

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO PIAUÍ – UESPI  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA  
COORDENAÇÃO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ANTONIO MARCOS RODRIGUES CARVALHO**

**RECUPERAÇÃO JUDICIAL: A IMPORTÂNCIA DO PROFISSIONAL  
DE CONTABILIDADE NA ELABORAÇÃO DO PLANO DE  
RECUPERAÇÃO**

**TERESINA**

**2017**

ANTONIO MARCOS RODRIGUES CARVALHO

**RECUPERAÇÃO JUDICIAL: A IMPORTÂNCIA DO PROFISSIONAL DE  
CONTABILIDADE NA ELABORAÇÃO DO PLANO DE RECUPERAÇÃO**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Piauí – UESPI, Campus Poeta Torquato Neto, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Profª. Esp. Simone Maria Bandeira Sousa

TERESINA

2017

ANTONIO MARCOS RODRIGUES CARVALHO

**RECUPERAÇÃO JUDICIAL: A IMPORTÂNCIA DO PROFISSIONAL DE  
CONTABILIDADE NA ELABORAÇÃO DO PLANO DE RECUPERAÇÃO**

Monografia apresentada ao do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Piauí – UESPI, Campus Poeta Torquato Neto, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2017.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Profª.Orientadora: Esp. Simone Maria Bandeira Sousa

---

Professor Examinador

---

Professor Examinador

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço, primeiramente, a Deus, à Santa Cruz dos Milagres e a Nossa Senhora do Perpétuo Socorro, por me permitir conquistar essa vitória através da oportunidade de ingressar no ensino superior que a mim foi dada; aos meus pais, pelo apoio incondicional no decorrer da vida e, sobretudo, no decorrer desse curso; aos amigos, que sempre me apoiaram e incentivaram durante a minha jornada, não só durante a graduação, mas em todas as dificuldades e alegrias encontradas no caminho; e a todos os meus familiares que sempre foram a minha base, pessoas que sempre pude contar para todas as horas. Gratidão a todos, vocês fazem parte dessa conquista!!!

“Seja você quem for, seja qual for a posição social que você tenha na vida, a mais alta ou a mais baixa, tenha sempre como meta muita força, muita determinação e sempre faça tudo com muito amor e com muita fé em Deus, que um dia você chega lá. De alguma maneira você chega lá”.

(Ayrton Senna)

## RESUMO

Este trabalho tem como proposta analisar a inserção do profissional contábil no processo de recuperação judicial através da elaboração Plano de Recuperação Judicial. Para tanto, buscou-se, em paralelo ao objetivo geral de demonstrar a importância do profissional de contabilidade na elaboração do Plano de Recuperação Judicial dentro do processo de recuperação judicial, realizar uma explanação sobre a relação entre a contabilidade e as empresas; abordar as competências do profissional contábil; contextualizar a recuperação judicial e o plano de recuperação definido pela Lei nº 11.101/2005; levantar dados referentes à recuperação judicial no Brasil; e identificar as técnicas e procedimentos contábeis que contribuem para a elaboração do plano de recuperação empregado judicialmente. Assim, e para a realização destes fins, este trabalho adota como metodologia uma abordagem descritiva, de natureza qualitativa, que tomou como base pesquisas bibliográficas sobre o profissional contábil no processo de evolução da contabilidade e das organizações empresariais e sobre a recuperação judicial e suas normatizes. Desta forma, observa-se que a contabilidade, através das competências e habilidades do profissional contábil, entrega a gestores, administradores, credores e demais agentes uma demonstração patrimonial fundamental para o conhecimento da situação de solvência da sociedade empresarial e para a mensuração da capacidade de recuperação da saúde econômica e financeira dessa empresa.

**Palavras-chave:** Recuperação Judicial; Plano de Recuperação Judicial; Profissional Contábil.

## ABSTRACT

This paper aims to analyze the insertion of the accounting professional in the process of judicial recovery through the Judicial Recovery Plan. To this end, it was sought, parallel to the general objective of demonstrating the importance of the accountant in the preparation of the Judicial Recovery Plan within the process of judicial recovery, to perform an explanation on the relationship between accounting and companies; address the skills of the accounting professional; contextualize the judicial recovery and the recovery plan defined by Law 11.101/2005; to collect data regarding judicial recovery in Brazil; and identify the accounting techniques and procedures that contribute to the preparation of the recovery plan judicially employed. Thus, this work adopts as a methodology a descriptive approach, of a qualitative nature, based on bibliographical research on accounting professional in the process of accounting evolution and business organizations, and on judicial recovery and its Standards. Therefore, was observed that accounting, through the skills and abilities of the accounting professional, provides managers, managers, creditors and other agents with a fundamental equity statement for the knowledge of the solvency situation of the company and for measuring the capacity of Recovery of the economic and financial health of this company.

**Keywords:** Judicial Recovery; Judicial Recovery Plan; Accounting Professional.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>8</b>
<b>2 CONTABILIDADE: ORIGEM E EVOLUÇÃO.....</b>	<b>11</b>
2.1 A CONTABILIDADE COMO CIÊNCIA E SUA FASE MODERNA .....	13
2.2 A ORGANIZAÇÃO DA CIÊNCIA CONTÁBIL EM SERVIÇO DAS SOCIEDADES EMPRESARIAIS.....	16
<b>3 RECUPERAÇÃO JUDICIAL.....</b>	<b>22</b>
3.1 A INSOLVÊNCIA E A RECUPERAÇÃO EMPRESARIAL .....	22
3.2 O ESTADO, O INTERESSE PELA SOLVÊNCIA DAS EMPRESAS E A RECUPERAÇÃO JUDICIAL .....	26
3.3 A LEI 11.101/2005 E SUAS ATRIBUIÇÕES .....	28
3.4 O PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL.....	32
3.4.1 Relação do plano de recuperação judicial com a contabilidade.....	34
<b>4 O PROFISSIONAL CONTÁBIL E SUA IMPORTÂNCIA NO PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL.....</b>	<b>36</b>
4.1 A FORMAÇÃO DO PROFISSIONAL CONTÁBIL E SUAS COMPETÊNCIAS COMO ELEMENTOS DE EFICÁCIA DO PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL ...	38
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>42</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>45</b>

## 1 INTRODUÇÃO

A dinâmica do mundo globalizado, que mantém na concorrência uma das propriedades mais evidentes, demanda por conhecimentos e práticas que possibilitem a expansão de ganhos de produtividade e de eficiência. É nesse sentido que se percebe um forte estreitamento entre o que é permitido pelo universo das Ciências Contábeis e a necessidade social de aperfeiçoar os desempenhos das organizações empresariais, sejam elas de natureza produtiva, comercial, administrativa, financeira. Nesse sentido, o processo de recuperação judicial de empresas permite uma personificação dessa relação.

Com o desenvolvimento do capitalismo as empresas e suas atividades passaram a ser cada vez mais necessárias à sociedade. As práticas empresariais, que passaram a sustentar a produção e a circulação de mercadorias demandadas pelos consumos individuais e pelo consumo das companhias e das demais organizações, estabeleceram uma importante relação envolvendo o mercado, a sociedade e, por isso mesmo, a atenção estatal. Isso ocorre natural e sistematicamente devido a construção de um tecido socioeconômico dependente da lógica de mercado para estruturar as relações de trabalho, para possibilitar a produção de riquezas e para permitir os meios de consumo.

Assim, se de um lado a dinâmica concorrencial estimula a eficiência entre as organizações, a dinâmica social em torno das sociedades empresariais instiga a importância dessas entidades nas relações individuais e interindividuais. Isso ocorre tanto pelo fato de que as empresas remuneram grande parte dos trabalhos socialmente empregados, quanto pela especialização dos mesmos, uma vez que a soma do resultado dos trabalhos individuais forma a oferta de bens e serviços que são consumidos pela sociedade.

Deste modo, e reconhecendo a garantia do desenvolvimento nacional como um dos objetivos constitucionais da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988), a demanda de que o Estado deve garantir as condições que promovam o crescimento econômico apresenta uma importante necessidade que liga as políticas públicas e as empresas. Isto se deve pelo fato de que o Estado, através do fomento de atividades econômicas e do estabelecimento da manutenção do mercado de trabalho, permite que a livre iniciativa tenha as condições necessárias de gerar emprego, renda e consumo.

Dessa demanda surge a necessidade de garantir que as dificuldades enfrentadas pelas organizações empresariais sejam contornadas, se não de forma interna por meio da gestão, por

meio de políticas que permitam condições mais favoráveis às empresas e aos agentes que com elas se relacionam. Assim, a Lei de Recuperação Judicial e Extrajudicial e de Falências (Lei nº 11.101/2005) traz a preocupação para a manutenção da atividade empresarial, compreendida através de medidas capazes de possibilitar a recuperação econômico-financeira da organização que apresenta condição de insolvência. Suas principais contribuições se situam no sentido da preservação da atividade produtiva, da maximização do valor do ativo concorrido pelos credores e, de maneira geral, pelo esforço de prevenir a falência ( FAZZIO JÚNIOR, 2011).

Contudo, e para que as finanças sejam reestabelecidas em um nível no qual os detentores de interesses no sucesso da organização sejam devidamente satisfeitos, são condições necessárias e irrenunciáveis a este processo tanto a elaboração quanto a execução do Plano de Recuperação Judicial, que define procedimentos e exigências a serem praticados pela administração da empresa concomitantemente ao período em que ela se encontre em processo de recuperação mediado por controle judicial.

Visto isso, o papel do profissional contábil na aplicação das técnicas e conhecimentos da contabilidade com o propósito de reconhecer as alterações e os indicadores patrimoniais da empresa se torna fundamental à compreensão da situação financeira das organizações ( SÁ, 2006). No processo de recuperação judicial isso não é diferente, uma vez que o contador reconhece e demonstra a insolvência, através de procedimentos que têm na avaliação contábil seu reconhecimento primário, para então fornecer tomadas de decisões que busquem remediar e converter essa situação de passivos em descobertos.

De modo paralelo ao procedimento de recuperação empresarial em específico, e ao mesmo tempo essencial, a atuação do contador na elaboração do Plano de Recuperação Judicial apresenta um condensado de valores e propriedades mistas à ocupação, à habilidade e à formação do profissional contábil nesse processo. Isto pois, encontra-se no próprio texto da Lei nº 11.101/2005 exigências como demonstrações contábeis sobre resultados, relatórios de fluxos financeiros, relação de passivos e ativos variados, dentre outras, que são próprias do universo contábil e da prática do contador.

Desta forma, este trabalho tem como objetivo geral demonstrar a importância do profissional de contabilidade na elaboração do Plano de Recuperação Judicial dentro do processo de recuperação judicial. De forma análoga, e como objetivos específicos, tem-se os de realizar uma explanação sobre a relação entre a contabilidade e as empresas; abordar as competências do profissional contábil; contextualizar a recuperação judicial e o plano de recuperação definido pela Lei nº 11.101; levantar dados referentes a recuperação judicial no

Brasil; e identificar as técnicas e procedimentos contábeis que contribuem para a elaboração do plano de recuperação empregado judicialmente.

A partir dessa propositura, e como elemento metodológico, este trabalho adota uma abordagem descritiva, de natureza qualitativa, que tomou como base pesquisas bibliográficas sobre o profissional contábil no processo de evolução da contabilidade e das organizações empresariais, paralelamente a leituras sobre a necessidade e os objetivos da recuperação judicial e suas normatizes, dentre as quais está incluída a elaboração do plano de recuperação judicial.

A condução deste trabalho está dividida em cinco partes, tendo como a primeira seção essa introdução. A segunda seção tem como núcleo a apresentação, a evolução e o reconhecimento da contabilidade durante o tempo e na atualidade. Nesse contexto, buscou-se evidenciar a sua função basilar de avaliar e permitir o controle patrimonial frente aos recursos e demandas que se relacionam com as organizações empresariais, bem como o seu significado para as empresas e para a sociedade.

A terceira seção aborda a recuperação judicial. Para tanto, faz-se uma análise a partir de sua origem, justificando e relacionando, assim, sua importância no mundo social e empresarial, bem como abordando os termos e as exigências previstos na Lei 11.101. Desta forma, explana-se sobre a utilidade, as etapas e as condições do processo de recuperação judicial. Na mesma, relaciona-se o plano de recuperação judicial e a contabilidade. Procurando, deste modo, abordar os intuitos deste plano com as técnicas contábeis, destacando de que forma as Ciências Contábeis contribuem para tornar este instrumento mais eficaz e justificando as exigências contábeis expressas na Lei de Recuperação Judicial e Extrajudicial e de Falências.

