

TÍTULO DO ARTIGO: A VISÃO NEOPATRIMONIALISTA DA ENTIDADE CONTÁBIL: A CÉLULA SOCIAL

NOME DOS AUTORES:

Carlos Alberto Serra Negra *
Elizabeth Marinho Serra Negra *
Marco Antonio Amaral Pires *
Nourival de Souza Resende *
Walmir Moreira Lage *

ENDEREÇO, TELEFONE, FAX E E-MAIL PARA CONTATO:

Marco Antonio Amaral Pires
Rua dos Timbiras 3.109 conj. 304,
Barro Preto
Belo Horizonte
CEP 30-140.062

TELEFONE/FAX: 031-32952178

EMAIL: maap@peritoscontabeis.com.br

URL: www.peritoscontabeis.com.br

Apresentado e publicado nos anais da IV Convenção de Contabilidade de Minas Gerais, na cidade de Belo Horizonte, 16 a 18 de outubro de 2003.

* Contadores e Mestrados em Contabilidade.

RESUMO

Este estudo, de revisão bibliográfica, tem dupla finalidade: a primeira de mostrar os conceitos, características e as relações endógenas e exógenas das Células Sociais que é um dos pilares conceituais do Neopatrimonialismo como corrente científica Brasileira com grande aceitação em nosso país e no estrangeiro; a segunda de confrontar o entendimento da Célula Social com a Entidade Contábil consagrada pelos Princípios Fundamentais da Contabilidade adotados pelo Conselho Federal de Contabilidade, para demonstrar que é a terminologia mais apropriada utilizada pela Teoria Geral do Conhecimento Contábil, sob o enfoque científico, que reflete mais adequadamente a dimensão holística da célula social.

PALAVRAS CHAVES: Contabilidade – Neopatrimonialismo – Entidade Contábil

1 INTRODUÇÃO

Desde que Masi apud Sá (1994) definiu o Patrimônio como objeto de estudo da Contabilidade em 1927, o mundo mudou e passaram por inúmeras transformações em seus sentidos legais, econômicos, políticos, sociais, religiosos e tecnológicos.

Comportando profundas transformações, todas as grandes ciências do conhecimento humano evoluíram de forma fantástica quer na velocidade das mudanças, quer no aumento da profundidade do próprio conhecimento.

Relatou Sá (2001) que ao imaginar as bases de uma doutrina que pudesse revolucionar o pensamento contábil, a nova vocação científica que passava a predominar e que era a de pender mais para a ‘maneira de saber’ do que para o ‘objeto do saber’, e, também, a que particularmente lhe inquietava e que era a da maior ‘abrangência da finalidade do saber’.

Entendeu ele que uma transformação do modo de entender e viver deveria corresponder uma mudança igualmente radical nas visões doutrinárias da Contabilidade, mas, isto só poderia ocorrer partindo de uma filosofia que guiasse a pesquisa e através de uma teoria que pudesse ditá-la.

Concluindo afirmou que se o século XVI havia sido o da ‘revolução científica’, o XIX o da ‘consagração da ciência’ e o XX o da ‘explosão científica’, certamente o XXI deveria ater-se ao de uma ‘filosofia do conhecimento’ para que fosse sustentado o progresso que decorreria dos avanços dos séculos pretéritos referidos.

Este pensamento foi reafirmado por Sá (2002) com referência a Contabilidade da seguinte forma: “Não foi possível mais, diante da imensa evolução científica, da informática, da mudança de costumes e hábitos em sociedade, da pressão capitalista, cada vez mais intensa, gerando a globalização de mercados, manter as mesmas idéias sobre a utilização da riqueza”.

Fica claro que as aplicações do conhecimento científico, cada vez mais veloz e com profundidade foram fatores que inspiraram modificações conceituais e legais também na Contabilidade.

Em contatos mantidos por Sá (2001) com o mestre Masi, em Bolonha, na década de 70 do século XX, foi alertado para a continuidade de um patrimonialismo que pudesse romper o casulo da individualidade empresarial e institucional, ampliando o método de estudos.

