

Revista Estudos do I.S.C.A.A., IIª Série, 6/7 (2000/2001)

**INTENSIDADE FUNCIONAL EFICAZ
E CONTINUIDADE DOS EMPREENDIMENTOS**

ANTÔNIO LOPES DE SÁ

lopessa.bhz@terra.com.br

*PRESIDENTE DA ACADEMIA BRASILEIRA DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS, REITOR DO CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES
DE CONTABILIDADE DO CONSELHO REGIONAL DE
CONTABILIDADE DE MINAS GERAIS, PRESIDENTE DO
INSTITUTO DE PESQUISAS AUGUSTO TOMELIN DO CENTRO
UNIVERSITÁRIO DA U.N.A.*

SUMÁRIO

- FATOS FUTUROS DA RIQUEZA
- CONHECIMENTO SOBRE A CONTINUIDADE DOS EMPREENDIMENTOS
- FATORES BÁSICOS DA CONTINUIDADE DOS EMPREENDIMENTOS
- CONCEITOS DE INTENSIDADE FUNCIONAL PATRIMONIAL EFICAZ
- FUTURO DA EFICÁCIA E PRESENTE DA INTENSIDADE FUNCIONAL
- POTENCIALIDADE E INTENSIDADE
- BIBLIOGRAFIA

“Existem seres que se tornam inesquecíveis pela luminosidade de suas ações, pelo que constróem na intensidade de suas presenças, antecipando o futuro; é a um destes que dedico este trabalho – ou seja, ao amigo Prof. Joaquim José da Cunha”.



A informação contábil nasceu para guardar memória dos fatos passados, mas, hoje, mais que nunca, ela avança ousadamente em direção ao futuro, na busca de antecipar-se a decisões e visando a resguardar riscos eminentes. Só na matéria genuinamente científica pode-se realmente encontrar segurança para determinar os fatores que geram opiniões racionais e a doutrina contábil neopatrimonialista acha-se deveras preocupada com a pesquisa e a implantação de metodologias que reduzam as margens de insegurança. O estudo aprofundado da intensidade funcional eficaz da riqueza parece ser o campo que melhor oferece bases para modelos prospectivos e o que merece a maior atenção dos estudiosos para análises da continuidade dos empreendimentos. O importante é construir uma metodologia que possa no estudo da continuidade reduzir os riscos de opiniões que possam produzir conclusões defeituosas.

FATOS FUTUROS DA RIQUEZA

A velocidade com a qual a tecnologia eletrônica introduziu mudanças na informação contábil facilitou não só o manuseio de dados atuais, mas, também, avanços no sentido de uma Contabilidade Prospectiva de melhor qualidade.

A previsão sempre preocupou a dirigentes e os contadores foram sempre os encarregados de fazê-las; sobre isto podemos encontrar provas nas civilizações mais antigas, como a egípcia, embora os recursos pertinentes à matéria fossem poucos naquela época.

O emérito e saudoso professor da Universidade de Florença, Federigo Melis, em sua monumental obra sobre a História da Contabilidade, apresenta-nos um exemplo de registros de previsões gravados há mais de 3.000 anos, no tempo de Ramsés III e que ainda se encontram inscritas nas paredes do templo mortuário de Madinat-Habu.

Trata-se da prospecção de rendas feitas sobre a produção agrícola de grãos para a fabricação de pães e de cerveja.

A antigüidade do interesse sobre o futuro da riqueza parece ter sido algo perene nas civilizações, mas só alcançou importância doutrinária de relevo quando a Contabilidade passou de sua fase empírica para aquela científica.

Assim é que obra de Francesco Villa, de 1840, evidenciando tal realidade, ampliou valorosamente a importância relativa a esta matéria, o mesmo ocorrendo com os trabalhos de Fábio Besta, Cerboni e Rossi, no início do século XX.

Obras editadas em diversos países dedicaram-se especificamente ao assunto mas foi a partir da década de 40 do século XIX que aquelas se intensificaram igualmente em várias partes do mundo.

Em nossos dias algumas tecnologias apresentadas como recentes têm surgido sobre a questão, embora a elas como “novas” só possamos atribuir as formas de apresentação e alguns poucos detalhes condizentes com os maiores recursos dos quais hoje dispomos.

Se compararmos os denominados “métodos dos cenários” (tão bem apresentado, com competência, pela Dra. Fernanda Cristina

Alberto, em brilhante artigo no J.T.C.E. de Lisboa) com os escritos doutrinários de Masi, Ceccherelli e Onida, para citar apenas alguns poucos exemplos, veremos que na essência nada ou pouquíssimo foi tangido.