Como última seção, precedente às considerações finais, contempla-se a análise da importância do profissional contábil na elaboração do plano de recuperação judicial. Desta forma, expõem-se os valores, as premissas e as contribuições através de propriedades do profissional contábil que caracterizam a formação e a capacidade desse profissional no fornecimento de informações e ao desenvolvimento de análises que influenciam no controle patrimonial e na eficiência das organizações.

## 2 CONTABILIDADE: ORIGEM E EVOLUÇÃO

O processo de evolução do homem, enquanto ser social, contempla inúmeras invenções, tais como a linguagem e a escrita. Nesse processo, a percepção das unidades e o registro – desenhado, escrito ou grafado – fez surgir a conta: o conhecimento das partes, agrupadas ou não, e sua relação com a alteração do número de elementos percebidos. De forma mais aperfeiçoada, a contabilidade passou a ser assessoria ao homem moderno e às várias instituições sociais por meio de controle de muitos recursos essenciais ao próprio desenvolvimento das civilizações.

Admitindo que o desenvolvimento das ciências sociais é um processo complexo, que representa múltiplas transformações a partir da produção de conhecimentos diversos e socialmente necessários, pode-se perceber que a construção das ciências contábeis apresenta um histórico que se associa às complexidades sociais. Isso é justificado em grande parte pela importância de a contabilidade instruir uma metodologia contábil para mensurar as transações econômicas e fornecer informações integrais desse processo, tais como retornos de investimentos e mensurar ganhos e perdas; sistematizar e avaliar as operações das entidades; e, sobretudo, para sustentar um método fundamental para o controle dos recursos e para a organização das instituições que os utilizem, na medida em que demonstra indicadores uteis para a tomada de decisão eficiente (PADOVEZE, 2006). Assim, e como consequência do processo de evolução contábil, diferentes contribuições foram sendo agregadas ao longo de vários períodos da história.

Visto isso, ao longo do percurso de progresso da contabilidade os instrumentos e métodos não permaneceram estanques, o que influenciou sua definição ou sua importância ao longo dos tempos. Apesar disso, e de forma ampla, algumas propriedades abarcaram uma descrição, sem perda de valor, até os dias atuais. Uma delas é a de que “a contabilidade é uma ciência fundamentalmente utilitária. Seu grande produto é o provimento de informações para planejamento e controle, evidenciando informações referentes à situação patrimonial, econômica e financeira de uma empresa (SZUSTER, 2008, p.18).

Contudo, a compreensão de elementos que caracterizam e definem a contabilidade antecedem muitos conceitos modernos. Isso pode ser entendido pelo fato de que a contabilidade, originariamente, já era presente antes mesmo do surgimento das empresas, ou mesmo de ser compreendida como ciência. Iudícibus (2009) afirma que é possível notar os

primeiros eventos de contabilização há mais de 5.000 anos, ainda na civilização Suméria, no Egito, na China. Entretanto, e embora tivesse em sua essência o processo de registro e contagem, era uma contabilização inventaria e incompleta, pois na incidia valorização monetária ou qualquer outro conhecimento sobre a riqueza e propriedade. Desta forma conforme assegura Antônio Lopes de Sá, “por milênios, a história da contabilidade é a da própria história da conta” (SÁ, 2006, p. 19).

Após o estágio essencialmente de contagem, a contabilidade passa a se desenvolver, racionalmente, acompanhando a complexidade de transformações da evolução social. sobre uma dessas transformações, discorre Antônio Lopes de Sá (2006, p. 19): “De inscrições, pinturas nas paredes, tetos e solos das grutas, em ossos esparsos, passou-se a uma escrita racional, feita em argila ( primeiro crua e depois cozida) possibilitando, inclusive, na Suméria, desse sistema de registros cuneiformes, originar-se a própria escrita comum ”. Em uma outra perspectiva, Padoveze (2006) destaca que a contabilidade nasce da necessidade de controlar os bens que compõem o patrimônio dos entes e entidades, fato este que permitiu uma utilização mais intensa e eficaz dos recursos empregados nas atividades econômicas.

Na análise de Peter Bernstein (1997), a história da contabilidade contempla traços que a torna elemento de intrínseca contribuição à evolução das atividades econômicas e financeiras, como o comércio ou o capitalismo. Segundo o autor:

O comércio também é um negócio arriscado. À medida que o crescimento do comércio transformou os princípios do jogo em geração de riqueza, o resultado inevitável foi o capitalismo, a epítome de correr riscos. Mas o capitalismo não poderia ter florescido sem duas novas atividades que haviam sido desnecessárias, enquanto o futuro fora uma questão de acaso ou vontade divina. A primeira foi a contabilidade, atividade humilde mas que encorajou a disseminação das novas técnicas de numeração e contagem. A outra foi a previsão, de uma atividade bem menos humilde e bem mais desafiadora que associa assumir riscos com as compensações diretas ( BERNSTEIN, 1997. P.21).

Desta forma, e com o desenvolvimento das relações econômicas, sobretudo as de natureza comercial, a preocupação com a acumulação da riqueza, com o lucro e com o controle para com o funcionamento das unidades produtoras fez com que a contabilização primitiva fosse se adequando às dimensões mais complexas das atividades recorrentes na sociedade (IUDÍCIBUS, 2009). Esse processo fez com que uma diversidade de fatores passasse a ser percebida em conjunto com os elementos diretos de produção – como matérias primas, os gastos com salários, os impostos, dentre outros, permitindo uma análise mais complexa e correlacionada com os recursos que se associam as atividades econômicas.

Nesse contexto, é possível admitir que durante a expansão do capitalismo comercial a contabilidade evoluiu a nível mais sofisticado em relação àquele em que o registro e a contagem eram elementos quase que unicamente evidentes:

[...] a contabilidade teve seu florescer, como disciplina adulta e completa, nas cidades italianas de Veneza, Gênova, Florença, Pisa e outras. Estas cidades e outras da Europa fervilhavam de atividade mercantil, econômica e cultural, mormente a partir do século XIII até o inicio do século XVII. Representaram o que de mais avançado poderia existir na época, em termos de empreendimentos comerciais e industriais incipientes. Foi nesse período, obviamente, que Paccioli escreveu seu famoso *Tractatus de computis et scripturis*, provavelmente o primeiro a dar uma exposição completa e com muitos detalhes, ainda hoje atual, da contabilidade (IUDÍCIBUS, 2009, p. 16-17).

Na perspectiva de Clóvis Luís Padoveze (2006) esse processo teve notável avanço a partir da publicação da obra de Luca Paccioli, ainda em 1494. Isso pois, no “*Tractatus de computis et scripturis*” Paccioli apresenta o método das partidas dobradas, que define o entendimento da natureza dos registros escriturais sob dupla óptica, sendo, do passivo as obrigações e do ativo os direitos adquiridos. Em relação à expansão da contabilidade, o autor afirma:

A era comercial da civilização foi um momento importante para dar à ciência contábil a relevância cabível como uma ciência fundamental para a humanidade e imprescindível para regulamentar as relações da sociedade. A Revolução Industrial, sistematizando o artesanato, deu os elementos para tornar definitivamente a ciência contábil como a ciência de controle do patrimônio, incorporando definitivamente o conceito do uso da contabilidade de custos que, posteriormente – mais precisamente entre o final do século XIX e o início do século XX – evoluiu para os conceitos de contabilidade gerencial (PADOVEZE, 2006, p. 49).

Deste modo, a contabilidade começa a incluir e aperfeiçoar instrumentos que permitem compreender melhor as relações de gastos e controle que promovem transformações patrimoniais, bem como instrumentos que permitem a avaliação do próprio patrimônio. Paralelamente a isto, a evolução da contabilidade a fez incorporar uma fundamentação e um conjunto de instrumentos que fortaleceram sua natureza científica e a integralizou com os sistemas econômico-financeiros.

## 2.1 A contabilidade como ciência e sua fase moderna

Paralelamente ao desenvolvimento das relações econômicas de produção e comercialização, a contabilidade passa a compreender especificidades que intensificam sua importância e sua utilidade. Isto se deve ao papel desempenhado pela contabilidade nas

sociedades modernas, que cada vez mais agregava uma complexidade de meios e relações nas dinâmicas econômicas e financeiras.

Inicialmente, a contabilidade passou a ser reconhecida como o método capaz de perceber e entender o que acontece no momento presente, levando em consideração o que aconteceu no passado (PADOVEZE, 2006). Essa é uma perspectiva bem mais ampla do que aquela que se situava em volta do registro da contagem, pois a mudança de alcance da contabilidade no tempo a fez ser incluída sob a luz da tomada de decisões e nos estágios iniciais do que viria ser denominado planejamento.

Posteriormente, a contabilidade consegue apresentar elementos, os registros contábeis, que não só demonstram as alterações patrimoniais como também permite ao gestor a utilização de previsões, que auxiliam as tomadas de decisões presentes para a realização de objetivos futuros (BERNSTEIN, 1997). Desta forma, uma nova percepção fora atribuída à contabilidade, admitindo que nela há, objetivamente, “um sistema de informação e avaliação destinado a prover a seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade no que tange à entidade objeto da contabilização” (SZUSTER, 2008, p.18).

Nesse sentido, a noção de informação e avaliação são agregados aos valores outrora fortemente concentrados nos conceitos de contagem e de registro estanque aqueles em que apenas gerava notas escritas ou desenhadas sem as relacionar com outros momentos ao longo do tempo. Sob essa perspectiva, pode-se afirmar que “todo registro contábil tem como base dados passados para utilização futura. Nenhum dado contábil é apenas registro do passado, como também permite utilização em algum futuro na tomada de decisão (PADOVEZE, 2006, p. 4).

Uma implicação direta dessa transformação foi a distinção entre o processo de escriturar e a percepção de um instrumento poderoso para a administração das riquezas (SÁ, 2006). Isso pois, a escrituração “ passou a ser o que em realidade sempre foi, ou seja, um recurso especial e disciplinado para guardar memória de fatos patrimoniais e de evidenciar tais memórias” (SÁ, 2006, p.30). paralelamente, a contabilidade passou a ser entendida como uma área do conhecimento que seria admitida no processo de criação de riqueza por uma sistemática única, que permitia a entrega de informações importantes sobre determinadas atividades ou organizações.

Após as transformações de sentido em torno do processo de contagem, registro e previsão, somente no século XVIII foi que a contabilidade iniciou sua propriedade científica, passando a dotar-se de um caráter racional superior, conforme discorre Antônio Lopes de Sá

(2006). Nessa nova fase, a explicação das mutações patrimoniais passou a exercer uma das maiores preocupações da contabilidade, uma vez que o patrimônio ganha a definição de objeto das Ciências Contábeis e o objetivo dessa ciência reforça-se em fornecer aos seus usuários informações sobre o patrimônio e suas mutações (IUDÍCIBUS, 2010).

Em uma apresentação analítica Padoveze (2006) elenca como propriedades características das Ciências Contábeis os seguintes atributos:

- Objeto de estudo próprio – que é o patrimônio e as mutações econômicas que o alteram;
- Método racional – que é das partidas dobradas;
- Institui conceitos de relação entre os elementos patrimoniais válidos em todos os espaços e tempos – garantindo caráter universal e permanente;
- Não é estanque, estando em constante evolução;
- Organização teórica com um corpo de teorias e princípios contábeis;
- Generalidade - no sentido de que os eventos econômicos produzem, nas mesmas condições, os mesmos efeitos;
- Caráter preditivo – permite a aplicação de modelos aplicados para a produção de eventos futuros;
- Suas evidências podem ser comprovadas posteriormente;
- Relaciona-se e integra instrumentos de diferentes ramos do conhecimento científico.

Em relação ao método racional, as partidas dobradas contribuíram para uma organização metodológica e instrumental da contabilidade. Lopes de Sá define as partidas dobradas como o procedimento de escriturar baseado na premissa de que “ a todo crédito sempre corresponde a um débito de igual valor e vice-versa” (SÁ, 2006, p. 23). Com essa convenção a forma como se identificava as transações e a formação de direitos e obrigações clarificava a visão demonstrativa dos registros contábeis da entidade, uma vez que se registra “o efeito do evento econômico em uma conta e, ao mesmo tempo, o impacto da causa do mesmo evento econômico na conta que o originou” ( PADOVEZE, 2006, p. 10).

