuição do lucro no ambiente azidental:

Quadro 1: Socialização patrimonial pela distribuição dos lucros aos agentes

Años	Aos proprietários	Aos Administradores	Aos Trabalhadores	Aos Acionistas	Para os Tributos do Governo	Resíduo do lucro
2000	0,25	0,18	0,10	0,21	0,26	100.000,00
2001	0,26	0,16	0,11	0,20	0,27	120.000,00
2002	0,17	0,17	0,18	0,21	0,27	170.000,00
2003	0,18	0,18	0,16	0,22	0,26	250.000,00
2004	0,20	0,19	0,16	0,23	0,22	400.000,00

Observação: Neste caso, vemos que a parcela que se deduz para a distribuição dos lucros possui, certas destinações aos agentes humanos e sociais de relação com a empresa; é uma divisão do lucro a ser distribuído, e pelos resultados vemos quanto que cada agente recebe. Estes são os quocientes que podem ser consultados na tabela 8 e 5.

Fonte: Elaboração Própria

Veja que durante os anos podemos destacar uma evolução dos resíduos do lucro, e como evolui o mesmo.

De forma clara podemos perceber que há evolução do resultado mesmo quando uma parcela x dele é distribuída. Lembre-se que a parcela a ser distribuída do resultado é definida pelo conselho social, que a formula em atas que são votadas numa reunião geral e ordinária.

É bem versátil a distribuição da parte dos lucros; pelo que vemos os que mais recebem parcelas são os acionistas, e o governo, seguido dos acionistas, gestores e funcionários; há aumento na distribuição de resultados, não existe uma desproporção ou diferença decimal muito forte dos que recebem este acréscimo de capital, daqueles que gerenciam e trabalham, com os donos da empresa, e o governo, durante os períodos

analisados (pois, todos são importantes para o capital, e este serve a eles).

Há boa tendência de socialidade com os agentes internos, e sociabilidade com o governo de modo que sempre o restante do lucro aumenta, demonstrando boa aceitação ambiental, seguida de bom andamento do capital.

Podemos da mesma maneira verificar a socialização do capital com o pessoal que trabalha na empresa:

Quadro 2: Socialização patrimonial com os trabalhadores

Años	Rotação dos Funcionários	Nível de Invest. Com os Trabalhadores	Remuneração do lucro com os trabalhadores	Fenômenos	2002	2003	2004
2001	0,50	12.000,00	0,02	Vendas	200.000	220.000	380.000
2002	0,40	16.000,00	0,06	Produção	100.000	150.000	250.000
2003	0,35	17.000,00	0,07	Rotação dos Estoques	6	8	12
2004	0,12	22.000,00	0,12				

Observação: o quadro 2 revela que quanto mais se investe de capital no funcionário, fazendo que ele se mantenha na empresa, com a sua força, mais se pode ter a evolução de vendas, produção, e rotação dos estoques, pela qualidade do produzido, proporcionando melhor remuneração lucrativa aos mesmos agentes. Pode se utilizar a tabela 4, especificamente, e a tabela 8 para a consulta dos quocientes.

Fonte: Elaboração Própria

Não é difícil notar que pelo comportamento do patrimônio há evolução dos valores nominais; há progresso nas horas trabalhadas, e veja que esta eficiência sempre foi acompanhada de uma evolução do giro de estoques, e uma regressão do giro de funcionários, ou seja, nunca houve um giro completo do pessoal, por que se procurou investir mais nele, garantindo a sua capacidade, nisto, o lucro para os mesmos agentes, aumentou gradativamente durante os exercícios sociais, principalmente entre os anos de 2007 e 2004.

Há boa socialização com os trabalhadores na empresa, podemos concluir.

Tal condição pode ser acompanhada de uma verificação da força social da empresa junto aos clientes. Analisemos:

Quadro 3: Análise da Socialização Patrimonial com os clientes e a demanda.