Não é possível, todavia, deixar despercebida a influência que tais estudos causaram no pretérito, mas, no presente, podemos afirmar que a questão merece sensível ampliação em matéria doutrinária.

A doutrina neopatrimonialista apresenta razões de rara qualidade para a observação dos fatos futuros ligados à continuidade dos empreendimentos e aos estudos analíticos da “intensidade funcional eficaz”; a eficácia é a base da nova metodologia dessa nova corrente científica doutrinária e que defende a prosperidade como meta da aplicação dos estudos contábeis.

CONHECIMENTO SOBRE A CONTINUIDADE DOS EMPREEN- DIMENTOS

A rapidez com que se realizam hoje os investimentos e aquela com a qual os capitais se deslocam já não mais permitem a omissão quanto a previsões que tenham um maior grau de aproximação com aquela da realização dos fatos futuros.

Tal exigência, hoje feita a auditores em seus pareceres (como ocorre na Comunidade Europeia), requer dos profissionais conhecimentos que não se limitam a simples aspectos empíricos e práticos, mas, sim, exigem um embasamento em competente formação doutrinária sobre o assunto.

Conhecer sobre a possibilidade de uma empresa continuar a existir e em que condição esta existirá é uma exigência que se impõe aos profissionais.

Os recursos teóricos são racionais enunciados que se derivam das observações práticas, mas, com a vantagem de serem de aplicação geral.

É a observação dos fenômenos em cada empresa, em cada instituição que ajuda a analisar como as coisas acontecem, mas, o científico exige mais que isto, ou seja, só admite aceitar o universal

como verdade, ou seja, o que ocorre em todos os lugares e em todos os tempos sempre da mesma forma.

Cada empresa tem a sua própria vida e as suas características pertinentes, mas, nenhuma delas escapa às leis universais que regem o comportamento da riqueza.

A indagação analítica sobre a sobrevivência dos empreendimentos exige o científico, o estabelecimento de relações entre fatos sob a luz de metodologia específica.

Toda a ciência baseia-se no estabelecimento de relações e todas elas ensejam previsões, pois, estas são condições essenciais para caracterizar o conhecimento científico.

FATORES BÁSICOS DA CONTINUIDADE DOS EMPREENDIMENTOS

Existem acontecimentos básicos a serem considerados para que se possa conhecer a realidade sobre a continuidade dos empreendimentos e estes parecem ser os alusivos aos fatores: “intensidade funcional” e “necessidade operacional”.

Ou ainda, a relação “intensidade de utilização da riqueza” e “eficácia a ser conseguida”, parecem ser os aspectos primordiais de uma observação.

Cientificamente, pois, no campo da Contabilidade, necessário se faz desenvolver uma série de raciocínios que permitam uma opinião em face dos dados que se possam colher nas empresas e instituições.

A sobrevivência depende da vitalidade operacional e dos recursos que se vertem na satisfação das necessidades diante das pressões que os entornos da riqueza possam sobre esta exercer (esta a óptica do neopatrimonialismo).

Partindo-se desta consideração fundamental é possível concluir sobre alguns aspectos relevantes que devem guiar a cognição sobre a situação patrimonial futura, ensejando emissão de opiniões competentes.

Não pode haver continuidade se a eficácia não se operar e tudo também indica que esta dependa da intensidade funcional com a qual se realizam as utilizações dos meios patrimoniais.

Requerida é, pois, uma *intensidade funcional eficaz* para que se possa conseguir a continuidade conveniente a um empreendimento.

Portanto, a meta das prospeções deve ser a que se fundamenta nesta realidade de relatividades e correlações.

Como o conceito de continuidade é global em relação à célula social (seja empresa, seja instituição) o enfoque de tal fenômeno requer abrangência.

CONCEITO DE INTENSIDADE FUNCIONAL PATRIMONIAL EFICAZ

O conceito de função é usado em muitos ramos do conhecimento humano e em cada um tem a sua conotação específica (na Química molecular, por exemplo, significa um comportamento determinado em uma classe de substâncias agrupadas, nas matemáticas significa o correspondente entre dois ou mais conjuntos etc. etc.).

Em tese, contabilmente, para a doutrina neopatrimonialista, tudo o que movimenta o patrimônio é relativo a uma função desempenhada por um componente da riqueza ou por agentes dos entornos desta.

Básica, mas, não exclusivamente, a função é a utilidade exercida visando a suprir a necessidade de um empreendimento definido.

Medir, pois, o que representa uma função em seu desempenho é basicamente buscar avaliar o que ela representa em face da finalidade que a produziu.

Como o patrimônio é um prodigioso conjunto, só por abstração ou exceção se pode admitir a existência de uma função isolada.