Uma implicação direta dessa estruturação racional é que a contabilidade passa a contemplar entendimentos, reflexões e problemáticas que relacionam as práticas e as propriedades da contabilidade às questões práticas e desafiadoras da sociedade (SÁ, 2006), o que demonstra que pelo entendimento de que “os recursos superiores do raciocínio contábil

podem, de fato, oferecer meios para que se produzam modelos de comportamento da riqueza” (SÁ, 2006, p.30). Neste sentido, esse movimento evidência que a contabilidade moderna passa a se estruturar a partir de uma organização teórica e sistemática que favorecesse não apenas os procedimentos de contagem e registro, mas também o processo de controle e de gestão.

Assim, as Ciências Contábeis promoveram um alargamento de sua aplicação através da formação e desenvolvimento de teorias, processos e indicadores que mergulharam nas necessidades das sociedades, concomitantemente ao movimento de intensificação de transformações de natureza econômica e financeira das atividades realizadas nelas e da própria complexidade exposta através da evolução das ciências sociais. Dessa forma, a contabilidade passa a se organizar, racional e sistematicamente, para atender aos desafios e aos interesses das entidades e dos seus usuários, o que traz as empresas a um ponto de atenção cada vez mais centralizado na teoria contábil.

## **2.2 A organização da ciência contábil em serviço das sociedades empresariais**

Com a Revolução Industrial e todas as transformações econômicas e financeiras que aconteceram em sua decorrência, as ciências contábeis passaram a construir uma fonte de informações fundamentais às organizações empresariais. Isso pois, organizadas em função do interesse capitalista, as empresas passaram continuamente a concentrar, cada vez mais, a produção de riquezas e a buscar a evolução de ganhos e lucros. Assim, a procura pela gerência e otimização dos recursos patrimoniais aproximaram os processos de contabilização do centro administração das empresas, bem como estas intensificaram a produção de conhecimento contábil em favor das necessidades de mercado (PADOVEZE, 2006).

A noção de valor assume uma forte influência em torno das aplicações das ciências contábeis. Juntamente com ela a compreensão do sentido da organização que se instituiu a partir do resultado das interações interpessoais favoreceu a atuação da contabilidade ao longo do período que sucedera a revolução industrial e segue até os dias atuais ( VELLOSO; VELLOSO, 2000). Sobre isto, Padoveze afirma que “o cumprimento da missão das entidades empresarias está fundamentado no conceito de criação de valor, associando dentro do mesmo escopo o processo de informação gerado pela contabilidade para que as entidades possam cumprir adequadamente sua missão” (PADOVEZE, 2010, p.34).

Nesse sentido, e partindo de outro conceito, Clóvis Luís Padoveze associa o processo de alargamento das ciências contábeis com o capitalismo e com uma sistemática organizacional que reflete uma dinâmica mais complexa e interligada:

[...] a contabilidade, já a partir de sua gênese, constitui-se como um sistema de informação relevante que acabou por viabilizar a expansão do sistema capitalista. O sistema é dependente da prestação de contas, sem a qual o mercado de capitais não se sustentaria, inviabilizando a expansão das organizações, bem como a formação das complexas corporações hoje existentes ( PADOVEZE, 2006, p. 30).

Sob essa definição estão envolvidas competências e funcionalidades condizentes com uma nova fase da história econômica. Isso pois, nos últimos quatro séculos o corporativismo passou a desempenhar uma organização pautada na empresa e na sua função de produção de riqueza ( SÁ, 2006). Deste modo , os universos econômicos e financeiros apresentam nas empresas e nas suas organizações dois centros gravitacionais, onde a contabilidade é utilizada para, objetivamente, conhecer os impactos das decisões nos custos e permitir a geração das riquezas das organizações, estabelecendo, assim, um sistema de gestão de gastos adequado às variáveis, aos recursos e ao ambiente funcional destas entidades. Paralelamente, permite que seus mecanismos e suas práticas constituíam “uma ferramenta essencial que melhora as habilidades dos gestores para tomar boas decisões econômicas” (HORNGREN, 2004, p.11).

Assim, o processo de evolução da contabilidade passa a dialogar cada vez mais elementarmente com as questões econômicas e financeiras que se incidem sobre as organizações empresariais. Sobre essa perspectiva, é possível reconhecer que:

A contabilidade é um produto de seu meio. Ela resulta das condições sócio-econômico-político-legais, bem como de suas limitações e influências, que variam no tempo. Seu campo de atuação é muito amplo, podendo abranger as pessoas físicas e as entidades de finalidade não lucrativas e entidades de direito público (SZUSTER, 2008, p. 20).

Visto isso, e compreendido que as empresas passaram a assumir um papel de destaque para a sociedade como um todo, a contabilidade fundamenta sua relevância na medida em que dispõe sobre informações que direcionam as decisões dos gestores empresariais, pois “a essência do controle organizacional está diretamente associada à capacidade da alta administração da empresa de integrar os seus gerentes e respectivas áreas em torno dos seus objetivos, procurando, por meio de constante monitoramento, facilitar a gestão” (NASCIMENTO; REGINATO, 2013, p. 1). Isso faz com que as informações elaboradas pelas ciências contábeis sejam fonte de consulta em varias áreas, pois o interesse em administrar os recursos em função da eficiência e do controle de gastos, por exemplo, torna-se elemento de impacto na tomada de decisão desses gestores.

Assim, a atuação da contabilidade no centro de execução das ações, das atividades e do próprio arranjo empresarial passa a ser cada vez mais evidente (NASCIMENTO; REGINATO, 2013). Isso ocorre, em grande parte, pelo fato de que o patrimônio da empresa comprehende interesses para os agentes internos e externos a ela, razão pela qual as informações patrimoniais fornecidas pelos registros e demonstrações contábeis tomam uma dimensão abrangente e que alimenta tanto a produção de conhecimento para a administração interna quanto para agentes externos às organizações:

A coleta (obtenção), o registro e a sumarização da informação econômica visam fundamentar o processo decisório de todas as pessoas relacionadas com as entidades, tais como os administradores, os investidores, o Governo, os empregados, os financiadores, os investidores e toda a sociedade, ou seja, aqueles que constituem os agentes econômicos internos e externos (SZUSTER, p.18).

Desta forma, a maneira como a contabilidade passa a se estruturar é influenciada diretamente pelo modo como os usuários dos registros demandam as informações contábeis para obter tomadas de decisões mais adequadas às necessidades da organização (SZUSTER, 2008). Isso se deve pela evidenciação dos resultados da organização, fundamentais para a avaliação de retornos de investimentos, otimização dos gastos, da lucratividade, do valor da empresa, da capacidade de pagamento e do próprio grau de endividamento.

De forma a possibilitar a satisfação dos registros e, assim, da produção de informações contábeis de diversas ordens, as demandas das organizações acabam por permitir a construção de uma estrutura de informações que subdivide a contabilidade em três dimensões que ao mesmo tempo são instrumentais e sistemáticos: a contabilidade gerencial, a contabilidade financeira e a contabilidade fiscal ( SZUSTER, 2008).

A contabilidade gerencial pode ser compreendida como aquele conjunto de tratamento contábil que elabora as informações diretamente ligadas a elementos de gerência; que associam as tomadas de decisão dos dirigentes empresariais, seja para avaliar desempenhos, orientar os processos de organização da empresa ou permitir um melhor domínio das atividades da entidade. Para Sérgio de Iudícibus (2006, p. 21) “A contabilidade gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se encaixem de maneira valida e efetiva no modelo decisório do administrador”.

Em relação à contabilidade financeira, pode ser compreendida como aquela que trata os recursos financeiros, obrigações legais e informações necessárias ao conhecimento do público externo, como investidores e credores, que se basearam em seus dados para decisões, como o financiamento de informações creditícias, por (SZUSTER, 2008). Para Padoveze

(2006, p. 41-42) “A contabilidade financeira que podemos denominar contabilidade tradicional, é entendida basicamente como o instrumental contábil necessário para fazer os relatórios destinados aos usuários externos e às necessidades regulamentadas”.

Por fim a contabilidade fiscal fornece informações de tributação e normas estabelecidas pelas entidades governamentais de caráter fazendárias (SZUSTER, 2008). Em geral, é menos usual para as finalidades empresariais do que a contabilidade gerencial ou a financeira.

Nesse sentido, destaca-se que embora conservem propriedades mais específicas para um ambiente interno, contabilidade gerencial, ou externa, contabilidade financeira, ambas as dimensões são complementares, na medida em que fornecem informações para o conhecimento de objetos de interesse do processo de gestão:

[...] A contabilidade gerencial refere-se à informação contábil desenvolvida para gestores dentro de uma organização. Em outras palavras, a contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliam os gestores a atingir objetivos organizacionais. Em contrapartida, a contabilidade financeira refere-se à informação contábil desenvolvida para usuários externos, como acionistas, fornecedores, bancos e agências regulamentadoras governamentais. [...] Apesar dessas diferenças, a maioria das organizações prefere um sistema contábil com objetivos comuns (HORNGREN, 2004, p. 4-5).

Deste modo a sistematização das informações contábeis permite a produção de um conhecimento específico, na medida em que se foca em aspectos financeiros ou de custos, ou mais amplo, quando admite maior integração entre elementos da contabilidade gerencial, financeira e fiscal. Assim, as informações elaboradas pelo profissional contábil se orientam a partir dos objetivos presentes no planejamento e na direção dos gestores internos para possibilitar a avaliação e o controle de interesses de ordens variados, dependendo se para agentes internos e externos e para qual utilização, de acordo com Szuster (2008). Dessa conjuntura resulta a própria disposição de contas, indicadores e demonstrações:

[...] A Contabilidade Financeira, cujos relatórios finais básicos são o Balanço Patrimonial, a Demonstração de Resultados, a Demonstração dos Fluxos de Caixa, teria maior utilidade ou visaria mais diretamente aos agentes econômicos externos à empresa, assim como aos sócios desligados da direção, ao passo que a Contabilidade Gerencial, mais analítica, incluindo em seu campo de atuação também a Contabilidade de Custos, visaria primariamente à administração da empresa (IUDÍCIBUS, 2010, p. 3).

Desse conjunto de interesses dos agentes surgem propriedades que auxiliam tanto a produção de registros, como o estabelecimento de canais de comunicação e a obtenção de indicadores de desempenho ou resultados. Estas propriedades são as propriedades de

planejamento, direção, controle e de avaliação. Em essência, esse processo pode ser reconhecido pela forma como os interesses e a forma de organização das organizações se instituírem:

À medida em que as organizações se desenvolvem e passam a ter novos integrantes, aumenta o distanciamento entre a sua alta administração e os gerentes das diversas áreas nas quais ocorrem as atividades que garantem os seus funcionamentos. [...] Nesse contexto emerge a essência do controle organizacional, o qual está diretamente associado a capacidade da alta administração da empresa de integrar as suas áreas e gerentes em torno dos seus objetivos, procurando facilitar a sua gestão a partir do monitoramento e acompanhamento dos desempenhos desses gerentes e da aferição dos produtos de suas ações diante dos resultados esperados (NASCIMENTO; REGINATO, 2013, p. 3).

Assim, tanto o planejamento, quanto a direção, o controle e avaliação são propriedades comuns às várias ciências ou ramos que tem as empresas como objeto de estudo, como a Administração e a Economia. Entretanto, na contabilidade, estas categorias organizacionais trazem, de forma própria a cada uma e de maneira complementar ao processo de gestão como um todo, parcelas importantes de contribuição ao desempenho das organizações empresariais, uma vez que a sintonia entre esses processos é alimentada por números oriundos da contabilidade que auxiliam a tomada de decisões gerenciais (HORNGREN, 2004, p. 2).

Nesse sentido, a avaliação do desempenho organizacional acompanha grande parte dos resultados fornecidos pela contabilidade. Isto pois, a partir dos registros contábeis acumulados através de uma classificação perene de dados, o gestor, ou os demais usuários das informações contábeis, é possibilitado a visualização, de forma analítica, das alterações de receitas, dos custos e, assim, do patrimônio organizacional (HORNGREN, 2004).

