

SCIENTIA UNA

n. 7

maio - 2006

Olinda

Scientia Una	Olinda	n. 7	p.1- 110	maio 2006
--------------	--------	------	----------	-----------

A **SCIENTIA UNA** é uma revista científica interdisciplinar, destinada à publicação de trabalhos de alunos e professores da FOCCA e de outras instituições de Ensino Superior. Os conteúdos emitidos nos artigos são de inteira responsabilidade dos autores.

Política Editorial: Cada artigo apresentado é revisado por, no mínimo, três membros do Conselho Editorial, sob o sistema *blind review*, no qual a identidade do autor é sempre mantida em sigilo para o relator e vice-versa.

Coordenação do CAC – Centro de Atividades Científicas da FOCCA
Prof. Tibério Monteiro

Edição da Scientia Una
Manoelita Chiappetta
Jornalista – DRT - 1980 - PE

Conselho Editorial:

Carlos Alberto Berriel Pessanha - Mestre em Direito Público pela UFPE, Membro da Academia Pernambucana de Letras Jurídicas, Coordenador do curso de Direito da FOCCA – Faculdade de Olinda.

Francisco Roberto Pedrosa Monteiro - Mestre, especialista e bacharel em História pela Universidade Federal de Pernambuco. Bacharel em Direito pela UNICAP. Professor da FOCCA – Faculdade de Olinda.

Genival Ferreira - Doutor em Ciências Empresariais pela Universidad Del Museo Social de Argentina, contador, economista e radialista. Professor e membro das Academias Brasileira e Pernambucana de Ciências Contábeis.

Jomária Mata de Lima Alloufa - Doutora em Ciências da Educação pela Universidade de Paris X Nanterre-França. Pesquisadora do Pós-Graduação em Administração PPGA/UFRN e professora da Universidade Potiguar-UnP

Josenildo Martins Sá - Mestre em Economia na área Comércio Exterior pela UFPE, especialista em Contabilidade e Controladoria, Contador e professor de pós-graduação da FOCCA – Faculdade de Olinda.

Luciano Ramos Brasileiro - Mestre em Administração pela UFRN, professor e coordenador do Curso de Administração de Empresas da FOCCA – Faculdade de Olinda. Vice-presidente administrativo e financeiro da ADVB-PE

Marco Túlio Vasconcelos - Doutor em Controladoria e Contabilidade pela USP Professor Adjunto da UFPE

Marcos Antônio Fonseca Calado - Mestre em Administração – UFRPE, economista, consultor, escritor, e professor da FOCCA - Faculdade de Olinda.

Marianne C. B. Cavalcante - Doutora em Linguística pela UNICAMP, professora da UFPB e do Mestrado em Ciência da Linguagem da UNICAMP

Michel Zaidan Filho - Doutor em História Social pela USP, professor do curso de Ciência Política na UFPE

Severino Pessoa de Araújo - Mestre em Direito Econômico pela UFPB, especialista em Contabilidade e Controladoria Governamental pela UFPE, Contador e bacharel em Direito.

Tibério Pedrosa Monteiro - Mestre em Desenvolvimento Internacional pela IUP – Indiana University Of Pensilvania, Bacharel em Direito pela UNICAP. Professor e coordenador do Centro de Atividades Científicas da FOCCA – Faculdade de Olinda. Professor convidado da Universidade Mackenzie-SP(Campus Recife)

Verônica Souto Maior - Mestra em Ciências Contábeis pela URJ, professora da UFPE

Normatização: Janildo Lopes da Silva – Bibliotecário – CRBA4/929

Revisão: Léa das Graças Dias de Oliveira – Mestra em Língua Portuguesa – UFPB

Diagramação: Samuca Estúdio de Arte

Periodicidade: Anual

Tiragem: Mil exemplares

Scientia Una / FOCCA - Faculdade de Olinda

— n. 1 (maio 2000) - . — Olinda :

FOCCA, 2000 -

v.

Anual

ISSN 1517-9729

1. Administração – Periódicos.

2. Contabilidade – Periódicos. I. FOCCA - Faculdade de Olinda

65(05)

CDU (2. ed.)

FOCCA/BMC-2000-001

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO	05
1. A CONTABILIDADE AMBIENTAL COMO ESTRATÉGIA PARA O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL Sílvia Augusta Schissi Maurer	07
2. A FORMAÇÃO SÓCIO- ECONÔMICA DO BRASIL, O PROCESSO DE GLOBALIZAÇÃO Nayala Maia	21
3. BREAK EVEN POINT: O PONTO SEGURO PARA TOMADA DE DECISÃO João Ranulfo de Miranda Coelho	33
4. CUSTO DO PRAZO – UM CUSTO DE OPORTUNIDADE IGNORADO José Argemiro da Silva	49
5. “GOODWILL”: UMA ABORDAGEM CONCEITUAL Jorge Katsumi Niyama José Geraldo de Albuquerque Pinto João Maria Montenegro Ribeiro Marcleide Maria Macedo Perdeneiras	57
6. O CORPO: INTERCONEXÃO, VIRTUALIZAÇÃO, DIGITALIZAÇÃO Maria de Fátima Neves Cabral Moacyr Cunha Filho	75
7. OPORTUNIDADES QUE AS UNIVERSIDADE NÃO OFERECEM: UMA QUESTÃO DE DIREITOS HUMANOS Ednara Felix Nunes Calado	85
8. PERSPECTIVAS ECONÔMICO-PROFISSIONAIS DA PERÍCIA CONTÁBIL João Moura Tavares	95
9. RESPEITO AOS DIREITOS HUMANOS COMO PRESSUPOSTO DA SOBERANIA Rodrigo Rosal Araújo	101

APRESENTAÇÃO

A Revista Científica SCIENTIA UNA chega à sua sétima edição com o olhar para o futuro e com a certeza de que, a cada ano, há um grande marco no seu caminhar.

A publicação anual da revista consagra a busca da FOCCA - Faculdade de Olinda pelo reconhecimento da sociedade como uma instituição de excelência pautada na ética, qualidade, transparência, comprometimento, competência e justiça social. Valores da instituição tão bem observados nos trabalhos apresentados. Para o autor, ver publicado seu trabalho, é corolário da dedicação, empenho, determinação e compromisso com a causa.

O Centro de Atividades Científicas (CAC) da FOCCA - Faculdade de Olinda, responsável pelo apoio à pesquisa, ao intercâmbio e à extensão, orgulha-se em contribuir com a realização deste trabalho e incentiva, sobretudo, aos demais docentes da instituição a colaborar com esta permanente construção.

O CAC parabeniza os autores, agradece ao conselho editorial e a todos os que tornaram possível esta publicação *e brinda com a FOCCA o incentivo à pesquisa.*

TIBÉRIO PEDROSA MONTEIRO

Coordenador do Centro de Atividades Científicas –CAC

A CONTABILIDADE AMBIENTAL COMO ESTRATÉGIA PARA O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

*Silvia Augusta Schissi Maurer**

silvia@neface.com.br

RESUMO

A busca por um desenvolvimento sustentável tem exigido dos diversos segmentos da sociedade uma nova postura onde as empresas exercem papel fundamental. Com isso, a aplicação de sistemas de gestão é extremamente importante, principalmente quanto à questão ambiental e a conscientização da empresa em relação às conseqüências do processo produtivo, sendo a contabilidade ambiental um dos instrumentos disponíveis neste processo e utilizada para o planejamento, aplicação e controle da gestão ambiental.

Uma nova postura empresarial é necessária para uma maior conscientização e transformação da sociedade para garantir um ambiente saudável para as futuras gerações. Nesse contexto, o presente artigo tem como objetivo evidenciar a importância da gestão e da contabilidade ambiental na organização e sua contribuição para o alcance do desenvolvimento sustentável.

PALAVRAS-CHAVE

Gestão ambiental. Contabilidade ambiental. Desenvolvimento sustentável.

ABSTRACT

The pursuit of a sustainable development has demanded business and companies new agenda. New management system is extremely important, mainly about environmental impacts at the productive process, leading into enviromental consciousness.

* *Contadora, Especialista em Gestão Estratégica Empresarial pela Universidade de Cruz Alta – UNICRUZ/RS e Mestranda em Desenvolvimento de Gestão Organizacional pela Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul – UNIJUÍ/RS.*

A new enterprise agenda is necessary for a global awareness and changes of the society to guarantee a reasonable environment for the future generations. The present article states the importance of the management and the environmental accounting contributes for the reach of the sustainable development.

KEYWORDS

Environmental Management – Environmental Accounting – Sustainable Development

1. INTRODUÇÃO

A questão ambiental tem sido tema em destaque nos mais diversos segmentos e, principalmente, entre as empresas e seus processos produtivos, que tratam a extração dos recursos naturais como renda, sem pensar nas conseqüências que esta degradação traz ao meio ambiente.

Nesse cenário, as organizações devem adotar estratégias que alcancem um equilíbrio entre o crescimento econômico-tecnológico e o meio ambiente. Por isso, é necessária a implantação de uma gestão ambiental que alie políticas, planejamento, plano de ação, investimentos, responsabilidades, coordenação e controle dos processos de gestão para o alcance do desenvolvimento sustentável.

Todas essas transformações no ambiente empresarial torna a tarefa da gestão mais complexa, onde a utilização de ferramentas estratégicas é extremamente importante. Ferramentas que possibilitam implantar, registrar, controlar e divulgar as informações da gestão ambiental faz com que o processo organizacional se torne mais transparente. Uma destas ferramentas, sem dúvida é a contabilidade ambiental que se torna fundamental para que as organizações gerenciem os seus movimentos econômicos, operativos e ambientais.

Assim, as freqüentes mudanças empresariais visam a uma nova conscientização ambiental para que se consiga um desenvolvimento sustentável, aliando os fenômenos econômicos com os do meio ambiente. Com isso, acredita-se que tal harmonia seja possível para garantir que as futuras gerações tenham a chance de usufruir um ambiente adequado para o alcance de suas necessidades.

2. AS EMPRESAS FRENTE À GESTÃO AMBIENTAL

A atual preocupação mundial está direcionada para o meio ambiente e sua preservação.

As organizações são forçadas a compensar e a repensar a dilapidação dos recursos naturais, fazendo com que pratiquem a prudência e preservação ecológica. Nesse contexto, os consumidores estão cada vez mais exigentes e dispostos a escolher produtos e empresas que são ecológica e socialmente responsáveis, fazendo suas escolhas com quem respeite o meio ambiente e contribua para a qualidade de vida, o que torna o processo de gestão ambiental parte do planejamento estratégico das mesmas.

Aumenta, assim, a importância da gestão ambiental no ambiente empresarial, o que torna a sustentabilidade um motivo de preocupação e de desafio para a célula social que deve aliar o crescimento econômico com a preservação da natureza.

Segundo Ferreira (1998, p. 55), o processo de gestão ambiental:

leva em consideração todas aquelas variáveis de um processo de gestão, tais como o estabelecimento de políticas, planejamento, um plano de ação, alocação de recursos, determinação de responsabilidades, decisão, coordenação, controle, entre outros, visando principalmente o desenvolvimento sustentável.

Segundo Wernke (2000), a defesa do meio ambiente não é mais assunto somente de ecologistas, mas também de empresários que estão mudando suas filosofias econômicas visando uma qualidade melhor de vida para a sociedade e, com isso, solucionando problemas ambientais e satisfazendo as necessidades do consumidor.

O mesmo autor ainda salienta que as empresas devem implementar mecanismos de gestão ambiental com vista à proteção dos consumidores e ao desenvolvimento sustentável. Com isso, os empresários começam a se dar conta que a busca ardente pelo lucro destrói o desenvolvimento, acabando com os recursos naturais e a gestão ambiental vem como um desafio para agregar valor aos produtos fabricados.

Surge, assim, um novo paradigma sócio-ambiental que, segundo Almeida (2002), o setor empresarial mais moderno e esclarecido sabe que, se quiser ingressar e permanecer no mercado deve mudar sua atitude frente ao meio ambiente.

A questão ambiental afeta e traz impactos em especial ao ambiente corporativo nas relações entre a empresa, seus fornecedores, clientes, colaboradores e sociedade em geral, o que leva a uma nova postura empresarial, onde a reavaliação dos efeitos do processo produtivo e a utilização dos recursos naturais somam-se ao fluxo de recuperação e preservação do meio ambiente.

A premissa de que a organização deve agir no presente para garantir seu futuro se justifica

pelo fato de a mesma não existir sem sociedade e ambiente. Portanto, para sua continuidade, as organizações devem satisfazer às necessidades da sociedade em que estão inseridas, apresentando uma harmonia e responsabilidade entre a busca dos interesses econômicos e a preservação do ambiente.

Esse processo de gestão ambiental lembra que as empresas devem apresentar responsabilidade social. Essa, por sua vez, é entendida, segundo o Instituto Ethos (2001, p. 01), como “a forma de conduzir os negócios da empresa de tal maneira que a torna parceira e corresponsável pelo desenvolvimento social”.

A empresa, em sua responsabilidade social, deve demonstrar sua preocupação com o social e o ambiental, o que fortalece sua imagem trazendo inúmeros benefícios e fazendo com que as demais organizações venham a se comportar da mesma forma, o que produz um ciclo de diminuição das diferenças sociais e da degradação ambiental.

O conceito de responsabilidade social declarado pelo Instituto Ethos implica uma mudança para práticas produtivas mais limpas, onde se efetue, por exemplo, um reaproveitamento total dos resíduos industriais, um extrativismo, agricultura e manejo orgânico e sustentável e, para que isso aconteça, é necessária a utilização de matérias-primas renováveis.

Para uma possível aplicação da responsabilidade social, é necessário, segundo Riahi-Belkaoui (1999, p. 1), que as organizações contemplem três categorias em seu campo de atuação, que é a manutenção da reputação corporativa, a eliminação de práticas fraudulentas e a adoção de técnicas de contabilidade econômico-social que é fundamental ao processo de mensuração e avaliação.

Tais responsabilidades já estão sendo assumidas por algumas empresas que estão transformando suas práticas para novos modelos de gestão. Esses modelos incluem desde a valorização dos bens naturais e das fontes de matéria-prima até atividades de reciclagem e controle de resíduos.

Além disso, estas mudanças introduzem uma dimensão ética e política, onde a gestão ambiental é vista como um processo de mudança social que irá organizar as atividades empresariais na busca do desenvolvimento sustentável e que podem ser aplicadas como forma preventiva, corretiva e de novo modelo de gestão.

A prática da gestão ambiental é apresentada, de acordo com Meyer (2000), levando em conta diversos fatores, como: manter o meio ambiente saudável sem que se comprometa o atendimento das necessidades das gerações futuras, atuar sobre as modificações causadas no meio ambiente pelo uso indevido dos recursos naturais, monitorar, controlar, treinar, conscientizar e atuar no desenvolvimento de diagnósticos ambientais com o objetivo de buscar soluções para os problemas detectados.

Levando em consideração as práticas de gestão ambiental descritas acima, Meyer (2000) ainda a subdivide em quatro níveis, sendo:

1º. Gestão de Processos: esse nível avalia a qualidade ambiental resultante da atividade de máquinas, manejo de insumos e matérias-primas, recursos humanos e tecnológicos;

2º. Gestão de Resultados: nível que avalia a qualidade ambiental resultante da atividade produtiva, como emissão de gases poluentes, efluentes líquidos e resíduos sólidos;

3º. Gestão de Sustentabilidade: avalia a qualidade do ar, da água, do solo, da flora e da fauna e do ser humano como resposta do meio ambiente aos resultados da atividade produtiva;

4º. Gestão do Plano Ambiental: avalia o desempenho da organização pela ação de seu plano de gestão ambiental.

Assim, todas as fases do processo de gestão ambiental trazem benefícios para a organização que, conforme North (*apud* CAGNIN, 2000), são: economia de custos (redução do consumo de água, energia, insumos, reciclagem, diminuição de efluentes, redução de multas e penalidades por poluição), incremento de receita (linhas de novos produtos para um segmento novo de mercado a preços mais elevados, aumento da demanda de produtos que contribuem com a diminuição da poluição), melhoria da imagem da empresa, aumento da produtividade, melhoria das relações de trabalho e com órgãos governamentais, grupos ambientalistas e sociedade e, principalmente, resposta positiva que assegura um meio ambiente mais saudável para as futuras gerações.

Tendo em vista todas as considerações descritas, pode-se concluir que a gestão ambiental é um conjunto de práticas empresariais decorrentes do planejamento, implantação e controle que leva em conta a proteção do meio ambiente através da eliminação ou redução dos impactos ambientais e da segurança das pessoas e sociedade.

As organizações têm inúmeras razões para a prática gestão ambiental, como: a preocupação com os recursos naturais limitados, que ficam cada vez mais escassos e caros, as novas leis ambientais que exigem respeito e cuidado com o meio ambiente, bancos e financiadores que privilegiam empresas que possuem gestão ambiental, a sociedade e organizações não-governamentais mais exigentes com relação ao ambiente e ao aumento da demanda por produtos ambientalmente saudáveis. Sendo assim, o maior objetivo da gestão ambiental é a melhoria da qualidade do meio ambiente nos processos empresariais sejam de empresas públicas ou privadas.

Servir de instrumento de responsabilidade, implantando processos produtivos que assegurem a conservação e preservação do meio ambiente e que busquem a responsabilidade ambiental, econômica e social é o principal objetivo das empresas socialmente responsáveis.

Assim, a gestão ambiental exerce papel fundamental na estratégia empresarial, desde as áreas administrativas da empresa passando por todos os setores até a produção.

O fato de a empresa necessitar de estratégias que contribuam para desenvolver suas atividades com responsabilidade social e ambiental, demonstra a importância que a contabilidade tem na organização, pois faz com que a mesma adote técnicas contábeis, oferecendo dados e informações, contribuindo com métodos de mensuração, implantação e controle da gestão.

3. A CONTABILIDADE AMBIENTAL NO CONTEXTO DA SUSTENTABILIDADE

A preocupação com o meio ambiente faz com que as empresas adotem estratégias que possam contribuir para um desenvolvimento mais eficiente respeitando o ser humano, a natureza e a sociedade em geral.

Neste contexto, a contabilidade ambiental se apresenta como ferramenta que contribui com a estratégia empresarial para a busca de um desenvolvimento sustentável, como forma de melhorar as atividades e processos produtivos, indicando, analisando e avaliando informações relativas à atuação ambiental da empresa e facilitando, com isso, as decisões a serem tomadas com vista a uma melhor postura organizacional frente à preservação do meio ambiente.

A contabilidade ambiental surgiu na década de 1970 quando as empresas começaram a perceber a importância da contabilização para medir os benefícios e prejuízos que o processo produtivo causa ao meio ambiente, sendo a forma encontrada pelas mesmas de planejar este processo levando em conta a preocupação ambiental.

A idéia de fazer uma contabilidade ambiental nas empresas, conforme Maior (*apud* KRAEMER, 2006), surgiu com a crise do petróleo em 1974, onde seu valor era alto e sua oferta escassa. Este fato alertou as empresas que o petróleo, mesmo sendo recurso natural, é finito, o que foi reforçado por estudiosos que divulgaram um relatório (Limites de Crescimento), em que o mundo entraria em estado de emergência, caso não começasse a se preocupar com o meio ambiente.

Juntamente a isso, em diversos processos produtivos, são geradas grandes quantidades de resíduos que contaminam o ar, a água e o solo, sendo que, em somente alguns casos, são contabilizados e aplicados na melhoria e proteção do meio ambiente.

Assim, cresce o interesse na mensuração da qualidade de vida e no monitoramento das mudanças sociais, o que contribuiu para o surgimento da contabilidade ambiental, que é consi-

derada um ramo da contabilidade social.

Riahi-Belkaoui (1999, p. 4) afirma que a contabilidade social refere-se à mensuração, análise e divulgação das conseqüências sociais e econômicas e dos impactos causados pelo comportamento dos setores públicos e privados no campo de sua atuação, o que causa influência no patrimônio das empresas no que diz respeito à questão ambiental.

O fato da escassez de recursos naturais e da crescente poluição do meio ambiente trouxe em debate a importância da contabilidade ambiental para as empresas, que estão abrindo suas informações sobre a política adotada e os impactos de seu desempenho ambiental, econômico e financeiro (TEIXEIRA, 2000).

Para Bergamini (2000, p. 10), “a Contabilidade Financeira Ambiental tem o objetivo de registrar as transações da empresa que impactam o meio ambiente e os seus efeitos na posição econômica e financeira da empresa que reporta tais transações”, que em outras palavras, mostra a importância da informação contábil sobre o impacto ambiental no patrimônio das empresas e de sua conduta em relação ao meio ambiente.

Informações como o custo, mensuração do passivo e divulgação do desempenho ambiental de uma empresa favorecem o reconhecimento das informações divulgadas pela contabilidade ambiental que, por si só, não tem a pretensão de resolver os problemas ambientais, mas, sim, através de sua informação, fornecer mecanismos para a procura de soluções para a gestão ambiental das organizações.

Segundo Kraemer (2006), existem três motivos básicos para a empresa adotar a contabilidade ambiental:

***Razão de gestão interna** – Está relacionada com uma ativa gestão ambiental e seu controle.*

***Exigências legais** – A crescente exigência legal e normativa pode obrigar os diretores a controlar mais seus riscos ambientais, sob pena de multas.*

***Demanda dos partícipes** – A empresa está submetida cada vez mais a pressões internas e externas. Essas demandas podem ser dos empregados, acionistas, administração pública, clientes, bancos, investidores, organizações ecológicas, seguradoras e comunidade local.*

Para tanto, a autora descreve os inúmeros resultados que as empresas esperam em adotar a contabilidade ambiental, como saber ou não se cumprem a legislação específica, contribuir para o processo de tomada de decisão, comprovar a evolução da sua atuação ambiental e identificar oportunidades estratégicas.

Todas as informações inerentes ao comportamento da empresa frente à sua atuação ambiental, tanto no que se refere a custo dos processos produtivos, à apuração dos resultados econômico-financeiros até o cálculo dos poluentes produzidos sobre os níveis permitidos pela legislação, são informações fornecidas pela contabilidade ambiental, e que são utilizadas para medir a responsabilidade social de uma empresa.

Como a proteção do meio ambiente está sendo tema constante de inúmeros segmentos da sociedade, cabe às organizações informar sobre a sua atuação ambiental, visto suas atividades e conseqüências para o meio ambiente. Para tanto, a melhor ferramenta que se apresenta atualmente é a divulgação do balanço social, tendo por base informações provindas de estudos, avaliações e mensurações da contabilidade ambiental.

Para Kraemer (2006), a contabilidade ambiental traz inúmeros benefícios para a indústria e sociedade. Para a indústria, é importante na identificação, administração e redução dos custos produtivos para o controle do uso de materiais e para oferecer informação sobre o seu desempenho ambiental. Já para a sociedade, os benefícios da contabilidade ambiental são imensos, como permitir o uso eficiente dos recursos naturais, informar sobre os níveis de poluição relativos ao processo produtivo e a tomada de decisão para sua efetiva redução, divulgar as decisões a respeito da responsabilidade e ações sociais desempenhadas pela empresa e contribuir, acima de tudo, com a divulgação do respeito que a empresa tem com o meio ambiente e sua preservação.

O principal a saber é que a contabilidade ambiental é apenas um dos instrumentos disponíveis para as organizações aliar o fenômeno econômico com o ambiental para que se consiga um desenvolvimento econômico sustentável, respeitando o meio ambiente e a sociedade.

4. A BUSCA DE UM DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

O descuido com o meio ambiente, segundo Thomas (2006), é especialmente nocivo para as pessoas de mais baixa renda, já que ela esta mais próxima do uso do solo, florestas e água. Assim, o uso sustentável dos recursos naturais tornou-se questão ambiental, social e econômica.

A questão ambiental é tema a ser destacado por inúmeras razões, pois um desenvolvimento justo depende de um manejo sustentável dos recursos naturais, já que esses contribuem, significativamente para a renda dos mais necessitados. De acordo com Thomas (2006), existem três fatores que irão determinar um crescimento sustentável: “o primeiro é a competitividade; o segundo é inclusão social; e o terceiro é sustentabilidade ambiental”.

A Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável (1991) destaca que o principal objetivo do desenvolvimento é satisfazer as necessidades e aspirações

humanas. Além das necessidades básicas, a busca por uma melhor qualidade de vida provoca alguns tipos de conflitos, inclusive ecológicos, por isso a importância da busca para atender essas necessidades tão desejadas.

Assim, o desenvolvimento sustentável tem como essência o processo de transformação da exploração dos recursos, dos investimentos, do desenvolvimento tecnológico e das mudanças institucionais.

Como desenvolvimento sustentável, Stake (1991, p. 9) considera que precisa ser levado em conta os “fatores sociais, ecológicos, assim como econômicos; as bases dos recursos vivos e não vivos; as vantagens e desvantagens de ações alternativas a longo e curto prazos”.

Os principais objetivos do desenvolvimento sustentável que Stake (1991) destaca são os objetivos sociais, que compreendem a moradia, educação, lazer e saúde; os objetivos econômicos que se referem à produção, ao acesso aos bens de consumo e emprego; e os objetivos ecológicos que compreendem a preservação do meio ambiente.

O termo ‘desenvolvimento sustentável’ se refere às “práticas de desenvolvimento que atendem às necessidades presentes sem comprometer as condições de sustentabilidade das gerações futuras”, conforme descreve o Ambiente Brasil (2006), que também acredita que o mesmo deve promover a harmonia entre os seres humanos e a natureza por meio da atuação do sistema político, econômico, social, de produção, tecnológico, internacional e administrativo.

Para que se alcance o desenvolvimento sustentável, uma série de medidas propostas pelo Relatório da Comissão Brundtland deve ser tomada, como: limitar o crescimento populacional; garantir, a longo prazo, recursos como água, alimento e energia; preservar a biodiversidade; diminuir o consumo de energia; desenvolver tecnologia com uso de energia renovável; adaptar a produção industrial com tecnologia ecologicamente correta; atender às necessidades básicas como saúde, escola e moradia e adotar, em âmbito internacional, estratégias de proteção dos ecossistemas.

Tais estratégias são imprescindíveis, pois o atual modelo de crescimento econômico está gerando desequilíbrios irreparáveis, aumentando a miséria, a poluição e a degradação ambiental.

O processo de desenvolvimento, neste novo contexto, não deve ser confundido com o de crescimento, o qual o Ambiente Brasil (2006) diferencia:

a diferença é que o crescimento não conduz automaticamente à igualdade nem à justiça sociais, pois não leva em consideração nenhum outro aspecto da qualidade de vida a não ser o acúmulo de riquezas, que se faz nas mãos apenas de alguns indivíduos da população. O desenvolvimento, por sua vez, preocupa-se com a geração de riquezas sim, mas tem o objetivo de distribuí-las, de melhorar a qualidade de vida de toda a população, levando em consideração, portanto, a qualidade ambiental do planeta.

Segundo Donaire (1999), o desenvolvimento sustentável prevê ainda um desenvolvimento econômico onde a exploração dos recursos naturais esteja em equilíbrio com a natureza e os investimentos financeiros e processos tecnológicos busquem um benefício social mais justo e de acordo com os princípios de um desenvolvimento mais sustentável.