Años	1998	1999	2000	2001	2002
Giro dos Créditos	5	6	7	8	9
Aceitação do produto	12%	6%	7%	2%	1%
Eficácia das vendas	8%	9%	7%	6%	4%
Avaliação da demanda	0,11	0,16	0,14	0,15	0,13

Observação: No quadro 3, os itens “Aceitação do produto”, “Eficácia das Vendas” e “Avaliação da Demanda”, quanto e quando menores, melhores serão os aproveitamentos dos giros e vendas. Na verdade tais quocientes buscam avaliar a “rejeição do produto”, “devolução das vendas”, e “demanda não compradora” dos itens disponíveis na empresa. Pode-se utilizar a tabela 6 para consulta dos cálculos diversos.

Fonte: Elaboração Própria

Enquanto a rotação dos créditos aumenta, houve uma notável eficácia das vendas (que diminuiu a devolução entre os anos, de 8% para 4%), o que demonstra que não há uma má aceitação dos clientes (a rejeição no ano de 2002 chegou a 1%), e sobre a demanda que não compra na empresa, não ultrapassou nos exercícios analisados cerca de 0,16 para cada cliente (ano de 1999, três anos antes do último ano estudado).

Também poderemos analisar os investimentos da empresa junto as classes sociais e especificamente as aplicações ambientais:

Quadro 4: Análise da Socialização Patrimonial nos investimentos sócio-ambientais.

Anos	Investimentos totais	Investimentos sociais	Quociente de investimentos sociais	Quociente de aproveitamento dos resíduos
1999	1.000.000	10.000	1%	20%
2000	1.000.000	60.000	6%	60%
2001	1.400.000	170.000	12%	75%
2002	1.450.000	280.000	19%	80%

Observação do quadro 4: Os quocientes utilizados podem ser observados na Tabela 7. Percebe-se que mesmo aumentando o Ativo, a empresa possui um bom grau de investimento social, juntamente com o aproveitamento dos resíduos de sua sucata.

Fonte: Elaboração Própria

Claramente pode-se concluir que a empresa estudada possuiu até quase 20% de investimentos sociais, e cerca de 80% de reaproveitamento dos seus resíduos em estoques sucateados, ou invendáveis. Há um bom compromisso com a harmonia social e com o desenvolvimento da empresa com o meio-ambiente. Pode-se assegurar tal capacidade de socialização diretamente com a sociedade e com o ambiente externo.

Neste último tópico que vemos uma maior importância das aplicações da empresa com o homem político, com o meio social, e ambiental.

Por mais que existam pontos a serem debatidos por nós sobre o comportamento analisado, que poderiam melhorar a forma de utilização dos meios de socialização do patrimônio, fica claro, que podemos deduzir, e atestar, que as riquezas estudadas, nos aspectos e objetos específicos de benefícios sociais, se socializam saudavelmente.

Há, pois, em cada pertinente estudo, compromisso com o ser humano, e com a sociedade ambiental.

Deste modo que se pode concluir a igualdade de riqueza, e o compromisso empresarial com a equalização da vida econômica do homem na sociedade.

No Brasil tais cálculos, e estudos comportamentais se aplicam da mesma maneira, convêm, que cada empresa possua o seu departamento contábil preocupado com os seus interesses sociais.

Porque a economia da empresa, é quase sinônimo de benefício social e humano; de igualdade na comunidade.

O patrimônio como vimos, é um dos melhores meios de socialização e igualdade social.

Muitos outros exemplos poderiam se destacar para comprovar a socialização, mas, não podemos ultrapassar os limites deste trabalho monográfico, com tal oceano de investigação.

14. Prosperidade social pelo patrimônio e diminuição das desigualdades na sociedade brasileira

Ficou mais claro, concluir que o patrimônio é instrumento de benesse social e diminuição das desigualdades humanas e sociais.

Repetimos a essência daquele axioma da doutrina Neopatrimonial: quando todas as células sociais são eficazes haverá eficácia social.

Logicamente podemos deduzir:

- **Se as células sociais forem prósperas**
- **E o ser humano possui relação com tais unidades sociais**
- **Haverá a satisfação da suas necessidades com igualdade social.**

Tal silogismo fica facilmente comprovado pelos “**meios de socialização**” que citamos no decorrer desta pesquisa, obviamente, se uma empresa ou entidade constituída, garante bons pagamentos a seus funcionários, com prêmios e distribuição dos seus lucros, consegue

recompensar bem os seus investidores, produz promoções, doações e programas de cidadania, têm parceiras com os seus fornecedores e credores, auxilia o governo e lhe paga corretamente os tributos, e valoriza o seu cliente, é obvio que teríamos menor desigualdade social.