Em relação ao processo de controle, esta propriedade contempla: (i) um caráter comunicativo, onde os relatórios fornecidos pela contabilidade auxiliam a organização com informações que refletem parte dos resultados, dos planos e das políticas administrativas já postos em prática pela administração; (ii) meio de motivação, quando o gerenciamento do trabalho leva em considerações informações tratadas pela contabilidade; ou (iii) meio de verificação, a partir da avaliação de desempenhos específicos e funcionais (IUDÍCIBUS, 2010).

No que compete à direção, os registros contábeis permitem estabelecer um direcionamento às principais variáveis e questões que influenciam nas atividades e no ambiente organizacional (HORNGREN, 2004). Essa qualidade possibilita que os dados coletados e organizados pela contabilidade sejam base para as tomadas de decisões, já que os elementos fornecidos pelo monitoramento contábil subsidiam a implantação de ações para a

obtenção de resultados arquitetados no planejamento, ou para corrigir alterações observadas durante as avaliações da fase de controle (IUDÍCIBUS, 2010).

No que se refere ao planejamento, a contabilidade permite reconhecer elementos que influenciam na definição de estratégias para o sucesso das organizações. Estes elementos podem ser compreendidos através dos relatórios contábeis e do fornecimento de informações para a tomada de decisão mais adequada. Sobre o planejamento, Padoveze discorre que:

[...] A informação contábil, principalmente no que se refere ao estabelecimento de padrões ou *standards* e ao inter-relacionamento da Contabilidade com os planos orçamentários, é de grande utilidade no planejamento empresarial. Mesmo em caso de decisões isoladas sobre varias alternativas possíveis, normalmente utiliza-se grande quantidade de informação contábil (IUDÍCIBUS, 2010, p. 5).

Em suma, a contabilidade se insere no universo de valor das empresas, e de suas atividades na sociedade, na medida em que fornece instrumentos e sistemas que permitem a utilização dos registros contábeis para o monitoramento e a melhor compreensão das disposições dos recursos patrimoniais empregados pela empresa. Esse processo é possibilitado pela forma com que as informações estruturadas a partir das Ciências Contábeis permitem um conhecimento que alimenta as tomadas de decisões, o que ocorre a partir da construção de um quadro que comunica e revela os resultados das informações a cerca das operações da organização e que permite mensurar os efeitos econômicos e financeiros em relação ao patrimônio empresarial.

### **3 RECUPERAÇÃO JUDICIAL**

Com o estreitamento de interesses entre os agentes que compõem as organizações empresariais e aqueles que dependem de seus resultados, e com o envolvimento dos recursos econômicos financeiros dispostos pelos mercados, pelo estado e por outras instituições que financiam e/ou estimulam o desenvolvimento das atividades das empresas, a preocupação e a relevância para a obtenção do sucesso dessas organizações acabam por instituir uma importância bastante significativa. Isto acontece devido esses interesses serem dependentes do sucesso dessas empresas.

Desta forma, o combate à insolvência e a instituição de mecanismos que permitam a manutenção das atividades prejudiciais à continuidade de pagamentos pelos recursos consumidos e empenhados nas atividades empresariais faz surgir a Recuperação Judicial. Fazzio Junior (2011) discorre que recuperar é readquirir a aptidão de solver e, desta forma, agir de forma solvente.

Assim, para entender o significado e a importância da recuperação judicial, é necessária a explanação sobre suas possibilidades, suas exigências e seu envolvimento com a contabilidade.

#### **3.1 A insolvência e a recuperação empresarial**

As empresas surgem com um propósito objetivo, que se relaciona com a atividade econômica ou financeira a que seus idealizadores se propõem a implementar. Nesse processo estão inseridos elementos como a missão da empresa, seus objetivos institucionais e as estratégias para realiza-los, a aplicação de montantes de capitais que financiem as atividades planejadas, dentre tantos outros. Para gerenciar todas essas questões, as ciências contábeis, juntamente com os conhecimentos de áreas diversas, como a economia, a administração, as engenharias, por exemplos, fazem com que se possibilite a conquista do êxito pretendido.

As ações e as atividades almejadas pelas organizações empresariais acabam por estabelecer um nexo que envolve os processos de planejamento, direção, controle e avaliação, trazendo a contabilidade para próximo de grande parte das decisões da organização, já que ela demonstra as alterações patrimoniais e orienta os gestores para as necessidades evidenciadas pelos balanços e demonstrações contábeis (SÁ, 2006). Assim, a contabilidade se mantém dentre as quatro propriedades que conduzem a gestão e permite a realização de objetivos

fundamentais, que Padoveze (2006) afirma ser os de cumprir sua missão, garantir a continuidade e a obtenção de lucro.

Contudo, seja pela inobservância de fatores internos à gestão dos recursos patrimoniais ou por outros fatores externos – como surgimento de exigências fiscais ou transformações nos mercados que as empresas estão inseridas, a dissintonia entre produtividade e lucratividade impacta, sobremaneira, na instituição de um quadro de insolvência, momentânea ou irreversível. Essa insolvência pode ser compreendida como a crise patrimonial na insuficiência de ativos para a cobertura de obrigações, que intensifica uma crise de liquidez e implica numa incapacidade financeira de a empresa honrar seus compromissos com os credores de suas atividades – sejam eles fornecedores, trabalhadores ou demais colaboradores, e de outras consequências diretas do patrimônio negativo, como a restrição do crédito e o desaparelhamento para continuar a produzir (COELHO, 2013). Em relação a sua definição legal, o código civil, em seu artigo 955, discorre que “dá-se a insolvência toda vez que as dívidas excedem a importância dos bens do devedor” (BRASIL, 2002).

Sobre os fatores internos que ocasionam a crise patrimonial um deles assume uma importância que, inclusive, abarca o cenário externo: a rentabilidade. Isto pois, para a capitalização de recursos financeiros tem-se como premissa básica a de que as empresas conseguem uma maior rentabilidade em seu negócio, a qual é suficiente para, posteriormente, pagar juros ou dividendos aos investidores de capital ( PADOVEZE, 2006). Destaca-se que essa rentabilidade é relacionada com o patrimônio em negativo da organização, pois mesmo que a situação econômica das operações empresariais seja lucrativa, a rentabilidade pode ser negativa por fatos e encargos que atinjam, no atual presente, a capacidade de liquidez e de pagamento hábil dos direitos e obrigações contraídos anteriormente (COELHO, 2013).

Evidencia-se que, quer seja pela perda de rentabilidade, quer seja por outras razões que impeçam a continuidade das atividades das empresas de forma lucrativa, a inviabilidade econômica constitui apenas uma das causas de insolvência. Além delas, fatores como a ingerência financeira, a legislação, a incapacidade técnica, as retiradas em excesso dos sócios, a desarmonia dos centros de decisão são alguns dos exemplos que permitem o surgimento da crise de liquidez ou mesmo do estado falimentar que podem ser entendidos como o não pagamento dos créditos e direitos devidos por falta de cobertura financeira ( NASCIMENTO; REGINATO, 2013). Sobre este aspecto Auster Nascimento e Luciane Reginato (2013, p. 22) afirmam:

“[...] não são apenas as empresas jovens que podem estar suscetíveis aos efeitos da incomprensão do funcionamento de seu ambiente interno, ou de seus subsistemas.

Existem também empresas que resistem ao tempo, são longevas e ganham em volume de operações, mas também apresentam problemas por terem crenças enraizadas que as impedem de implementar as mudanças necessárias para o bom funcionamento de seus subsistemas. Muitas dessas mudanças são necessárias em decorrência do dinamismo ambiental, que leva à necessidade de permanente reexame da empresa no que se refere à forma como ela conduz a sua administração e aos meios, técnicas, crenças e valores pessoais inerentes a esse processo.

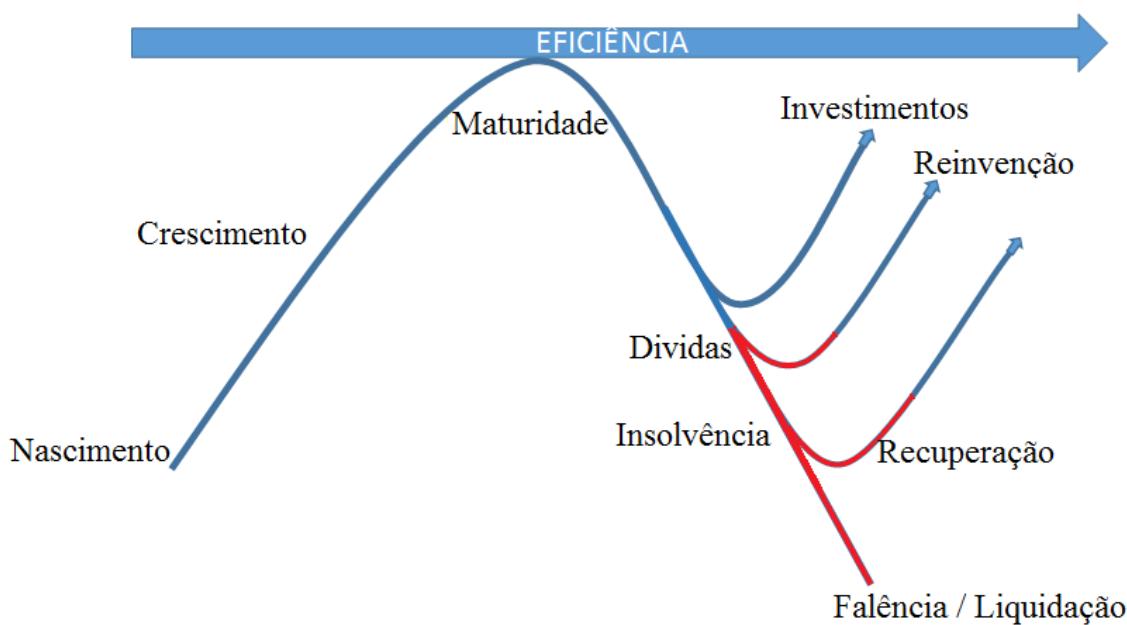
Em relação à ocorrência dos fatores externos de insolvência, que se constituem por fatores fiscais, dinâmicos de mercado, políticas macroeconômicas, dentre outras, Auster Nascimento e Luciane Reginato (2013, p.18) discorrem que:

“No ambiente externo, as empresas não interagem apenas com sua cadeia de valor. Elas também se relacionam sistematicamente com uma ampla rede de entidade e uma gama de variáveis que afetam sobremaneira o seu desempenho, e sobre as quais, em muitos casos, elas tem pouco ou nenhum controle. Nessa situação, as empresas passam a ser um agente passivo que apenas reage às imponderabilidades do cenário como forma de atenuar a fragilidade que isso possa representar às suas operações.

Desta forma, e embora os fatores externos fujam ao controle dos gestores empresariais, a estruturação dos setores que compõem a organização e o alinhamento deles em resposta às condicionantes externas às empresas constituem dois fatores de suma importância para o sucesso delas. Segundo Peter Drucker (2009, p.20) “[ Qualquer organização já existente, quer seja uma empresa, uma igreja, um sindicato ou um hospital, entra em colapso se não inovar. Por outro lado, qualquer nova organização, que seja um negócio, uma igreja, um sindicato, entra em colapso se não for gerida”.

Deste modo, a coordenação organizacional tem como um de seus riscos a capacidade de comprometer o sucesso empresarial por dissintonias que resultem na perda de solvência da organização, mas também possui a capacidade de utilizar a eficiência de sua gestão para garantir a manutenção de ações exitosas e contornar adversidades que se situam para além do domínio interno. É justamente essa segunda propriedade que demonstra a possibilidade de a própria organização garantir a recuperação da solvência e da rentabilidade. Essa recuperação que antecede a via judicial, pode ser denominada de reinvenção, cuja a realização envolve a entrega de fatores de confiança, tais como, a tradição, sua capacidade estrutural, o potencial empresarial e de gestões calibradas (GOUVÊA, 2009). A Figura 1 demonstra isso, onde a orientação e a reorganização empresarial pela reinvenção possibilita a recuperação da solvência do patrimônio e à tomada de ação em busca da eficiência econômico-financeira.