De acordo com Sachs (*apud* CAMPOS, 2001), existem cinco dimensões para se alcançar o desenvolvimento sustentável: a sustentabilidade social, que visa um processo de distribuição de renda e bens mais justa; a sustentabilidade econômica, que deve ser alcançada pelo gerenciamento e alocação dos investimentos públicos e privados; a sustentabilidade ecológica, alcançada através da redução do uso e preservação dos recursos facilmente esgotáveis e pela utilização dos recursos renováveis; a sustentabilidade espacial, relacionada a uma distribuição territorial e das atividades econômicas de maneira equilibrada; e a sustentabilidade cultural, que busca processos de modernização de sistemas que facilitem a geração de soluções inteligentes para o local, o ecossistema, a cultura e a área.

Por isso, as empresas, devem adotar uma nova cultura empresarial em todos os níveis da organização, produzindo sem degradar o meio ambiente e aliando o uso de tecnologia ecologicamente correta ao processo produtivo.

Segundo Almeida (2002), a idéia é de integração e interação que, baseada no diálogo entre saberes e conhecimentos diversos, se propõe uma nova maneira de olhar e transformar o mundo.

O que pode contribuir para um desenvolvimento sustentável é a utilização, por exemplo, de novos materiais de construção, o aproveitamento e consumo de fontes alternativas (como a solar, a eólica), a reciclagem de materiais, o consumo racional da água, a redução do uso de produtos químicos que contaminam os alimentos, a água, o ar e o solo, além de inúmeras alternativas que tornam o processo do desenvolvimento mais limpo e justo.

Portanto, o principal a saber é que o desenvolvimento sustentável só será alcançado quando, por um lado, o poder público tiver um maior comprometimento com a natureza, utilizando sua posição para controlar e punir a degradação ambiental; e, por outro, quando as empresas passarem a utilizar ferramentas como a contabilidade ambiental como forma de mensurar as conseqüências que o processo produtivo traz à natureza e elaborar novas estratégias para o uso adequado dos recursos para a produção de bens e serviços e, principalmente, ao cidadão comum, o qual deve ter respeito com a natureza e responsabilidade consigo mesmo e com os demais, para que se garanta um futuro mais igualitário, um mundo mais saudável e cidadãos mais conscientes da sua responsabilidade.

5. CONCLUSÃO

A humanidade vem se defrontando com inúmeros problemas ambientais que estão, há algum tempo, causando efeito em nosso planeta, mas que só agora causam uma verdadeira preocupação para os mais diversos segmentos da sociedade. Nesse contexto, as empresas devem orientar suas atividades para médio e longo prazo em sua totalidade, com vistas à preservação e recuperação do meio ambiente.

Uma das soluções para melhorar a posição da empresa frente a essa questão, é a implantação de um sistema de gestão ambiental para transformar a filosofia da empresa, modificando seus valores e objetivos, visando à aplicação de estratégias que tornam o processo produtivo mais viável, com redução de custo, respeitando a legislação, protegendo e recuperando os recursos naturais e garantindo um ambiente sustentável às futuras gerações, tanto nas ações de instituições públicas como privadas, sendo sua prática direcionada tanto para medidas de utilização dos recursos naturais, seu monitoramento e controle, como para ações de conscientização e responsabilidade para com o meio ambiente.

Essa realidade empresarial faz com que novas ferramentas sejam implantadas para contribuir com o processo, ainda novo, de gestão ambiental. Entre elas, a contabilidade ambiental se destaca através de seu estudo e aplicações práticas pela preservação do meio ambiente, criando modelos contábeis eficazes de maneira a orientar principalmente a classe empresarial, buscando um melhor alcance das necessidades econômicas e controlando suas atividades, de modo a garantir um processo econômico e ambientalmente mais viável.

As práticas ambientais, nesse contexto, estão diretamente ligadas ao processo de desenvolvimento, pois se os recursos naturais são destruídos, o desenvolvimento é afetado, assim como não acontece o crescimento econômico se não é levado em conta o processo e preservação ambiental.

Tanto os problemas ambientais como o processo de desenvolvimento fazem parte de um sistema de causa e efeito, onde o principal a se buscar são políticas ambientais e estratégias de desenvolvimento que garanta, às futuras gerações, recursos para que elas possam ter suas necessidades básicas atendidas. Assim, um desenvolvimento sustentável se faz através de políticas responsáveis, levando em conta os fatores sociais, ecológicos e econômicos.

É necessário que a busca do desenvolvimento sustentável seja o principal objetivo de todos os segmentos da sociedade, considerando que o mesmo visa a um equilíbrio da exploração dos recursos naturais com a natureza e aos processos tecnológicos resultantes da atividade produtiva.

Portanto, é necessário que a preocupação com o meio ambiente comece já e agora e, tanto os indivíduos, como as empresas e o poder público, se interessem pelas questões ambientais para que se consiga um desenvolvimento sustentável para as futuras gerações.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, F. **O bom negócio da sustentabilidade**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira 2002.
- AMBIENTE BRASIL. **Desenvolvimento Sustentável**. [Curitiba, 2006]. Disponível em: <<http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./gestao/index.html&conteudo=./gestao/artigos/sustentavel.html>> Acesso em: 13 mar. 2006.
- BECKER, Dinizar Fermiano (Org.). **Desenvolvimento sustentável: necessidade e/ou possibilidade?** 4. ed. Santa Cruz do Sul: Edunisc, 2002.
- BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. Custos emergentes na contabilidade ambiental. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, n. 9, p. 3-11, ago./out. 2000.
- BRITO, Francisco A.; CÂMARA, João B. D. **Democratização e gestão ambiental: em busca do desenvolvimento sustentável**. Petrópolis: Vozes, 1998.
- CAGNIN, C. H. **Fatores relevantes na implementação de um sistema de gestão ambiental com base na Norma ISO 14001**. 2001. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2001.
- CAMPOS, L. M. S. **SGADA - Sistema de gestão e avaliação de desempenho ambiental: uma proposta de implementação**. 2001. Tese (Doutorado em Engenharia da Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2001.
- COMISSÃO MUNDIAL SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Nosso futuro comum**. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1991.0
- DONAIRE, D. **Gestão ambiental na empresa**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- FERREIRA, Aracéli Cristina de Souza. **Uma contribuição para a gestão econômica do meio ambiente: um enfoque de sistema de informações**. 1998. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo 1998.
- HERCKERT, Werno. **O Patrimônio e o desenvolvimento sustentável**. Disponível em: <<http://www.gestaoambiental.com.br/articles.php?id=57>> Acesso em: 13 mar. 2006.

INSTITUTO ETHOS. **Perguntas e respostas.** Disponível em: <<http://www.ethos.org.br/pri/princ/prespostas/index.asp>> Acesso em: 20 set. 2001.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Contabilidade ambiental:** relatório para um futuro sustentável, responsável e transparente. Disponível em: <http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./gestao/index.html&conteudo=./gestao/artigos/contabilidade_ambiental.html> Acesso em: 13 mar. 2006.

_____. **A Contabilidade Social como ferramenta de informação para a responsabilidade social.** Disponível em: <<http://www.gestaoambiental.com.br/kraemer.php>> Acesso em: 13 mar. 2006.

MEYER, M. M. **Gestão ambiental no setor mineral:** um estudo de caso. 2000. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2000.

RIABI-BELKAOUI, Almed. **Corporate social awareness and financial outcomes.** 1.ed. London: Quorum Books, 1999.

STAKE, Linda. **Lutando por nosso futuro em comum.** Rio de Janeiro: FGV, 1991.

TEIXEIRA, Luciano Guerra de Almeida. **A Contabilidade Ambiental:** a busca da ecoeficiência. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 11., 2000, Goiânia. **Anais do ...** Goiânia: CFC, 2000.

THOMAS, Vindo. **Os 3 fatores da sustentabilidade.** Disponível em: <http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./gestao/index.html&conteudo=./gestao/artigos/fatores_sustentabilidade.html> Acesso em: 13 mar. 2006.

VIEIRA, Rafael. **Economia e meio ambiente:** realidades na sustentabilidade do desenvolvimento. Disponível em: <http://www.ambientebrasil.com.br/composer.php3?base=./gestao/index.html&conteudo=./gestao/artigos/economia_ma.html> Acesso em: 13 mar. 2006.

WERNKE, Rodney. Custos ambientais: uma abordagem teórica com ênfase na obtenção de vantagem competitiva. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, ano 29, n. 123, p. 44-51, maio/jun. 2000.

A FORMAÇÃO SÓCIOECONÔMICA DO BRASIL, O PROCESSO DE GLOBALIZAÇÃO E A POSSIBILIDADE DO SURGIMENTO DE UMA SOCIEDADE PÓS-CAPITALISTA- UMA REFLEXÃO.

*Prof^a Nayala Maia**
nayala@br.inter.net

RESUMO:

O artigo mostra que o Brasil, devido à sua formação sócio-econômica, caracterizado pelo processo conhecido na história como pacto colonial, ou seja, ter sido constituído como nação a partir do “status” de colônia de exploração de Portugal, sofre até hoje os efeitos maléficos dessa formação. Esses efeitos são a nossa dependência dos capitais dos países mais ricos que aqui começam a se reproduzir durante o Império e no início da República. Essa dependência hoje é o que podemos chamar de neocolonialismo, mais grave que o colonialismo, porque está se realizando de forma mais perversa, através do processo econômico em curso chamado globalização, o que nos torna uma nação sem autonomia, ou seja, sem o poder de decisão política e econômica sobre o nosso próprio destino.

PALAVRAS-CHAVE

Colonialismo. Dependência econômica. Soberania nacional.

ABSTRACT

The present paper claims that Brazil's history and future shows a very dependent country. The era of neocolonialism combined with the current wave of globalization will conduct Brazil and Latin America into a deeper dependency, including a lack sovereignty. The dependency from foreign investments and international policies are clearer today. Those scenarios have led the country into a unpredictable non-autonomy and non-independent political and economical decisions era.

* *Bacharel e Mestre em História do Brasil pela Universidade Federal de Pernambuco, Professora da Faculdade de Escada, Professora da FOCCA.*

KEYWORDS

Colonialism. Globalization. Governnace. Economic dependency.

1. INTRODUÇÃO

O Brasil foi descoberto por Portugal em 1500 como resultado do desenvolvimento comercial que se instaurava por toda a Europa no século XV. Dentro deste contexto, nosso país surge como uma colônia de exploração de Portugal. Aqui, esse país vinha buscar ouro e prata necessários para a acumulação de riqueza que mantinha a existência da sua monarquia. Com essa exploração, dava-se início a um longo processo de dependência econômica do nosso país que se arrasta até hoje, só que com outra roupagem. Depois de passar pelo processo Colônia- Império-República, nosso país é uma nação autônoma política e juridicamente, tem a sua própria constituição, o seu próprio território e as suas forças armadas.

Essa nossa independência, no entanto, tem certas peculiaridades que, na verdade, a torna uma independência incompleta, pois política e juridicamente podemos afirmar que o Brasil é uma nação independente, mas economicamente já não podemos dizer o mesmo.

O passado colonial ou a nossa formação sócio-econômica marcaram indelevelmente o Brasil. Assim, como traumas de infância que marcam profundamente uma pessoa, (a não ser que realize um processo de libertação através da psicanálise, por exemplo), o Brasil carrega essa herança que o formou, da qual não consegue se libertar.

Essa situação paradoxal de ser e não ser independente, ou de ter dependência econômica e independência política e jurídica denomina-se neocolonialismo, isto é, não pertencemos mais a uma nação estrangeira, mas continuamos a sofrer a interferência de outros países em nossa economia. Como exemplo, no atual debate sobre a formação de Mercado Livre entre as Américas-ALCA, onde o Brasil “terá que aceitar” as regras impostas pelos EUA, caso contrário sofrerá sanções econômicas. Além disso, temos a dependência de capitais externos para investimentos, o que aumenta anualmente a nossa dívida externa.

2. A FORMAÇÃO SÓCIO-ECONÔMICA E O IMPACTO DA GLOBALIZAÇÃO

Para manter definitivamente a posse do Brasil, Portugal teve que inicialmente povoá-lo para posteriormente instaurar uma atividade econômica na região.

A atividade econômica que por excelência fez desenvolver a colônia foi a indústria açucareira baseada na mão-de-obra escrava trazida da África, uma vez que a indígena não se adaptava ao trabalho desgastante e cruel dos engenhos de açúcar. O Nordeste foi o centro do desenvolvimento econômico dessa época.

O açúcar produzido pelo Brasil leva paulatinamente ao acúmulo de riqueza por parte da Coroa Portuguesa. Assim, começa a nossa formação sócio-econômica: de um lado, os senhores de engenho (portugueses) que recebiam do rei de Portugal grandes extensões de terra (sesmarias) para a plantação de cana e produção do açúcar, (com capital próprio adquiriam equipamentos e a mão-de-obra necessários), e do outro lado, os escravos, os índios e a população pobre portuguesa sem nobreza que foi utilizada para dar início ao processo de povoamento da colônia.

Inicialmente, a sociedade girava em torno destes senhores de engenho que detinham ao mesmo tempo o poder econômico, político e social.

Aos poucos, o Brasil vai sofrendo modificações no âmbito político e administrativo, tais como a criação do sistema de governadores gerais e a instalação de uma burocracia portuguesa e ou luso-brasileira cujo objetivo era administrar, cobrar impostos, aplicar a lei, enfim, controlar a colônia em nome do rei de Portugal.

Outras atividades econômicas também começaram a surgir, tais como, a plantação de algodão, de arroz e do fumo, a pecuária, a exploração do couro, a exploração das minas de ouro e pedras preciosas em Minas Gerais, a exploração do sal e, mais tarde, na metade do século XIX, a atividade cafeeira na região Centro-Sul do país, que começou de forma incipiente, no início desse mesmo século na região Sudeste, principalmente na então província do Rio de Janeiro.

Depois da conquista do litoral, os portugueses vão pouco a pouco conquistando o interior do país através do movimento conhecido em nossa história como Entradas e Bandeiras.

No processo de povoamento do interior do Brasil, a pecuária nordestina (gado bovino, caprino etc.) foi a atividade econômica que desencadeou este povoamento até hoje ainda incompleto. Através de seus focos de irradiação, que foram Bahia e Pernambuco e seguindo as margens dos rios como o São Francisco, esse gado possibilitou o povoamento de Pernambuco, Bahia, Alagoas, Sergipe, Rio Grande do Norte, Ceará, Paraíba e Maranhão.

No início do século XIX em 1808, o rei de Portugal por questões políticas (Portugal estava sendo ameaçado por Napoleão Bonaparte) se instala com toda a sua corte no Brasil. Devido a esse fato, o Brasil deixa a condição de colônia e passa para a categoria de Reino Unido, rompendo o pacto colonial e abrindo nosso mercado à Inglaterra, que ajudou na fuga da realeza portuguesa para o Brasil.

Com a presença da corte de Portugal em nosso país, a burocracia portuguesa se solidifica e se aperfeiçoa. É criado, por exemplo, o Banco do Brasil, nesta época com o objetivo de fomentar indústrias em nossa terra, ao mesmo tempo, abre caminho para a Inglaterra que passa a exportar suas mercadorias para o nosso mercado.

Durante o período de dominação portuguesa, a economia do Brasil fundamentou-se na produção agrícola para exportação, totalmente controlado por Portugal, chamado Pacto Colonial.

Com esse sistema, começa a se delinear de forma definitiva a estrutura dependente da nossa economia, na medida em que a mesma dependia de mercados externos.

Este Pacto Colonial se caracterizava por três elementos: monopólio, as concessões e as companhias privilegiadas de comércio. O rei de Portugal detinha o monopólio de toda a riqueza do país, mas como não podia explorá-la diretamente, delegava esta exploração aos chamados contratadores (súditos portugueses) e principalmente às companhias privilegiadas de comércio.

Com a proclamação da República e mesmo durante o II Reinado este processo poderia ter terminado. Ou não? Como República, o país livre e independente de Portugal, poderia ele mesmo controlar a sua economia, seus negócios internos e externos.

Mas não foi isto o que aconteceu. Terminado o julgo jurídico-político à Portugal, outra nação passa a ter o “controle” da nossa economia: a Inglaterra. Como vimos, ela possuía alguns tratados comerciais favoráveis com o Brasil, devido à ajuda que ofereceu a Portugal durante a guerra desse país contra Napoleão Bonaparte, e, também, o próprio processo de desenvolvimento do capitalismo industrial que lá teve tem início e passa a exigir novos mercados para se expandir. É esse fato que deu início ao processo de recolonização ou neocolonialismo do Brasil, terminando assim a nossa fase histórica como colônia de exploração de Portugal.

Para termos um exemplo desta situação privilegiada da Inglaterra em um tratado firmado em 1810, ela pagava apenas 15% de imposto para que suas mercadorias entrassem no Brasil, menor que a própria tarifa paga por Portugal para a entrada de suas mercadorias na Inglaterra (16%).

Nesta época, o fato de o mercado brasileiro já estar completamente nas mãos dos ingleses, impediu o nascimento da nossa própria indústria, cuja criação foi a razão de ser do Banco do Brasil.

A inserção da Inglaterra na nossa economia vai levando pouco a pouco a destruição do pacto colonial com Portugal, que antes da extinção da escravidão, ele já havia instalado aqui suas fábricas de chapéu, bengalas, etc..., e exportado para nós máquinas e equipamentos para a modernização de nossos engenhos de açúcar, concretizando aquela necessidade de expansão do seu capital industrial.

Além de financiarem nossos senhores de engenho, os ingleses criaram também seus próprios engenhos de açúcar denominados de engenhos centrais, mas que não deram certo (MAIA, 1985)

Vemos, portanto, que a nossa independência política não levou necessariamente à independência econômica nos moldes que uma nação de primeiro mundo possui. No início do século XX, a economia do país estava definitivamente invadida e controlada pela Inglaterra e, em menor proporção, pela França que em 1828 também conquistou algumas vantagens no comércio com o Brasil.

Aqui em Pernambuco, por exemplo, indústrias francesas foram as responsáveis pela modernização de alguns engenhos bangüês, de particulares e também do Estado que, em 1886, cria um engenho modelo com maquinaria francesa na Colônia de Órfãos, com o objetivo de qualificar uma mão-de-obra para o trabalho nas futuras usinas ou engenhos modernizados (MAIA, 1985).

A partir do século XX, principalmente após a Primeira Guerra Mundial, os Estados Unidos, dando impulso à sua economia, e posteriormente em menor escala a Alemanha e a França, começam a tomar parte dessa “invasão”. Capitais, indústrias e serviços estrangeiros, principalmente norte-americanos, passam a “naturalmente” fazer parte da nossa economia.

Por quê?

Será que nossos governantes após a proclamação da República não tiveram força e vontade política para impedir essa “invasão”? O nosso passado colonial nos dá a resposta na medida em que marcou definitivamente a nossa estrutura econômica dependente do Primeiro Mundo.

Essa relação entre a nossa formação sócioeconômica e a atual dependência do Brasil dos capitais e/ou investimentos estrangeiros é explicada pelo processo histórico das nações do Primeiro Mundo.

Estas nações vinham de um processo econômico e social conhecido como o Estado Keynesiano que por sua vez tem origem na própria formação sócio-econômica dessas nações não colonizadas ou expansionistas, que aumentaram seus próprios territórios e dominaram territórios além de suas fronteiras na Ásia, na África no período do final do século XIX, tendo como marcos fundamentais a Primeira e a Segunda Guerra Mundial. A América Latina é resultado do processo de expansão do capital comercial europeu a partir de 1500.

O Brasil como nação colonizada não participou desse processo histórico obviamente, e, por isto, se sujeita às determinações ou decisões dessas potências colonizadoras, como o EUA.

Um fator que reforça esta dependência, e é interessante lembrar, é o fato de que toda a formação intelectual de nossa elite dirigente é européia, inicialmente portuguesa e depois inglesa, francesa, alemã e hoje principalmente norte-americana, ou seja nossos governantes são formados em valores que não são os nossos, e por isto têm uma predisposição “natural” a aceitarem, sem nenhum questionamento, as decisões, a cultura, a visão de mundo dessas mesmas nações estrangeiras, que no fim passam a exercer a sua supremacia cultural e econômica em nosso país.

Para provar esta nossa dependência estrutural, podemos dar o exemplo de Luiz Inácio Lula da Silva o atual presidente, que mesmo não tendo a mesma formação intelectual da elite que sempre dirigiu o país, continua com a mesma política de subserviência às regras econômicas impostas pelas nações ricas, em outras palavras, a nossa condição de ex-colônia de uma nação estrangeira nos leva a aceitar além da cultura dela a de outras nações do Primeiro Mundo como sendo a melhor ou superior.

Em toda nossa História, não houve um único dirigente político ou governante que traçasse um plano de desenvolvimento econômico autônomo, propriamente brasileiro, com indústria brasileira à exceção, guardadas as devidas proporções, de Getúlio Vargas, que podemos considerar um nacionalista. (O fato deste nacionalismo ter feições autoritárias, fruto das idéias positivistas que influenciaram a nossa elite intelectual no século XIX, é outra questão).

As nações do Primeiro Mundo, no entanto, não permitiriam que um desenvolvimento econômico autônomo ocorresse, pois elas detêm o controle da produção do conhecimento e da tecnologia, que impõem às nações mais pobres, fazendo com que essas últimas se mantenham sobre o seu controle.

Juscelino Kubitschek é um exemplo desta situação. Em seu governo, houve um certo desenvolvimento do nosso parque industrial, mas ao abrir o nosso mercado para a indústria automobilística estrangeira, principalmente norte-americana, por exemplo, impediu que se criasse a nossa própria indústria automobilística.

Podemos dizer que o nosso passado colonial vedou definitivamente nossos olhos para nós mesmos. Vemos sempre o outro, a Europa, o mundo desenvolvido como o certo, o melhor, o perfeito, o bom. Não somos o nosso próprio centro.

Essa postura de complexo de inferioridade nacional reside no fato de não sermos um povo que construiu a sua própria história.

Lutamos sempre contra um poder externo a nós. Somos coadjuvantes da história de Portugal, bem diferente da realidade, por exemplo, da nação francesa, cujo povo se orgulha da construção da sua história, da sua nacionalidade que, diga-se de passagem, influenciou o nosso próprio destino com a sua Revolução Francesa que, com seus ideais de liberdade, igualdade e fraternidade, lançou as bases do Estado Moderno Ocidental, cujo eixo principal é a democracia e o Estado de Direito.

Esse é um dado da nossa cultura que não podemos negar e, para reforçar esta nossa situação histórica, a invasão cultural em nosso país, realizada pelas nações ricas, completa essa nossa dependência econômica. Aliás, a nossa dependência econômica está aclopada à nossa dependência cultural a essas nações.

Hoje, no século XXI, há um agravamento desta situação devido à economia mundial se encontrar no processo de globalização.

O movimento do sistema capitalista aponta cada vez mais para a invasão de uma economia em outra, pois o capital não tem pátria. Ele vai para onde obtém lucro e, assim, as economias do mundo estão ficando cada vez mais internacionalizadas.

O mercado de um país é invadido por capitais estrangeiros, surgindo assim as empresas transnacionais. Os empreendimentos locais mais fracos são engolidos (como aconteceu com a nossa indústria têxtil) pelas companhias ou indústrias internacionais mais competentes.

O que caracteriza este processo de globalização é que, paulatinamente, o próprio Estado vai deixando de ter poder regulatório. Ele fica à mercê do capital financeiro e como conseqüência refém dos “humores” do mercado, fato esse que podemos observar recentemente no período anterior à eleição do presidente Luiz Inácio Lula da Silva em 2002, em que o Banco Central não conseguiu impedir a alta da cotação do dólar, devido à dúvida dos investidores sobre a política econômica, caso o PT vencesse as eleições.

Para os países do Primeiro Mundo, que têm economias estáveis, sólidas e que possuem as suas próprias indústrias e sua própria ciência e tecnologia, a globalização traz vantagens, apesar de que hoje até essas vantagens estão sendo colocadas em dúvidas, devido à crise atual.

No entanto, podemos vislumbrar uma luz no fim do túnel, pois para alguns grandes economistas como Celso Furtado, por exemplo, essa crise estrutural atingirá países ricos e pobres se não forem tomadas medidas como o controle de capitais especulativos, por exemplo, que levará à destruição da fase neo-liberal do próprio sistema, resgatando a anterior inserção do Estado na economia.

Para os países do Terceiro Mundo, como o Brasil, o processo de globalização, se não for redirecionado para o disciplinamento do capital financeiro, acabará de forma definitiva com toda e qualquer possibilidade de construção de uma economia interna voltada para nós mesmos, com indústrias nacionais que não sofram uma concorrência desleal das indústrias do Primeiro Mundo principalmente.

Devido à sua economia frágil e dependente do capital externo, os países pobres têm na globalização da economia, como podemos perceber, um complicador a mais. Uma vez que dependerão de forma estrutural destes capitais externos, estas nações se tornam politicamente mais frágeis e dependentes dos países mais ricos.

Como o Brasil não investe em seu próprio desenvolvimento científico e tecnológico, fica dependente dos capitais externos e à mercê da ciência e tecnologia destes países, levando, a uma ameaça real a nossa soberania.

Portanto, se éramos antes colônia de Portugal, hoje, politicamente livres e uma nação soberana, sofreremos um processo de recolonização ou neocolonialismo que começou no Império e depois como República, através da Inglaterra, França, Alemanha, Estados Unidos e, atualmente, estamos sendo novamente colonizados em nome da tendência “natural” de globalização da economia mundial.

O discurso do Primeiro Mundo para os países do Terceiro Mundo é apenas um discurso formal.

Pregam igualdade e o relacionamento igualitário entre países pobres e ricos, mas na realidade utilizam o seu poder econômico para manterem seus privilégios e seu controle, sempre em detrimento dos países que, como o Brasil, surgiram no contexto das nações como colônia de exploração.

Portanto, concluindo esta nossa reflexão, podemos dizer que a formação sócio-econômica do Brasil é responsável pela situação em que nos encontramos hoje: um país emergente que depende das economias ricas.

O nosso passado colonial traçou de forma praticamente definitiva essa nossa condição.

A exploração a que fomos submetidos por Portugal se prolongou, mesmo depois de nossa independência política.

Através de outras nações que iniciaram o processo de neocolonialismo em nosso país, controlando o nosso mercado e impondo as suas culturas e suas indústrias em nosso território, esse processo se agrava ou se renova cada vez mais pela tendência de globalização da economia mundial

Esta situação só se reverteria se, como afirma Celso Furtado, as nações ricas mudassem suas políticas econômicas. Enquanto essa reorientação do capital financeiro não ocorre através do poder regulatório do Estado, que levaria os capitais financeiros para a produção, a nossa dependência não terá solução.

Todo esse processo deve estar sob o comando de uma agência reguladora internacional como a ONU, que fiscalizaria a atividade econômica no mundo, impedindo injustiças e desigualdades econômicas e sociais entre os povos de todas as nações. O que ocorre na África, por exemplo, é um autêntico genocídio, dada a dimensão da fome e da miséria no continente.

Hoje, infelizmente, o Brasil e todos os países subdesenvolvidos e emergentes como os que constituem a América Latina, têm um estranho papel: o de serem um centro, uma região geográfica cuja função é a reprodução dos capitais dos países mais ricos.

Mesmo levando-se em consideração que esta situação pode mudar, devido à atual crise sistêmica que pode levar ao redirecionamento dos capitais especulativos para o sistema de

produção de mercadorias esse processo longo de exploração e dependência aos capitais externos a que fomos submetidos desde o período colonial já marcou indelevelmente a nossa história e que nos faz até hoje sermos considerados um país emergente, um país onde a maioria da população está fora do sistema de produção, ou seja, é miserável e analfabeta.