Nem todas as empresas brasileiras praticam estas ações, mas, as que assim o fazem, revelam que há progresso humano com a eficácia do capital.

O desenvolvimento de nosso país depende, pois, das economicidades das empresas e entidades: quando todas estas classes produzirem mais bem-estar ao cidadão brasileiro, menos desigualdade haverá.

O capital presente nas organizações tem uma tarefa especial com as famílias, ele deve contribuir para o progresso da **mãe das sociedades**, a família, de maneira que ela produza filhos zelosos para com os ideais de vida, com condições materiais adequadas, e com a oportunidade reproduzirem outras famílias, cumprindo o dever sagrado e bíblico das origens: "crescei e multiplicai-vos, trabalharás com o suor do seu rosto"²⁵. É com a labuta do dia-a-dia, e com o progresso econômico, que o ser humano consegue se interagir com o todo, e alcançar sua felicidade.

Sem dúvida alguma afirmamos e acreditamos que uma das soluções para a diminuição da desigualdade brasileira é a socialização do patrimônio.

Quando há tarefas sociais que são feitas por uma igreja, uma associação, um banco, um grupo social, são os empreendimentos que movimentam o capital, para agilizar mais igualdade entre as gentes.

Ao existir eficácia e crescimento sustentável, as empresas podem compartilhar o seu capital, e uma das formas para diminuir a desigualdade é a prosperidade das organizações.

²⁵ Tal frase é da sagrada escritura, veja o primeiro livro do Gênesis, capítulo 3: CENTRO BIBLICO CATÓLICO. **Bíblia Sagrada. 113ª ed. Tradução dos originais revista pelo Frei João José Pedreira de Castro O.F.M. São Paulo: Ed. Ave-Maria, 1997.**

Então, podemos dizer que a socialização dos patrimônios brasileiros provoca igualdade social e satisfação das necessidades humanas.

E se todas as empresas praticassem os meios de socialização os brasileiros se sentiriam melhores, com mais qualidade de vida e capacidade de atividade social.

Esta é uma realidade importante, e fácil de ser comprovada pela experiência.

15. Conclusão

Após uma delicada tarefa como esta, não fica tão fácil concluir tão rapidamente sobre tal assunto, porque diversos foram os pontos que gostaríamos de destacar, e a pesquisa ainda possui muitos traços a serem explorados; humildemente reconhecemos que oferecemos apenas um caminho, uma introdução para a compreensão do estudo do patrimônio.

Contudo, ressaltamos mais uma vez que o ideal para uma sociedade mais justa é a prosperidade do capital e sua socialização.

Vimos durante esta revisão, pontos breves e introdutórios para revelar, que a economia das empresas só existe, na certeza de uma harmonia com o meio social no qual ela esta inserida.

O homem recebe desta interação as melhores influências quando obviamente, não há interesses assimétricos dos agentes humanos nas organizações.

A moderna contabilidade aceita já como verdade, o objeto patrimonial sendo eficaz, quando produz benesses entre o homem e os ambientes sociais; o capital por si é matéria inerte como dizia Besta (1922), é o trabalho econômico e humano que o faz movimentar.

A administração moderna também afirma que o ser humano **é tudo** para a empresa: o homem é cliente, o fornecedor, o trabalhador, o administrador, o investidor, o contador, é todo e qualquer agente realmente **“vivo”** no empreendimento.

Compartilhando a riqueza com os seres humanos e com os entornos sociais, podemos ter uma igualdade nas famílias. E isso só é possível quando as empresas são prósperas.

Mesmo sendo uma utopia, é mais do que real reconhecer que o conjunto de células sociais eficazes, transforma o social a um nível mais justo e igualitário.

Desenvolver a riqueza, é compartilhar a mesma com os diversos agentes humanos e organizacionais, com crescimento sustentável, com investimentos sociais: este é o caminho para a igualdade humana.

Os meios de socialização são fortes indícios desta prática, que permite melhor distribuição dos bens e valores; e a análise permite estudá-los de forma superior em processo de consultoria.