**Figura 1** – Esquematização da situação empresarial e a ação de recuperação



**Fonte:** Adaptado de SANDER & CELLA (2017). Elaboração própria.

Como um dos elementos potenciais dispostos à gestão para afastar a condição de insolvência está a contabilidade, pois sua utilização, de forma, eficaz contribui significativamente para evitar que este fenômeno se estabeleça. Isto pois, não basta apenas a adoção de registros contínuos: é necessária a observância dos produtos das análise contábil e de seus significados, já que “é preciso saber o que fazer com as informações obtidas, ou seja, necessário é entender o que aconteceu com a riqueza patrimonial e que se evidencia nas demonstrações” (SÁ, 2006, p. 29).

Paralelamente as informações fornecidas pela contabilidade, o conhecimento dos fatores que compõem o conjunto de ações e de atividades que se relacionam com o resultado final e seus processos intermediários constitui outra importante propriedade para o êxito empresarial. Pois desta forma a contabilidade revela o desenho de desempenho desses elementos nos múltiplos processos que se instituem na produção do resultado. Sobre isso, afirmam Nascimento e Reginato (2013, p. 21):

A habilidade que tem a alta administração da empresa em proporcionar o funcionamento harmônico desses subsistemas é o fator determinante para o grau de eficácia que ela alcançará em seus resultados. Esta não é uma tarefa fácil, posto que envolve um profundo conhecimento das variáveis existentes no entorno do ambiente organizacional [...] exigindo da alta administração um raciocínio sistêmico e a capacidade de interagir com outros aspectos relacionados à psicologia, tecnologia da informação etc.

Não obstante, quando a gestão da organização não é suficiente (ou eficácia) para estabelecer mecanismos de auto recuperação, e para que se garanta o pagamento dos créditos

e direitos reconhecidos em favor dos credores das atividades da empresa, a inserção do estado na esfera privada se faz necessária.

### **3.2 O Estado, o interesse pela solvência das empresas e a recuperação judicial**

A preocupação com a insolvência das instituições privadas vai além dos interesses dos proprietários das empresas, já que a utilização dos fatores de produção possíveis e dispostos nas atividades das instituições empresariais – como força de trabalho, o capital os recursos de matéria-prima para a elaboração de bens diversos, a tecnologia, a capacidade empreendedora, dentre outros – repercutem para além dos interesses corporativos.

Além do impacto das consequências da crise de liquidez para o patrimônio da empresa, para seus proprietários e para seus agentes colaborativos – sobretudo na perspectiva de impacto em seus patrimônios industrializados, os danos do não pagamento dos créditos relacionados às organizações em vias de falência repercutem diretamente na economia local, regional e nacional, já que diminuem a produção de riquezas de forma extensiva (NASCIMENTO; REGINATO, 2013). Esse é um prejuízo que se estende para além da órbita privada e impacta no direito garantindo aos indivíduos envolvidos no lado passivo dessa relação e, no plano social, na qualidade de vida dos agentes. A insolvência empresarial torna-se assim, um problema econômico e financeiro com repercussão dentro das empresas e fora delas, dentre os indivíduos diretos e indiretos, que compõem parte da sociedade.

Visto isso, a insolvência passa a assumir uma problemática que amplia o campo de impacto, de forma a ser uma ocorrência que demanda esforços estatais para sua prevenção e remediação, já que a livre iniciativa é tida como um dos fundamentos da constituição brasileira (BRASIL, 1988). Não obstante, para além do incentivo à livre iniciativa, o interesse ao afastamento da crise de liquidez dar-se, também, pela inclusão de uma preocupação de conteúdo social, uma vez que elementos de integração entre os variados agentes econômicos assumem um interesse associado aos desejos de fomento ao desenvolvimento econômico e social (COELHO, 2013).

Nesse sentido, essa preocupação levou a instituição de um mecanismo legal que viria a se somar às políticas que tangenciavam as questões falimentar: a recuperação judicial. O emprego deste instrumento instrumento possibilita a reorganização de empresas, podendo ser sociedades limitadas ou anônimas, em crises, processo esse que traz benefícios não apenas para o empresário e os titulares da organização, mais também para todo o corpo de empregados, para os consumidores, para os credores e à sociedade, uma vez que permite a

retomada da produção, distribuição e a circulação de riquezas repartidas na forma de lucros, salários, e impostos (GOUVÊA, 2009).

A partir de José da Silva Pacheco (2009), pode-se admitir que os primeiros institutos públicos para a realização da retomada de patrimônio positivo das empresas deram-se por meio da recuperação judicial, tendo sua origem nos Estados Unidos em 1979 por meio do Brankruptcy Reform Act; na França, em 1985 com o processo de reerguimento judiciário; e na Inglaterra, em 1986 com o Insolvency Act. No Brasil a recuperação judicial surgiu a partir da lei 11.101, de 09 Fevereiro de 2005.

Segundo Gouvêa (2009) a recuperação judicial pode ser definida como o remédio judicial de rito ordinário disposto pelo estado para a superação de uma crise econômico-financeira empresarial avançada e reversível, que impacta diretamente na solvência da empresa.

Anterior à lei 11.101 havia o decreto-lei 7.661, de 21 de junho de 1945, comumente conhecido como, lei de falências. Por meio dele foram sistematizados os procedimentos e as exigências para a execução do processo de falência, que garantia o cumprimento das obrigações para com os credores, mas que não se preocupava com o processo de recuperação e reestabelecimento patrimonial da empresa (PACHECO, 2009). De forma inovadora, a recuperação judicial por meio da lei 11.101 rompe com essa perspectiva e evidencia a importância do conteúdo social acerca da capacidade de solvência e sua influencia à sociedade:

Tendo em vista que a Constituição da Republica situa a dignidade da pessoa humana como pedra angular do Estado Democrático de Direito e, por consequência, da ordem jurídica, o instituto da Recuperação e Falência deve cumprir uma função social, a exemplo dos contratos em geral e da propriedade. Toda a exegese de seus comandos deve atender a essa teleologia, a fim de se evitarem consequências nocivas a de sua aplicação aos casos concretos. A perda do sentido social do instituto compromete, por via de consequência, a dignidade da pessoa humana, contrapondo-se, pois, à diretiva da Lei Maior (GOUVÊA, 2009, p. XIV).

Assim, a importância de se permitir que as unidades empresariais de produção ou de oferta de continuem a oferecer seus produtos ou serviços exigiu mudanças à lei das falências, decreto lei 7.661. nas palavras do então senador Ramez Tebet (2004, p. 11): “A modernização das práticas empresariais e as alterações institucionais que moldam essa nova concepção de economia fizeram necessário adequar o regime falimentar brasileiro a nova realidade”.

Desta forma, a instituição da lei de recuperação Judicial e Extrajudicial e de Falências renova uma nova percepção do direito comercial em relação a falência e insere uma nova dimensão, que é a da recuperação judicial. Essa adaptação ao cumprimento dos direitos

estabelece um novo mecanismo entre devedores e credores que, pautados pelas informações contábeis de análise e de demonstrações patrimoniais e pelo estabelecimento de um programa jurídico, permitem a reorganização da empresa, de seu patrimônio e dos direitos insolventes.

### **3.3 A lei 11.101 / 2005 e suas atribuições**

Após o entendimento da função social e das contribuições oriundas da continuidade das atividades das empresas para os indivíduos que nela se relacionam ou que com ela interagem, diretamente como os colaboradores ou indiretamente como os consumidores, o advento da lei 11.101/2005 fez surgir uma nova regulamentação para a questão da insolvência. Waldo Fazzio Júnior (2011) afirma que seu texto introduz um aparato legal capaz de proporcionar o soerguimento e a reorganização de empresas viáveis em situação de em crise econômico-financeira, que é a recuperação judicial.

Segundo Teixeira (2012), o instituto da recuperação preconizado na lei nº 11.101/2005 se trata de um dispositivo que permite a tutela, pelo poder judiciário, da concessão de um roteiro legal para preservar empresas, de sociedade limitada ou anônima, que se encontram em situação de crise e com o patrimônio negativado, resgatando sua saúde financeira e, assim, evitando a sua falência. Ainda segundo o autor, essa recuperação pode ser feita sobre duas formas distintas: recuperação extra-judicial, que é estabelecida através da negociação direta entre a empresa devedora e seus credores, visando, principalmente, a diminuição dos valores e/ou aumento dos prazos de pagamentos, e que necessita apenas de homologação judicial; e a recuperação judicial, que é aquela processada integralmente no âmbito do poder judiciário, por meio de uma ação judicial, que garante o cumprimento de exigências pactuadas entre a empresa insolvente e seus credores (TEIXEIRA, 2012).

Deste modo, no que se refere à recuperação judicial, e nos termos literais da lei nº11.101/2005 no seu artigo 47, ela tem por objetivo:

[...] a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e do interesse dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e estímulo a atividade econômica (BRASIL, 2005).

Anteriormente à sua promulgação havia o decreto lei nº 7.661/1945. Este último contemplava apenas as situações de falência e concordata, de maneira a tratar da liquidação de seus ativos de empresas insolventes para pagar seus credores e para removê-las do mercado, ao fim de que não causasse novos prejuízos (RECHIA, 2011).

Com a evolução do entendimento a cerca da função da empresa na sociedade, a elaboração da lei 11.101 trouxe consigo a manifestação de alguns princípios valorados em sua formulação. Segundo Ramez Tebet, então relator do projeto de lei que resultou na lei vigente, sua justificativa tinha como corroboração os princípios: da preservação da empresa, devido sua função social a produção de valores não monetizáveis; da destituição de conceitos entre empresa e empresário, uma vez que pode ver a substituição do controlador sem por fim a à figura doa empresa socialmente conhecida; da recuperação societária, que estimulará a atividade empresarial; da retirada rápida do mercado apenas das empresas com problemas crônicos não recuperáveis, para dirimir potenciais problemas emergente; da proteção aos trabalhadores, para a preservação de empregos e de oportunidades de trabalho; da redução do custo do credito, diminuindo o custo financeiro empregado nas atividades produtivas; da celeridade e eficiência dos processos judiciais, na medida em que reduzem a burocracia; da segurança jurídica, evidenciando incertezas às normas admitidas nas situações de insolvência; da participação ativa dos credores, para melhor representar seus interesses e otimizar os resultados possíveis; da maximização do valor dos ativos do falido, evitando-se perda de valores intangíveis e a diminuição dos riscos das transações econômicas; da desburocratização da recuperação de microempresas e empresas de pequeno porte; e do rigor na punição de crimes relacionados à falência e a recuperação judicial (TEBET, 2004).

Desta forma, a recuperação judicial fornece meios, acordados entre a maioria ou totalidade dos credores – que formaram comitê para fiscalizar as atividades acordadas numa assembleia de credores – e submetidos a ritos reconhecidos judicialmente, que permitam a recuperação da capacidade de solvência. Nesse processo, o administrador judicial – que é aquele profissional, preferencialmente contador, advogado, economista, administrador de empresas ou pessoa jurídica especializada, que representará ele direto entre o juiz, o comitê de credores e a direção da empresa devedora – agirá na coleta de dados, na troca de informações e na coordenação de produção de laudos, demonstrativos e demais documentos que componham registros de dados e de provas que corroboram o processo de recuperação judicial (BRASIL, 2005).

Assim, os dispositivos que compõem a recuperação judicial são, conforme o artigo 50 da lei 11.101 (BRASIL, 2005):

Art. 50. Constituem meios de recuperação judicial, observada a legislação pertinente a cada caso, dentre outros:

I – concessão de prazos e condições especiais para pagamento das obrigações vencidas ou vincendas;

- II – cisão, incorporação, fusão ou transformação de sociedade, constituição de subsidiária integral, ou cessão de cotas ou ações, respeitados os direitos dos sócios, nos termos da legislação vigente;
- III – alteração do controle societário;
- IV – substituição total ou parcial dos administradores do devedor ou modificação de seus órgãos administrativos;
- V – concessão aos credores de direito de eleição em separado de administradores e de poder de veto em relação às matérias que o plano especificar;
- VI – aumento de capital social;
- VII – trespasso ou arrendamento de estabelecimento, inclusive à sociedade constituída pelos próprios empregados;
- VIII – redução salarial, compensação de horários e redução da jornada, mediante acordo ou convenção coletiva;
- IX – dação em pagamento ou novação de dívidas do passivo, com ou sem constituição de garantia própria ou de terceiro;
- X – constituição de sociedade de credores;
- XI – venda parcial dos bens;
- XII – equalização de encargos financeiros relativos a débitos de qualquer natureza, tendo como termo inicial a data da distribuição do pedido de recuperação judicial, aplicando-se inclusive aos contratos de crédito rural, sem prejuízo do disposto em legislação específica;
- XIII – usufruto da empresa;
- XIV – administração compartilhada;
- XV – emissão de valores mobiliários;
- XVI – constituição de sociedade de propósito específico para adjudicar, em pagamento dos créditos, os ativos do devedor.