Esse fato nos torna conhecidos lá fora como um país que tem uma das maiores concentrações de renda do mundo; vale dizer, de injustiça social. Essa situação poderá um dia ser revertida se nos próximos vinte anos o sistema capitalista se transformar de sistema econômico que tem como lógica a exclusão social da maioria, para um sistema econômico que privilegia o social o bem-estar do ser humano e não o lucro a qualquer preço.

Portanto, fazendo um exercício de futurologia, e a título de conclusão, podemos afirmar que a reorientação do capitalismo será uma espécie de síntese das várias crises por que passou o sistema capitalista desde seu surgimento (a de 1873, a de 1895, e a de 1920) com o aparecimento de um elemento inimaginável antes: a mudança da própria lógica que o rege, ou seja, do lucro, e que passaria para uma outra lógica ou outro fundamento que se basearia não mais na necessidade de sobrevivência do homem, mas na sua evolução espiritual ou ética, para a sua própria sobrevivência como ser econômico.

Essa evolução se explicitaria na preocupação com o bem-estar de todos os seres humanos, e não mais no egoísmo e individualismo que caracterizaram este sistema até hoje.

Acreditamos que esta reorientação seja possível se pensarmos que o homem é fruto da evolução das espécies (o símio ou macaco segundo pesquisas recentes do gênero humano). Por que não acreditarmos que essa evolução agora se direcionaria para o aperfeiçoamento ou melhoramento das características morais e espirituais do homem?

Historicamente, está provado que a instauração de um regime socialista e ou comunista através de uma revolução, além de ser traumática, porque violenta, pode resultar no desvirtuamento dos seus fins como aconteceu na antiga União Soviética.

O sistema capitalista por ser o sistema hegemônico no mundo hoje (restam poucas nações socialistas) tenderá a mudar seus próprios paradigmas para a sua própria sobrevivência.

Teríamos assim um sistema econômico que absorvesse todos, distribuindo mais igualmente a riqueza produzida, dando oportunidade a cada ser humano de desenvolver seus talentos e que conseqüentemente passariam a viver de forma digna e verdadeiramente humana.

Poderíamos até dizer que desta forma não teríamos mais divisões entre as nações (ricas e pobres) e teríamos apenas uma nação, a humana, idéia que de uma certa forma presente nas reflexões de vários filósofos como Kant, por exemplo, que no século XVIII já anunciava a necessidade da existência de um Fórum Internacional para a resolução de conflitos entre as

nações, idéia esta materializada na criação da ONU no século XX, e que está imbuída desta noção de totalidade da espécie humana.

Da evolução moral e espiritual do homem, passaríamos assim para uma nova organização política dos vários povos criando as condições necessárias, principalmente econômicas, para o surgimento de uma sociedade onde todas as pessoas atinjam a sua plenitude como seres humanos.

Essa nova sociedade, segundo o geógrafo Milton Santos (2000), surgirá por iniciativa dos países subdesenvolvidos. As mudanças para o surgimento desta reorientação do capitalismo globalizado não partirá obviamente do Primeiro Mundo que quer manter seus privilégios, mas de quem sofre os efeitos maléficos da globalização, o chamado Terceiro Mundo explorado e vilipendiado ininterruptamente há centenas de anos.

Sob essa mesma ótica, e conluo com ele, o neo-marxista André Gorz (apud ALBUQUERQUE, 2003), convencido que em lugar da atual sociedade onde predomina a sujeição do homem ao capital, surgirá uma nova sociedade que ele denomina de sociedade da inteligência, capitaneada por todos os dissidentes do atual sistema em aliança com ambientalistas, sindicalistas, feministas e toda espécie de pessoas marginalizadas, surgindo assim o cultivo dos sentidos, do afeto, do corpo, a construção do espírito que é a verdadeira riqueza e de uma nova ética. Caso isto não ocorra (mas temos esperança que sim), segundo o mesmo, surgirá em contrapartida uma civilização pós-humana que se caracterizaria pela aliança entre o capital e a ciência, comandada por uma elite aética do conhecimento, que tornaria o homem um ser robotizado e que, para não ser dominado pela máquina, teria que inclusive incorporar ao seu sistema nervoso quantidades crescentes de neurônios artificiais.

Isso é tudo o que não queremos, pois na medida em que desaparecer o humano no mundo, ou seja, o sentimento, o amor, as noções de ética, a idéia do bem comum, da noção de pertença à raça humana, sem distinções econômicas, políticas, sociais e raciais entre todos os seres humanos, estaríamos irremediavelmente perdidos.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Roberto C. de. Uma sociedade pós-humana. **Diário de Pernambuco**, Recife, 29 jun. 2003. Opinião.

FAORO, Raymundo. **Os donos do poder**, 9. ed. São Paulo: Globo, 1975. 2v.

FURTADO, Celso. **Formação econômica do Brasil**. 16. ed. São Paulo: Nacional, 1979.

LIANNI, Octavio. **Imperialismo na América do Sul**. 2. ed. Rio Janeiro: Civilização Brasileira, 1988.

LIMA, Heitor Ferreira. **História político-econômica e industrial do Brasil**. 2. ed. São Paulo: Nacional, 1976.

MAIA, Nayala de Souza Ferreira. **Açúcar e transição para o trabalho livre em Pernambuco**, 1874- 1904. Recife: FASA, 1985.

SANTOS, Milton. **Por uma outra globalização**: do pensamento único à consciência universal. Rio de Janeiro: Record, 2000.

“BREAK EVEN POINT”: O PONTO SEGURO PARA TOMADA DE DECISÕES

*João Ranulfo de Miranda Coelho**

joão.ranulfo@uol.com.br

RESUMO

Com o crescimento e desenvolvimento das atividades industriais e comerciais a partir da Revolução Industrial no século XVIII, nada seria mais importante para os empreendedores do que possuir uma ferramenta, um instrumento ou coisa parecida que auxiliasse suas tomadas de decisões, tal qual uma bússola com suas agulhas imantadas a orientar com maior precisão possível a retomada dos caminhos perdidos e/ou a tomada dos caminhos corretos. O objetivo do presente artigo é mostrar que essa ferramenta existe com a denominação de ponto de equilíbrio, e divulgar suas definições, tipos, técnicas, utilidades e limitações. Descoberto pela contabilidade gerencial através da conjugação entre dados da contabilidade de custos e da matemática, representa importante ferramenta para maior segurança na tomada de decisões empresariais com relação às variações de custo, volume e lucro.

PALAVRAS-CHAVE

Custo fixo. Custo variável. Receita de equilíbrio. Volume de equilíbrio. Margem de segurança das operações.

ABSTRACT

The article analyzes the “break even point” as important tool to make decisions. The author understands that decision making process has increased its importance and influence since XVIII Century Industrial Revolution. The article main goal it is to present and promote the “break even point” as important management tool.

* *Graduado em Economia pela UNICAP, em Ciências Contábeis pela Faculdade Olindense de Ciências Contábeis e Administrativas (FOCCA). Especialista em Contabilidade e Controladoria pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE) e Metodologia de Didática do Ensino Superior também pela UFPE*

KEYWORDS

Fixed cost. Changeable cost. Revenue chart, Income

1. INTRODUÇÃO

Com o passar dos tempos, a contabilidade de custos, ramo da contabilidade geral ou financeira, evoluiu de suas funções originais de avaliação dos estoques e apuração de resultados das empresas, para uma função nobre, a de auxílio ao controle e tomada de decisões, graças ao desenvolvimento de mecanismos de custeios e análise da rentabilidade dos produtos. Desenvolvimento esse que além de valorizar a contabilidade de custos e acima de tudo seus profissionais, os contadores que passaram a participar ativamente dos processos decisórios das organizações, também criou a moderna contabilidade gerencial, ramo da contabilidade geral que tem como objetivo principal fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais.

Dentre esses mecanismos, podemos citar os métodos de custeio por absorção, variável, padrão, o estudo do break even point, análise das variações custo/volume/lucro, técnicas de formação de preços de venda, índices econômicos e financeiros etc.

Esses instrumentos ou mecanismos de auxílio ao controle e tomada de decisões representam o resultado do esforço humano daqueles profissionais, com relação ao estudo, e à pesquisa direcionados ao objetivo maior de prestar serviços com benefícios incalculáveis, a eficiente e eficaz tomada de decisões. Imagine-se a importância desse serviço conquanto decidir é arriscar capital, é alterar patrimônio, logo, para apoiar decisões empresariais é estritamente necessário que esses mecanismos estejam baseados em informações das mais precisas possíveis.

Porém, como sabemos, alguns desses mecanismos, embora de grande valia para tomada de decisões e análise de rentabilidade, esbarram exatamente na precisão de informações básicas.

Neste contexto, o presente artigo enfoca o estudo do ponto de equilíbrio como supridor de um excelente leque de informações para a tomada de decisões, evidenciando suas definições, tipos, benefícios e limitações e questionando também a decretação de sua morte por alguns autores, face à sua importância como ferramenta de apoio às tomadas de decisões gerenciais.

1.1 Apresentação

O processo decisório para os administradores torna-se mais eficiente e eficaz à medida

que é suportado por melhores níveis de informações. A contabilidade gerencial precisa de informações que contemplem dispositivos determinantes na redução de custos, na análise e acompanhamento dos principais geradores de custos e de desempenho e evidentemente realize o “feed-back” comparando os valores previstos com os realizados. O estudo do ponto de equilíbrio supre muito bem essas necessidades de informações.

A técnica do cálculo do ponto de equilíbrio é uma ferramenta gerencial de grande importância para o acompanhamento dos níveis de operações rentáveis das empresas, destacando-se das demais pelo seu caráter preditivo, não se baseando apenas em informações passadas.

Esse método utiliza basicamente os custos fixos, os variáveis e as vendas para determinação do volume de equilíbrio, que representa o limite de vendas a partir do qual começa a geração de lucros do negócio.

2. PONTO DE EQUILÍBRIO

2.1 Definições

O PONTO DE EQUILÍBRIO, também conhecido como “break even point” (MARTINS, 1996, p. 273), ponto de ruptura (PADOVESE, 1994, p. 255), base line, ou ponto de partida. (PROGRAMA DE ADMINISTRAÇÃO DE VAREJO – PROVAR, 1996, p. 188), ponto de nivelamento, ponto crítico ou ponto de quebra (DUTRA, 1986, p. 187), é na literatura multi conceituado, com veremos:

Segundo Martins (2000, p. 273) o Ponto de Equilíbrio, também denominado ponto de ruptura – break even point nasce da conjugação dos custos totais com as receitas totais, sendo definido tanto em unidades (quantidades) quanto em reais (R\$).

Para Viceconti e Neves, (2000, p. 155) o ponto de equilíbrio é a quantidade mínima que a empresa deve produzir para que não tenha prejuízo.

Adolph Matz, Othel Curry e George Frank, (1974, p. 1016) o termo “equilíbrio” (“break even”) implica aquele ponto a que a empresa não realiza lucro nem sofre prejuízo.

Segundo Nakagawa (1976, p. 67), no ponto em que não há lucro nem prejuízo, localizamos o ponto de ruptura, que indica o patamar acima do qual a empresa deve operar para não obter prejuízo, ou seja, lucro zero;

Segundo De Rocchi (1997, p. 17), o ponto de equilíbrio representa o nível de atividades no qual o valor de vendas totais iguala os custos totais e a entidade não forma lucros, nem sofre prejuízos;

A obra do PROVAR – Programa de Administração de Varejo (1996, p. 183) define o ponto de equilíbrio aquele que representa o montante de vendas em que o lucro bruto é igual à soma das despesas fixas com as variáveis;

Dutra (1986, p. 187): é o ponto em que a empresa está produzindo o suficiente para gerar receita que se iguala ao custo, ou seja, está gerando recursos suficientes apenas para remunerar os seus fatores da produção; e.

Cogan (1999, p. 36) corresponde o ponto de equilíbrio à quantidade produzida/volume de operações para a qual a receita iguala o custo total.

A maioria dos autores são unânimes em relacionar o ponto de equilíbrio com a igualdade entre receitas e gastos (custos e despesas), com a finalidade de sintetizar os diversos conceitos corresponderemos nesse artigo o ponto de equilíbrio ao nível de volume de vendas em que as receitas totais se igualem aos custos totais, ou seja, em que as empresas não apresentem resultado positivo nem negativo.

2.2 Ponto de equilíbrio: tipos

O estudo do ponto de equilíbrio apresenta grande versatilidade em termos das necessidades de informações ao nível de empresa e gestão, adaptando-se facilmente à cada situação, essa versatilidade origina seus vários tipos, ou sejam:

Ponto de equilíbrio em unidades (volume de equilíbrio) é o resultante da divisão do custo fixo total pela margem de contribuição unitária:

$$PE(u) = CF / MCu \quad \text{ou} \quad PE(u) = CF / (PVu - CVu)$$

Santos (1988, p.67) o denomina de ponto de equilíbrio contábil;

Padoveze (1995, p.256) representa a determinação da quantidade mínima que a empresa deve produzir e vender. Abaixo desse ponto, certamente, a empresa está operando com prejuízo.

Ferreira, Roberto G (2000, p.449/451), reportando-se a análise da relação custo, volume, lucro (CVL) através da equação da Receita Total (RT) e do Custo Total (CT) de uma empresa na elaboração de um produto X, desejando-se determinar um nível mínimo de produção (X_o) para o produto X, abaixo do qual a empresa incorreria em prejuízo

Façamos:

RT = CT, ou seja, esse ponto obrigatoriamente teria que ser na identidade entre receita total e custo total (onde não há lucro, nem prejuízo).

$$RT = p \cdot x \text{ e } CT = CF + CVT \text{ com } CVT = c \cdot x$$

RT = receita Total pela venda do produto;

CT = custo Total e elaboração do produto;

CF = custo Fixo de produção e administração (custo + despesa);

CVT= custo Variável Total de produção;

p = preço Unitário de venda do produto;

c = custo variável unitário do produto; e

x = quantidade produzida e vendida do produto elaborado.

Substituindo-se na identidade $RT = CT$ teremos $p \cdot x = CF + c \cdot x \dots (p \cdot x) - (c \cdot x) = CF$

$$x(p-c) = CF \dots \dots \dots x = CF / (p-c)$$

Neste nível de produção “X” é denominado de “Xo” ou de “ponto de equilíbrio” (“break even point”), conhecido também como “ponto de equilíbrio operacional” (PEO).

Viceconti e Neves (2000, p. 159): o ponto de equilíbrio contábil (PEC) é a quantidade que equilibra a receita total com a soma dos custos e despesas relativos aos produtos vendidos. Veja-se que o autor destaca a terminologia custos fixos como a soma dos custos e despesas fixos.

A aplicação maior desse tipo de ponto de equilíbrio é no campo de análise de custos e programação da produção, pela sua clareza, facilidade de cálculo e comprovação de resultados.

Ponto de equilíbrio em R\$ (ou receita de equilíbrio) é o resultante da divisão do custo fixo pela porcentagem que a MCu (Margem de Contribuição unitária) representa sobre o Preço de Venda (PV):

$$PE (R\$) = CF / (MCu/PV) \quad \text{ou} \quad PE (R\$) = CF / 1 - (DV/Vendas)$$

Segundo Padoveze (1995, p.257), quando o leque de produtos é muito grande e existe dificuldades de se obter o mix ideal de produtos em suas quantidades de equilíbrio ou quando exista dificuldade de identificação dos custos e despesas fixas por produtos, a empresa é obrigada a trabalhar com informação de caráter global expressa em termos monetários. Assim o ponto de equilíbrio é determinado ao preço (valor) de vendas, ou seja, qual o valor mínimo de vendas para que não se obtenha prejuízo nem lucro.

A aplicação maior desse tipo de ponto de equilíbrio como visto se dá nas decisões das empresas multiprodutoras pela dificuldade de distribuição dos custos fixos por produtos como também por questões de preferência do tomador da decisão em trabalhar com informações financeiras e não físicas. Tanto o ponto de equilíbrio em unidades como em valor tem o mesmo significado em termos de decisões gerenciais.

O ponto de equilíbrio contábil equivale ao nível de operação da empresa em que a soma das margens de contribuição (vendas - custos variáveis) totalizam o montante suficiente para cobrir todos os custos e despesas fixas, ponto em que contabilmente não haverá nem lucro nem prejuízo (produção = vendas), ou seja, é o ponto morto.

Ponto de equilíbrio financeiro, diferentemente do contábil, este tipo de estudo do ponto de equilíbrio considera as despesas e custos em regime de caixa, excluindo-se as provisões para regime de competência.

Segundo Padoveze (1995, p.259), este tipo representa uma variante do ponto de equilíbrio econômico, excluindo apenas a depreciação, pois, momentaneamente, ela é uma despesa não desembolsável, sendo importante em situações de eventuais reduções da capacidade de pagamento da empresa.

Segundo a obra do PROVAR (1996, p.189), no ponto de equilíbrio financeiro, a posição de vendas é suficiente para que o lucro bruto cubra todas as despesas variáveis e também parte das fixas, no caso, as que significarem desembolsos ou saídas de caixa.

Segundo Ferreira (2000, p. 449-451) na literatura financeira, também é conhecido um outro ponto de equilíbrio denominado de ponto de equilíbrio de caixa (PEC), determinado a partir do momento em que se retira dos custos fixos (CF) a parcela relativa à depreciação, por esta não representar de fato um custo efetivo de produção e sim, um custo contábil cuja fórmula é:

$$X_c = (CF - \text{Depreciação}) / (p - c)$$

Para Viceconti, Paulo Eduardo Vilchez e Neves, Silvério das (2000, p.159), o ponto de equilíbrio financeiro (PEF) é a quantidade que iguala a receita total com a soma dos custos e despesas que representam desembolso financeiro para a empresa. Assim, por exemplo, os encargos de depreciação são excluídos no cálculo do PEF por não representarem desembolso para a empresa.

A aplicação maior desse tipo de ponto de equilíbrio se dá na área financeira da empresa pelas suas próprias característica (equilíbrio de caixa), sendo também utilizado para os processos decisórios de investimentos de capital das entidades.

Ponto de equilíbrio econômico se diferencia dos demais tipos pela inclusão de novas variáveis, denominadas de variáveis econômicas, aos seus custos e despesas.

Segundo Ferreira, Roberto G. (2000, p.450/451), analogamente à depreciação ou aos custos contábeis que podem ser subtraídos dos custos fixos sem maiores danos à determinação de um “ponto de equilíbrio efetivo de produção”, podemos definir um terceiro ponto de equilíbrio quando se levam em consideração os “custos econômicos” (custos externos, externalidades, custos de oportunidades, custos alternativos etc), ao se definir “Ponto de Equilíbrio Econômico” (PEE) determinado a partir do “Ponto de Equilíbrio Operacional” (PEO) pela adição dos custos econômicos aos custos fixos de produção:

$$X_e = (CF + \text{Custos Econômicos}) / (p - c)$$

Segundo Santos (1988, p.69), o ponto de equilíbrio econômico é aquele em que as receitas totais são iguais aos custos totais acrescidos de um lucro mínimo de retorno do capital empregado.

Para Viceconti e Neves (2000, p. 159), o ponto de equilíbrio econômico (PEE) é a quantidade que iguala a receita total com a soma dos custos e despesas acrescido de uma remuneração mínima sobre o capital investido pela empresa. Essa remuneração mínima corresponde à taxa de juros de mercado multiplicada pelo capital e é denominada pelos economistas de custo de oportunidade. O custo de oportunidade representa a remuneração que a empresa obteria se aplicasse seu capital no mercado financeiro, ao invés de no seu próprio negócio.

Padoveze (1994, p.258) inclui no cálculo do ponto de equilíbrio econômico as receitas e despesas financeiras, mais o saldo de correção monetária, que serão considerados como despesas fixas. Obtém-se, assim, o valor da receita mínima que gere lucro zero, mas que cubra todos os gastos operacionais, financeiros e os efeitos da inflação nos ativos e passivos monetários.

Para Martins (2000, p. 277-278), um resultado contábil nulo (ponto de equilíbrio contábil) significa que, economicamente, a empresa está perdendo (pelo menos o juro do capital próprio investido). Voltamos assim ao conceito de custo de oportunidade. Logo, haverá um ponto de equilíbrio econômico quando houver um lucro contábil decorrente no mínimo do ganho da taxa de juros de mercado sobre o capital investido.

A aplicação do ponto de equilíbrio econômico é utilizada para verificação do retorno do capital aplicado, ou seja, esse estudo prediz aos investidores quanto deverá se vendido para recuperar o investimento com a rentabilidade prevista.

2.3 Relações entre os pontos de equilíbrio contábil, econômico e financeiro:

Viceconti e Neves (2000, p.160) generalizam ainda as relações entre os três pontos de equilíbrio acima comentados:

$$\text{PEE} > \text{PEC} > \text{PEF}$$

Ou seja, o ponto de equilíbrio econômico é maior que o contábil, que, por sua vez, é maior que o financeiro.

Ponto de equilíbrio “mix” ou “cesta” (Multiprodutos) são diferentes dos tipos de ponto de equilíbrio vistos nos tópicos anteriores por se aplicarem a um único produto. O estudo do “PEMix” nasceu da dificuldade do cálculo de ponto de equilíbrio para empresas que elaboram mais de um produto com margens de contribuição diferentes.

Segundo Ferreira (2000, p. 451-452), esses três tipos de pontos de equilíbrio (PEO, PEC e PEE) referem-se ou são aplicados quando estamos analisando um único produto. Ou seja, para empresas monoprodutoras. Na grande maioria dos projetos, no entanto, lidamos com produtos múltiplos (empresas múltiprodutoras) em que se deseja determinar o nível de produção de cada um deles isoladamente.

Para se chegar a esse objetivo, é necessário que os produtos analisados guardem entre si a mesma proporção em qualquer nível de produção, ou seja, de maneira mais explícita: a “cesta” ou “mix” de produtos atenda às seguintes condições:

- i) seja conhecido o percentual de participação de cada produto na receita total do projeto (empresa), e;
- ii) seja constante a proporção da participação de cada produto dentro do nível de produção analisado.

A demonstração é relativamente simples, partindo do PEO:

$X_o = CF / (p - c)$, onde se multiplicando ambos os membros por “p” (preço unitário da cesta de produtos).

$P \cdot X_o = p \cdot CF / (p - c) \dots\dots R_{to} = CF / (1 - c/p)$ ou, ainda,

$R_{To} = CF / 1 - (c \cdot X \text{ máx.} / p \cdot X \text{ máx.}) \dots\dots R_{To} = CF / (1 - CVT \text{ máx.} / RT \text{ máx.})$

Deste modo, podemos chegar ao “ponto de equilíbrio”, para a “cesta” ou “mix”, dividindo-se “RTo” por “p”:

$X_o = R_{To} / p$ e, aos níveis de produção de cada um dos produtos múltiplos, através das relações:

$$X 1 = RT 1 / p 1 \dots\dots X 2 = RT 2 / p 2 \dots\dots\dots\dots\dots\dots Xn = RTn / pn$$

Na medida em que sabemos que

$$RT 1 = t 1 \% RT_0 \dots\dots RT 2 = t 2 \% RT_0 \dots\dots\dots\dots\dots\dots RTn = t n \% RT_0$$

Simbologia apresentada nas equações acima:

CVT máx. = Custo Variável Total máximo para os múltiprodutos;

RT máx. = Receita Total máxima para os múltiprodutos;

RT₀ = Receita Total no ponto de equilíbrio “Xo” para os múltiprodutos;

RT 1 RT 2RT n = Receita Total para os produtos 1 , 2 , n ;

t 1, t 2t n = participação percentual dos produtos 1, 2 3,n.

Santos (1988, p.73) afirma que o princípio básico para se chegar ao ponto de equilíbrio de produtos com margens de contribuição diferentes não varia muito das fórmulas tradicionais, o que talvez possa gerar um pouco mais de trabalho, por causa das ponderações que deverão ser feitas entre os vários produtos com volumes e margens de contribuição diferentes.

As fórmulas propostas pelo autor (1988, p. 74-75) para cálculo do ponto de equilíbrio mix, são as seguintes:

$$PE \text{ valor (mix)} = CF / (\sum PMC_i \cdot p_i \cdot Q_i / \sum p_i \cdot Q_i)$$

Entende-se por:

PE valor (mix)= Ponto de Equilíbrio em valor do mix de produtos;

CF = Custo Fixo total;

\sum = Somatória;

PMC_i = Proporção à Margem de Contribuição por produto;

p_i = preço de venda unitário por produto; e

Q_i = volume previsto por produto

$$PE \text{ unidade (mix)} = CF / (\sum MCU_i \cdot x_i / \sum x_i)$$

Entende-se por:

PE unidade (mix)	= Ponto de Equilíbrio em unidades do mix de produtos;
CF	= Custo Fixo total;
Σ	= Somatória;
MCU _i	= Margem de Contribuição Unitária; e
x _i	= volume previsto de venda por produto

A aplicação gerencial desse ponto de equilíbrio apresenta maior frequência com relação aos demais tipos em função da característica multiprodutora da maioria das empresas, podendo ser aplicado a qualquer variedade ou linhas de produtos.

2.4 Pontos de equilíbrio em função das variáveis do fluxo de caixa

Ferreira define dois novos pontos de equilíbrio:

(a) Ponto de equilíbrio em função do lucro anual uniforme (LAU):

Representado pela fórmula:

$$LAU = (p - c) X - K_1$$

LAU = Lucro Anual Uniforme do projeto;

p = preço unitário do produto;

c = custo unitário variável;

X = nível de produção;

K_1 = constante e engloba todos os demais parâmetros do projeto.

(b) Ponto de equilíbrio em função do valor presente (VPL):

Representado pela fórmula:

$$VPL = -Co + (p - c) \cdot x \cdot a^n \cdot i_n - CF \cdot a^n \cdot i_m + VR / (1 + i_m)^n$$

2.5 Importância do break even point para as empresas

Será realmente importante para as empresas conhecerem seu ponto de equilíbrio contábil?

Como se sabe, o objetivo de qualquer negócio é o lucro, remuneração do risco do investimento, o sucesso do negócio.

Diante disso, nada melhor do que se conhecer previamente esse sucesso, essa a primeira

grande importância do conhecimento do ponto de equilíbrio, até mesmo antes de iniciar o negócio, já se sabe quanto se deverá produzir e vender para gerar lucros. Não existe vantagem melhor que esta.

A segunda grande importância recai sobre a dependência da exatidão dos dados (informações) utilizadas em sua fórmula para validação dos resultados. É necessário dado exato sobre vendas, custo variável e custo fixo para que se comprove a importância do estudo do break even point das empresas.

Outra grande relevância do break even, que o torna um esteio às tomadas de decisões, é sua versatilidade no estudo das relações custo/volume/lucro, no que se refere às possibilidades das seguintes simulações:

- influência de mudança no preço de venda com o mesmo volume;
- influência de mudança inversamente no preço de venda e no volume;
- influência de mudança nos custos e despesas variáveis, e;
- influência de mudança nos custos e despesas fixas.