A socialização do patrimônio mesmo numa introdução argumentativa como vimos aqui, é um dos caminhos seguros para a igualdade social da nação brasileira.

Então comprovamos por outro silogismo:

- **Se as células sociais do Brasil forem Prósperas**
- **O homem brasileiro, cidadão de nossa terra, usufruir de sua prosperidade**
- **Todos os homens terão mais qualidade de vida, bem-estar e satisfação de suas necessidades**

Se todos os patrimônios dos empreendimentos brasileiros forem socializáveis, existirá a igualdade humana em nosso país, com oportunidade e qualidade de vida para todos.

Tal como dizia o cientista:

“Ora, nossas instituições, nossas leis, costumes, todos os nossos valores se baseiam em sentimentos inatos de justiça. Existem e se manifestam em todos os homens. Mas as organizações humanas, caso não se apoiem e se equilibrem sobre a responsabilidade das comunidades, são impotentes. Devo despertar e sustentar este sentimento de responsabilidade moral; é um dever em face da sociedade.”(EINSTEIN, Albert.

Como Vejo o Mundo. 7ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Nova Fronteira, 1981. p. 17).

A socialização do patrimônio, é um caminho seguro para a sociedade brasileira ser mais justa, solidária e igual.

Esta é a nossa conclusão.

16. Bibliografia

ARANHA, Maria Lúcia de Arruda; MARTINS, Maria Helena Pires. **Filosofando: Introdução á Filosofia**. 2. ed. São Paulo: Editora Moderna Ltda., 1996.

ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. Tradução de Pietro Nasseti São Paulo: Ed. Martin Claret, 2005.

_____. **Política**. São Paulo: Ed. Martin Claret, 2006.

BELL, John Fred. **História do Pensamento Econômico**. Rio de Janeiro Zahar Editores. Sem data.

BESTA, Fabio. **La Ragioneria**. 2º Ed. Milano: Cada editrice Dottor Francesco Vallardi. 1922.

CARQUEJA, Hernani O. Do saber da profissão às doutrinas da academia. **Revista de Contabilidade e Comércio**. Lisboa: EDICONTA, v. 59, nº234-235. 2003.

CASELLA, Carlos Luis Garcia. **Necesidad de datos contables no financieros para tomar decisiones financieras**. Instituto de investigaciones Contables. Buenos Aires, Facultad de Ciencias Economicas de Buenos Aires, Nº 7, AÑO 4, junio de 1998.

CECCHERELLI, Alberto. **Il Linguaggio dei Bilanci**. 5º ed. Firenze: Felice Le Monnier, 1950.

CENTRO BIBLICO CATÓLICO. **Bíblia Sagrada**. 113ª ed. Tradução dos originais revista pelo Frei João José Pedreira de Castro O.F.M. São Paulo: Ed. Ave-Maria, 1997.

CHARDIN, Pierre Teilhard. **O fenômeno Humano**. Tradução de José Luiz Archanjo. São Paulo: Ed. Cultrix, 1986.

COSENZA, José Paulo. A eficácia informativa da demonstração do valor adicionado. **Revista Contabilidade & Finanças**. São Paulo: Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, USP, Edição Comemorativa, outubro/2003.

D'AURIA, Francisco. **Estrutura e Análise de Balanço**. 3ª ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1955.

_____. **Variação do Valor Efetivo do Capital**. São Paulo: Ed. Atlas, 1953.

DIAS, Fernando Caetano. **A técnica da Leitura dos Balanços**. 2ª ed. Lisboa: Livraria Moraes, 1944.

DRUCKER, Peter F. **Uma era de descontinuidade - orientações para uma sociedade em mudança**. 2º ed. Tradução J.R. Brandão Azevedo. Rio de Janeiro: Ed. Zahar Editores, 1974.

FLORENTINO, Américo Mateus **Classificação de Patrimônio para uma análise econômica dos Balanços das empresas**. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas, 1963.

_____. **Os custos podem acabar com a sua empresa**. Rio de Janeiro: Funager, 2003.

_____. **Análise Contábil: Análise de Balanços**. 9º Ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas. 1990.

FRANCO, Hilário. **Fundamento Científico da Contabilidade**. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950.

JOHNSON, Robert W. **Administração Financeira**. São Paulo: Ed. Pioneira, 1974. I Vol.