Para aderir ao regime de recuperação judicial, são necessárias algumas condições, além de já excluir, de forma direta, a empresa pública, a sociedade de economia mista, a instituição financeira pública ou privada, a cooperativa de crédito, o consórcio, a entidade de previdência complementar, a sociedade seguradora, a sociedade de capitalização e a outras entidades que a estas se assemelham (BRASIL, 2005).

Em relação àqueles que tem seus interesses observados no processo, são concorrentes todos os credores a que a empresa é detentora de obrigações, sejam elas de fazer ou de dar. (FAZIO JÚNIOR, 2011). Neste sentido, a verificação dos créditos apresentados a juízo legal será realizado pelo administrador judicial – que coordenará todo o processo, entre o grupo de credores, o juiz e os dirigentes da empresa, que analisará os livros contábeis, documentos fiscais e comerciais tanto do devedor quanto dos reivindicados pela massa credora (BRASIL, 2005).

Destaca-se que para que seja deflagrada a recuperação judicial basta que o devedor, interessado de forma voluntária, busque o judiciário, que consultará o grupo de credores sobre o pedido e a proposta que o devedor oferece para liquidação dos direitos em atraso (FAZIO JÚNIOR, 2011). Contudo, para que seja deferida, são necessários a comprovação de viabilidade econômica – em grande parte revelada pelas informações contábeis, e o cumprimento das seguintes exigências (BRASIL, 2005):

- A sociedade empresária não deve ser falida, ou caso seja, que as obrigações que levaram à falência da empresa estejam extintas por sentença declaratória transita em julgado;
- A sociedade não deve ter sido condenada ou não ter, como administrador ou sócio controlador, pessoa condenada por qualquer dos crimes previstos na lei;
- A sociedade empresária não deve ter, há menos de 5 anos, obtido concessão de recuperação judicial;
- A sociedade empresária deve estar funcionando, de forma regularizada, há mais de dois anos;
- Apresentar a relação dos documentos do artigo 51, sendo-os:

I – a exposição das causas concretas da situação patrimonial do devedor e das razões da crise econômico-financeira;

II – as demonstrações contábeis relativas aos 3 (três) últimos exercícios sociais e as levantadas especialmente para instruir o pedido, confeccionadas com estrita observância da legislação societária aplicável e compostas obrigatoriamente de:

- a) balanço patrimonial;
- b) demonstração de resultados acumulados;
- c) demonstração do resultado desde o último exercício social;
- d) relatório gerencial de fluxo de caixa e de sua projeção;

III – a relação nominal completa dos credores, inclusive aqueles por obrigação de fazer ou de dar, com a indicação do endereço de cada um, a natureza, a classificação e o valor atualizado do crédito, discriminando sua origem, o regime dos respectivos vencimentos e a indicação dos registros contábeis de cada transação pendente;

IV – a relação integral dos empregados, em que constem as respectivas funções, salários, indenizações e outras parcelas a que têm direito, com o correspondente mês de competência, e a discriminação dos valores pendentes de pagamento;

V – certidão de regularidade do devedor no Registro Público de Empresas, o ato constitutivo atualizado e as atas de nomeação dos atuais administradores;

VI – a relação dos bens particulares dos sócios controladores e dos administradores do devedor;

VII – os extratos atualizados das contas bancárias do devedor e de suas eventuais aplicações financeiras de qualquer modalidade, inclusive em fundos de investimento ou em bolsas de valores, emitidos pelas respectivas instituições financeiras;

VIII – certidões dos cartórios de protestos situados na comarca do domicílio ou sede do devedor e naquelas onde possui filial;

IX – a relação, subscrita pelo devedor, de todas as ações judiciais em que este figure como parte, inclusive as de natureza trabalhista, com a estimativa dos respectivos valores demandados.

Nesse sentido, sentido a lei 11.101 também dispõe que o processo no qual é admitida a recuperação judicial, após preenchidas as exigências acima, a verificação dos créditos reivindicados pela massa credora e a confirmação da viabilidade da empresa, dar-se-á a partir de um plano de recuperação judicial, conforme Coelho (2013) é a peça mais importante do processo pactuado entre o devedor e os credores, uma vez que será apreciado pela massa

credora e revelará as medidas e os compromissos firmados pela empresa insolvente para a realização dos direitos atestados em juízo.

Dessa forma, a importância em torno do patrimônio faz com que as empresas, credores, estado e um grupo extenso de agentes sejam reunidos em torno de um projeto de solvência capaz de possibilitar o cumprimento de obrigações contraídas pelas empresas e, assim, manter a produção e a distribuição de riquezas. Neste processo, a participação do profissional contábil vai desde o registro de eventos contábeis – que são exigências ao pedido de recuperação judicial na forma do balanço patrimonial, demonstração de resultados acumulados, demonstração de resultado desde o último exercício e relatório gerencial de caixa e sua projeção até a análise e o subsídio de informações capazes de produzirem efeitos no plano de recuperação judicial.

### **3.4 O plano de recuperação judicial**

o Plano de Recuperação Judicial é o contrato de reorganização da empresa pactuado entre a assembleia de credores e a sociedade empresaria devedora que é apresentado em juízo para que a empresa consiga a homologação do processo de recuperação judicial na forma da lei 11.101. Ele é instituído após apresentação dos documentos e do cumprimento das exigências iniciais descritas na lei. Após a reunião dos primeiros documentos, a apresentação do plano é a segunda etapa para que o juiz profira decisão que admita concessão do benefício da recuperação judicial, já que este afirma e demonstra o compromisso da empresa de dar solução a desajustes que impeçam sua solvência ( COELHO, 2012).

Após o despacho judicial que aceita o pedido de recuperação, a empresa devedora deverá apresentar o plano de recuperação em até 60 dias da publicação da decisão de admissibilidade do juiz. Caso isso não aconteça, a lei determina que o processo seja convertido em falência (BRASIL, 2005). Assim e para que haja a validade e legitimidade desse plano no processo de recuperação, é necessário que ele represente o conselho da maioria dos credores. Para tanto, os credores titulares de obrigações comporão a assembleia de credores.

Desta forma, a empresa devedora apresentará à assembleia de credores informações suficientes para que nelas se estabeleçam as medidas, compromissadas e pactuadas, para que se resgate a capacidade de solvência e, por isso mesmo, de pagamento dos créditos devidos. É a assembleia de credores constituída pela massa de credores existentes até o momento da

impetração, quem aprova, revisa e rejeita o plano de recuperação judicial apresentado pela empresa devedora (BRASIL, 2005).

No processo de elaboração do plano de recuperação judicial, os credores podem pactuar com o devedor as formas de pagamento em relação quais os créditos terão prioridade para o pagamento em relação a quem recebe primeiro, o valor e como esse pagamento será realizado, antes dessa definição já há a garantia, prevista na lei, que da prevalência aos créditos com relação aos salários dos colaboradores (BRASIL, 2005).

De acordo com o artigo 53 da lei 11.101, o plano de recuperação deverá conter: A discriminação dos meios de recuperação acordados na assembleia de credores; Elementos que demonstrem sua viabilidade econômica; e um laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos da empresa em recuperação (BRASIL, 2005). Destaca-se, deste modo, que tanto as informações que forneçam os valores e os desempenham que justifiquem a viabilidade econômica quanto ao processo de avaliação dos bens e ativos da empresa necessitam dos registros produzidos e evidenciados através da contabilidade.

Dentre as estratégias e meios acordados, há a prevalência de providências que busquem diminuir o passivo do devedor, o que por vezes admite concessões dos credores sobre determinados mecanismos, taxas ou cobranças de pagamentos, bem como a exigência de práticas que vinculem os ativos empresariais, como a conversão de direitos de crédito em cotas de participação no capital social da empresa (FAZZIO JUNIOR, 2011).

É permitido a assembleia de credores alterar o plano de recuperação judicial, quando ainda não homologado em juízo, desde que conte com expressa concordância do devedor e que essas alterações não restrinjam direitos de credores ausentes. Uma vez acordado o plano de recuperação, a assembleia deliberará sobre a composição do comitê de credores que supervisionarão o cumprimento das propostas estabelecidas, conforme condições expressas na lei. É só após cumprido esse processo e, caso o juiz ateste a validade e adequação do plano de recuperação judicial, o mesmo concederá a recuperação judicial à empresa deverá. Antes disso, e caso a assembleia rejeite o plano, o juiz decretará a falência da empresa devedora (BRASIL, 2005).

Assim, a sociedade empresarial devedora obterá sentença de encerramento da recuperação judicial quando ocorrer o pagamento dos credores e o cumprimento de todas as obrigações assumidas no plano de recuperação judicial, que terá um prazo de até dois anos para que a empresa devedora consiga realizar as medidas de reorganização nele estabelecidas. Caso contrário, a empresa continuará com status de, em recuperação judicial, até que o juiz converta o processo em falência.

### 3.4.1 Relação do plano de recuperação judicial com a contabilidade

Segundo Coelho (2013), inserção da contabilidade no processo de recuperação começa com a mensuração dos créditos e com a avaliação da situação patrimonial da empresa, ainda na fase postulatória. Em relação ao plano de recuperação, as informações oriundas do universo contábil acompanham todo o processo de gestão e de planejamento dos resultados pretendidos, uma vez que realizar essas duas ações é condição central para que se obtenha êxito no que diz respeito às propriedades de controle, de avaliação e do próprio planejamento (PADOVEZE, 2006).

Nesse sentido, a contabilidade está presente em todos os momentos da recuperação judicial. Exclusivamente na fase de instituição e execução do plano de recuperação judicial, é perceptível sua manifestação em todas as três condições exigidas pela lei para que este plano seja admitido ao processo e mesmo antes delas, na medida em que a administração da empresa fornece um conjunto de informações sobre a situação patrimonial para que se justifique a medida de recuperação mais adequada no plano de recuperação judicial, o que pode ser compreendido pelo que afirma Pacheco (2009, p. 192):

O empresário, por se ou pelos profissionais contratados, deve, inicialmente, diagnosticar o problema, para cuja solução há de traçar o plano. Não adianta falar em crise, sem esclarecer o seu exato significado. Há de se caracterizar, precisamente, a situação anormal em que se encontra a empresa. Não bastam referências difusas a manchetes de jornais tendências macroeconômicas, na região, no país ou no mundo. Há de : 1º) descobrir e analisar as dificuldades que passa a sua empresa e não as outras; 2º) caracterizá-las com precisão e destemor; 3º) procurar e verificar as causas das mesmas e as razões que levaram ao surgimento delas; 4º) classificá-las por sua natureza administrativa, econômica, financeira, técnica (atraso tecnológico), patrimonial etc.

Em relação às condições de suplementação do plano, na primeira delas, a discriminação dos meios pretendidos, a contabilidade fornece a justificativa e a indicação de como a empresa deve organizar seu patrimônio para a execução das atividades durante o processo de recuperação judicial e na própria realização de medidas traçadas para os credores (PACHECO, 2009).

Na segunda exigência, que é o de fornecer elementos que demonstrem a viabilidade econômica, a contabilidade se faz presente de forma combinada com a terceira exigência, a de apresentar um laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos da empresa em recuperação judicial. Isto pois, por meio de demonstrações organizadas pelos métodos contábeis gerenciais e financeiros afim de comprovar a viabilidade empresarial é que se institui meios de análise dos ativos e dos créditos que compõem a sociedade empresarial e dos

registros que relatam suas transações, sua rentabilidade, seu potencial de negócios e a composição das riquezas processadas pela entidade (PACHECO,2009). Embora as demonstrações se concentrem em comprovar que o plano seja factível e com probabilidade consistente de realização, sua ligação com o conjunto do ativo e do ativo patrimonial é direta e intrínseca à realização do plano de recuperação judicial.