2.6 Margem de segurança:

Segundo Matz, Curry e Frank, “A informação proveniente de uma análise do equilíbrio apresenta úteis dados adicionais de controle, como, por exemplo, a cifra da *margem de segurança*, que é uma cifra selecionada de vendas reais menos as vendas de equilíbrio. A fórmula de sua proporção é dada por”:

$$\text{Prop. MS} = (V_r - V_e) / V_r$$

Onde: MS = Margem de Segurança das operações em percentual;
V_r = Vendas reais;
V_e = Vendas de equilíbrio

Através desse cálculo, consegue-se acompanhar com sucesso a margem de segurança das operações com relação ao ponto de equilíbrio. Quanto maior essa margem percentual melhor a posição da empresa com relação à lucratividade, ou seja, maior distância positiva do ponto de equilíbrio.

2.7 Vantagens do Ponto de Equilíbrio:

Em termos globais, como já comentado anteriormente, podemos considerar como a grande vantagem desse instrumento de auxílio à tomada de decisões com relação aos demais a sua característica exclusiva de prever a partir de qual nível de operação a empresa começa a obter resultados positivos e também de se utilizar para tal objetivo do conceito de margem de contribuição do método de custeio variável.

Em termos específicos, as vantagens desse instrumento estão refletidas na sua flexibilidade, ou seja, adaptação a cada tipo ou necessidade de tomada de decisão, principalmente àquelas ligadas ou dependentes das variações nas relações custo/volume/lucros das empresas e a velocidade de resposta a essas variações, como a seguir.

Segundo Santos (1988, p.55), o cálculo do ponto de equilíbrio (receitas = despesas) através de modelos linearizantes tem, de certa forma, atendido satisfatoriamente às decisões empresariais relativas à:

- a) alteração do mix de vendas, tendo em vista o comportamento do mercado.
- b) alteração de políticas de vendas com relação a lançamento de novos produtos.
- c) definição do mix de produtos, do nível de produção e preço do produto.
- d) solução a muitas perguntas que exigem respostas rápidas, como:
 - quantas unidades de produto devem ser vendidas para se obter determinado montante de lucro?
 - o que acontecerá com o lucro se o preço aumentar ou diminuir?
 - o que acontecerá com o ponto de equilíbrio se determinada matéria-prima aumentar 20% e não tiver condições de ser repassada nos preços dos produtos?
 - Avaliação de desempenho através da análise da margem de contribuição de cada produto; e,
 - Planejamento e controle de vendas e de resultados.

Padoveze (1995, p. 255) destaca que o conceito de ponto de equilíbrio auxilia a gestão de curto prazo da empresa, ou seja, no ponto mínimo de capacidade de operação, a empresa consegue cobrir os custos variáveis das unidades produzidas e vendidas e, também, os custos de capacidade (instalação), os custos fixos. Ainda para Padoveze (1995, p. 155), a informação do ponto de equilíbrio da empresa, tanto do total global quanto por produto individual, é importante porque identifica o nível mínimo de atividade em que a empresa ou cada divisão deve operar.

Para Neves (1981, p. 53), do ponto de vista de política de marketing, o cálculo do ponto de equilíbrio oferece um instrumento de tomada de decisão que permite grande flexibilidade e agressividade no mercado para certas empresas, apoiado na demonstração de resultados ao nível do ponto de equilíbrio.

Essa versatilidade de informações que o estudo do ponto de equilíbrio propicia, como visto acima, utilizando dados elementos contábeis em fórmula matemática, proporciona maior segurança para as tomadas de decisões empresariais.

2.8 Restrições do ponto de equilíbrio:

A utilização do ponto de equilíbrio também apresenta restrições em função principalmente do tempo a considerar e da distribuição dos custos e despesas fixos comuns para múltiplos produtos. Na visão de Padoveze (1995, p. 255), fica evidente que é uma técnica para utilização em gestão de curto prazo, porque não se pode pensar num planejamento de longo prazo para uma empresa que não dê resultado positivo e não remunere os detentores de suas fontes de recursos.

Com relação a essa colocação restritiva do Padoveze, os autores desse artigo questionam e argumentam que, pelo seu caráter estritamente gerencial, o ponto de equilíbrio é identificado para se trabalhar acima dele. É um ponto de alerta teórico, lógico que nenhum projeto é executado para se trabalhar exatamente no ponto de equilíbrio. Teoricamente se afirma “ponto de lucro zero”, porém, nesse ponto, na verdade, existe prejuízo em função do conceito de “custo de oportunidade”, como visto no estudo do ponto de equilíbrio econômico, na citação do professor Eliseu Martins.

Nakagawa (1976, p. 77) considera restrição à utilização do ponto de equilíbrio no momento que encoraja a abordagem do planejamento de lucro apenas em curto prazo, numa situação em que há despesas incorridas em longo prazo. Cogan (1999, p. 39) destaca que a maior limitação da análise do ponto de equilíbrio é o fato de o modelo se basear em apenas um produto, o que está longe de acontecer na quase totalidade dos casos práticos. Ressaltando, ainda, que, quando existem vários produtos, o modelo não oferece uma solução convincente.

Também com relação à restrição na citação de Cogan acima, os autores desse artigo questionam a posição favorável de outros autores na literatura sobre o cálculo do ponto de equilíbrio para vários produtos, como visto anteriormente nas citações de Ferreira (2000, p. 451-452) e Santos (1988, p. 73) a possibilidade desse cálculo.

Martins (2000, p. 296) é taxativo ao afirmar que, na hipótese da existência de diversos produtos elaborados pela empresa, o assunto se complica, já que os custos e despesas variáveis são diferenciados também para cada um, o que provoca a impossibilidade do cálculo de um ponto de equilíbrio global.

O conhecimento dessas restrições ao uso do ponto de equilíbrio é importante para que o gestor na tomada de decisão possa levá-las em consideração.

2.7 Contribuição do método variável ou direto e do sistema “abc” no estudo do ponto de equilíbrio:

Como evidenciado no presente artigo, a identificação dos custos e despesas fixos para mais de um produto representa o maior entrave para apuração correta do ponto de equilíbrio de cada produto, em função principalmente da aplicação dos métodos tradicionais de rateio desses custos, cujas bases são consideradas subjetivas e até enganosas por vários autores e pesquisadores do assunto. Porém, com o advento do método de custeio por atividades (ABC), cujo diferencial com relação aos métodos tradicionais é o desenvolvimento de bases mais adequadas de distribuição dos custos e despesas fixos aos produtos, através da técnica de identificação das atividades relevantes, atribuição de custos às atividades e posteriormente apropriação do custo das atividades aos produtos finais com a utilização dos direcionadores de custos de primeiro e segundo estágios, embora não conseguindo eliminar completamente os procedimentos subjetivos de rateio, trouxe em seu bojo resultado extraordinário ao reduzir sensivelmente essas distorções e conseqüentemente uma contribuição valiosíssima para a apuração mais acurada do ponto de equilíbrio de cada produto fabricado por uma empresa, ao se aplicar suas técnicas.

Segundo D.Solomons (apud LEONE, 2000, p. 424), a figura da margem de contribuição, resultado contábil, apurado quando se emprega o critério do custeamento variável, é básica para o cálculo do ponto de equilíbrio da empresa ou de qualquer segmento que se deseja analisar.

A contribuição marginal ou margem de contribuição = preço de venda unitário (deduzido) o custeamento variável unitário e o ponto de equilíbrio em volume = custos fixos (dividido) pela margem de contribuição unitária.

2.8 Considerações finais:

O estudo e aplicação do ponto de equilíbrio e da receita de equilíbrio, como a maioria dos instrumentos gerenciais, não apresentam somente vantagens, têm também suas limitações dependendo da situação e dos procedimentos em que se aplicam. Visto no desenvolvimento desse artigo pela riqueza de informações que apresenta, não vemos sentido na colocação de alguns autores, pela sua morte (RAE, volume 28 n.4);

Apesar das limitações enfocadas, as análises do ponto de equilíbrio e da receita de equilíbrio persistem como importante ferramenta gerencial, encurtando o tempo para as tomadas de decisões para as quais a precisão absoluta dos dados de suporte seja dispensável.

Vejamos o texto da Revista de Administração de Empresas (RAE) volume 28 n. 4, out./dez.1988 p. 59:

Grande parte da responsabilidade por essa situação está no próprio mundo acadêmico. Em nossas salas de aula estamos viciados na análise de situações abstratas e didaticamente simples. O velho gráfico do ponto de equilíbrio (com a sua elegância algébrica) é empurrado nas cabeças dos alunos por professores de Contabilidade, Finanças, Produção, Marketing etc. Excelente para o preparo de questões para o exame final, o modelo não tem nenhuma aplicação prática, quando parte da hipótese de um único item produzido e vendido, porque empresas que fabricam um único item são raramente encontráveis no mundo real. As situações reais envolvendo “n” produtos são levemente examinadas e delas fugimos porque elas envolvem a escolha de algum parâmetro de distribuição dos custos fixos.

3. CONCLUSÃO

Na análise conclusiva, não podemos deixar de ressaltar dois aspectos fundamentais dessa importante ferramenta gerencial para tomada de decisões. O primeiro é o caráter preditivo de suas informações, não se baseia apenas em dados passados, é a contabilidade gerando informações futuras. O segundo é a gama de opções que o break even point oferece em termos de simulação de mudanças das variáveis trabalhadas, mesmo com as limitações previstas neste trabalho. Finalizando, retratamos também o aspecto de maior segurança para o processo decisório, o que norteou o título do presente artigo - “O ponto seguro para tomada de decisões”.

REFERÊNCIAS

ADOLPH MATZ; OTHEL J. CURRY; GEORGE W. FRANK. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 1974.

BERNARDI, Luiz Antônio. **Política e formação de preços: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada**. São Paulo: Atlas, 1996.

COGAN, Samuel. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira, 1999.

De ROCCHI, Carlos Antônio. Aspectos atuais dos enfoques lineares para a análise custo-volume-rédito. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, v.26, n. 89, p.15-27, abr./jun.1997.

DUTRA, René Gomes. **Custos**: uma abordagem prática. São Paulo: Atlas, 1986.

FERREIRA, Roberto Gomes. **Matemática financeira aplicada**: mercado de capitais, administração financeira e engenharia econômica. 5. ed. Recife: Ed Universitária da UFPE, 2000.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Custos**: planejamento, implantação e controle. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

NAKAGAWA, Masayuki. **Conceitos de contabilidade gerencial aplicado às pequenas e médias empresas**. 1976. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) Universidade de São Paulo, São Paulo, 1976.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Atlas, 1994.

PROGRAMA DE ADMINISTRAÇÃO DE VAREJO - PROVAR. **Finanças no varejo**: gestão operacional. São Paulo: Atlas, 1996.

REVISTA DE ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS – RAE. São Paulo: FGV, v. 28, n. 4, out./dez/1988.

SANTOS, Joel José dos. **Formação de preços e do lucro empresarial**. 2. ed. São Paulo: Plantecost, 1988.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos**: um enfoque direto e objetivo. 6. ed. São Paulo: Frase, 2000.

WERNKE, Rodney. Ponto de equilíbrio: considerações e comentários. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, ano 39, n. 125, p. 79-86, set./out.2000.

CUSTO DO PRAZO – UM CUSTO DE OPORTUNIDADE IGNORADO

*José Argemiro da Silva**
jasconsultoria@terra.com.br

RESUMO

Este artigo, elaborado a partir de referencial bibliográfico e conhecimento empírico, têm como propósito discutir a relevância da mensuração do custo do prazo - custo de oportunidade do tempo. Demonstra-se que esse custo, embora subjacente a alguns itens do ativo e passivo circulante, não tem sido dimensionado e reconhecido nas demonstrações contábeis gerenciais.

O custo do prazo materializa-se, no geral, na espera desde a ativação dos gastos até a confrontação da despesa com as receitas. Entre alguns exemplos de custo de prazo, destacaram-se: i) o tempo que uma mercadoria fica no estoque até o momento de sua venda; ii) o custo implícito do financiamento da mão de obra pelos empregados e iii) o custo do prazo concedido para pagar os impostos. Do ponto de vista de qualidade informacional a evidenciação desses efeitos aprimoraria os relatórios contábeis.

PALAVRAS-CHAVES

Custo do prazo. Custo de espera. Performance. Entidade. Custo histórico.

ABSTRACT

The paper analyzes the importance of measuring “opportunity costs” that traditionally it is not considered at financial management report. The opportunity costs are related to time between the capitalization of desinbursements and the moment that you confront them as expenses with revenues. Among some examples of this particular cost, it is emphasized: i) the time between the goods is stocked up to the moment that cash return from sales; ii) the cost of

* *Contador, Especialista em Finanças, Mestrando em Ciências Contábeis pela Fundação Visconde de Cairú - Bahia. Professor da FOCCA*

financing the labor work by the employees, and iii) the cost of the term given to pay for the income taxes. From the management perspective all of these effects should be disclosed in order to improve the information quality.

KEYWORDS

Cost of time. Waiting cost. Performance. Entity. Historical cost.

1. INTRODUÇÃO

O objetivo deste artigo é discutir aspectos importantes que não são apreciados durante a análise de desempenho econômico-financeiro pelos usuários das informações contábeis no ambiente interno das entidades, no curto prazo.

A avaliação do desempenho operacional é feita através dos relatórios gerenciais elaborados com as informações fornecidas pela contabilidade. O problema é que a maioria desses relatórios são uma reprodução das demonstrações contábeis, sem os ajustes necessários a uma informação gerencial.

Nas demonstrações contábeis societárias, os ativos e passivos estão, geralmente, a custos históricos, ou seja, pelo valor original de entrada e não evidenciam o custo do prazo nos elementos patrimoniais. Esse custo que existe nas transações operacionais, decorre do tempo de espera na qual deve se aguardar para confrontar uma despesa com uma receita. Como é o caso de uma compra de matérias-primas que inicialmente vai para o estoque, transformando-se em processo, produto acabado, vendas e receita.

A falta de mensuração desses efeitos nas demonstrações de resultado pode conduzir à tomada de decisões inadequadas, principalmente no tocante à avaliação da margem, lucratividade e retorno sobre os ativos e capital investido pelos acionistas ou sócios. Para que se tenha uma boa informação, é necessário que na demonstração de resultado seja evidenciado o custo do prazo.

A análise do desempenho econômico e financeiro é efetuada a partir dos chamados relatórios gerenciais mensais emitidos pela controladoria que, por sua vez, fundamentam-se nas demonstrações contábeis. É mister saber que nos ativos e passivos existe um custo que não é transparente pela simples observação das demonstrações, sendo preciso mensurá-lo sob pena de distorcer os resultados e não identificar um prejuízo efetivo, ainda que tenhamos um lucro contábil, ou vice-versa. Talvez, mais grave é perdermos a oportunidade de auferir maior retorno em outra atividade.

2. O OBJETIVO DA ANÁLISE DO CUSTO DO PRAZO NAS EMPRESAS

É de boa prática, a cada mês após o fechamento contábil, que a gestão analise os resultados contábeis observando a liquidez e o retorno. De acordo com Johnson (1967, p. 38), o administrador financeiro divide-se entre controlar a liquidez e a rentabilidade, mas para que haja equilíbrio é importante conhecer as variáveis que determinam o retorno sobre o capital investido. Por exemplo:

- Qual o prazo médio das compras?
- Qual o prazo de permanência dos estoques, espera para se transformar em receita?
- Qual o prazo médio concedido para pagar impostos?
- Qual o prazo médio concedido para pagar as contribuições e os encargos sociais?
- Qual o prazo médio concedido pelos funcionários, para receber os salários?
- Qual o retorno esperado pelos investidores?

Todas essas questões relativas ao prazo e ao tempo sobre essas transações deveriam ser respondidas e mensuradas de forma que, conhecido os efeitos do custo do prazo fosse possível a tomada de decisão com segurança na direção de gestão do negócio com base em retorno real. Muitas vezes as entidades vivem vegetativamente, com retornos inadequados ou negativos porque pensam que estão operando com lucro nominal e na realidade após o reconhecimento dos efeitos do custo do prazo estão com prejuízos.

O lucro pode ser definido como sendo a diferença entre as receitas e as despesas no exercício social da entidade.

Para Hendriksen (1999, p. 217), “O conceito de lucro mais apropriado para a divulgação financeira das atividades de uma empresa é determinado em grande parte pelos objetivos dos destinatários visados pelos dados contábeis sintetizados e pelo conteúdo interpretativo do valor informado”.

Para Iudícibus (2000, p. 79), “Lucro em contabilidade é o que se pode distribuir durante um período, mantendo a potencialidade do patrimônio líquido inicial intacta”.

Para Sá (2000, p. 207), “Lucro é a variação aumentativa do réditto, quando essa variação é diminutiva é prejuízo”.

Para Leone (2000, p. 30), “A equação mais simples que determina o lucro é a seguinte: Receita - Custo = Lucro. O lucro vai depender dos custos e das vendas”.

Martins (2001, p. 194), considera o lucro como sendo a diferença entre o preço de venda e o custo total.

No âmbito interno da entidade, não se reconhece o custo do prazo, principalmente aqueles que são invisíveis, como é o caso do custo da mão-de-obra, que é devido ao término de cada dia de trabalho, mas que só é recebido no último dia do mês, constituindo-se em um financiamento médio de 15 dias. Considerando-se um custo mensal de R\$ 12.000,00 à taxa de desconto de 6% ao mês, o custo do benefício que tem consequência no lucro é de R\$ 347,57 no mês equivalente

$$CP_{MO} = 12.000,00 - \frac{12.000,00}{(1+0,06)^{\frac{15}{30}}} = 12.000,00 - 11.655,43 = 344,67$$

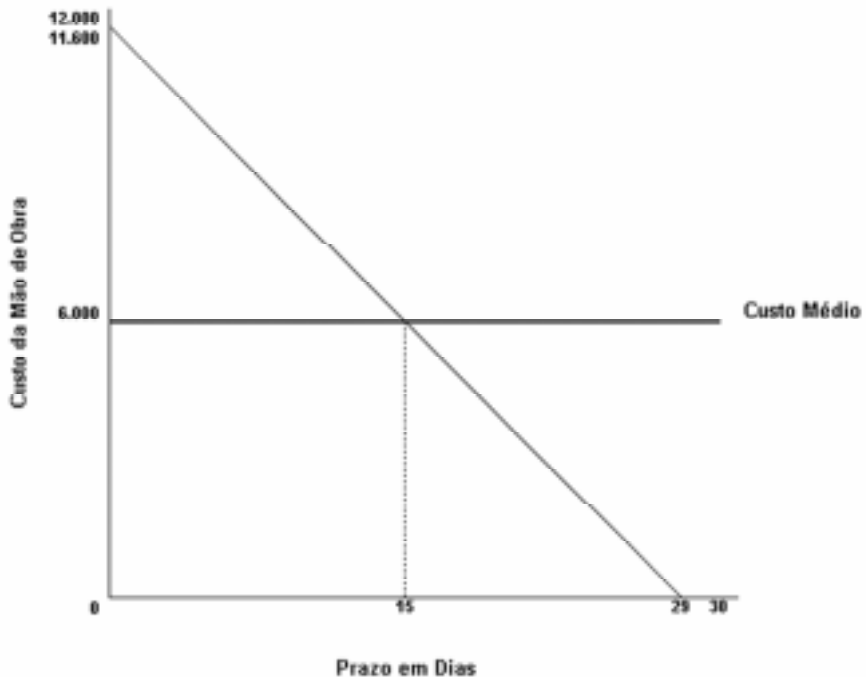
$$Montante / ano = 344,67 \left[\frac{(1+0,06)^{12} - 1}{0,06} \right] = 6.508,11$$

Considerando que a quantia de R\$ 344,67 seja obtida mensalmente e supondo que ela seja aplicada mensalmente à taxa de 6% ao mês durante 12 meses, o montante no final será de R\$ 6.508,11.

a R\$ 6.508,11 no ano:

Esses efeitos devem ser reconhecidos nas demonstrações de resultado por ocasião da elaboração dos relatórios gerenciais, tornando as informações mais próximas da realidade.

O gráfico a seguir apresenta o prazo médio de financiamento do custo da mão-de-obra.



O conhecimento dos prazos concedidos, recebidos e aqueles decorrentes de espera dos custos para confrontação das despesas com as receitas futuras devem ser analisados a cada mês do fechamento contábil. E os seus efeitos mensurados e incluídos nos relatórios gerenciais para que os resultados reflitam o seu valor real e não nominal mascarando as taxas de retorno.

É comum, no âmbito interno da entidade, perguntar:

- Qual foi o lucro do mês?
- Qual foi a relação percentual do lucro em relação à receita?
- Qual o retorno sobre o ativo?
- Qual o retorno sobre o patrimônio líquido?

Para que se possa responder com precisão às perguntas acima, o lucro precisa estar ajustado pelo custo do prazo, contribuindo dessa forma com informações de qualidade ao tomador de decisão sobre todos os aspectos, seja planejamento de lucro, decisão de investimentos e distribuição de dividendos.

Outra questão são aquelas entidades que vivem vegetativamente conforme um determinado nível de lucro. Apresentam lucro contábil, mas passam por dificuldades financeiras, por perder os elementos patrimoniais por não levar em consideração os efeitos do custo do prazo, principalmente quando formam estoques além da necessidade do seu ciclo operacional, concedem prazos a seus clientes e aceita prazos dos seus fornecedores menores, acarretando, assim, uma ineficiência financeira cujo custo deve ser imputado ao gestor da atividade envolvida.

Para que se mantenha uma situação de equilíbrio, é desejável que os relatórios gerenciais reconheçam os efeitos dos prazos recebidos, concedidos e permitidos (aqueles que estão acima das necessidades operacionais das entidades - performance negativa).

Como exemplo da importância desses prazos, além do financiamento do custo da mão-de-obra, existem outros como o imposto de circulação de mercadoria – ICMS, que tem prazo para recolhimento no dia 25 do mês subsequente ao fato gerador, o prazo de financiamento que a entidade recebe é de 40 dias.

O ICMS incide sobre o faturamento, que ocorre dia-a-dia, no mês do fato gerador; a média é de 15 dias que somado aos 25 dias do mês subsequente totaliza 40 dias.

O comportamento de alguns prazos recebidos pela entidade é:

- | | |
|------------|-----------|
| • Salários | 15,0 dias |
| • ICMS | 40,0 dias |
| • PIS | 30,0 dias |
| • COFINS | 30,0 dias |
| • Compras | 30,0 dias |

3. A NECESSIDADE DE USAR ESTA ABOARDAGEM

No ambiente interno da empresa, todas as áreas necessitam de informação para a tomada de decisão e para o acompanhamento dos resultados. Mas a justificativa maior é a de saber para onde a empresa está se encaminhando, quais são os lucros e quais são os retornos? Por exemplo, está de acordo com a taxa real de atratividade esperada.

Os relatórios gerenciais que têm qualidade permitem conduzir a uma boa leitura das operações da entidade, com vista à comparabilidade. Todos esses aspectos justificam a utilização, ou seja, o reconhecimento do custo do prazo nos demonstrativos de resultado.

É importante, também, comparar os retornos obtidos com os custos de oportunidades, estabelecer políticas de estoques baixos, concessão de crédito a prazos menores com vista à oportunidade de não desperdiçar recursos, direcionando o excedente para outra atividade que remunere melhor o capital imobilizado.

4. METODOLOGIA APLICADA

A metodologia aplicada é a do valor atual com base em uma taxa de atratividade esperada pela empresa, como exemplo, um modelo simplificado, levando em consideração apenas a receita líquida, isto é: receita bruta operacional deduzidos os impostos diretos sobre a venda, tomando como base 100 e considerando os prazos.

- Vendas 30 dias
- ICMS 40 dias
- PIS 30 dias
- COFINS 30 dias
- Taxa de desconto 3,0 % a.m.

Discriminação	Valor sem o desconto do custo do prazo dos impostos	Valor com o desconto do custo do prazo dos impostos	Custo do prazo dos impostos
Receita Operacional	97,08	97,08	
ICMS	17,00	16,34	0,66
PIS	0,65	0,63	0,02
COFINS	3,00	2,91	0,09
Receita Líquida	76,43	77,20	0,77

O efeito do custo do prazo nos impostos é de 0,77%.

5. CONCLUSÃO:

Esse método não visa fazer nenhuma comparação com a contabilidade a valor histórico, porque esta é uma ciência consagrada que tem como objeto de estudo o patrimônio e está baseada em princípios consagrados e normas geralmente aceitas.

Trata-se de uma ferramenta de análise gerencial. Nas empresas, o seu uso é de muito

interesse na área de vendas para efeito de análise dos preços que normalmente são à vista sem impostos.

Quanto maior o índice inflacionário e o custo do dinheiro, maior a contribuição desta análise.

REFERÊNCIAS

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2000.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

JOHNSON, Robert W. **Administração financeira**. São Paulo: Ed. São Paulo, 1967.

LEONE, George S. G. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2001.

SÁ, Antônio Lopes. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

SCHMIDT, Paulo et al. **Controladoria agregando valor para a empresa**. São Paulo: Bookman, 2002.m

IUDÍCIBUS, Sérgio et al. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. São Paulo: Atlas, 2000.

GARRISON, Ray H. ; NOREEN, Eric W. **Contabilidade gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

VIEIRA SOBRINHO, José Dutra. **Matemática financeira**. São Paulo: Atlas, 2000.

DAMODARAN, Aswath. **Finanças corporativas aplicadas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

YOUNG, S. David , O'BYRNE, Stephen F. **EVA e gestão baseada em valor**. Porto Alegre: Bookman, 2003.

BERRY, Aidan ; JARVIS, Robin. **Accounting in a business context**. London: ITP, 1997

“GOODWILL”: UMA ABORDAGEM CONCEITUAL

*Jorge Katsumi Niyama**

jgeraldopinto@ig.com.br

*José Geraldo de Albuquerque Pinto***

jgeraldopinto@ig.com.br

*João Maria Montenegro Ribeiro****

jgeraldopinto@ig.com.br

*Marcleide Maria Macedo Perdenieras*****

jgeraldopinto@ig.com.br

RESUMO

Neste trabalho, apresenta-se o significado do “goodwill”, através de conceitos desenvolvidos por estudiosos da contabilidade, passando a ser no século XX, o mais importante ativo intangível nas empresas. A diferença entre a prática americana e a brasileira em relação à contabilização do “goodwill”, os problemas de evidenciação e as dificuldades devido à sua natureza também são observados no presente trabalho. Referências à base conceitual emanada dos órgãos internacionais sobre a constituição dos ativos, suas características essenciais e adicionais e as várias fórmulas de mensuração, além de enfoques e procedimentos utilizados para a avaliação do “goodwill” dentro da Teoria Contábil. A importância do tema ocorre especialmente com o aparecimento de fatores tais como: informática, globalização de investimentos e outros relacionados com a atual era da informação. A Contabilidade não pode ficar alheia a esta situação, razão que justifica novas teorias nas áreas de elementos intangíveis, nas quais certamente o “goodwill” está inserido.

PALAVRAS-CHAVES

Goodwill. Ativo intangível. Ativos. Avaliação. Mensuração

* *Doutor em Contabilidade pela Universidade de São Paulo*

** *Bacharel em Contabilidade pela UNICAP, Mestre em Contabilidade pela Universidade de Brasília/DF Professor da FOCCA*

*** *Mestre em Contabilidade pela Universidade de Brasília – UNB*

**** *Mestre em Contabilidade pela Universidade de Brasília – UNB, Pesquisadora vinculada à UFPE*

ABSTRACT

“Goodwill” has figured out as the greatest organizational assets over the last years.