KLEIN, Tolstói C. **Contabilidade Superior: Estrutura e Análises de Balanços**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Aurora, 1954.

KOLIVER, Olívio. **Estrutura e Análise de Balanços**. 4º Ed. Porto Alegre: Staff editora Limitada, 1971.

MARX, Karl. **O capital- Crítica da Economia Política**. 2ª ed. São Paulo: Nova Cultural, 1985. Volume I, Tomo II.

MASI, Vincenzo. **La Ragioneria Nell'età Moderna e Contemporanea**. Texto revisado e completado por Carlo Antinori. Milão: Giuffré Editore, 1997.

_____. Os fenômenos Patrimoniais como Objeto da Contabilidade. **Revista Paulista de Contabilidade**. São Paulo: SCSP, nº 423, 1968.

MELLO, Carlos Espírito Santo S. de. **Análise de Balanços (da empresa, sob o ponto de vista financeiro)**. Lisboa: Portugália Editora, 1953.

MOITINHO, Álvaro Porto. **Introdução à Administração**. 1ª ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1965.

_____. **Teoria das contas aumentativas e das redutoras do patrimônio**. Rio de Janeiro: APEC, 1970.

_____. **A Teoria das Contas Positivas e das Contas Negativas - suas vantagens práticas**. Congresso Interamericano de ensino superior de contabilidade. Guanabara: FCEUNP, 1966.

MONTEIRO, Martim Noel. **Economia e Contabilidade das unidades de Consumo**. Lisboa: Portugália Editora, 1968. Coleção “Economia e Finanças”.

_____. Algumas reflexões sobre princípios básicos de contabilidade. **Revista Paulista de Contabilidade**. São Paulo: SCSP, v. 62, nº 465. 1983.

MYER, John N . **Análise das Demonstrações Financeiras**. São Paulo: Ed. Atlas, 1972.

ROSSI, Giovanni. **L'ente econômico-amministrativo**. Reggio Dell'Emilia: Stabilimento tipo-litografico degli artigianelli, 1882. Vol. I.

SÁ, Antonio Lopes. **Historia Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Ed. Atlas. 1997.

SÁ, Antonio Lopes. **Teoria geral do conhecimento contábil**. Belo Horizonte: IPAT-UNA, 1992.

_____. **Teoria do capital das empresas**. Rio de Janeiro: FGV, 1965.

_____. **Filosofia da Contabilidade**. Rio de Janeiro: Ed. Aurora, 1953.

_____. **Curso Superior de Análise de Balanços**. 3ª ed. São Paulo: Ed. Atlas. 1973. Volume I e II

_____. **História da Contabilidade**. Belo Horizonte: Ed. Presidente. 1961. 3 V. Enciclopédia moderna de Contabilidade.

SANTOS, Paulo Cezar Consentino dos. Demonstração do Valor Adicionado: Apenas mais uma Demonstração Contábil? Não, o verdadeiro Balanço Social. **Revista Mineira de Contabilidade**, BH, nº 14, Ano V, 2º trimestre 2004.

SILVA, Rodrigo Antonio Chaves da. A resultabilidade. **Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas**, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, nº 10, 2007.

_____. Filosofia da Análise da Estabilidade da Liquidez. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, SC, v. 4, nº 11, CRCSC, 2006.

_____. Evolução doutrinária da contabilidade, Patrimonialismo e Neopatrimonialismo. **Revista Contabilidade e Informação**, Universidade Ijuí, ano 9, nº 24, Janeiro a junho de 2006.

_____. Rotação do Capital. **Informativo do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo**. Ano XXXVII, nº162, Mar a maio de 2007.

VIANA, Cibilis da Rocha. **A dinâmica do Desenvolvimento Econômico**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Paz e Terra, 1978.

VIEIRA, Eusélio Pavéglio; KELM, Martinho Luís; CLEBSCH, Teodoro. Custos e Formação de Preços no Comércio. **Revista Contabilidade e Informação**, Universidade Ijuí, ano 9, nº 24, Janeiro a junho de 2006.

ZAPPA, Gino. **Il Rédito di Impresa**. 2ª edição. Milão: Dott. A. Giuffrè - Editore, 1950.