Resulta, desse processo, o juízo analítico da capacidade empresarial e da viabilidade de sua reorganização frente às variáveis do mercado, aos bens da entidade e ao potencial de geração de negócios que a empresa apresenta (COELHO,2013). Sobre esta perspectiva, e adotando uma sistematização da contabilidade nesse processo analítico, gerencial e financeiro, Sergio de Iudícibus afirma que:

[...] todo procedimento, técnica, informação ou relatório contábil feitos sob a medida para que a administração os utilize na tomada de decisão entre as alternativas conflitantes, ou na avaliação de desempenho, recai na contabilidade gerencial. Certos relatórios financeiros, todavia, são validos tanto sob o ponto de vista do interessado externo à empresa quanto sob o ponto de vista da gerência (IUDÍCIBUS, 2006, p. 21).

De forma posterior à instituição do plano de recuperação judicial, a contabilidade continua a atuar no processo de registro e de demonstração dos resultados. Contudo, e reforçando essas duas propriedades, os dados oriundos das práticas habituais do sistema contábil são inseridos em outros universos para além da controladoria da entidade. Isto pois, como o plano de recuperação judicial tem a sua supervisão do judiciário e do comitê que representa o conjunto de credores, a entrega de informações contábeis que reforça os processos de controle e de gestão jurídicos, além de ser base ao controle e adequação econômico e, por isso mesmo, administrativo (COELHO, 2013).

Assim, uma vez que o continuo processo de acompanhamento dos resultados frente aos objetivos traçados no plano de recuperação constitui requisito de controle e de gestão jurídico pautado por indicadores gerenciais e financeiros fornecidos pela contabilidade, a revelação contábil permite que a observação do patrimônio seja estendida no núcleo da controladoria para a base de formação de uma tomada de decisão que mescla um só quadro, naturezas e elementos oriundos da contabilidade, do direito, da administração, da economia e que refletem diretamente no ambiente externo à sociedade empresária.

## 4 O PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE E SUA IMPORTÂNCIA NO PLANO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Haja a vista de que o centro da questão que envolve a recuperação das empresas insolventes se encontra na crise patrimonial, a atuação desse profissional pode ser compreendida em paralelo às ações e conteúdos que se relacionam com a reorganização e recuperação das finanças e atividades econômicas capazes de reestabelecer a liquidez e impedir a realização da falência. Nesse processo, não só as técnicas e práticas oriundas da contabilidade fizeram com que o contador contribua para a reorganização empresarial, também um conjunto de valores, habilidades e conhecimentos do universo patrimonial exercem importantes contribuições.

Segundo Coelho (2013) o contabilista é o profissional que realiza tarefas de modo habitual, organizado, sistemático e de reconhecido valor social, que é o de controle e cuidado patrimonial. Neste sentido, desde a percepção da natureza patrimonial é possível reconhecer a importância de sua participação na realização de resultados às empresas, mas só com o desenvolvimento da Ciência Contábil, admitindo a capacidade de controle do ativo e passivo em favor dos objetivos da missão e dos interesses pretendidos pelos gestores, o papel do profissional contábil passa a ser pautado por um teor maior de propriedades. Nesse processo, o contador supera a imagem de um informante para ser compreendido como um dos orientadores, “um autêntico médico da empresa e das instituições, orientando e opinando sobre os destinos dos empreendimentos” (SÁ, 2006, p. 30).

Visto isso, e dentre os elementos que garantem a utilização dos conhecimentos contábeis acumulados durante a evolução desta ciência, o profissional contábil representa o elo entre um universo científico e uma necessidade social. Isso se deve pela avaliação e aplicação, através do contador, das técnicas e conceitos em um caso concreto, que é aquele ao qual os registros contábeis permitem desenvolver análises para períodos e valores específicos que influenciam no controle patrimonial (IUDÍCIBUS, 2010).

No processo de recuperação judicial uma das propriedades que mais se destacam pela atuação do profissional contábil e que o faz apresentar a diversas áreas do conhecimento uma imagem realística da situação patrimonial e prospecções delas na tomada de decisões frente seus diversos objetos e objetivos (PADOVEZE, 2010). É o que personifica a capacidade de as demonstrações contábeis levarem a Assembleia de Credores e ao juiz evidenciar, sob um ponto de vista legal, econômico e social, a necessidade de reorganização por meio da recuperação judicial.

Iudícibus (2010) relata que a contabilidade está organizada para captar, acumular registrar, resumir e interpretar o universo das situações econômico-financeiras que se relacionam aos fenômenos patrimoniais. Em decorrência disso, e de forma intrínseca, o fornecimento do material contábil permite que gestores e entes que analisam essas informações mensurem as vantagens e as desvantagens dos investimentos, das disposições de recursos lançadas pela organização e evidenciem o comportamento e os resultados da gestão financeira e econômica das organizações.

Nesse contexto, a participação do profissional contábil faz com que a avaliação da solubilidade financeira e o monitoramento das condições de viabilidade e da recuperação econômica das empresas sejam atestadas por meios de contas e demonstrações que evidenciam o real estado dessas organizações. Isto pois, em paralelo à importância das empresas na sociedade moderna, a compreensão da contabilidade para comprovar a realidade patrimonial para questões do universo econômico, jurídico e administrativo faz-se consoante com a capacidade de o contabilista reconhecer os indicadores de liquidez, de rentabilidade e de lucratividade; e de acordo com Iudícibus:

[...] de saber tratar, refinar e apresentar de maneira clara, resumida e operacional dados esparsos contidos nos registros de contabilidade financeira, de custos etc, bem como juntar tais informes com outros conhecimentos não especificamente ligados à área contábil, para suprir a administração em um processo decisório ( IUDÍCIBUS, 2006, p. 22-23).

Desta forma, é possível visualizar a contabilidade indicando a sociedade de credores e a todos os interessados na solvência empresarial a transformação do patrimônio e a variação nominal dos custos e resultados frente às atividades empregadas pela organização. Este processo é revelado pela competência que decorre dos princípios objetivados pela contabilidade e postos em prática pelo profissional contábil e suas ferramentas.

Segundo Padoveze (2006), uma das características que se afirmam dentre as quais permitem a contabilidade produzir a imagem a cerca do patrimônio é a adoção de uma tecnologia capaz não apenas de identificar aquilo que deve ser observado e posto sobre contagem, mas associar a este processo o método mais apropriado, o que traça uma relação entre os atributos elementares do patrimônio e o tratamento da informação resultante. Conforme evidencia este autor, grande parte dessa capacidade de aparelhamento e de produção está presente na inovação e na habilitação daqueles que coordenam as constantes transformações ao longo de toda a evolução da contabilidade, que são os contabilistas.

Assim, uma vez que grande parte das características do processo de contagem, de mensuração e de avaliação advêm da extensão do conhecimento do profissional contador

exigidas, entender como algumas das competências deste profissional faz com que se torne possível entender a contribuição de seu trabalho e da própria contabilidade na organização daquele que é o instrumento que concentra as medidas de retorno de liquidez e de reabilitação financeira.

#### **4.1 A formação do profissional contábil e suas competências como elementos de eficácia do plano de recuperação judicial**

A contabilidade é essencial no processo de reorganização das empresas, pois o profissional da área tem conhecimento técnico para avaliar a situação financeira e patrimonial da organização frente ao mercado onde esta incluída; analisar as demonstrações da mesma; e estabelecer um planejamento adequado para que essa venha elaborar um plano de recuperação que tenha viabilidade econômica assim como determina a legislação que trata do instituto (TEIXEIRA, 2012).

Segundo Charles Horngren, Gary Sundem e Willian Stratton (2004) quatro são os princípios que relacionam as aptidões do profissional contábil aos objetivos da contabilidade: a competência, a confidencialidade, a integridade, e a objetividade. Deles surgem uma serie de responsabilidades que conduzem ao resultado de seus conhecimentos e habilidades e, assim, da própria contabilidade.

Nesse sentido, o processo de formação e a habilitação para o tratamento de competências que impactam a realização dos interesses dos gestores, acionistas e colaboradores estão diretamente associados a competências presentes no núcleo de condutas profissionais e nas maneiras de responder esses interesses de forma eficaz e resolutiva, as quais contemplam a utilização de conhecimentos sobre a legislação trabalhista, demonstrações financeiras, sistemas de controle interno, visão de mercado e emprego de prestações de informações uteis e hábeis para o processo de tomada de decisão (PADOVEZE, 2006). Isso pois, a construção dos resultados da contabilidade advém de uma orientação funcional e axiológica que acompanha e aparelha o profissional contábil na realização das demonstrações e sistematizações dos registros contábeis:

Os relatórios contábeis, tais como Balanço patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Fluxo de Caixa, Geração e Distribuição do Valor Adicionado e muitos outros [...] são o resultado final do processo de escrituração e de alguns julgamentos de valor que o contador efetua com relação a eventos futuros. Todo o trabalho de acumulação de registros e dados sistematicamente classificados, que constitui uma rotina contábil, tem por finalidade inserir os dados colhidos em relatórios contábeis, os quais devem ainda ser interpretado, no sentido contábil, por

profissional habilitado, a fim de proporcionar à administração e aos demais interessados informações relevantes para a tomada de decisões (JUDÍCIBUS, 2010 p. 7).

Com relação ao princípio da competência, são associados aos contadores as responsabilidades que os possibilitem exercer suas atividades em paralelo às necessidades e interesses das entidades e às possibilidades permitidas por elas para o fiel e eficaz cumprimento de seus trabalhos (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004). Para tais autores, estas responsabilidades são as de:

- (i) Manter um nível apropriado de competência profissional com o desenvolvimento contínuo de seus conhecimentos e habilidades;
- (ii) Realizar seus deveres profissionais de acordo com as leis, regulamentos e normas técnicas relevantes;
- (iii) Preparar relatórios e recomendações completas e claras após análise apropriada de informações relevantes e confiáveis.

Nesse sentido, é possível compreender que durante a construção do Plano de Recuperação Judicial o contabilista releva os dados de clarificação da realidade patrimonial através de registros contábeis organizados de forma clara e adequada aos padrões técnicos e legais. Nesses dados a competência da contabilidade de fornecer informações necessárias à tomada de decisão mais adequada à empresa é garantida pela conformidade de uma conduta apropriada às vias legais e comprometida com a entrega de indicadores seguros que permitam recuperar a solvência empresarial.

No que confere à confidencialidade, as Ciências Contábeis conduzem ao profissional contábil ao exercício e desempenho de atividades que garantam a segurança à sociedade empresarial e aos seus interessados. Nesse sentido, são atribuídos aos contadores as responsabilidades de (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004):

- (iv) Abster-se de revelar informações confidenciais colhidas no decorrer de seu trabalho, exceto quando autorizadas, a não ser que sejam legalmente obrigados a fazê-lo;
- (v) Informar subordinados apropriadamente a respeito das confidencialidades das informações colhidas no decorrer de seu trabalho e monitorar suas atividades, a fim de assegurar a manutenção dessa confidencialidade;

- (vi) Abster-se de usar ou parecer usar informações confidenciais colhidas no decorrer de seu trabalho para uma vantagem não ética ou ilegal, seja pessoalmente, seja por intermédio de uma terceira pessoa.

Essa propriedade traz à construção do Plano de Recuperação Judicial a fidedignidade do compromisso proposto entre os gestores e a Assembleia de Credores, pois se revelam e atestam a condição de insolvência por meio de dados e informações protegidos até então.

Em relação ao princípio da integridade, a formação do profissional contábil garante a capacidade de evitar-se conflitos no processo que revele a situação das notações e dos eventos analisados por técnicas e procedimentos contábeis. Para Charles Horngren, Gary Sundem e Willian Stratton (2004), essa propriedade é garantida através dos seguintes comprometimentos:

- (vii) Evitar conflitos de interesses reais ou aparentes e avisar todas as partes apropriadas sobre qualquer conflito em potencial;
- (viii) Abster-se de engajar-se em qualquer atividade que possa prejudicar suas habilidades de cumprir os deveres eticamente;
- (ix) Recusar qualquer presente, favor ou hospitalidade que possam influenciar suas ações;
- (x) Abster-se de subverter, ativa ou passivamente, a realização dos objetos legítimos e éticos da organização;
- (xi) Reconhecer e comunicar as limitações profissionais, ou outras limitações, que poderiam impedir o julgamento responsável ou desempenho bem sucedido de uma atividade.