The article also presents a comparative study within American and Brazilian accounting understanding and practices of “goodwill”. It analyzes both cases under international rules, the global perspectives which confirms a lack of new theories and perspectives about the issue.

KEYWORDS

Accounting, Goodwill, Assets

1. INTRODUÇÃO

Segundo Edvinsson e Malone, os ativos constituem toda a propriedade de uma empresa que pode ser expressa por um valor em dinheiro. Os ativos se apresentam sob quatro formas, três delas precisas e mensuráveis, e a quarta imprecisa e essencialmente não-mensurável até que seja vendida.

As duas primeiras categorias de ativos são os ativos circulantes, significando que provavelmente (e é o que geralmente acontece) sejam utilizados ou vendidos em curto prazo, como por exemplo, os estoques e as contas a receber e os ativos permanentes, os quais, sob a forma de plantas industriais, equipamentos e imóveis, possuem uma vida mais longa, servindo de suporte físico ao desenvolvimento normal das atividades da empresa. Esses últimos são depreciados, tendo em vista que continuarão gerando benefícios à empresa ao longo de diversos períodos.

A terceira categoria de ativo é constituída pelos investimentos, como as ações e obrigações de propriedade de uma empresa. Essa categoria pode ser avaliada de uma maneira sistemática por meio do valor de mercado e outros parâmetros, se constituindo, comumente, mais volátil que as duas primeiras..

A quarta categoria de ativo, no entanto, é muito mais problemática. Os ativos intangíveis são aqueles que não possuem existência física, mas, assim mesmo, representam valor para a empresa. Eles são, tipicamente, de longo prazo e de difícil avaliação precisa, até que a empresa seja vendida.

Os ativos intangíveis surgiram em resposta a um crescente reconhecimento de que fatores extracontábeis podem ter uma importante participação no valor real de uma empresa.

Alguns entre eles eram muito óbvios: patentes, marcas registradas, direitos autorais, direitos exclusivos de comercialização - todos conferiam a seus proprietários uma vantagem competitiva que exercia um impacto sobre o lucro. Eles eram vinculados, de certa forma, ao aspecto de capital dos ativos da empresa.

Outros pareciam afetar o lado oneroso desses ativos. Quando uma determinada empresa, por exemplo, empregava recursos durante anos em pesquisa e desenvolvimento para a obtenção de um novo processo ou uma nova tecnologia, esse investimento também contribuía, em última instância, para o valor da empresa.

Um método sistemático, comparável à depreciação e denominado amortização, foi concebido para converter esse custo em uma despesa à medida que o ativo intangível era utilizado.

Para que todos os ativos intangíveis de uma empresa possam ser alocados convenientemente, há de se levar em consideração outros fatores menos rigorosos, que somente eram evidenciados quando a empresa era vendida. Se uma empresa, por exemplo, tivesse ativos totais no valor de U\$\$ 2 milhões e viesse a ser vendida por U\$\$ 2,2 milhões, deveria existir algo que o comprador tivesse visto naquela companhia que aumentava seu valor aparente, nesse caso em U\$\$ 200 mil.

Esse valor agregado poderia ser a lealdade de seus clientes, o reconhecimento de um nome empresarial que existe a décadas, ou a localização comercial ou, até mesmo, o caráter dos empregados. Esses fatores foram reunidos sob a designação de “goodwill”, de maneira idêntica ao que ocorrem com os serviços.

O “goodwill”, tratando-se de algo não explícito, poderia também ser amortizado em intervalos variando de cinco a quarenta anos. Dessa maneira, o comprador daquela empresa que pagou U\$\$ 200 mil adicionais deveria apropriar aquele “goodwill”, independentemente de sua caracterização, durante o período de tempo que levaria para usufruir de todas as vantagens por ele oferecidas, não importando o tempo necessário para tal fim.

O papel desses intangíveis vem se tornando cada vez mais importante, até o ponto que, em algumas empresas, ele suplanta totalmente o dos tangíveis.

Uma outra expressão que tem sido utilizada para significar “goodwill” é Fundo de Comércio. De origem européia, a expressão algumas vezes abrange o conjunto de ativos de um comerciante, incluindo seus estoques, imóveis, marcas, nome, clientela, localização etc, independentemente de serem ou não ativos no conceito contábil.

Encontramos, também, a expressão Fundo de Comércio representando apenas parte dos ativos de uma sociedade, parte esta composta pelos fatores intangíveis que ajudam a obter lucros, tais como, reputação, localização, fidelidade de sua clientela, contratos de exclusividade, tecnologia de produção, venda de distribuição, marca, etc..

Entretanto, não nos aprofundaremos na abordagem sobre a utilização dessa expressão por ser evidente a distorção conceitual, devido à sua origem no século XVIII, na França, como sinônimo de estabelecimento comercial a partir da lei fiscal francesa de 28 de fevereiro de 1872, e, conseqüentemente, pela diferença de seus significados.

Por conseguinte, esse estudo se fundamenta na premissa de que um avanço no lado teórico do assunto representa uma contribuição para o esclarecimento sobre o problema contábil da avaliação, mensuração e evidenciação do “goodwill”.

Para tanto, partir-se-á de uma visão geral sobre a compreensão do “goodwill” ao longo do tempo em que serão apresentados diversas abordagens feitas ao tema, das quais se procurará extrair pontos de convergência.

2. PRINCIPAIS ASPECTOS RELACIONADOS COM O ESTUDO E O CONCEITO DO “GOODWILL”.

A contabilidade propõe-se a prover os usuários com informações úteis, para tal se utilizando do processo de identificar, mensurar, registrar e informar as mutações do patrimônio das empresas, de forma a permitir julgamentos fundamentados e decisões respaldadas.

Ao se falar em mensuração, lembra, exatamente, o que se pretende representar, mensurar em contabilidade, que é traduzir monetariamente o valor econômico dos objetos e eventos.

Normalmente, os números dão a impressão de exatidão. A exatidão, no entanto, nem sempre é facilmente obtida quando se trata de contabilidade, visto que se encontra no campo das ciências humanas e não no campo das ciências exatas.

O fato de que os valores medidos na contabilidade serem muito mais de características sociais do que físicas, não deve levar a considerá-los menos representativos do que os executados em outras áreas de conhecimento, pois apesar de certa subjetividade na medição de determinados valores essa subjetividade pode ser muito bem definida e controlada.

O ativo intangível ou incorpóreo são bens que não se pode tocar ou pregar. A palavra intangível vem do latim tangere ou “tocar”, os bens intangíveis, portanto, são bens que não podem ser tocados, por que não têm corpo, são incorpóreos.

Segundo Paton, citado por Hendriksen (1999), somente se o contador puder visualizar a base na qual está se apoiando, evitará aplicações incorretas e condições gerais errôneas.

A definição superficial do termo “ativo” do tipo: “é o conjunto de bens e direitos de uma entidade” pela não contemplação de características fundamentais do conceito, a forma apresentada de definição é, na realidade, insatisfatória. Vejamos algumas definições de estudiosos e entidades sobre ativos:

Para D' Auria (1958 apud ALMEIDA: HAJJ, 1997), ativo é o conjunto de meios ou a matéria posta à disposição do administrador para que este possa operar de modo a conseguir os fins que a entidade entregue à sua direção tem em vista.

Para Sprouse e Mooniz (1962), ativos representam benefícios futuros esperados, direitos que foram adquiridos pela entidade como resultado de alguma transação corrente ou passada.

Para Meigs e Johnson (1962 apud ALMEIDA: HAJJ, 1997), ativos são recursos econômicos possuídos por uma empresa.

Para Paton, ativo é qualquer contraprestação, material ou não, possuída por uma empresa específica e que tem valor para aquela empresa.

Para Financial Accounting Standard Board – FASB (citado por HENDRIKSEN, 1999), ativos são benefícios econômicos futuros prováveis, obtidos ou controlados por uma entidade em consequência de transações ou eventos passados.

Para o APB 4 (Accounting Principles Board), ativos são recursos econômicos de uma empresa que são reconhecidos e medidos em conformidade com princípios contábeis geralmente aceitos, incluindo certas despesas diferidas que não representam recursos.

Para Hendriksen (1999), ativos são direitos e serviços potenciais ou como direitos e benefícios econômicos futuros.

Para a ONU (1989 apud ALMEIDA:HAJJ, 1997), ativos são recursos controlados pela entidade, como resultado de eventos passados e dos quais espera-se benefícios econômicos futuros. Nesta definição, os ativos são considerados como recursos controlados e não de propriedade da entidade, uma vez que os ativos surgem de eventos passados em transações que podem ou não envolver dinheiro.

Assim, os ativos incluem móveis, imóveis, equipamentos, bens objetos de arrendamento financeiro recebíveis a longo prazo, patentes, marcas e outros intangíveis valores imobiliários, valores a receber circulantes, estoques, disponibilidade e despesas antecipadas.

Características essenciais e adicionais:

Para o FASB, as características essenciais de um ativo são:

a) Incorporação de um benefício futuro provável que envolve a capacidade, isoladamente ou em combinação com outros ativos, de contribuir direta ou indiretamente para a geração de entradas líquidas de caixas futuras;

b) uma entidade pode conseguir benefício e controlar o acesso de outras entidades a esse benefício; e

c) a transação ou o evento originando o direito da entidade ao benefício, ou seu controle sobre o mesmo, já terá ocorrido.

Para o Prof. Sérgio de Iudícibus (2000), há três características essenciais de um ativo:

- a) o ativo deve ser considerado à luz da sua propriedade e/ou à luz de sua posse e controle;
- b) precisa ser incluído no ativo algum direito específico a benefícios futuros, ou, em sentido mais amplo, o elemento precisa apresentar uma potencialidade de serviços futuros (fluxos de caixa futuro) para a entidade, e
- c) o direito precisa ser exclusivo da entidade.

De acordo com Hendriksen (1999), ativos monetários são direitos a uma quantidade fixa monetária, ou seja, mesmo permanecendo inalterados, a capacidade de convertê-los em bens e serviços se modifica. São exemplos de ativos monetários: caixa, contas e valores a receber.

Ainda segundo Hendriksen (1999), ativos não monetários são itens cujos valores podem variar com o passar do tempo em termos de unidades monetárias. Incluem os direitos a receber a bens e serviços e os demais direitos a benefícios futuros, excluindo os relativos a uma quantia fixa em alguma data futura.

Em qualquer enfoque oferecido pelos estudiosos, é reconhecida a aderência do “goodwill” ao conceito de ativo como o potencial de benefícios futuros que uma entidade associa a um agente.

Isso decorre do direcionamento de benefícios que o “goodwill” oferece à entidade. O potencial de benefícios decorrente do relacionamento excepcional com a clientela, por exemplo, certamente proporciona à entidade a possibilidade de convertê-lo em resultados, o que acaba por caracterizá-lo perfeitamente como ativo.

Idêntico raciocínio pode-se fazer em relação a uma vantagem competitiva decorrente de monopólio em outro exemplo; isto é, o fato de uma empresa ser monopolista certamente proporciona a ela condições de obter maiores benefícios econômicos do que se atuasse em um mercado com muitos concorrentes. Existe aí, portanto, um ativo intangível.

Apalavra tangível vem do latim *tangere*, ou “tocar”. Assim o ativo tangível ou corpóreo é composto pelos bens físicos, materiais, que se pode tocar e ver, como estoques veículos terrenos, etc. ao contrário, bens intangíveis, são aqueles que não podem ser tocados ou vistos, porque são incorpóreos.

Seja a mensuração espontânea, seja em decorrência de fatos que defluem de novas associações ou cessões do capital, ou prévia ou com projeção futura, o que se objetivará, sempre segundo Sá, será a expressão de potencialidades formadas em decorrência de ampliações de funções, quer por efeitos internos, quer externos.

O “goodwill” tem sido motivo de estudos, debates, artigos, livros, legislação, concordâncias e divergências desde há muitos anos. As citações e referências a ele datam de séculos atrás, mas a primeira consideração do seu significado e o primeiro trabalho sistemático, tendo-

o como tema central, parecem ter existido em 1891.

Naquele ano de 1891, Francis More lia um artigo perante a Chartered Accountants' Students' Society of Edinburg, na Escócia, publicado no mesmo ano na revista "The Accountants", sintetizando algum dos pensamentos da época; iniciava assim uma nova fase na mensuração do "goodwill".

Em 1897, Lawrence Robert Dicksee também publicava em Londers: Goodwill and Its Treatment in Accounts, ressaltando os "perigos" da contabilização do "goodwill" e propondo a sua imediata liquidação contra o patrimônio líquido nos casos em que ele obrigatoriamente tivesse que ser contabilizado. Também emitiu os primeiros conceitos sobre a inclusão da justa remuneração da administração para o seu cálculo.

Edwin Guthrie, em 1898, fazia uma palestra para a Manchester District Society of Chartered Accounts, seguindo de uma maneira geral o pensamento de Dicksee; seu trabalho também foi publicado no "The Accountant", naquele mesmo ano.

Hatfield, grande estudioso dos ativos intangíveis em geral, em 1909 introduzia uma nova maneira de cálculo do "goodwill" em sua obra "Modern Accounting; Its Principles and Some of Its Problems", publicada em Nova York.

Em 1914, Percy Dew Leake lia perante a Leicester Chartered Accountants Students Society um trabalho que, do ponto de vista científico, representava um dos maiores esforços para a evolução do estudo do "goodwill". The Accountants também reproduziu o trabalho em 1914.

Hendriksen (1999) definiu três características específicas que supostamente distinguem os ativos tangíveis dos intangíveis, que são a inexistência de usos alternativos, a falta de separabilidade e a maior incerteza quanto à recuperação.

Talvez a característica mais comum a todos os itens do chamado ativo intangível seja o grande grau de incerteza existente na avaliação dos futuros resultados que por eles poderão ser proporcionados. Existe um item que é o foco deste artigo, que nenhum autor jamais deixou de considerar como "intangível": o "goodwill".

Como já citamos anteriormente, o uso da expressão "Fundo de Comércio" como sinônimo de "goodwill" não é muito feliz; não se trata esse ativo de um fundo e não é sempre derivado ou relacionado com o comércio.

Dentro da concepção econômica do ativo, existe uma liberdade bastante grande para a aceitação e mensuração do "goodwill".

O princípio do custo histórico como base de valor e outros utilizados pela contabilidade, desde há séculos atrás, muito têm restringido a aceitação de vários itens como elementos complementares do ativo.

No caso de uma patente, as complicações aparecem. Se ela possui valor econômico, a contabilidade não se recusa a registrá-la como um ativo. Porém, o faz única e exclusivamente em função do seu custo de aquisição. Caso ela seja comprada, um valor fácil de ser determinado existe.

Entretanto, caso seja ela desenvolvida dentro da própria empresa, esse valor objetivo passa a ser muito mais difícil de se determinar, e pode inclusive deixar de ser “objetivo”.

Uma empresa que mantenha um departamento de pesquisa em funcionamento ininterrupto geralmente sente essa dificuldade. Quando algum trabalho envolvido em tais pesquisas apresenta algum resultado cujo valor econômico se pode visualizar, o dilema da avaliação aparece; visto a participação provável de algumas pesquisas estéreis que contribuíram de alguma maneira para a orientação dessa outra.

A contabilidade jamais conseguiu uma homogeneização no tratamento dessa questão. Mas, mesmo que se consiga identificar os custos dessa patente, e se os registre devidamente no ativo da empresa, surge a indagação: qual a relação entre esse custo e o valor econômico dessa patente? Provavelmente, a distância entre eles será maior do que no caso de um imóvel. Principalmente quando a patente for desenvolvida internamente e não comprada.

Agrava-se o problema, todavia, no caso de uma entidade ter conseguido um conhecimento técnico sobre determinado produto, provocando o destaque dessa entidade quando comparado com as concorrentes. Trata-se de um “know-how” adquirido de alguma maneira que dá condição privilegiada à empresa que o explora e dele usufrui.

Esse conhecimento, apesar do seu valor econômico inegável, simplesmente é ignorado no Balanço Contábil e os custos que eles deram origem normalmente vão para resultado, desvirtuando completamente o seu significado; acaba-se, registrando uma diminuição do Patrimônio Líquido quando, na verdade, ele cresceu do ponto de vista econômico.

Terrenos, patentes, “know-how” são exemplos utilizados para melhor exploração do problema. E “know-how”, propaganda eficiente, localização geográfica, estratégica etc representam todos esses elementos que têm valor econômico e estão dirigidos à entidade que os possui, gerando resultados econômicos que de outra forma não existiriam. Entretanto, a contabilidade, seguindo seus princípios de custo, objetividade e conservadorismo, tem preferido o seu não reconhecimento.

Esses são os exemplos mais comuns do que genericamente se conhece por “goodwill”. Abrange tal conceito, pelo que se pode depreender da literatura existente, todos esses agentes de reconhecido valor econômico. Pela sua falta de tangibilidade, pela ausência de custo ou de sua difícil mensuração, pela subjetividade e pela discordância comum sobre seu próprio papel, significado e definição, tem sido considerado pelo contador como algo portador de valor, mas de difícil identificação e mensuração.

A natureza do “goodwill” tem sido, obviamente, o maior empecilho do seu próprio reconhecimento contábil.

Uma outra idéia de “goodwill” como subavaliação do ativo surge porque o valor do ativo reportado pela contabilidade é inferior a seu valor de mercado e/ou porque este valor de mercado é inferior ao valor de utilização. Essas etapas de valor de custo para valor de mercado e deste para valor de utilização é que causam o aparecimento do “goodwill”.

O valor do intangível é o valor que o mercado diz que a empresa vale e isto pode ser levantado checando – se o preço das ações que subtraído do patrimônio líquido resulta no valor do intangível chamado “goodwill” se for positivo; e, se for negativo, também chamado por alguns de Badwill.

Pesquisas mais recentes realizadas chegam a determinar, em certos negócios, o valor do intangível em peso de 75% mais que o material, como tem ocorrido com as empresas de informática.

Tais valores, entretanto, oficialmente não é expresso na escrita legal das demonstrações financeiras.

A análise de ativos intangíveis tem ganhado peso no processo de tomada de decisão das empresas, devido sua relevância no que tange à medição da performance de negócios. Nesse contexto, a contabilidade e a análise de balanços é eficaz quando se trata de avaliar eventos passados e fazer inferências a respeito do futuro, baseando-se em ativos quantificáveis monetariamente; entretanto, avaliam mal os ativos intangíveis, de difícil mensuração monetária.

Para a mensuração do “goodwill” várias fórmulas têm sido apresentadas dentro da Teoria Contábil.

Para Hendriksen (1999), o “goodwill” é o ativo intangível mais importante da empresa, sendo também o de tratamento mais complexo. Em sua obra, apresenta três enfoques para a avaliação do “goodwill”, semelhantes aos apresentados por Most:

a) avaliação de atitudes favoráveis em relação à empresa - acredita-se que o “goodwill” resulta de relações negociais vantajosas, boas relações com funcionários e atitudes favoráveis de clientes;

b) valor presente de lucros superiores - enfoque mais encontrado na literatura segundo o qual o “Goodwill” representa o valor presente de bens futuros esperados acima do que seria um retorno normal; e

c) “goodwill” como conta geral de avaliação - onde “goodwill” é simplesmente o valor da empresa que não consegue se associar a ativos específicos, não sendo associado a nenhum atributo específico independente de ativos intangíveis. O “goodwill” não mede a capacidade de

geração de lucros superiores, sendo uma simples conta de fechamento (visão de Canning, de Standford).

A avaliação do “goodwill”, entretanto, em qualquer das abordagens sobre a sua natureza, depreende-se, seria dada pelo valor presente dos benefícios futuros que se espera obter em função desse ativo. Não resta dúvida que a avaliação do “goodwill” está sujeita à mesma dificuldade encontrada na avaliação de outros ativos quando considerado como benefício esperado de um agente.

Os componentes do ativo de uma empresa, notadamente os componentes do ativo permanente, são citados por implicarem maiores dificuldades para esse tipo de avaliação, se comparados com alguns tipos de ativos (estoques ou conta a receber) que permitem um conhecimento bastante preciso sobre seus benefícios econômicos. A natureza do “goodwill”, certamente, torna sua avaliação ainda mais complexa.

3. PROCEDIMENTOS DE AVALIAÇÃO

Simplemente, mediante aplicação de um fator multiplicativo ao lucro considerado “superior ao normal” obtido pela empresa onde as bases de lucro praticadas são bastante homogêneas e largamente conhecidas pelos proprietários. Podemos citar como exemplo desse tipo de avaliação, extraído do trabalho de Monobe, e apresentada por Lawrence R. Dicksee (1986 apud BOLETIM IOB, 2000):

$G = (LL - RA - i \times AT) F$, onde:

LL = lucro líquido

RA = remuneração da administração

i = taxas de juros aplicável ao capital imobilizado em ativos tangíveis

AT = valor total dos ativos tangíveis

G = valor do “goodwill”

Um outro exemplo pode ser apresentado, extraído da obra de Edwards & Bell, que propõe a avaliação do “goodwill” em duas bases distintas:

- o “goodwill” objetivo - diferença entre o valor de mercado da empresa como um todo e a soma dos valores de mercado dos seus ativos considerados individualmente;

- e o “goodwill” subjetivo - diferença entre os benefícios futuros que a empresa espera obter de seus ativos e a soma dos valores de mercado de seus ativos considerados individualmente.

Portanto, a partir dessa concepção, o valor de mercado dos ativos considerados individualmente se constituiria na base adequada para a avaliação do “goodwill” e as duas diferenças possíveis em relação a esses valores, considerando-se o valor de mercado global de mercado da empresa e o valor da empresa para os seus proprietários, rerepresentariam dois valores possíveis para o “goodwill”:

$GO = VME - \sum VMA1$, ONDE:

GO = “goodwill” objetivo

VME = valor de mercado da empresa como um todo

VMA1 = valor de mercado do ativo 1;

Ou

$GS = VSE - \sum VMA1$, ONDE:

GS = “goodwill” subjetivo

VSE = valor subjetivo da empresa como um todo (valor dos benefícios futuros esperados de todos os seus ativos)

VMA1 = valor de mercado do ativo A1.

Edwards e Bell (apud BOLETIM IOB, 2000), nesse tipo de avaliação demonstrada, apresentam os resultados futuros esperados (lucros) como atributos dos ativos e o valor da empresa juntamente com o valor dos seus ativos individualmente adquirem total relevância.

Parece ficar evidente que nas diversas abordagens da avaliação há um entendimento comum de “goodwill” como uma diferença. No caso de Edward e Bell, seria a diferença entre o valor da empresa e o valor dos ativos individuais.

Na proposta de Lawrence R. Dicksee, ele seria determinado pela diferença entre o lucro obtido em um determinado período e o lucro que poderia previamente ser considerado normal.

Mesmo a partir de uma visão sistêmica da empresa, nas abordagens que consideram o “goodwill” o resultado da sinergia existente entre os elementos constitutivos da entidade, a avaliação destinada ao “goodwill” só poderá ser obtida através da diferença entre o valor da empresa como um todo e a soma dos seus valores, individualmente, de cada ativo.

Quando o “goodwill” for adquirido, será registrado pelo seu valor histórico de aquisição. Vale ressaltar que empresas que possuem semelhantes ativos contábeis (excluindo “goodwill”), semelhantes ativos econômicos e que tenham tido em relação ao seu crescimento operações

diversas, poderão ter balanços que apresentarão valores de ativos completamente diferentes. Por exemplo, empresas com investimento no seu próprio ativo ou aquisição de outras empresas.

Isso vai de encontro à necessidade de comparabilidade das demonstrações contábeis.

Quando o “goodwill” não é adquirido por uma soma relevante em um determinado momento, a contabilidade tem se recusado a aceitar o seu registro. Entretanto, diversos métodos têm sido apresentados para a sua mensuração e inclusive sugestões sobre o seu registro pelo menos na forma de uma nota a acompanhar os relatórios contábeis.

Cada uma dessas concepções são citadas como relacionadas à própria definição do “goodwill”. No caso dos Super-Lucros (valor presente de lucros futuros esperados acima daquilo que poderia ser considerado um retorno normal), a concepção atual, evidentemente, é a medida do seu valor atual.

Considere-se que o sentido dado à palavra lucro, nesse caso, tem sido na maioria das vezes o contábil e a taxa de retorno obtida por empresas similares sobre o ativo, ou patrimônio líquido, geralmente considerando apenas os seus elementos tangíveis.

A possibilidade de se avaliar o “goodwill” comparando o lucro esperado, nas atuais circunstâncias, com aquele que seria obtido com a próxima melhor alternativa de investimento, também tem sido considerada.

Existem ainda, segundo Hendriksen (1999), algumas considerações importantes a respeito de “goodwill”, negativo.

Entre elas a da Comissão de Padrões Contábeis da Grã-Bretanha que sugere que o “goodwill” negativo resulta de uma compra vantajosa em consequência de “venda forçada”, de habilidade de negociação ou imperfeições de mercado, ou desvantagens que fazem parte do negócio, mas não são atribuíveis a qualquer ativo ou classe de ativos em particular. Por exemplo, uma equipe de funcionários desmotivada ou percepções desfavoráveis por parte da clientela.

A implicação é a de que os mesmos ativos identificáveis, em uma localização mais favorável, produziram mais benefícios para o comprador. A conclusão é a de que o “goodwill” negativo é simplesmente o reverso da medalha do “goodwill” positivo.

Sobre a amortização do “goodwill” negativo, o APB 16 sugere que quando reconhecido deve ser levado ao lucro em exercícios futuros por meio de um processo sistemático de amortização.

OARS (Accounting Research Study) 10 do AICPA (American Institute Public Accountants) refinou esse enfoque sugerindo que “goodwill” negativo indica a necessidade de gastos futuros para melhorar a organização e aumentar a eficiência da empresa. Segundo essa sugestão, o “goodwill” negativo seria classificado como um passivo e esse passivo deveria ser reduzido

por meio do pagamento destes gastos futuros à conta de “goodwill” e não à despesa.

Depreende-se, contudo, que a necessidade de aumentar a eficiência de uma empresa não se adequa à definição usual de passivo.

A mensuração, em contabilidade, de acordo com o prof. M. Nakagawa (1993), tradicionalmente, tem significado a atribuição de valores numéricos a objetos ou eventos relacionados com a empresa e obtidos de tal maneira que possam ser agregados ou desagregados de acordo com necessidades de situações específicas.

Segundo, ainda, Nakagawa, (1993), antes de efetuar a mensuração, todavia; “é preciso escolher o atributo a ser mensurado. No caso de contas a receber, os atributos escolhidos podem incluir a quantidade de unidades monetárias a serem recebidas e a data esperada da cobrança.

Atributos de um imóvel ou equipamentos podem incluir capacidades físicas de produção, recursos desembolsados para sua aquisição ou recursos necessários para repor os ativos correntemente”.

No processo de mensuração do “goodwill”, faz-se necessário considerar, como condição objetiva e determinante, a hipótese de aceitarmos que o “goodwill” representa ativos para uma entidade, no sentido de que tem potencial para gerar valor adicionado.

Chambers, citado por Guerreiro, conceitua mensuração como sendo atribuição de números a objetos ou eventos de acordo com regras, especificando o objeto a ser medido, a escala a ser usada e as dimensões da unidade. Assim, mensurando-se o valor econômico dos objetos ou eventos, esses serão convertidos em um padrão monetário que possibilita seu registro contábil. Processo de mensuração, segundo Mock e Grove : “conjunto de procedimentos que atribui números a objetos e eventos com o objetivo de prover informações válidas, confiáveis, apropriadas e econômicas para os tomadores de decisões”.