A intensidade funcional eficaz é, portanto, uma relação percentual entre a multiplicidade do exercício dos meios patrimoniais e as das satisfações das necessidades por aqueles a serem providas.

Ou ainda, *quanto mais o exercício da riqueza se aproximar do que é necessário conseguir e tanto mais intensa será a função patrimonial.*

Um meio patrimonial ou um conjunto deles pode, em exercício, em função, ser intenso, mas, é necessário que ocorram condições similares de intensidade em outros para que a continuidade, como um todo, possa ser conseguida.

Assim, por exemplo, um estoque de mercadorias, terá tanto mais intensidade funcional em relação ao resultado quanto maior velocidade tiver e quanto melhor for a margem lucrativa que se derivar de tal movimento.

O quantitativo do movimento e o qualitativo da margem são determinantes para colimar a eficácia.

Se a tendência das vendas é crescente e se isto se opera cada vez mais em relação ao aumento do giro dos produtos, pode-se dizer que mais *intensa* se torna a participação dos bens de venda na *eficácia* e tanto mais probabilidade existirá de *sobrevivência*.

A continuidade da atividade empresarial, todavia, repito, não depende só das vendas, mas, de todo um complexo de eficácias em outros sistemas de funções; portanto, o exemplificado denunciará uma *intensidade funcional relativa e parcial*, mas, não a global.

Se, todavia, a empresa, ainda no caso citado, em vez de conservar o equilíbrio de seus investimentos, desviar recursos para imobilizações muito altas, com absorção excessiva do capital de giro, poderá haver compromisso do equilíbrio e o sistema da estabilidade deixará de ser eficaz.

Como a estabilidade é um sistema básico, fundamental, responsável pelas funções de equilíbrio, a ineficácia neste agregado é forte indício de não continuidade ou pelo menos de ameaça a esta.

A intensidade funcional, pois, em um só sistema patrimonial de funções ou mesmo em alguns poucos, por si só, não representa uma condição positiva de sobrevivência.

Não deixará, no caso do exemplo, de haver uma intensidade funcional relativa, mas, a intensidade para que seja um conceito abrangente, global, repito, é preciso que represente uma

multiplicidade de atos que envolvam a todos os sistemas básicos de funções patrimoniais.

FUTURO DA EFICÁCIA E PRESENTE DA INTENSIDADE FUNCIONAL

A prospeção da eficácia é a evidência de uma necessidade futura que se tem a satisfazer.

As previsões em geral se fundamentam em hipóteses racionais de acontecimentos; hipóteses porque são conjecturas e racionais porque se fundamentam em elementos decorrentes de razões sustentáveis em estudos e experiências.

O futuro da eficácia, todavia, não só justifica, mas, também faz exigível a medida da intensidade funcional.

Pode-se, portanto, admitir, como teorema o enunciado seguinte:

Quanto mais se potencializar uma eficácia admitida como finalidade e mais deve proporcionalmente a intensidade funcional dela avizinhar-se para que ocorram condições favoráveis para a continuidade dos empreendimentos.

É possível, pois, estabelecer-se um grau de intensidade funcional a partir de uma potencialização fixada para a eficácia.

Isto porque é a proporcionalidade da distância entre a função de um meio patrimonial e a eficácia a que indica o grau a ser considerado.

A intensidade é, pois, a parcela de contribuição que uma função realiza em face da satisfação da necessidade.

Quanto maior for a distância da necessidade (calculada por previsão em relação ao tempo de efetivação desta) e mais intensidade será requerida da multiplicação das funções.

Outro enunciado parece sustentar outro teorema em face desses eventos:

O fluxo do fenômeno contábil deve ser tão mais intenso quanto mais o for o da necessidade patrimonial projetada.

Isto porque a intensidade funcional (If) se mede pela proximidade que a função contábil (f) tem, em suas multiplicações, em relação à consecução da eficácia (Ea).

Como a mensuração exige a expressão quantitativa de valor (Qn) disto resulta:

$$If \equiv \frac{(Qnf_x \cdot Qnf_y)^n}{(Ea)^n}$$

Como a intensidade é um fenômeno presente, mas em curso ou fluindo para o futuro e como a eficácia do futuro é uma posição projetada em forma de estática, quanto mais o fluxo tiver velocidade e quanto mais intenso for e tanto mais se avizinhará do objetivo traçado como de eficácia.

É a transformação patrimonial eficaz veloz que tem condições de produzir a intensidade funcional de maior proporcionalidade

Esta a forma de observar e raciocinar nos estudos da análise da continuidade de vida das empresas e instituições e que parece ser a que conduz a menores riscos de falhas em opiniões.

POTENCIALIDADE E INTENSIDADE

O presente de uma empresa pode denunciar potencialidades aceleradoras de intensidades.