Por meio da consolidação dessas orientações a atuação do contador na elaboração do Plano de recuperação Judicial e durante todo o processo de sua execução se baseia na imparcialidade de demonstrar, acompanhar e avaliar a situação patrimonial e as medidas empregadas para a reversão do patrimônio negativado. Desta maneira, o interesse em demonstrar os elementos que compõem o patrimônio e evidenciam a realidade econômico-financeira da entidade deve se manter irrenunciável a interesses antiéticos.

Dessa forma, o compromisso de fornecer as informações, os registros e as análises contábeis prevalece sobre a valorização de interesses individuais, pois a contabilidade abastece a descrição da realidade financeira e entrega aos interessados de cada polo as

informações analíticas acerca dos ativos e dos passivos da entidade necessárias para a tomada de decisão, como esta é traçada ou quais objetivos são preferidos e acordados é consequência que foge do âmbito do contador e fica a critério de administradores, engenheiros, economistas e outros.

Por fim, o princípio da objetividade reforça os compromissos éticos, legais e de capacidade técnica na medida em que atribui ao contador a conduta de comunicar as informações de forma justa e objetiva e revelar por completo quaisquer informações que tenham a possibilidade de influenciar a compreensão dos relatórios, bem como dos comentários e recomendações apresentadas, por parte de um possível usuário. (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004). Ela permite que se afaste do comportamento do contador vícios que possam ocasionar informações imprecisas, que desviam as medidas de recuperação judicial, e a própria execução do Plano de Recuperação Judicial, daqueles que realmente contribuam para a eficácia deste instrumento e para o benefício dos grupos de interessados e agentes envolvidos na reorganização recuperativa.

Uma vez que apenas uma em cada quatro empresas que conseguiram o benefício da recuperação judicial em 2016 conseguiu retomar suas atividades, como demonstra a SERASA EXPERIAN (2017), a necessidade de um Plano de Recuperação Judicial plenamente adequado a remediação da insolvência empresarial se torna uma questão fundamental para a reorganização de empresas com patrimônio negativo. Desta forma, para que se consiga a garantia e a realização da viabilidade econômica da viabilidade econômica de sua recuperação a atuação do contador por meio de suas técnicas e entrega de informações patrimoniais é fundamental (INRE, 2017).

Assim, a atuação do contador na elaboração do Plano de Recuperação Judicial permite que as informações fornecidas pelo aparato tecnológico, sistemático e por todas as propriedades que orientam a formação deste profissional possibilitem uma utilização eficaz e adequada da recuperação judicial para melhor escolha de meios que permitam a reorganização da empresa. Isto, pois, sua formação e sua atuação reflete, fidedignamente, a realidade patrimonial de forma ética, ordenada e compromissada com a competência, com a confidencialidade, com a integridade e com a objetividade.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As dificuldades e as oportunidades são dois elementos que por vezes limitam ou estimulam as mudanças no mundo empresarial. Diante deles, a utilização de instrumentos e de medidas auxiliadas pela contabilidade possibilitam o alcance da escolha mais eficiente e o alcance de oportunidades que se relacionam diretamente com a restrição e/ou limitação de recursos. Exemplo disso é o processo de recuperação judicial de empresas que enfrentam problemas de despesa em relação aos recursos patrimoniais, pois através do conhecimento dos resultados da empresa frente às obrigações da organização é possível traçar condutas e medidas capazes de promover condições mais favoráveis à cobertura do passivo.

As práticas e os conhecimentos oriundos das Ciências Contábeis não devem ser percebidos apenas como resultado restrito de um universo escritural, ou de proporções desenhadas em forma de balanços, índices e coeficientes específicos, mas sim como a compreensão de variáveis qualitativas frente a um processo amplo, que procura integrar propriedades da contabilidade na segurança, na gestão e nos resultados positivos de recursos que sustentam uma dinâmica social.

Nesse sentido, a evolução da contabilidade no processo de transformação das atividades econômicas e sociais fez com que a preocupação com a eficiência e a melhor utilização dos recursos patrimoniais atingisse um nível de alta importância. Isto pois, a percepção e o conhecimento do patrimônio deixou de ser um registro ou uma mensuração simplista sobre a contagem e passou a contemplar perspectivas reflexos da própria natureza concorrencial e expansiva das entidades econômicas.

Isso acontece na medida em que a contabilidade permite que suas revelações sejam aplicadas numa tomada de decisão mais sólida, uma vez que as demonstrações contábeis evidenciam a composição do patrimônio e as transformações diante dos processos a que a análise foi submetida, o que permite a comparação entre alternativas e níveis de alocação de recursos e associa demonstrativos passados, resultados do presente e planejamento para o futuro.

Nesse sentido, as organizações empresariais tomam, a partir da evolução capitalista, uma relevância fundamental para sustentação do modo de vida em sociedade. Por meio dela são dispostos recursos e um aparelhamento que admitem remunerar sócios, trabalhadores, fornecedores e o pagamento de tributos. Nesse processo, além de produzir e distribuir riquezas, a empresa também passa a assumir um papel de relevância para toda a sociedade,

uma vez que suas atividades utilizam recursos variados e fornecem à sociedade condições e produtos para a realização do consumo.

Nesse cenário, as informações fornecidas pela contabilidade permitem a remediação de problemas e o melhoramento da eficiência dos recursos utilizáveis através de um planejamento, de um controle e de uma avaliação eficaz. Desta forma, os registros contábeis passam a constituir fonte fundamental para a organização das finanças e para a avaliação econômica de viabilidade e de rentabilidade empresarial, dentre tantas outras.

Visto isso, e admitindo a ocorrência de condições externas e internas que instituem uma dissonância entre o desempenho das empresas e as questões ideais de gestão, a perda de liquidez e a constituição de um estado de insolvência faz com que gestores e credores se preocupem com o combate do patrimônio em negativo. Nesse processo, o interesse e as expectativas com a reorganização das empresas faz surgir a recuperação judicial de empresas que caminham para um estado de falência.

Assim, e conforme espelha as expectativas de um Estado provedor, é instituída no ano de 2005 a Lei 11.101, que reatualiza a lei que tratava sobre as falências e inclui, dentre outras alterações, os meios capazes de se promover a reorganização patrimonial e a recuperação da condição de solvência de empresas que se enquadrem nas condições e forneçam as exigências que esta lei dispõem.

Visto isso, a recuperação judicial pode ser compreendida como o meio disponibilizado pelo direito comercial para evitar a falência e, consequentemente, auxiliar a retomada de viabilidade econômica da empresa por meio de procedimentos e exigências que garantam o pagamento de credores, fornecedores e funcionários. Deste modo, quando exitosa, este instrumento judicial permite que a empresa consiga pactuar e organizar meios para superar a situação de insolvência e, deste modo, manter as atividades operacionais em funcionamento, gerando oferta de produtos e/ou serviços e remunerando os entes envolvidos neste processo.

Desta forma, a preocupação para a manutenção da atividade empresarial, compreendida através da tentativa e do esforço de realização da recuperação econômico-financeira, e a inclusão de uma preocupação de conteúdo social, uma vez que elementos de integração entre os variados agentes econômicos assumem um interesse associado aos desejos de fomento ao desenvolvimento econômico e social, faz com que as empresas assumam compromissos para a realização de compromissos de natureza econômico-financeira. Neste sentido, tem-se como uma das condições fundamentais a elaboração e a plena execução do Plano de Recuperação Judicial.

O Plano de Recuperação Judicial é o acordo firmado entre a empresa insolvente e a comunidade de credores de títulos descobertos. Para a sua formação, e para a realização dos objetivos pretendidos pelos meios acordados, a presença de registros contábeis é fundamental, pois revelam a situação real do patrimônio da empresa e fornece informações suficientes para que se reconheça a capacidade e as projeções de recuperação da liquidez frente aos fatores externos e internos.

Desta forma, a contabilidade passa a entregar a gestores, administradores, credores e demais agentes uma demonstração patrimonial fundamental para o conhecimento da situação de solvência da sociedade empresarial e para a mensuração da capacidade de recuperação da saúde econômica e financeira dessa empresa. Isso pode ser perceptível na descrição explícita de se fornecer demonstrações contábeis para o conhecimento, justificativa e adequação dos meios de recuperação judicial acordados entre gestores, credores e o juiz que coordena o processo de recuperação judicial.

Assim, o fornecimento das sistematizações financeiras e patrimoniais através dos demonstrativos elaborados pelo profissional contábil contemplam uma série de propriedades como a objetividade, a competência, a confidencialidade e a integridade que, quando adotadas corretamente por outras áreas de conhecimento, possibilitam a diminuição do risco sobre a tomada de decisão pretendida. Essa competência, que associa ética, tecnologia, técnica e comprometimento faz com que a contabilidade se torne um instrumento importante e eficaz para que as empresas consigam adequar os melhores meios de reorganização empresarial e obter êxito com a recuperação judicial.

## REFERÊNCIAS

BERNSTEIN, Peter L. **Desafio aos Deuses**: a fascinante história do risco. 2<sup>a</sup> ed, São Paulo: Campus, 1997.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury. Metodologia da pesquisa aplicável as ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org.) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Código Civil. **Lei Nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Brasília: Presidência da República, 2002. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>>. Acessado em 02 de fevereiro de 2017.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, Subsecretaria de Edições Gráficas, 2011.

BRASIL. **Lei Nº 11.101, de 09 de fevereiro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília: Presidência da República, 2005. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>>. Acessado em 02 de fevereiro de 2017.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Comentários à Lei de Falências e de recuperação de empresas**. 9<sup>a</sup> ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

DRUCKER, Peter F. **O essencial de Drucker** – uma seleção das melhores teorias do país da Gestão. 2<sup>a</sup> ed. Lisboa: Actual Editora, 2009.

FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Manual de direito comercial**. 12<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOUVÊA, João Bosco Cascardo de. **Recuperação e falência**: lei nº 11.101/2005: comentários artigo por artigo. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade Gerencial**. 12<sup>a</sup> ed. São Paulo: Pearson, 2004.

INRE – Instituto Nacional de Recuperação Empresarial. **Artigos e Opiniões**. Disponível em: <<http://www.inre.com.br>>. Acessado em 12 de janeiro de 2017.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade introdutória**. 11<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_. **Contabilidade gerencial**. 6<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2006.

\_\_\_\_\_. **Teoria da contabilidade**. 9<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane (org). **Controladoria**: um enfoque na eficácia organizacional, 3<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PACHECO, José da Silva. **Processo de recuperação judicial, extrajudicial e falência**: em conformidade com a Lei nº 11.101/2005 e alteração da Lei nº 11.127/2005. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 7<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_. **Introdução à contabilidade** – com abordagem para não-contadores: textos e exercícios. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2006.

RECHIA, Giulio Cervo. **Recuperação judicial como proteção da micro e pequena empresa**. Trabalho de Conclusão de Curso. Porto Alegre: Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2011.

SÁ, Antônio Lopes de. **Fundamentos da contabilidade gerencial**. Curitiba: Juruá, 2006.

SANDER & CELLA. **Ciclo de vida da empresa**. Website, 2017. Disponível em: <<http://www.sanderecella.com.br>>. Acessado em 12 de março de 2017.

SERASA EXPERIAN. **Indicador Serasa Experian de Falências e Recuperações**. Disponível em: <<http://www.serasaexperian.com.br>>. Acessado em 12 de janeiro de 2017.

SZUSTER, Natan [et al.]. **Contabilidade gerencial**: introdução à Contabilidade Societária. 2<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TEBET, Ramez. **Parecer do Relator sobre o Projeto de Lei Complementar nº 7, de 2003**. Brasília: Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal, 2004. Disponível em: <<http://www.senado.leg.br>>. Acesso em 08 de março de 2017.

TEIXEIRA, Tarcísio. A recuperação judicial de empresas. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de São Paulo**. v. 106/107, p. 181-214, 2012.

VELLOSO, Gilberto; VELLOSO, Maria Vilma Chiorlin. **A terapia organizacional**. São Paulo: T&D, 2000.

TEIXEIRA, Tarcísio. A recuperação judicial de empresas. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade Federal de São Paulo**, v. 106/107, p. 181-214, 2011/2012.