Segundo o CCCSAAA (Comitê de Conceitos Contábeis e Standards da American Accounting Association (1957), citado por IUDÍCIBUS ,2000), sendo os ativos recursos econômicos alocados às finalidades do negócio dentro de um período específico de tempo, e sendo agregados de potenciais de serviços disponíveis ou benefícios para as operações da entidade, o significado de alguns ativos somente pode ser relacionado aos objetivos da entidade e dependerá da continuidade dela.

A partir desta afirmação, conclui que o problema consiste em “traduzir” os potenciais de serviços em “reais equivalentes” e o mesmo comitê apresenta o seguinte:

“Conceitualmente, a medida de valor de um ativo é a soma dos preços futuros de mercado dos fluxos de serviços a serem obtidos, descontados pela probabilidade de ocorrência e pelo fator juros a seus valores atuais”.

Porém, esse conceito de valor é considerado uma abstração que isoladamente apresenta bases práticas limitadas para a quantificação e sendo assim, a mensuração dos ativos é normalmente realizada por outros métodos mais práticos. Contudo, apesar dos impedimentos práticos a esse tipo de avaliação descontada, é preciso apresentá-la, devido à evidenciação da verdadeira natureza dos ativos que auxilia a consolidar, como afirmam Griffim, Willians e Larson, em seu trabalho *Advanced Accounting*.

Para Hendriksen (1999), mensuração é o “processo de designar montantes quantitativos monetários significativos a objetos de tal maneira que eles são apropriados para agregação (tais como, a valorização total dos ativos) ou desagregação como requerido em situações específicas”.

Alguns fatores são fundamentais para definir os padrões de mensuração : quantificações não-monetárias como quantificações físicas e quantificações monetárias como moeda.

Contribuem para dificultar a mensuração problemas como: falta de consenso na escolha do padrão de medida; variações do poder aquisitivo da moeda; flutuações de preços; falta de identificação das necessidades dos usuários.

Beuren (citado por WERNICH ; LEMBECH, 1998), lembra que a complexidade do processo de mensuração está na identificação de atributos ou eventos que se pretende mensurar e no sistema relacional numérico a ser aplicado para representar a inter-relação entre eles.

Parece ser unanimidade entre os autores que o “goodwill” é o mais importante ativo intangível na maioria das empresas. Frequentemente, é o ativo de tratamento mais complexo porque carece de muitas características associadas a ativos, tais como: identificabilidade e separabilidade. Em consequência, sua mensuração tem recebido atenção especial.

Segundo Hendriksen (1999), há três enfoques principais no que se refere à sua avaliação:

1) Por meio da avaliação de atitudes favoráveis em relação à empresa.

Quando o preço de compra de uma empresa em funcionamento supera a soma dos valores de todos os ativos individuais, exceto, “goodwill”, supõe-se que a diferença represente o pagamento por esses atributos intangíveis específicos gerados pelos proprietários anteriores. O enfoque sugere que os fatores componentes do “goodwill” são tão identificáveis como por exemplo, uma marca.

Os críticos desse enfoque argumentam que a maioria desses atributos está associada a ativos específicos, incluindo outros ativos intangíveis. O “goodwill”, à medida que ainda subsiste, representa somente os benefícios residuais que não podem ser associados a ativos específicos.

2) Por meio do valor presente da diferença positiva entre lucros futuros esperados e o retorno considerado normal sobre o investimento total, não incluindo “goodwill”.

O enfoque à mensuração do “goodwill”, que é encontrado de forma comum na literatura contábil é o que pressupõe que o “goodwill” representa o valor presente de lucros futuros esperados (ou pagamentos a proprietários) acima daquilo que representaria um retorno normal. Segundo Hendriksen (1999), o valor da empresa em sua totalidade, para investidores individuais, só pode ser determinado subjetivamente por esses investidores porque dependem de suas expectativas, quanto a fluxos futuros de caixa, custos de oportunidade e atitudes pessoais com relação ao risco.

3) Por meio de uma conta geral de avaliação

A diferença entre o valor da empresa em sua totalidade e as avaliações de seus ativos líquidos tangíveis e intangíveis individuais.

O professor John Canning, de Stanford, preferia ver o “goodwill” como uma simples conta de fechamento - o que ele chamava de conta geral de avaliação. Ele foi um dos primeiros autores a questionar se o “goodwill” é de fato um ativo usual.

É evidente que todos os ativos possuem valor para a empresa por causa de sua contribuição esperada às séries de lucros e fluxos de caixa da empresa, tais como:

- As contas a receber podem ser avaliadas em termos dos recebimentos esperados descontados;

- Os estoques podem ser avaliados em termos de valor realizável líquido.

Outros ativos, tais como: terrenos, instalações e equipamentos e patentes, também podem ser avaliados a seus valores realizáveis líquidos.

Qualquer valor que persiste sem ser alocado é registrado como “goodwill”. Quanto mais ativos forem identificados, menor será o resíduo de “goodwill”. No limite, o “goodwill” desaparecerá, sendo substituído por ativos tangíveis e intangíveis identificados. O “goodwill”, de acordo com esse ponto de vista, é simplesmente o valor da empresa que somos incapazes de associar a ativos específicos. Em si mesmo, não tem significado se constitui simplesmente em uma conta de fechamento.

Usualmente, no Brasil, as empresas não registram o “goodwill” devido às dificuldades quanto à questão da objetividade.

Segundo Iudícibus, (2000), seja qual for a maneira pela qual tentemos mensurar o “goodwill”, perceberemos grandes dificuldades, tais como :

- em primeiro lugar existe o problema da projeção do lucro (ou fluxo de caixa);
- e, em segundo lugar, os problemas da taxa e do horizonte que são talvez até mais complexos.

4. CONCLUSÃO

A ênfase dos relatórios contábeis tem sido o passado, a avaliação objetiva, a idéia de “goodwill” para nós é futuro, ou seja engloba fatores ocultos dinâmicos que afetam o destino da organização nem sempre possível de serem avaliados.

Se tomarmos como exemplo a estrutura de uma árvore, poderá ser explicado de forma mais simples como se torna muito mais fácil avaliar o patrimônio visível das entidades. O tronco, galhos, folhas, e frutos, representaria a parte facilmente relatada pela contabilidade (parte visível), apresenta evidências sobre a saúde da árvore (significando a parte que normalmente aparece no balanço).

A parte invisível, raízes, (que poderão modificar a saúde da árvore anos mais tarde) representaria a parte que normalmente não aparece no balanço patrimonial é representada pelos parasitas e outros problemas que podem atacar as raízes ou nutrientes, umidade, etc.. que fortalecem a árvore e seus produtos.

Apesar da dificuldade de compreensão e percepção dos intangíveis, em face de sua subjetividade, ficou evidente que eles podem ser identificados, registrados contabilmente e evidenciados.

O reconhecimento, avaliação e mensuração do ativo intangível, e por consequência do “goodwill”, ainda representa um grande desafio para a contabilidade especialmente no Brasil. Entretanto, apesar da subjetividade envolvida, é possível reconhecê-lo, avaliá-lo e mensurá-lo e contribuir para o aperfeiçoamento da evidenciação contábil, atendendo aos desejos e necessidades de todos os usuários da informação contábil, em face da célere evolução pela qual a administração vem passando em face da era da informação.

Esperamos com este artigo poder ter contribuído para uma maior reflexão e aprofundamento do estudo das formas de contabilização, avaliação, mensuração e evidenciação do “goodwill”, esse item incorpóreo de grande valia para a determinação do real valor da entidade, principalmente por parte dos nossos contadores, visto a importância desses procedimentos para os investidores e proprietários das empresa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Maria Goreth Miranda; HAJJ, Zaina Said. Mensuração e avaliação do ativo: uma revisão conceitual e uma abordagem do goodwill e do ativo intelectual. **Caderno de Estudos**, São Paulo, jul./dez.1997.

DEPÓSITOS estáveis e instituições bancárias: um ativo intangível. **Boletim IOB**, São Paulo, n. 36, 2000. Temática Contábil.

EDVINSSON, Leif; MALONE, Michael S. **Capital intelectual**. São Paulo: Atlas, 1998.

GOODWILL (fundo de comércio) : um campo fértil para o avanço da contabilidade. **Boletim IOB**, São Paulo, n. 17, 2002. Temática Contábil.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica**: uma contribuição à teoria da comunicação de contabilidade. 1989. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1989.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2000.

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

MOST, Kenneth S. - **Accounting theory**. Ohio; Grid Columbus, 1977.

SPROUSE, Robert ; MOONITZ, Maurice. A Tentative set of board accounting principles for business enterprises. **Accounting research study**, New York, n. 3, 1962.

WERNIKE, Rodney ; LEMBECK, Marluce. Mensuração de intangíveis. **Revista brasileira de contabilidade**, Brasília, n. 80, 1998.

O CORPO: INTERCONEXÃO, VIRTUALIZAÇÃO E DIGITALIZAÇÃO

*Maria de Fátima Neves Cabral**

fatima_cabral@bol.com.br

*Moacyr Cunha Filho***

moacyr@ufrpe.br

RESUMO

Com este trabalho, visamos investigar as relações do corpo com a interconexão, virtualização e a digitalização, face aos novos contornos entre natureza e sociedade, homens e máquinas e a interface entre orgânico e o mecânico.

Até poucos anos atrás esses termos eram reservados para um pequeno grupo de cientistas que, em laboratórios, atendiam aos setores da medicina, indústria naval, automobilística, certos treinamentos aero-espaciais. Hoje esses termos fazem parte dos endereços eletrônicos, das notícias via *internet*, das informações via *web*, da conta bancária, do livro, enfim... da realidade do virtual presente no dia a dia do nosso trabalho, do estudo, do lazer, das nossas vidas. Isso tudo está diretamente ligado aos avanços tecnológicos desses últimos anos no campo da comunicação e da informação dos computadores.

PALAVRAS-CHAVE

Interconexão. Virtualização. Digitalização. Natureza. Sociedade .

ABSTRATC

The present paper supports the relations of the body with the interconnection, virtualização and the digitalização, face to the new contours between nature and society, men and machines and the organic interface between and the mechanic. Until few years behind these terms were

* *Mestre em Biometria-UFRPE e Professora da FOCCA-Faculdade de Olinda*

** *Doutorando em Ciência do Solo pela UFRPE e Professor Adjunto da UFRPE-Universidade Federal Rural de Pernambuco*

reserved for a small group of scientists who, in laboratories took care of the sectors of the medicine, naval, automobile industry, certain aerospace training. Today these terms are part of the electronic addresses, of the notice saw InterNet, of the information saw web, of the banking account, of the book, at last... of the reality of the virtual gift in the day the day of our work, the study, the leisure, our lives. This everything is directly on to the technological advances of these last years in the field of the communication and the information of the computers.

KEYWORD

Interconection. Digital age. Virtual society

1. INTRODUÇÃO

O crescimento e a difusão da comunicação virtual têm acelerado intensamente com a passagem do uso coletivo ou grupal de um computador – *mainframes* – (nos anos 50) para o uso do PC – computador pessoal – nos dias de hoje. Essa aceleração aumenta com o progresso tecnológico na área da informática (a virtualização e a tecnologia digital), com o desenvolvimento da relação em ciberespaço e a interação homem-computador (como organismos, informações ao redor do corpo, sentidos e percepção). Na era da informação, a interconexão, a virtualização e a digitalização dos corpos, vêm influenciando o “modus vivendi”, a política, a ética, a educação e a pessoa humana física e psicologicamente.

O mundo bio-tecnológico vem dizimando fronteiras e oferecendo um progresso material inquestionável, aproximando pessoas de todo o mundo. Através do desempenho das tecnologias de informação e da biologia, paradigmas vêm sendo quebrados e com isso novas necessidades vêm surgindo; assim como, a ciência e a inovação tecnológica vêm contribuindo para novas relações sociais e de produção.

2. CONTEXTUALIZANDO O CORPO: INTERCONEXÃO

Segundo Ferreira e Morais (2000, p. 28), os seres cibernéticos estariam corroendo as fronteiras entre ficção e realidade e agindo de forma a desfazer a barreira ‘civilizadora’ entre o humano, o natural e o tecnológico. Os seres humanos seriam capazes de, assim como os ‘inumanos’, constituírem sua sociabilidade a partir de um horizonte de interação anterior ao mundo histórico de seus envoltórios técnicos?

Um recurso imaginativo de fundir as fronteiras da dualidade dos mundos real e virtual foi desenvolvido por Donna Haraway criando a identidade de ciborgue. Segundo Haraway (2000, p. 40), ciborgue é “um organismo cibernético, um híbrido de máquina e organismo, uma criatura de realidade social e também uma criatura de ficção”. Haraway condensa imaginação e realidade na imagem de ciborgue. De fato, Haraway assinala três quebras e confusão de fronteiras que possibilitam a análise política-ficcional de ciborgue. A primeira refere-se ao rompimento da fronteira entre humano e animal, reforçada pela cultura científica a favor da animalidade humana; a segunda quebra trata da destruição da fronteira entre organismo e máquina, marcada pela revolução tecnológica evocada por máquinas cada vez mais evoluídas, criativa e autônomas; e, por último, a distinção entre o físico e o não-físico é perturbada pela miniaturização da tecnologia, alterando a percepção do visível e invisível.

De uma certa perspectiva, no ambiente ciborgue, o “problema da prótese” se faz presente, na distinção entre mundo real e ciberespaço, conexão e interconexão e na definição de presente e futuro. A própria Haraway, num esforço de contribuir com o socialismo-feminista, propõe a metáfora como alternativa política para um mundo melhor, sem gênero, sem gênese, sem identificação com a natureza e, por conseguinte, sem fronteiras, apenas informação. Para Haraway (2000, p. 51), a possibilidade política de ser ciborgue consiste em perceber, a partir de identidades permanentemente parciais e contraditórias, as perspectivas de ambas as partes ao mesmo tempo, “porque cada uma delas revela tanto dominação quanto possibilidades que seriam inimagináveis a partir do outro ponto de vista”.

Ainda que a interconexão entre os computadores do planeta (o ciberespaço) jogue um papel crucial na transformação em curso, trata-se de uma vaga de fundo que ultrapassa em muito a informatização (LEVY, 2003, p. 22).

O surgimento do ciberespaço inaugura uma nova forma de comunicação: a comunicação eletrônica. O sistema de comunicação eletrônica estabelece-se com base na interação humano-máquina. De um lado, as pessoas concebem, implementam e usam sistemas de computador interativos; ao mesmo tempo em que os computadores afetam indivíduos, organizações e sociedade. Conforme Trivinho (2000), o ciberespaço trouxe significativas implicações para a Teoria da Comunicação, dado que redefine, rearticula e reescala todos os elementos pertencentes à dimensão tecnológica, sócio-cultural e política da comunicação.

A chamada Comunicação Mediada por Computadores (CMC) define-se pela ininterconexão da tecnologia digital, compactando todos os tipos de símbolos e apreendendo a universalidade dessa linguagem. Fernandes (1998) distingue os meios digitais de comunicação dos meios analógicos evidenciando a capacidade de tecnologia digital de transformar (manipular) e armazenar os dados sobre um suporte físico mutável. Segundo Fernandes (1998, p. 30):

Estes dados armazenados fisicamente, mas interpretados de forma simbólica, transcendem o espaço (pois o símbolo – ou o signo – trafega pelo éter) e o tempo (pois o símbolo pode ser reconstituído à sua forma original porque foi socialmente construído). Tais dados eventualmente são analisados por um dos participantes da comunicação (ou interação), que os interpreta (simbolicamente) conforme se “modelo mental”. A atualização dinâmica deste modelo mental é o processo chamado de cognição, cujo resultado é a produção de informação.

Associada a essa linguagem digital, a CMC viabiliza a criação de uma comunicação horizontal global, baseada na penetrabilidade, descentralização e flexibilidade de sua arquitetura em redes, desfavorecendo a existência de censura e controle, ampliando o acesso público e limitando restrições governamentais ou comerciais a esse acesso.

Tal espaço de “convivência digital entre organismos pensantes (pessoas), conectados por uma estrutura virtual de troca de informações em escala mundial e constante evolução” é definido por Fernandes como ciberespaço. Segundo Fernandes (1998, p. 42):

O ciberespaço suporta a emergência de uma consciência universal, distribuída entre milhares de pessoas que, embora separados por grandes distâncias físicas, são capazes de reagir em grupo como membros de uma comunidade (vizinhos de bairro, colegas de trabalho, correligionários ou familiares).

3. VIRTUALIZAÇÃO

Os nossos corpos, a nossa inteligência, as mensagens e os bens que trocamos são afetados por um movimento de virtualização rápido e generalizado, atingindo mesmo a nossa maneira de ser enquanto grupos: comunidades virtuais, empresas virtuais, democracia virtual (LEVY, 2003, p. 40).

A capacidade de agir envolve os atores humanos e não-humanos em toda a rede sociotécnica, cujo escopo visa a ‘tematizar’ a indeterminação recíproca das agências humana e não-humana, das máquinas, instrumentos, tecnologias e suas performances, disciplinas humanas e práticas, a escala e a relação dos agentes sociais” (PICKERING, 1995, p. 227).

Vários pesquisadores em diversas áreas têm assinalado que assistimos ao surgimento de novos tipos de artefatos tecnológicos. Esses configurando novas formas de relação e produção sociais.

Subjacentes aos vários pontos de vista sobre tecnologia, existem pressuposições básicas relativas ao que acontece entre homens e máquinas. Como sugere Ganascia (1997, p. 17):

Pode-se facilmente conceber que as máquinas executem tarefas administrativas ou até mesmo subalternas, porém, elas não se limitam a isso; elas raciocinam, propõem diagnósticos médicos, estabelecem causas de acidentes, redigem contratos, analisam rochas para determinar sua origem, controlam centrais nucleares. A maior parte das competências humanas pode, pois, ser formulada em termos lógicos e simulada no computador. Foi por isso que deu origem às noções de sistema especialista e engenharia do conhecimento.

Nesse sentido, os trabalhos de Holland (1995) e Robins (1995) ilustram o debate sobre o “problema da prótese” em situações onde a nova tecno-realidade, expressa no computador ou na tela dos cinemas, refletem a velha ordem dos dualismos: homem e máquina; eu (self) e o outro; corpo e mente; alucinação e realidade. Holland (1995), por exemplo, ao analisar filmes ciborgues, identifica o “problema da prótese” nas questões referentes à mente e ao corpo e à identidade do eu. Holland considera que tais filmes realçam situações onde as alternativas tecnológica-mecânica são tidas como inferiores e a superioridade da mente sobre o corpo é incontestável. Segundo Holland, nesses filmes, a ênfase nos elementos memória, emoção e dor definem a diferença entre humanos e máquinas. De forma semelhante, Holland indica que o significado do gênero não pode ser ignorado e apresenta as representações femininas e masculinas seguindo os mesmos parâmetros tradicional de gênero. No caso das representações masculinas, quase sempre estão associadas à força física e à violência. A incapacidade de sentir é suplantada pela capacidade de causar dor.

Numa postura mais política e social, Robins (1995) verifica o “problema de prótese” na distinção entre mundo real e ciberespaço e na definição de presente e futuro. Segundo Robins, a dualidade dos mundos real e virtual é resultado das aspirações utópicas de estudiosos que, partindo da concepção inicial de “alucinação coletiva” proposta por William Gibson, acreditam na transferência do mundo real imperfeito e compartilham da expectativa de uma comunidade virtual melhor. Para Robins, tal entendimento contrasta o mundo ciberespaço, clarificando suas distinções e reduzindo suas interfaces e combinações.

O potencial interativo refere-se a uma característica particular da comunicação eletrônica, designada por Levy (1999, p. 20) de virtualização dos corpos. A propriedade da interatividade rompe com a lógica unidirecional da comunicação, propondo a atuação dos indivíduos no processo real da comunicação ao construir e processarem a mensagem. Conforme afirma Castells (1999, p. 393):

As mensagens não são apenas segmentadas pelo mercado mediante as estratégias do emissor, mas também são cada vez mais diversificadas pelo usuários da mídia de acordo com seus interesses, por intermédio da exploração das vantagens das capacidades interativas.

Decorrente da propriedade de interatividade, uma outra característica da linguagem eletrônica é a sua imprevisibilidade (FERNANDES, 1998). Ou seja, a grande quantidade de interações não-lineares que são processadas na comunicação dificulta a antecipação da ocorrência do fenômeno. Desta forma, a comunicação eletrônica, especificamente a CMC, consegue captar toda a diversidade das expressões culturais, não simplesmente superando-as, mas, sobretudo, absorvendo-as.

Esta capacidade de abrangência, associada à velocidade de expansão da comunicação eletrônica contribuem para cada vez mais a interação entre seres humanos

seja mediada pelo computador. Embora seja prematuro identificar a dimensão do impacto dessa comunicação sobre a cultura, reconhece-se que os meios de comunicação “não são bons, nem maus, nem neutros”, e que seus efeitos não podem ser negligenciados. Nesse sentido, comunicação e interação podem ser vistos como elementos de mudança.

A comunicação medida por computadores é um tipo de comunicação eletrônica, estruturada em rede e com capacidade de comunicar-se em uma linguagem digitalizada. Suas características criam as condições tecnológicas para a comunicação horizontal global, possibilitando maior abrangência e maior capacidade de inclusão de qualquer tipo de mensagens. Desta forma, a comunicação medida por computadores suporta a propriedade da virtualização dos corpos. A virtualização dos corpos consiste no desengate do corpo do espaço físico e geográfico e na criação, juntamente com outros corpos virtualizados, de pequenos grupos reunidos num espaço virtual comum, mesmo que cada componente esteja em locais distintos, em frente aos seus computadores (LEVY, 1996, p. 31).

A desterritorialização consiste no desprendimento do aqui e agora. Conforme sugere Levy (1999, P. 21), essa desterritorialização contém a indicação da “não-presença”.

Quando uma pessoa, uma coletividade, um ato, uma informação se virtualizam, eles se tornam “não-presentes”. Uma espécie de desengate os separa do espaço físico ou geográfico ordinário e da temporalidade do relógio e do calendário. É verdade que não são totalmente independentes do espaço-tempo de referência, uma vez que devem sempre se inserir em suportes físicos e se atualizar aqui ou alhures, agora ou mais tarde.

Convém esclarecer que não se trata de deflagrar o fim do tempo ou do espaço, mas em alterar a forma de concebê-los. Desta maneira, “não se pode mais considerar uma única extensão ou cronologia uniforme, mas uma quantidade de tipos de espacialidade e de duração” (LEVY, 1999, p. 22). Similarmente, os corpos das pessoas que se virtualizam estão ao mesmo tempo aqui e lá. Conquistam novos espaços e adquirem novas velocidades. Não desencarnam, reencarnam-se a partir da (re)construção da identidade, assumindo uma “quase presença”.

4. DIGITALIZAÇÃO

Um conjunto extraordinário de sistemas biométricos, baseados em características únicas oferecidas por diferentes partes do corpo humano, vem sendo desenvolvido. A tecnologia da biometria utiliza o corpo como senha. De acordo com D’Andréa, o identificador biométrico pode ser físico – impressão digital, contorno do rosto ou da mão, padrão da retina ou da íris – ou biológico – padrão da voz ou da emissão acústica da escrita. Além de outros identificadores menos usuais como as linhas dos nós dos dedos, as veias das mãos, a ressonância acústica da cabeça e o odor do corpo.

A tecnologia não é mais o simples saber como fazer da técnica. Ela exige, por parte de seus agentes, um profundo conhecimento do porquê e de como seus objetivos são alcançados. Além disso, exige da sociedade em que ela se instalou uma reformulação de sua estrutura e metas, compatível com a utilização que trouxe (VARGAS, 1999, p. 13).

Como registra Edgar D’Andréa (2001, p. 37):

Não entendo a tecnologia apenas como um computador, ou uma máquina, busco o conceito que está por trás desses instrumentos. A maneira de ver o mundo a partir dessa nova tecnologia digitalizada, as mudanças que tudo isso imprimiu no comportamento e vida das pessoas.

A digitalização e a mutação de espírito e mentalidade, advindas da falência do pensamento sociológico clássico, se conjugam formando essa (nova) civilização, como afirma o sociólogo francês Léo Scheer. Com o processo digital, as imagens escapam da representação. As novas imagens geradas artificialmente pela linguagem dos algoritmos, são traduzidas por uma máquina binária, independentemente de ser corpo ou outra coisa, deslocando-se do mundo. Elas são criadas a partir de cálculos matemáticos e de uma seqüência de tratamento da informação, os algoritmos. Esses são tratamentos lógicos que conduzem à solução de problemas, através de uma lógica de cálculo. Com as imagens de síntese (numéricas, digitais), não se trata mais de representar o mundo, mas de simulá-lo (LEMONS, 2003).

A capacidade de replicar digitalmente e dar movimento aos corpos informáticos (ou cibernéticos) envolve a produção de uma forma de vida. Uma vida que pode ser programada para imitar movimentos, feridas que podem “sasar”, traumas em que se pode atuar. De uma certa perspectiva, parece que estamos a nos mover em sentido contrário àquele que presidia ao sonho de Hans Moravec, roboticista, na Universidade de Carnegie-Mellon, que pretendia transferir toda a informação acumulada no cérebro humano para o computador, o que permitiria que nos descartássemos do corpo, embora as coisas não estejam sendo assim tão lineares e os cruzamentos sejam bem maiores do que pode parecer à primeira vista. No entanto, à primeira vista, nesse caso, o que se pretende não é tanto deixar o corpo, mas reconstituí-lo como um objeto sob controle humano. A transformação essencial é do biomorfismo para o tecnomorfismo (MORAVEC, 1996).

É a digitalização que permite a conversação de um cadáver real “em carne e osso”, numa representação do corpo que, sem ela, seria impossível. As análises que se fazem desde há muito das interações homem-máquina e da comparatividade entre o homem e a máquina, assentam no pressuposto que os organismos vivos podem ser estudados como sistemas de processamento informático, o que permite ter modelos daqueles organismos que são modelos de sistemas informáticos por métodos computacionais. Surge assim a idéia de vida como fenómeno computacional que nos vai permitir, em certa medida, substituir a noção de identidade pela idéia de digitalização. Subjacentes aos vários pontos de vista sobre tecnologia, existem pressuposições básicas relativas ao que acontece entre homens e máquinas (LEVY, 2003).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os humanos jamais, em situações anteriores, interagiram com tamanha frequência com as máquinas, daí a importância sociológica desse trabalho.

A sobrevivência de qualquer sociedade depende dos indivíduos que dela fazem parte, pois sua perpetuação está intrinsecamente ligada às relações estabelecidas entre eles no seu seio. Relações essas que resultam na socialização, onde a mesma abrange não só os meios de interação dos indivíduos, como também de todos que ainda não estão ajustados aos padrões normativos da sociedade; assim como: a interconexão, a virtualização e a digitalização.

Neste mundo paradoxal em que o corpo está inserido e pode ser compreendido, permite-nos fazer uma análise mais profunda deste corpo que se comunica e controla o humano e o inumano, do corpo virtualizado e do corpo digitalizado que vem sendo utilizado pelos avanços bio-tecnológicos, onde o artificial supera o biológico, na interface entre orgânico e mecânico. Esses avanços estão levantando questões relativas aos valores pertinentes ao momento em que

vivemos, sobressaindo a dimensão ética num mundo criado de tecnologia em todos os setores sociais.