Tais elementos são de ordem imaterial, não estão ostensivamente evidenciados nas demonstrações contábeis, mas representam uma força agente competente para se materializar em riqueza.

São exemplos as empresas prestadoras de serviços que possuem programas de informática, as que realizam pesquisas e já possuem conquistas aptas a ganharem mercado, merecendo até cotações especiais em índices em bolsas de valores.

Neste caso, a intensidade pode ser de tal ordem, que quando materializada a intangibilidade, a vizinhança de objetivos futuros pode ocorrer com proximidades não previstas, ou seja, muito antes dos prazos tomados como finalidades.

Portanto pode-se formular a proposição lógica seguinte:

Quando os fatores de aceleração da intensidade funcional são competentes para produzirem uma participação eficaz mais que proporcional a da estabelecida para a consecução do objetivo orçado, o grau de vizinhança se potencializa e pode precipitar a consecução da eficácia prospectada a ponto de antecipar a colimação dos objetivos futuros antes dos prazos estabelecidos.

Isto significa que a continuidade pode ser alcançada por potencialidades que não são as evidenciadas em informações tradicionais contabilmente expressas segundo normas e convenções.

O curso, pois, da intensidade pode alterar-se se também se alteram os fatores que promovem os elementos agentes da riqueza patrimonial porque a vizinhança dos objetivos pode ter o subsídio de elementos cujas ações só se manifestam “a posteriori” e que não se manifestaram em evidências em momentos pretéritos.

O desenvolvimento doutrinário da matéria relativa a intensidade funcional ainda não se operou dentro dos limites desejáveis, mas, representa um grande e importante assunto na produção de proposições lógicas que visem a construção de comportamento da riqueza.

BIBLIOGRAFIA

ALBERTO, Fernanda Cristina – O método dos cenários, em JTCE nº. 425, Lisboa, Fevereiro de 2001.

AMADUZZI, Aldo - Il sistema dell'impresse nelle condizioni prospettive del suo equilibrio, 2ª. edição, editor Angelo Signorelli, Roma, 1950.

BENAU, Maria Antonia Garcia e MAYORAL, Juan Monterrey - Analisis de la informacion previsional y cualitativa, II Jornadas de Trabajos da Associação Espanhola de Professores Universitários de Contabilidade, edição ASEPUC, Malaga, Setembro de 1995.

- BOUKHEZAR, Aomar - Le role des prix dans la planification des ressources, edição Office des Publications Universitaires, Algéria, 1980.
- CECCHERELLI, Alberto - Il linguaggio dei bilanci, 4ª. edição Felice Le Monnier, Florença, 1950.
- FERREIRA, Rogério Fernandes - Pensar a gestão, edição Fim de século, Lisboa, 1993.
- MASI, Vincenzo - Dinamica Patrimoniale, vols. I e II , edição CEDAM, Pádua, 1946 e 1947.
- MELIS, Federigo - Storia della Ragioneria, edição Zuffi, Bolonha, 1950.
- NEPOMUCENO, Valério - A ambiência filosófica da Teoria das Funções, in Revista de Contabilidade e Comércio, nº. 210, Porto, 2º. semestre de 1996.
- ONIDA, Pietro - Economia d'azienda - edição UTET, Turim, 1962.
- PAYNE, B. - Programme à long terme et croissance de l'entreprise, edição Sirey, Paris, 1965.
- PAPS, Alfred Albiol - Supuestos relacionados con el auditor de cuentas y el experto independiente en el ejercicio de su actividad , em Tecnica Economica, no. 161, edição do Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales, Madrid, Dezembro de 1997.
- PARENTEAU, J. - Controle de gestion par la methode budgetaire, edição Hommes et Techniques, Bruxelas, 1955.
- READ, William J. e Abdolmohammadi, Mohammad J. - An investigation of the relationship between task structure and task programmability in audit risk assessment, in Asia-Pacific Journal of Accounting, volume 3, número 1, Hong Kong, Junho de 1996.
- RIPARBELLI, Alberto - Il contributo della Ragioneria nell'analisi dei dissesti aziendali, edição Stabelimenti Grafici Vallecchi, Florença, 1950.
- SÁ, Antônio Lopes de - Consideraciones teoricas sobre la inercia, ociosidad, obsolescencia e ineficacia del capital, in Tecnica Economica, nº. 155, Madri, Junho de 1996.
- TORRE, Pedro Rivero, CERVÍÑO, Esther Fidalgo e COTS, Salvador Moya - La relacion entre los estados contables de flujos en el analisis de la gestion empresarial, II Jornadas de Trabajo sobre Analisis Contable, edição ASEPUC, Malaga, Setembro de 1995.