Masi afirmara à Sá que nunca se afastara da visão social, mas que tal havia sido a sua preocupação em construir um patrimonialismo científico que não tivera tempo de ampliá-lo, como deveras o havia desejado e que não mais tinha tempo de fazê-lo com a grandeza exigível em razão da idade avançada que possuía.

O Neopatrimonialismo foi uma conseqüência natural dessas doses de motivação provocadas por Masi no mestre Lopes de Sá. Partindo de uma visão integrativa entre os sistemas, a filosofia e o holismo, foi dado ao Patrimônio um olhar mais moderno e científico. Como corrente doutrinária nasceu da obra do professor Antonio Lopes de Sá intitulada Teoria Geral do Conhecimento Contábil editado em 1992 pelo Instituto de Pesquisas Augusto Tomelin e em 1988 pelo Ministério de Economia e Fazenda da Espanha.

A base do neopatrimonialismo é a teoria das funções sistemáticas do Patrimônio, das quais foram concebidos muitos teoremas e cinco grandes axiomas.

- 1) Axioma da transformação.
- 2) Axioma das relações lógicas.
- 3) Axioma dos sistemas.
- 4) Axioma da eficácia.
- 5) Axioma da prosperidade social.

Essa base foi transcendida e as estruturas originárias foram modificadas em função de novos estudos pelo seu criador, professor Antonio Lopes de Sá, como pelas centenas de adeptos do Neopatrimonialismo, e em especial por Nepomuceno (1999) que busca na epistemologia e na análise crítica da visão norte-americana a demonstração que o fundamento científico deve sobrepor ao pragmatismo e aos interesses de grupos e corporações profissionais. Estudos mais recentes mostram que o neopatrimonialismo como corrente científica e brasileira da Contabilidade possuem sete características que as distinguem de todas outras teorias contábeis, que são:

1. Fixação de três grandes grupos de relações lógicas estruturais.
2. Determinação e organização racional de estruturas e evolução sistemática das funções dos meios patrimoniais.
3. Estabelecimento do axioma da eficácia, como finalidade e guia do raciocínio.
4. Abertura para os estudos das interações sistemáticas, em teoria derivada.
5. Fixação de teoremas competentes para uma teoria da prosperidade, em teoria derivada.
6. Construção de metodologia que enseja uma teoria geral do conhecimento contábil.
7. Visão holística interna e do entorno da célula social em relação às suas funções endógenas e às influências exógenas.

O objeto de estudo no presente trabalho está exatamente na comparação do conceito de célula social com o conceito de entidade contábil preconizado pela legislação contábil brasileira.

De certa forma o estudo holístico e ambiental das Entidades tem ficado restrito a algumas áreas da Administração, principalmente as ligadas ao Planejamento Estratégico. Entretanto, o estudo holístico da célula social pela Contabilidade difere daquele por considerar um ambiente de funções e influências maior e mais aprofundado tanto do ponto de vista micro, quanto do ponto de vista macro-social e macroeconômico.

2 A ENTIDADE CONTÁBIL SEGUNDO AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

A palavra entidade deriva o latim *entitate*, constituindo, gramaticalmente um substantivo feminino e epistemologicamente uma expressão utilizada pela medicina antiga cujo significado expressava a existência independente de explicação de uma forma de vida.

O novo Dicionário Aurélio (FERREIRA, 1999) indica os seguintes significados para a palavra entidade:

- Aquele ou aquilo que tem existência distinta e independente quer real, quer concebida pelo espírito, ente, ser.
- Sociedade ou Associação juridicamente constituída para um determinado fim.
- Projeto conceitual de banco de dados, classe de objetos do mundo real pertencente ao escopo do sistema de que está sendo projetado.
- Elemento de projeto auxiliado por computador, como por exemplo, reta, curva, área, etc.
- Sociedade ou grupo que dirige as atividades de uma classe.
- Ser espiritual passível de devoção, como por exemplo, orixá, vodum, inquice, cabloco, preto-velho, etc.

A segunda acepção é a que será considerada ao longo deste trabalho, pois é a que mais apropriadamente caracteriza o nosso objeto de estudo.