A não ser que haja uma catástrofe inimaginável no presente momento, a tecnologia moderna preside e continuará a presidir a nossa civilização no futuro próximo e pelo menos a médio prazo. O mundo se apresenta para nós como aberto a imensas possibilidades de inovações e transformações. O homem tem possibilidades de exercer sua criatividade como jamais antes tenha sonhado. Novos mundos poderão e deverão ser criados pelo homem e pela tecnologia e por ambos (homem-máquina). O homem se encontra diante da perspectiva de poder criar quase ilimitadamente.

No entanto, para não se alienar, para não se acomodar e para não perder sua humanidade, para usufruir deste novo horizonte que se descortina, é preciso espírito crítico com relação às diversas maneiras que o corpo está se apresentando.

Nessa esteira, diante do advento da inovação tecnológica, o homem não tem conseguido diminuir as desigualdades sociais, onde se garanta o acesso às informações para a maioria da população.

Logo, deve-se preparar o indivíduo para viver o tempo dessas mudanças, tanto como artífice e criador dessa tecnologia; assim também como usuário, portanto, um indivíduo mais capacitado e sensibilizado, bem mais desenvolvido para entender o humano e inumano.

REFERÊNCIAS

CASTELLS, Manuel . **A sociedade em rede**. São Paulo: Paz e Terra, 1999.

D' ANDRÉA, Edgar . Biometria: O corpo digital. **Informationweek**, São Paulo, n. 59, p. 36-37. 2001.

FERNANDES, Jorge H. C. **Ciberespaço**: modelos, tecnologias, aplicações e perspectivas: da vida artificial à busca por uma humanidade auto-sustentável. Natal, 1998. Disponição em: <http://www.dimap.ufm.br>. Acesso em: 23 fev. 2006.

FERREIRA, Jonatas ; MORAIS, Jorge Ventura de. O monstruoso: inovação tecnológica e crise do humanismo. **Perspectivas**, São Paulo, n. 23, p. 25-50, 2000.

GANASCIA, Jean-Gabriel. **Inteligência artificial**. São Paulo: Ática, 1997.

HARAWAY, Donna J. Manifesto ciborgue: ciência, tecnologia e feminismo-socialista no final do século XX. In. Silva, Tomaz Tadeu da (org.). **Antropologia do ciborgue**: as vertigens do pós-humano. Belo Horizonte: Autêntica, 2000.

HOLLAND, Samantha. Descartes goes to hollywood: mind, body and gender in contemporary cyborg cinema. In. FEATHERSTONE, Mike ; BURROWS, Rogger (Ed.). **Cyberspace, cyberbodies, cyberpunk**. London: SAGE, 1995. p. 157-174.

LEMONS, André. **Arte eletrônica e cibercultura**. [São Paulo: (minersia, 2003)]. Disposição em: <http://www.minersia.com.br>. Acesso em: 23 fev. 2006.

LEVY, Pierre. **O que é virtual?** São Paulo: Ed. 34, 1996.

LEVY, Pierre. **Cibercultura**. São Paulo. Ed. 34, 1999.

LEVY, Tereza. **Enciclopédia e hipertexto**. Lisboa, 2003. Disposição em: <http://www.educa.fc.ul.pt/hyper/>. Acesso em: 23 fev. 2006.

MORAVEC, Hans. **Simulação, sentido, existência**. 1996. Disposição em: <http://www.conciencia.br/reportagens>. Acesso em: 23 fev. 2006.

PICKRING, Andrew. **The mangle of practice**: time, agency and science. Chicago: University of Chicago Press, 1995.

ROBINS, Kevin. Cyberspace and the world we live in. . In. FEATHERSTONE, Mike ; BURROWS, Rogger (Ed.). **Cyberspace, cyberbodies, cyberpunk**. London: SAGE, 1995. p. 135-156.

TRIVINHO, Eugênio. Epistemologia em ruínas: a implosão da terra da comunicação na experiência do ciberespaço. In. MARTINS, Francisco Menezes ; SILVA, Juremir Machado da. (Org.). **Para navegar no século XXI**. Porto Alegre: Sulinas, 2000. p. 17-192.

VARGAS, Milton. Prefácio. In. GRINSPUN, Mirian Zippin (Org.). **Educação tecnológica**. São Paulo: Cortez, 1999. p. 7-14.

OPORTUNIDADES QUE AS UNIVERSIDADES NÃO OFERECEM: UMA QUESTÃO DE DIREITOS HUMANOS.

*Ednara Felix Nunes Calado**
naracala@hotmail.com

RESUMO

Este texto analisa a finalidade da educação no Brasil, bem como o compromisso político das pessoas envolvidas com o processo pedagógico. Também sugere que a melhoria da formação dos professores e a reforma das práticas universitárias são elementos fundamentais para que os docentes brasileiros possam defender a educação como um direito de todo cidadão em uma sociedade que pretende ser mais igualitária e mais justa.

PALAVRAS-CHAVE

Compromisso político. Conhecimento. Conscientização. Direitos humanos. Reforma universitária.

ABSTRACT

The Brazilian Educational System is pursuing its political process of the educational leaders and teachers engagement. The paper requires a deep qualification of the teachers at the Higher Education System into this new era of knowledge and information. The article claims, if observed, that these process will lead to a natural improvement of the education, and it will accomplish the citizen rights of pursuing a equal education.

KEYWORDS

Political engagement. Human rights. Higher education. Knowledge.

**Pedagoga, pós-graduada em Antropologia (UFRN), professora do curso de Letras da FOCCA e coordenadora do Serviço de Estágio Supervisionado da FOCCA.*

1. INTRODUÇÃO

A reforma do pensamento exige a reforma da Universidade.

EDGAR MORIN

Nunca é demais lembrar que a educação se tornou na sociedade atual um dos elementos fundamentais no processo de transformação da sociedade, principalmente nos países em desenvolvimento. É importante que os atores sociais diretamente ligados à educação, principalmente professores, se envolvam e se qualifiquem para que possam desenvolver nos sujeitos, os alunos, a consciência da responsabilidade que pesa sobre eles, no que diz respeito à constante luta pelos direitos à cidadania plena conquistados em lei, porém precisando ser conquistado de fato.

Primeiramente, será evidenciado aspectos que expliquem a trajetória dos professores na luta pela sua valorização, pontuando elementos como necessidade de qualificação profissional e o papel das universidades nesse processo de formação e de conquista. Num segundo momento, será feita uma reflexão teórica sobre a temática educação em direitos humanos e cidadania no processo educativo através da formação de professores, formação essa ministrada pelas Instituições Superiores de Ensino, de maneira que se possa apresentar evidências do trabalho realizado pelas instituições.

2. A NECESSIDADE E O DIREITO À OPORTUNIDADE NA FORMAÇÃO DOCENTE: UMA LUZ NO FIM DO TÚNEL

A Comissão Internacional sobre Educação para o Séc. XXI, em seu relatório elaborado para a UNESCO, vem atribuindo à educação um papel ambicioso no que diz respeito ao desenvolvimento dos indivíduos e das sociedades, onde a busca do conhecimento se transforma em um dos grandes desafios, principalmente nos países em desenvolvimento, não somente “como um meio de alcançar um fim, mas como um fim em si mesmo” (DELORS, 2001, p. 152). E, nesse sentido, todos nós devemos buscar oportunidades de aprender, principalmente os professores, pois depende deles, em grande parte, a concretização desta aspiração, pois a eles cabe formar o caráter e o espírito das novas gerações.

Porém, o que é público e notório é que, para melhorar a qualidade da educação, se faz necessário melhorar as condições de trabalho dos professores, no que diz respeito ao recrutamento, à formação e ao estatuto social, “pois estes só poderão responder ao que deles se espera

se possuírem os conhecimentos e as competências, as qualidades pessoais, as possibilidades profissionais e a motivação requeridas” (DELORS, 2001, p. 153).

Acredita-se, porém, que melhorar as condições de trabalho dos professores é uma luta que se configura no cenário atual numa questão de direitos humanos, pois é cada vez mais importante para as pessoas participarem das decisões a serem tomadas nas instituições de ensino, e o que venha a ser decidido contribui de forma significativa nas condições de trabalho dos professores e no que deles se exige, e estão na origem de outra contradição interna da prática pedagógica moderna. Para que o professor tenha condições de estabelecer um novo padrão de relacionamento com aquele que aprende, é importante oferecer-lhe condições mínimas, mais dignas de convivência e justas de trabalho, para que de fato as mudanças na educação aconteçam, e sabemos que “nenhuma reforma da educação teve êxito contra ou sem os professores” (DELORS, 2001, p. 156).

É muito grande a responsabilidade que recai sobre os ombros do professor. Competência, profissionalismo, compromisso, dedicação, coragem, criatividade, habilidade para tratar com a diversidade, essas são algumas das exigências que pesam sobre ele.

A finalidade da educação no Brasil, segundo a LDB 9394/96 em seu artigo 2º, é de “proporcionar o pleno desenvolvimento do educando para que ele possa exercer a sua cidadania e se preparar para o mundo do trabalho” e cabe ao professor como ator social mais direto fazer cumprir o que diz a lei. Porém, o que se vem percebendo é que nessa relação pedagógica a autoridade do professor vem envolvida num caráter paradoxal, e nesse sentido a própria comissão julga “que é preciso repensar a formação de professores” (DELORS, 2001, p. 157) e, portanto, “melhorar a qualidade e a motivação dos professores deve, pois, ser uma prioridade em todos os países” (DELORS, 2001, p. 159). A adoção dessa medida consiste em resgatar o valor do professor como profissional e como ser humano, pois a grande força deles reside no exemplo que dão, respeitando, compreendendo, criando condições de aulas em salas superlotadas e repletas de carências e limitações de todos os tipos. Por essas e outras razões não mencionadas até o momento é que principalmente os cursos de formação de professores deverão estar repensando as suas práticas político-pedagógicas para que os direitos se transformem em direito de um determinado ser humano que tem como papel social a responsabilidade de transmitir conhecimentos.

No mesmo relatório da comissão, é assegurado que “a formação ministrada aos professores tem tendência a ser uma formação à parte que isola das outras profissões: esta situação deve ser corrigida” (DELORS, 2001, p. 163).

Hoje, um dos grandes desafios para os educadores, na luta por uma condição mais digna de trabalho, é a necessidade de reconquistar a valorização da profissão de professor, que ao

longo do processo histórico compartilham de dores, que dia a dia aumentaram e deixaram seqüelas quase irreparáveis. Nesse sentido, a educadora Helena Freitas (2002, p. 138) é uma das defensoras da:

reformulação dos cursos de formação dos profissionais da educação e o processo de definição das políticas públicas no campo da educação, em particular da formação de professores, que tem nos Referenciais Curriculares para a Formação dos Professores, no Parecer nº 115/99 que criou os Institutos Superiores de Educação e nas Diretrizes Curriculares para a Formação Inicial de Professores para a Educação Básica em nível Superior (2001), sua expressão material mais visível.

Esse será possivelmente um dos caminhos que os professores terão para conquistar os seus direitos enquanto profissional e principalmente como ser humano.

E para situar historicamente a formação do educador, é importante apresentar as análises que vêm sendo feitas por alguns educadores, como a exemplo de Freitas (2002), e por entidades organizadas como a ANFOPE¹, ANDEP², CEDES³ entre outras que, como explica Freitas, vem buscando “identificar os (des)caminhos das políticas de formação de professores”, e que ao longo de dez anos, buscam “nesta história identificar os elementos de superação das condições atuais em que se encontra a educação e em particular a formação de professores...”

A LDB 9394/96 em seu art. 87, § 4º estabelece que “até o fim da década da Educação somente serão admitidos professores habilitados em nível superior ou formados por treinamentos em serviço” e por essa razão os professores em sua maioria têm sido forçados a freqüentar cursos oferecidos por instituições privadas que no dizer de Freitas são “cursos de qualidade duvidosa em grande parte pagos por eles” (FREITAS, 2002 p. 149), já que as vagas nas universidades públicas acabam sendo restritas em relação à demanda. Este fato, provavelmente, se constitui hoje em um dos grandes motivos da desigualdade e injustiça social cometidas contra o professor e que reitera a necessidade de lutar por cursos melhores, sejam eles pagos ou não, mas que abram caminhos, que assegurem os direitos do professor exercer sua profissão com mais segurança e autonomia como todo e qualquer profissional na sociedade humana.

E nesse contexto, Morin (2002, p. 81) faz uma afirmação que sugere, no mínimo, uma reflexão a cerca do papel das universidades: “a universidade conserva, memoriza, integra, ritualiza uma herança de saberes, idéias, valores; regenera essa herança ao reexaminá-la, transmiti-la; gera saberes, idéias e valores que passam, então, a fazer parte da herança”.

¹ ANFOPE – Associação Nacional pela Formação dos Profissionais da Educação.

² ANDEP – Associação Nacional de Desenvolvimento Pedagógico e Profissional.

³ CEDES – Centro de Estudos Educação e Sociedade.

Assim, ela é conservadora, regeneradora, geradora. E, nesse sentido, ela se traduz numa universidade estéril, pois os seus atores dogmatizam, cristalizam e a tornam rígida e intransponível, pelo menos na visão daqueles milhares, milhões de candidatos que até hoje amargam a dor das derrotas dos processos seletivos desiguais e injustos. E assim, é até hilária a sua dupla função de adaptar-se à modernidade científica e responder às necessidades e demandas fundamentais de formação. E nesse momento, é pertinente a questão apresentada por Morin (2002 p. 82-83) de que “a Universidade deve adaptar-se à sociedade ou a sociedade é que deve adaptar-se a Universidade?”. E ainda afirma que “a falta de comunicação entre a cultura humanista e cultura científica provoca graves consequências para uma e outra”.

Enquanto isso, é cobrado de forma insistente que o professor desenvolva competências, sejam elas emergentes ou existentes, mas que seu significado é reforçado em razão das novas ambições do sistema educacional, que exige níveis de qualidade e especialização cada vez mais elevados.

É importante lembrar o que Perrenoud (2000, p. 178) diz: “a profissionalização é uma transformação estrutural que ninguém pode dominar sozinho.” O que nos revela também que “a profissionalização de um ofício é uma aventura coletiva, mas que se desenrola também, largamente, através das opções pessoais dos professores, de seus projetos, de suas estratégias de formação”.

3. DIREITOS HUMANOS: OS DESAFIOS DE UMA CONQUISTA NECESSÁRIA DOS PROFESSORES

A igualdade de condições para o acesso e permanência na escola, valorização do profissional da educação escolar e garantia de padrão de qualidade constituem os princípios da educação no Brasil, segundo o que determina a LDB 9394/96, em seu art. 3º incisos I, VII e IX. Esses elementos são importantes para que se possa construir nas escolas e instituições de ensino superior uma proposta que restabeleça o valor e a importância do papel do professor na sociedade, inclusive ele próprio precisa se conscientizar desse papel, para que seus direitos possam ser respeitados e garantidos.

Uma das incumbências dos professores determinadas na LDB tem sido participar da elaboração da proposta pedagógica do estabelecimento de ensino. Mas de que forma, se as estruturas escolares se encontram fragmentadas em suas ações e que vêm sofrendo com a falta de compromisso dos seus atores. Não podemos deixar de perceber que o caminho já está sendo preparado para que as práticas possam ser concretizadas. Uma outra responsabilidade do professor é a de colaborar com as atividades de articulação da escola com as famílias e a

comunidade. Tarefa bastante difícil, pois como é que o professor poderá desempenhar bem essa tarefa quando se sabe que as crianças e jovens são provenientes de famílias que sofreram com a exclusão social e, principalmente educacional, que acabaram se tornando desajustadas e que contribuem muito pouco para as informações necessárias para uma devida e criteriosa articulação?

Nesse contexto, cabe às instituições de ensino superior oferecer condições para que os cursos de formação de professores se desenvolvam de forma a proporcionar bases teóricas necessárias para a compreensão da dinâmica de funcionamento da sociedade e as conscientizem de seu papel como atores sociais reflexivos e capazes de participarem ativamente, transformando a sociedade de ações isoladas e individualizadas em uma sociedade de ações conjuntas e coletivas. É nessa perspectiva que a educação superior vem sendo fundamentada. Pelo menos é o que podemos interpretar em uma das finalidades apresentadas na LDB 9394/96 no art. 43, quando sugere a estimulação do conhecimento dos problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais, de modo que se possa prestar serviços especializados à comunidade estabelecendo com ela uma relação recíproca, além de suscitar o desejo permanente de aperfeiçoamento cultural e profissional, possibilitando sua devida concretização, possibilitando a integração entre os conhecimentos que vão sendo adquiridos numa estrutura intelectual sistematizadora do conhecimento de cada geração.

Sabe-se, no entanto, que a realidade brasileira tem sido marcada por gritantes desigualdades e pela exclusão generalizada, decorrente de um modelo econômico pautado numa concepção neoliberal, onde é comum perceber que as políticas públicas priorizaram os direitos civis e políticos e esqueceram os direitos econômicos, sociais e coletivos.

Apesar da realidade apresentada não ser uma das melhores, o Comitê Nacional de Educação em Direitos Humanos adverte que o debate sobre os direitos humanos e a formação para a cidadania no Brasil vem alcançando mais espaço e relevância a partir da Nova República, sob iniciativa da sociedade civil organizada e de proposições governamentais no campo das políticas públicas, visando ao fortalecimento da democracia”. Afirma ainda que “essa concepção de direitos humanos incorpora a compreensão de cidadania democrática, cidadania ativa e cidadania planetária, embasados nos princípios da liberdade, da igualdade da diversidade, e na universalidade, indivisibilidade e interdependência dos direitos”. E nesse entendimento, o processo de construção da cidadania ativa requer, necessariamente, a formação de cidadãos conscientes dos seus direitos e deveres. Nesse processo, a educação ganha vulto e “é tanto um direito humano em si mesmo, como um meio indispensável para realizar outros direitos” (BRASIL, 2004, p. 9-10).

Nesse processo, o Comitê entende que “as Universidades brasileiras exerceram na sua trajetória histórica importante papel educativo e político em prol da conquista da democracia. E

no que concerne à educação superior, a sua missão é ofertar à sociedade uma reflexão relevante sobre a situação dos direitos humanos no país, incentivando e realizando debates capazes de garantir o seu zelo” (BRASIL, 2004, p. 23). Portanto, cabe a ela a responsabilidade com o futuro da sociedade nacional, buscando proporcionar o desenvolvimento, da “justiça social, da democracia, da cidadania e da paz”. Assim sendo, a contribuição do ensino superior nesta área implica relação com a formação do professor o princípio de que na “área do ensino, as atividades acadêmicas devem estar voltadas para a formação de uma cultura nacional baseados nos direitos humanos como tema transversal, criando programas interdisciplinares específicos nos cursos de graduação e de pós-graduação” (BRASIL, 2004, p. 24).

As ações contidas no Plano Nacional de Educação em Direitos Humanos (PNEDH) representam bem as práticas que devem ocorrer nesse âmbito, principalmente no que concerne aos cursos superiores ofertados pelas instituições de ensino superior. Nesse contexto, a “educação para os direitos humanos é essencial para promover e alcançar relações estáveis e harmônicas entre as comunidades e para fomentar o entendimento mútuo, a tolerância e a paz” (MUNTARBHORN, 2003, p. 358).

Para que vejamos os direitos dos professores garantidos, é importante que primeiro haja uma conscientização do compromisso e respeito que se deve ter pelo fazer pedagógico e, segundo, que percebam que é na discussão que se poderá encontrar a fundamentação teórica necessária para esta luta, que só está começando. Portanto, a boa formação garantirá ao professor o respeito e o reconhecimento que tanto almeja, e, obviamente, que a conquista desse direito depende do nível de consciência que se venha a ter do papel como educador. E nesse entendimento, “o papel do professor será estimulado ou reprimido de acordo com a natureza e característica do sistema político vigente no plano local” (MUNTARBHORN, 2003, p. 367).

Vale salientar, no entanto, que a luta dos professores pelos seus direitos é antiga e são muitos os problemas que enfrentam e que a qualidade dos cursos superiores de formação docente que são oferecidos pelas instituições constitui em apenas um desses problemas. Não é comum, no entanto, nesses espaços, uma proposta de discussão acerca da formação cidadã e democrática e como assinala Silva “é sabido que a discussão sobre os conteúdos dos direitos humanos e cidadania não têm sido incorporados no currículo de formação do educador, por toda uma conjuntura política do país que não favoreceu esse tipo de formação. Podemos afirmar que esse educador está para ser formado” (SILVA, 2000, p. 154).

Assim sendo, a formação do professor só terá a qualidade desejável se acontecer dentro de um clima de comprometimento e consciência do que se espera com ela e para tanto, segundo o entende Silva (2000) “a formação ganha significado se for desenvolvida em um processo contínuo, sistemático e a escola entendida enquanto espaço privilegiado para essa formação, aliada a outras formas e espaços”. Afirma ainda que “a grande dificuldade dos

educadores aparece em relação ao domínio do conhecimento específico que fundamenta a política educacional em relação à diretriz da formação da cidadania e da tônica dos direitos do aluno e do ensino cidadão”.

Dessa forma, podemos perceber que o analfabetismo político constitui um dos principais marcos dos problemas que o professor vem enfrentando nessa luta pelos seus direitos e que tende a se complicar nas instituições de ensino superior que de fato não estejam comprometidas com a formação coletiva participativa e crítica da realidade.

Essa realidade nos revela que o acesso à educação constitui um dos caminhos para que os professores possam garantir o direito à cidadania ativa. E, portanto, como nos ensina Silva (2000, p. 53), “isso mostra que não basta garantir o acesso e permanência do indivíduo na escola; é imprescindível reavaliar a finalidade da educação, seus objetivos e o papel social da escola, de forma a poder responder às novas exigências que emergem na sociedade, entre estas as questões referentes aos direitos humanos e à cidadania”.

4.CONCLUSÃO

Diante do exposto, podemos inferir que a lei garante e abre espaço para a defesa dos direitos para uma educação democrática e, portanto, cidadã. Porém, a realidade atual compromete as ações previstas na legislação, principalmente no que concerne às dificuldades nas quais os professores se encontram, comprometendo seu poder de auto-crítica e, conseqüentemente, de reflexão sobre a importância do seu papel como ator social pois, em última instância, os professores são responsáveis pelas mudanças que se processam na sociedade, a exemplo das questões políticas, econômicas e sociais e, principalmente, no que se refere à educação em direitos humanos.

Desta forma, muitos docentes ainda se encontram mergulhados na ignorância política, além de, na maioria dos casos, não encontrarem nos cursos de formação a fundamentação teórica necessária para um discurso conscientizador e uma prática educativa mais incisiva e atuante.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei n. 9.394, de 20 dez. 1996.** Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Brasília: Senado Federal, 20 dez. 1996.

BRASIL. Presidência da República. Secretaria Especial dos Direitos Humanos. **Plano Nacional de Educação em Direitos Humanos.** Brasília, 2004.

DELORS, Jacques. **Educação: um tesouro a descobrir.** São Paulo: Cortez, 2001.

FREITAS, Helena Lopes de. Formação de professores no Brasil: dez anos de embate entre projetos de formação. **Educação e sociedade**, São Paulo v. 23, p. 137-168, 2002. n. especial.

MORIN, Edgar. **A cabeça bem feita: repensar a reforma, reformar o pensamento.** Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2002.

MUNTARBHORN, Vitit. *Educação para os direitos humanos.* In: SYMONIDES, Janusz (Org.) **Direitos humanos: novas dimensões e desafios.** Brasília: Unesco, 2003.

PERRENOUD, Philippe. **Dez novas competências para ensinar.** Porto Alegre: Artmed, 2000.

SILVA, Aida Monteiro. **Escola pública e a formação da cidadania: possibilidades e limites.** 2000. Tese (Doutorado em Educação) – Faculdade de Educação, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

PERSPECTIVAS ECONÔMICO-PROFISSIONAIS DA PERÍCIA CONTÁBIL

*João Moura Tavares**
j-mtavares@ig.com.br

RESUMO

É valioso para a corporação dos peritos contadores, e dos expertos em geral, conhecer o que deles, e de suas atividades profissionais, pensa o meio universitário da Região Metropolitana do Recife. Esse tema principal é aqui considerado como conclusão, entre outras, da pesquisa em seguida relatada, trabalho realizado por alunos da FOCCA – Faculdade de Olinda. Ela interessa, sem dúvida, especialmente no meio contábil pernambucano, tanto aos profissionais quanto aos professores da disciplina, bem como às direções das faculdades e às coordenações de cursos onde se ensina a função pericial. É recomendável a extensão e continuidade dos temas investigados, numa busca minuciosa para averiguação da realidade local e posterior aplicação de medidas que visem ao aperfeiçoamento pericial, com óbvias e benéficas consequências para a sociedade e a solução de conflitos nela ocorrentes, nos quais a peritagem se faça necessária.

PALAVRAS-CHAVE

Perícia. Opções periciais. Pesquisa universitária. Atividade pericial na RMR.

ABSTRACT

It is worthy to auditing and accounting professionals eventually develop research how the accounting schools are perceiving their daily work. The present paper presents an important research developed within the Faculdade de Olinda accounting students about the their perspectives and professional goals.

**Graduado em Direito, Contabilidade e Jornalismo pela Universidade Federal de Pernambuco. Professor da APJEP – Associação de Peritos Judiciais do Estado de Pernambuco, da qual é sócio fundador. Professor da FOCCA.*

KEYWORDS

Accounting. Auditing. Academic Accounting

1. INTRODUÇÃO

Os alunos da disciplina de Perícia Contábil, do Departamento de Ciências Contábeis, da FOCCA – Faculdade de Olinda, realizaram pesquisa de campo em cursos superiores de Ciências Contábeis, na Região Metropolitana do Recife, a respeito das perspectivas profissionais e econômicas da atividade pericial contábil. Sob a coordenação do autor deste artigo, que é docente daquela disciplina na FOCCA, entrevistaram, nos dois anos da mesma pesquisa, 1034 graduandos, graduados e pós-graduados dos vinte (20) cursos contábeis de graduação e pós-graduação de escolas da mesma região. Os trabalhos se desenvolveram em julho, agosto e setembro de 2003 pelas turmas do 8º Período, e nos meses de setembro e outubro de 2004 pelos alunos do 7º Período.

2. OBJETIVOS

O levantamento procurou aquilatar, no meio universitário referido, o grau de informação e ou do conhecimento dos entrevistados a respeito de sua visão sobre a valoração da atividade pericial contábil, bem como as perspectivas econômicas e profissionais de expertos seus conhecidos na atividade específica deles. Além dessa finalidade, outros objetivos pesquisados se referiram ao gênero e situação pedagógica dos discentes, suas possíveis vivências (experiências anteriores ou atuais) e/ou opções na especialidade pericial, conhecimento pessoal de profissional perito e um quesito sobre observações pessoais do informante.

3. METODOLOGIA

Tratou-se de pesquisa básica, descritiva, mono disciplinar, de aplicação coletiva, abrangendo a média opinativa do meio universitário da Região Metropolitana do Recife, em relação à atividade profissional do perito e em especial do perito contábil. Procurou tentar conhecer e explicar fenômenos que ocorrem no mundo existencial (FERRARI, 1974). Delimitou-se ao objeto definido, no campo de investigação indicado, em nível de amostragem aleatória simples (probabilística), convenientemente escolhida.

As entrevistas, do tipo padronizado, foram realizadas pessoalmente pelos alunos e de preferência nos próprios campos universitários. Os questionários da investigação não eram entregues aos informantes, mas preenchidos na ocasião da abordagem pelos estudantes-pesquisadores. Compreendiam vinte e uma perguntas, doze das quais versando sobre a qualificação pessoal do entrevistado. O tema selecionado foi previamente esclarecido e discutido entre os alunos que aplicaram os questionários.

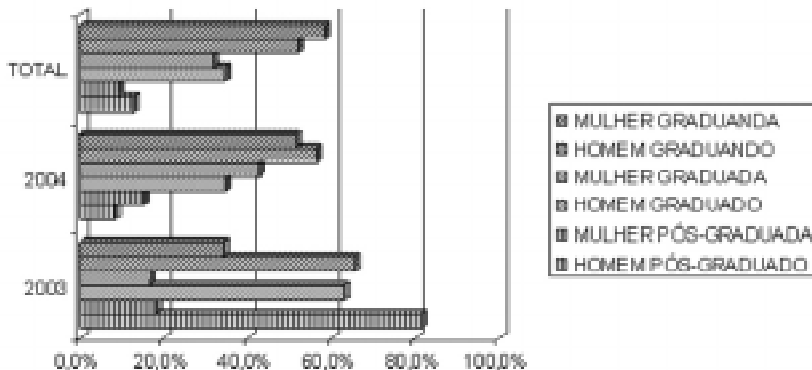
A tabulação esteve a cargo da universitária Leni Batista de Santana, da Unicap, mais dois colegas seus, tendo o coordenador da pesquisa efetuado a revisão assim como a análise e a interpretação dos dados.

4. PARTICIPAÇÃO

Os elementos básicos de classificação identificam os grupos participantes genéricos (mulheres e homens) e de instrução superior dos informantes (graduandos, graduados e pós-graduados), nos dois anos em que decorreu a pesquisa.

Estes são os conteúdos desta primeira ilustração, na qual se situam os resultados quantitativos dos informantes entrevistados.

Figura 1. **Variáveis de gênero e graduação universitária dos entrevistados.**



5. VALIDADE PROFISSIONAL

Inquiridos se achavam a opção da atividade pericial contábil profissionalmente válida pelo que aprenderam na disciplina de Perícia Contábil, por observação própria ou informação de terceiros, os pesquisados que responderam de modo afirmativo, representando 79,32% do total de entrevistados, estão inseridos na parte superior do próximo gráfico de colunas flutuantes.

Quanto à questão “Você recomendaria a um (a) colega exercer a perícia contábil?”, constante no questionário, os entrevistados que responderam a essa pergunta foram na proporção de 59,2% do sexo feminino e 40,8 do masculino.

O gráfico abaixo, nas faixas inferiores, retrata os resultados referidos.

Figura 2. - Validade profissional.

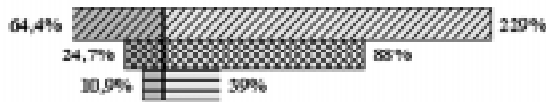
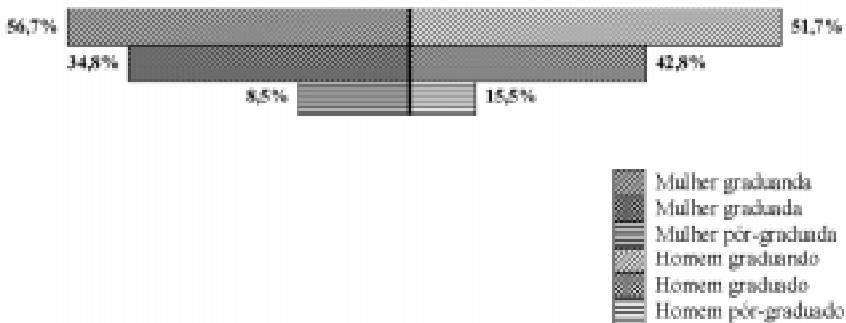


Figura 2A. Recomendação para o exercício da perícia.

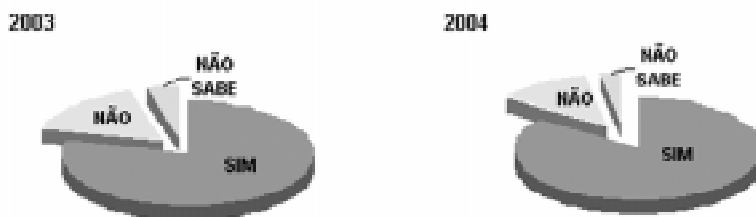


6. OPINIÃO DE PERITOS ATUANTES

Muito interessava à pesquisa, também, que as pessoas entrevistadas manifestassem a opinião dos expertos delas conhecidos sobre a expectativa econômica que eles têm do exercício habitual da peritagem. Sabido que no Brasil inexistente a profissão de perito, seja na legislação seja na prática corrente, indagou-se se eles acham boas as perspectivas econômicas para quem exerce ou pretenda exercer atividades periciais.

As respostas foram positivas, tanto em 2003 -79,4 % como em 2004 – 85,8 %, conforme o gráfico de área a seguir:

Figura 3. **Boas as perspectivas econômicas para a atividade pericial?**



7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Foi meritório e produtivo o esforço dos sessenta e cinco alunos que participaram nos dois anos da pesquisa inicial em 2003 e de sua repetição no ano de 2004. Os resultados alcançados indicam que numa terceira fase a investigação poderá ser mais abrangente e alcançar, talvez, outras áreas do ensino superior que não apenas a dos universitários de Ciências Contábeis.

Das conclusões, a que porventura se poderia chamar de inesperada é a indicação majoritária nos dois anos da perícia como especialização contábil válida.

Observa-se mais que substancial porcentagem dos entrevistados aconselharia a perícia contábil aos colegas do curso.

Outro dado muito positivo, repita-se para ressaltar, foi o que representa a importante maioria de peritos atuantes que dizem ser animadores os resultados econômicos para quem trabalha ou venha a trabalhar na perícia contábil.

Finalmente, é de se esperar que o presente trabalho seja o inicial de outros a serem efetuados para melhor conhecimento do meio e das atividades periciais nesta região.

REFERÊNCIAS

BARROS, Rilda das Neves Cabral de. A mediação aluno-aluno na revisão de textos. **Scientia Una**, Olinda, n. 6, p. 53 – 71, maio 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Perfil do contabilidade brasileiro**. Brasília: CFC, 1996.

FERRARI, Alfonso Trujillo. **Metodologia da pesquisa científica**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1982.

MARCONI, Marina de Andrade ; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

PONTÍFICA UNIVERSALIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS. **Relatórios anual de atividades – 2004**. Belo Horizonte, 2005. Disponível em: <<http://www.pucminas.br>>. Acesso em: 14 jan. 2005.

SERRANO, Pablo Jimenez. **Metodologia do ensino e da pesquisa jurídica**. São Paulo: Manole, 2003.

RESPEITO AOS DIREITOS HUMANOS COMO PRESSUPOSTO DA SOBERANIA

*Rodrigo Rosal Araújo**
rodrigorsa@hotmail.com

RESUMO

O presente trabalho discorre sobre a relação necessária que se verifica entre soberania e direitos humanos a partir da concepção de autoridade veiculada na obra do Professor Nelson Saldanha. Por dentro de uma tal relação, cuida-se de especificar, numa abordagem hermenêutica, a conotação sagrada, quase mítica, que acompanha a evolução do termo autoridade e suas implicações na moldura do direito contemporâneo.

PALAVRAS-CHAVE

Direitos humanos. Soberania. Autoridade

ABSTRACT

The article reviews Nelson Saldanha's concepts about authority, sovereignty and human rights. The paper claims that authority under human rights perspective, influences the modern law school, leading into important contribution to the literature, under the current global perspectives and the weakness of sovereignty sense.

KEYWORDS

Human Rights. Sovereignty. Authority.

**Advogado, Mestre em Direito e Filosofia pela UFPE, Doutorando em filosofia pela UFPE e Professor da UNICAP*

1. INTRODUÇÃO

As considerações que se seguem tomam por base os contributos do pensamento do Professor Nelson Saldanha (2005, p. 5) acerca da concepção de autoridade, a qual se localiza expressamente na sua obra ‘Secularização e Democracia: sobre a relação entre formas de governo e contextos culturais’. Tal concepção, a nosso ver, transporta consigo importante material que se torna imprescindível à nossa abordagem sobre soberania e direitos humanos. Mais precisamente, é em torno da concepção de autoridade que se edificará a nossa argumentação, e a discussão é centrada na relação que se apresenta entre uma variação de graus de autoridade, comparável aos modos de pensar as relações entre os homens e o sagrado.

Perpassando a discussão sobre noções ou conceitos de autoridade fundamental, estaremos, ao mesmo tempo, tentando problematizar e alcançar o objetivo do presente trabalho, qual seja: estabelecer, nos contornos das linhas que caracterizam o processo de secularização, uma concepção de soberania que compreenda o efetivo respeito aos direitos humanos e que admita a possibilidade de ser contestada (SALDANHA, 2003, p. 30-32). A partir disso, identificar quais os limites de intervenção da comunidade internacional em um Estado, com esteio em algumas normas do direito internacional, sem que houvesse violação ao princípio da Soberania.

Para tanto, nosso diálogo será, prioritariamente, mas não exclusivamente, com a obra supracitada do prof. Saldanha (2003, p. 112), em virtude de sua característica interdisciplinar e não dogmática, com realces significativos à Filosofia e teoria geral do direito. No entanto, é de se salientar que a concepção de soberania discutida no presente texto é de inteira responsabilidade nossa. Apenas tomamos emprestada a análise efetuada pelo Prof. Saldanha a respeito da autoridade, por entendermos indispensável ao nosso tema.

Por outro lado, nosso enfoque é precipuamente hermenêutico e não dogmático, no sentido de uma postura intelectual crítica e aberta, sem, contudo, desprezar algumas importantes contribuições das ontologias de uma maneira geral.

2. POR QUE OS DIREITOS HUMANOS

Sob essa pergunta, repousam ideais libertários e nobilitantes que forjaram práticas e políticas pautadas na honestidade (ao menos na sua origem). Todavia, igualmente, sob tal pergunta, jazem ignomínias que se camuflam na boa-fé e na

inocência, mas se nutrem e sobrevivem, para além do tempo, do medo, da insensatez e da paralisia moral que, por vezes, parecem comandar os cenários da história política e social.

Na justificação para a existência dos direitos humanos, há uma multiplicidade de vozes bradando hinos diversos. Porém, sempre com o risco de ser reducionista, pode-se colocá-las em dois grupos: os que entoam hosanas aos direitos humanos e proclamam suas benesses; e aqueles que ministram árias em desfavor desses mesmos direitos humanos, atribuindo-lhes a dificuldade de exercer a autoridade e manter a ordem jurídica estatal.

A partir disso, coloca-se, então, dois argumentos representativos: os direitos humanos garantem o exercício da soberania, é o primeiro; os direitos humanos dificultam o exercício da soberania, é o segundo. Percebe-se, assim, como é inafastável a questão do fundamento dos direitos humanos. E sobre isso, o raciocínio de Bobbio (1992, p. 26) nos aponta *‘que o problema do fundamento dos direitos humanos teve sua solução na Declaração Universal dos Direitos do Homem aprovada pela Assembléia Geral das Nações Unidas, em 10 de dezembro de 1948. A declaração representa a manifestação da única prova através da qual um sistema de valores pode ser considerado humanamente fundado e, portanto, reconhecido: e essa prova é o consenso geral acerca da sua validade’*.

É possível fazer uma nota ao argumento de Bobbio pelo fato de que, no tocante aos direitos humanos, se o problema do fundamento foi, aparentemente, resolvido, não se pode afirmar o mesmo em relação à sua efetivação. Ou seja, *‘a igualdade ética, e jurídica, dos membros da sociedade internacional, hoje com mais de 150 Estados politicamente declarados soberanos, é uma grande ficção. Como em qualquer contexto jurídico-político, a posição de cada Estado depende de seu poder.’* (ADEODATO, 2002, p. 142).

Ademais, segundo BOBBIO (1992), uma discussão sobre os direitos humanos deve levar em conta o desenvolvimento global da civilização humana. Não se pode por o problema dos direitos humanos abstraindo-o dos dois grandes problemas do nosso tempo, que são os problemas da guerra e da miséria, do absurdo contraste entre o excesso de potência que criou as condições para uma guerra exterminadora e o excesso de impotência que condena grandes massas humanas à fome. Só nesse contexto é que podemos nos aproximar do problema dos direitos com senso de realismo (BOBBIO, 1992, p. 45).

Talvez seja necessário acrescentar aos dois grandes problemas identificados por Bobbio (com os quais, acreditamos, todos concordam) um terceiro: a ausência de diálogos entre visões de mundo ‘secularizadas’ e visões de mundo ‘religiosas’, para se construir, consensualmente, uma concepção de soberania. Nesse sentido, é significativa a reflexão de Habermas: ‘*sob o ponto de vista cognitivo, a dúvida relaciona-se à questão se um domínio político, após uma total positivação do direito, ainda é acessível a uma justificação secular, quer dizer, não religiosa ou pós-metafísica. (...) Em vista de sociedades pós-seculares, coloca-se a questão acerca de que atitudes cognitivas e quais expectativas normativas o Estado liberal precisa atribuir aos seus cidadãos crentes e descrentes no convívio entre si.*’ (trecho extraído da uma tradução publicada na Folha de São Paulo, em 24 de abril de 2005).

E o que tudo isso poderia significar? No nosso entendimento, uma renovação ou um redescobrimto da religião, porquanto nela (na religião) se cristalizam algumas das questões mais graves do pensamento social: a relação entre estrutura social e racionalidade; a relação entre razão como critério universal e práticas históricas e sociais contingentes; a relação entre secularização e cientificismo e a religião como fator principal na educação moral e na motivação dos indivíduos (HABERMAS, 2001, p. 13).

A assimilação de possíveis conceitos fornecidos por esse redescobrimto da religião, que já seria uma primeira conquista num possível diálogo entre visões de mundo ‘secularizadas’ e visões de mundo ‘religiosas’, não significa uma desconsideração da ordem constitucional e democrática positivada, laicizada. Tampouco significa um desprezo para com os argumentos da modernidade jurídica e sua herança racionalista. Apenas se coloca uma reivindicação, especificamente para se legitimar uma concepção de soberania numa realidade multicultural, no sentido de uma maior abertura aos pronunciamentos da religião, analisando os pressupostos não normativos de existência da autoridade, da autoridade estatal especificamente. É a abertura de um caminho para um diálogo renovado com a religião, seja como fonte de conceitos seja como experiência vivida.

Por outro lado, ‘o cristianismo representa para a autocompreensão normativa da modernidade não apenas uma forma precursora ou um catalisador. O universalismo igualitário, de onde procedem as idéias de liberdade e convivência solidária, assim como as de forma de vida

autônoma e emancipação, moral da consciência individual, direitos humanos e democracia, é diretamente uma herança da ética judia da justiça e da ética cristã do amor.’ (HABERMAS, 2001, p. 185).

Dessa forma, uma cultura politicamente democrática deve promover um diálogo efetivo entre a linguagem religiosa e a linguagem secularizada. Para tanto, ‘*a modernização da fé é um pressuposto cognitivo necessário para a implementação da tolerância religiosa e para o estabelecimento de um poder estatal neutro.*’ (HABERMAS, 2001, p. 188). Nesse diálogo, o tópico dos direitos humanos entra como elemento decisivo na formulação de uma concepção de autoridade (soberania) que legitime a retórica democrática.

3. A POSSÍVEL HARMONIA ENTRE AUTORIDADE E DIREITOS HUMANOS.

Embora pareça pacífico o entendimento, nas ciências sociais e humanas de um modo geral, de que já não é possível hoje a busca por um fundamento absoluto para legitimar e justificar os direitos humanos, não se deve concluir que a busca por algum ou alguns fundamentos esteja descartada. Tanto é assim, que a não observância ou o desrespeito aos direitos humanos poderia implicar, entre outras coisas, a desconsideração da soberania de um Estado e, por conseguinte, no nosso entendimento, a intervenção por um ou mais Estados justamente para fazer prevalecer o preceito do respeito aos direitos humanos e, até mesmo, resguardar a autoridade (soberania).

Essa possibilidade de intervenção parece estar autorizada, em normas internacionais, há algum tempo. É o que se deduz da leitura sistemática e teleológica da Carta das Nações Unidas (de 1945). Eis alguns tópicos:

(...) reafirmar a fé nos direitos fundamentais do homem, da dignidade e no valor do ser humano(...)

Art. 1º Os propósitos das Nações Unidas são:

1. manter a paz e a segurança internacionais ...

Art. 42 No caso de o Conselho de Segurança considerar que as medidas previstas no artigo 41 seriam ou demonstraram que são inadequadas, poderá levar a efeito, por meio de forças aéreas, navais ou terrestres, a ação que julgar necessária para manter ou restabelecer a paz e a segurança internacionais (...)

Acrescente-se a isso alguns tópicos da Carta da Organização dos Estados Americanos (de 1948). Vejamos:

Art. 3 Os Estados americanos reafirmam os seguintes princípios:

a) o direito internacional é a norma de conduta dos Estados em suas relações recíprocas;

m) a unidade espiritual do Continente baseia-se no respeito à personalidade cultural dos países americanos e exige a sua estreita colaboração para as altas finalidades da cultura humana

Art. 17 Cada Estado tem o direito de desenvolver, livre e espontaneamente, a sua vida cultural, política e econômica. No seu livre desenvolvimento, o Estado respeitará os direitos da pessoa humana e os princípios da moral universal;

Art. 19 Nenhum Estado ou grupo de Estados tem o direito de intervir, direta ou indiretamente, seja qual for o motivo, nos assuntos internos ou externos de qualquer outro(...);

Art. 23 As medidas adotadas para a manutenção da paz e da segurança, de acordo com os tratados vigentes, não constituem violação aos princípios enunciados nos artigos 19 e 21.

São apenas alguns tópicos, para o nosso presente trabalho os mais significativos, que reconhecem valores humanos universalizados no processo histórico e político, criadores de uma ambiência social mais favorável ao crescimento espiritual do cidadão, e não mais do súdito. Por outro lado, para a manutenção desses valores, é clara a possibilidade de medidas (inclusive a intervenção) coercitivas.

Em consequência disso, há que se precisar o alcance dessa proteção aos direitos humanos a fim de que não se comprometa o exercício da soberania (autoridade), no âmbito interno, do Estado para com o cidadão. Inicia-se, assim, o processo de construção da noção de proteção aos direitos humanos, que pode ganhar uma conotação em que compartilha da autoridade, no sentido de não apenas incorporá-la, mas precisar dela (autoridade) para se legitimar. Então,

as sociedades se estruturam como conjuntos de funções, dentro de cada uma das quais ocorre de certo modo um tipo de autoridade (...). Autoritas derivando de auctor, oris, aquele que faz crescer (augeo, augere, crescer, aumentar); autoritas também como garantia, fundação, instituição. (...) Estaria na própria estrutura da Autoridade (política) a possibilidade de ser contestada? Seriam a contraprova de sua amplitude, os limites revelados pelas rebeldias que se lhe ante-

põem? (...) Mas voltemos à idéia de que a autoridade assume variadas formas. Estas formas, se coexistem, são graus: assim a posição do rei é mais alta do que a dos nobres, e os próprios nobres se escalonam, se diferenciam por níveis: duques, marqueses, condes, barões. (...) Por outro lado, a noção de autoridade se estende a um sentido de autoridade intelectual: a ascendência, contida naquela noção como supremacia não meramente fática, incluirá uma relação com o conhecimento sagrado. Desta fase, passa-se, com a secularização, para uma superioridade leiga, conectada à posse da erudição e ao exercício da persuasão. (SALDANHA, 2003, p. 30-41).

Em tal maneira de tratar a autoridade, reconhece-se o recurso a outras implicações conceituais. Aqui, dá-se ênfase na conexão interna que se revela entre o termo ‘autoridade’ e o sagrado. Nesta, visada,

o que caracteriza a autoridade é que nela se conjugam a dominação e o império, e sobretudo o fato de que nela se encontra a caracterização de um poder fundante; um poder que serve de base para estruturas e para valores. Na democracia, diferentemente do que ocorre na monarquia (e na aristocracia), o poder fundante não está dado como pressuposto: ele é procurado dentro de referências ideológicas e de legitimações laicas (e procedimentais). (SALDANHA, 2003, p. 45).

Na tradição jurídica ocidental, o sagrado, de alguma forma, sempre se faz presente. E sua presença, longe de nos causar espécie, pode se tornar uma aliada na busca e na construção de uma concepção de soberania que compreenda os direitos humanos e que permita a hipótese de ser contestada. E é dentro dessa mesma tradição ocidental que se podem encontrar alternativas de harmonização entre autoridade e direitos humanos, quando o racionalismo secular se comprometer em ouvir o que nele há de componentes sagrados.

4. QUAL CONCEPÇÃO DE SOBERANIA?

O diálogo com o pensamento do Prof. Nelson Saldanha, além dos outros autores aqui citados, possibilitou-nos ao menos encontrar pistas que sinalizam o surgimento do termo soberania a partir do termo autoridade. Mais do que isso. Deixou em nós a convic-

ção filosófica da necessidade de se comunicar com as instâncias do sagrado e a compreensão histórica de que ‘*o homem dessacralizado constata sua precariedade ao contar apenas com as relações-de-produção e com o poder da razão para legitimar e organizar sua vida após as revoluções liberal-burguesas.*’ (SALDANHA, 2003, p. 84).

Em vista do que aqui se problematizou, é factível tentar efetivar na prática das relações jurídicas internacionais a seguinte concepção de soberania: o exercício de uma autoridade estatal compartilhada, levando em conta a sua potencial capacidade de zelo e de fomento de bem-estar, além de um possível melhoramento espiritual. Noutros termos, uma autoridade soberana que não negue potenciais de verdade e de legitimação nem se furte ao diálogo com as mais variadas instâncias de manifestação do sagrado. Até porque, assim nos parece, a soberania enquanto autoridade fundamental encontra a sua efetividade no próprio reclamo social por um agente que promova justiça e felicidade. E esse agente, por enquanto, tem sido (ou deveria ser) o Estado.

A soberania, enquanto autoridade absoluta, fundamenta-se a si mesma.

A rebelião configura a desobediência: teológica, política, psicológica. A rebelião nega a autoridade, e com isto nega uma estrutura total, recusa um conjunto de realidades. As formas de governo são modos de se expressar a relação entre autoridade e obediência. A organização do mandar, com seu aparato funcional e normativo, envolve a expectativa da obediência: na verdade também envolve a da desobediência. Os percursos que vão da experiência primigênia, com a autoridade fundante, até as modificações posteriores, revelam a constante reconstrução da autoridade. (SALDANHA, 2003, p. 174).

Eis o ponto: o lugar (ou a função) da autoridade (soberania) no projeto jurídico e político da modernidade permanece inalterado, pois continua com a incumbência de garantir e fomentar a coesão social e espiritual dos povos. E o papel do direito, por dentro do processo de secularização, racionalização e legitimação, enquanto *técnica de controle social específica* (com os argumentos de Weber, Popper, Kelsen e outros), é incessantemente desafiado, uma vez que a própria lógica da racionalidade estratégica ou instrumental é questionada.

Mas a secularização também pode significar que as cosmovisões tradicionais, as concepções religiosas de mundo e os componentes míticos ‘*recuperam seu poder e seu status enquanto metafísica justificante, redimensionando as críticas que convergem para a legitimação do poder, da autoridade, da soberania. Ou seja, o sagrado é redescoberto nas análises críticas da modernidade.*’ (HABERMAS, 2001, p. 34-35).

Com essas colocações esperamos, honestamente, poder alimentar a discussão a respeito da soberania e dos direitos humanos. E tal discussão é o substrato dos grandes problemas do momento, *‘como o da transformação do modo de produção do direito, do modo de tratamento dos litígios e o da proteção aos indivíduos- assegurada até aqui pelo Estado- contra a opressão de grupos sociais ligada ao processo de transnacionalização econômica, social e política.’* (ARNAUD, 1999, p. 22).

Por ora, tal concepção de soberania supracitada é uma crença (ou uma esperança), mas ao menos é uma crença que pretende ver-se trabalhada para se concretizar. *‘Ao contrário das certezas que caracterizam o jurista moderno. Mas são muitos os problemas evitados, as interrogações que não se quis pôr, assim como é muito fácil sentir-se satisfeito ao contemplar um mundo povoado por figuras abstratas, projetadas por uma lanterna mágica muito bem manobrada.’* (GROSSI, 2004, p. 15).

REFERÊNCIAS

ADEODATO, João Maurício Leitão. **Ética e retórica**: por uma teoria da dogmática jurídica. São Paulo: Saraiva, 2002.

ARNAUD, André-Jean. **O direito entre modernidade e globalização**: lições de filosofia do direito e do estado. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**. Rio de Janeiro: Campus, 1992.

COLETÂNEA de direito internacional. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

GROSSI, Paolo. **Mitologias jurídicas da modernidade**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2004.

HABERMAS, Jürgen. **Israel o Atenas**: ensayos sobre religión, teología y racionalidad. Madrid: Trotta, 2001.

SALDANHA, Nelson Nogueira. **Secularização e democracia**: sobre a relação entre formas de governo e contextos culturais. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

INFORMES PARA PUBLICAÇÃO

Os trabalhos enviados para a Revista SCIENTIA UNA deverão seguir as seguintes normas de publicação:

Os originais devem ser **inéditos**, ou seja, não podem ter sido publicados em outras revistas impressas ou virtuais, bem como em nenhum outro veículo de comunicação. Devem ser encaminhados à editora com o número mínimo de 5 e máximo de 20 páginas, impressos e em disquete (Word; caracteres: times new roman, fonte 12; espaçamento entrelinhas: 1,5).

As páginas do trabalho devem obedecer à seguinte configuração: 3 cm margem superior; 2 cm margem inferior; 3 cm margem esquerda; 2 cm margem direita.

Os artigos devem ser precedidos de resumos em português e em inglês (abstract) com aproximadamente 250 palavras, além de palavras-chave em português e inglês (keywords) com, no máximo, 05 palavras.

As citações devem ser apresentadas de acordo com a NBR 10520 (adotando-se o **sistema autor-data**) da ABNT.

As referências devem ser mencionadas de acordo com a NBR 6023 da ABNT e apresentadas em ordem alfabética no final do texto.

O Conselho Editorial poderá sugerir modificações no texto, sem com isso violar o conteúdo e idéias do autor, a quem caberá realizar tais modificações.

Os artigos devem ser enviados **SEM** a identificação do autor. Em folha separada, deverá ser apresentado o nome completo do autor, acompanhado da titulação a ser publicada, além de e-mail e telefone.

Não serão pagos direitos autorais.

O prazo para entrega de trabalhos para o próximo número da revista será **fevereiro de 2007**. Os artigos para apreciação do Conselho deverão ser encaminhados ao NEC FOCCA, à editora Manoela Chiappetta, através do e-mail manoela@focca.com.br.



www.focca.com.br

FOCCA, R. do Bonfim, 37, Carmo, Olinda - Fone: (81) 3429.3696