De maneira análoga o Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução 750 de 29/12/1993 (CFC, 1999) determina que:

O princípio da ENTIDADE reconhece o patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Apregoa ainda em seu parágrafo único que “O patrimônio pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em uma nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil”.

Resolução 774 de 16/12/1994 (CFC, 1999) aprova o apêndice que trata dos princípios Fundamentais da Contabilidade e tece maiores comentários ao princípio da ENTIDADE destacando os seguintes pontos:

- 1) A autonomia patrimonial da ENTIDADE.
- 2) A Entidade é suscetível à aquisição de direitos e obrigações.
- 3) A Entidade poderá ser desde uma pessoa física ou qualquer tipo de sociedade, instituição ou mesmo um conjunto de pessoas.
- 4) O patrimônio da Entidade é aquele juridicamente formalizado.

Os pontos acima mencionados justificam o critério de conceituação do Dicionário Aurélio que trata a Entidade Contábil como uma sociedade ou associação juridicamente constituída para determinada finalidade.

O conceito contábil não difere, pois do conceito do dicionário e mostra a aplicação do campo do Direito nas relações contábeis de modo frágeis e com uma visão de ambiente microeconômico dessas entidades.

3 CARACTERIZAÇÃO E AMBIÊNCIA DAS CÉLULAS SOCIAIS

Admite Sá (1994) que o Neopatrimonialismo sustenta três grandes relações:

1. Relações Essenciais
2. Relações Dimensionais
3. Relações Ambientais

Interessa-nos as relações ambientais que podem ser internas ou endógenas e do entorno ou exógenas, distinguindo que nas relações endógenas constituem-se em FUNÇÕES e nas relações exógenas constituem-se de INFLUÊNCIAS.

As dos meios patrimoniais são estudadas considerando o exercício da riqueza acionada por agentes de seu entorno e se cumprem em sistemas autônomos em que cada um supre sua necessidade relativa e suas funções patrimoniais características se exercem concomitantemente. Estes sistemas que vivem em interação, ou seja, um influenciando sobre o outro são atualmente em número de oito, a saber:

1. Básicos: Sistemas da Liquidez, Resultabilidade, Estabilidade e Economicidade;
2. Auxiliares: Sistemas da produtividade e da Invulnerabilidade;
3. Complementares: Sistemas da Elasticidade e da Socialidade;

A ampliação do número de sistemas foi provocada pela forte influência de Nepomuceno (2000) que demonstrou e fez Sá (2002) admitir a inclusão do oitavo sistema de função – Socialidade - que permite o estudo da eficácia dos fenômenos da riqueza sob a relação da função de como os agentes movimentam e suas contribuições para a qualidade dos fenômenos patrimoniais, possibilitando a análise dos reflexos diretos ou indiretos sobre a transformação patrimonial.

Desta forma, admite-se que existe uma reação em cascata, por interação: a célula beneficia o organismo onde se contém e o organismo beneficia a célula contida. Agentes externos ao patrimônio agem sobre ele e ele também atua sobre os agentes externos.

Se a empresa seleciona bem seus empregados, os treina adequadamente e os incentiva, preocupando-se com a constante valorização dos mesmos, tenderá a usufruir benefícios em relação aos investimentos realizados nesse sentido.

Sob esse aspecto o capital aplicado na valorização do elemento humano que vai agir sobre a riqueza é um benefício e não um dispêndio, ou ainda, um investimento e não uma despesa.

O mesmo se pode dizer em relação ao entorno, ou seja, se uma célula social investe em meio ambiente tenderá sempre a beneficiar socialmente aos seus consumidores e o amparo que esses

usufruem terminará por propiciar melhor condição de vida, e, esta, a da probabilidade de melhor poder de compra.

O benefício prestado ao ambiente interno (administração e pessoal) é avaliável com maior segurança, mas, mesmo sem que o seja, da mesma forma, o externo, este tende sempre por resultar em efeito positivo.

Como funções podemos destacar os atos emanados da gestão na administração de recursos pessoais, materiais e monetários.

Do mundo exterior à célula social chegam influências externas ou exógenas e fluem ao patrimônio, tendo origens: Ecológicas (da natureza), Sociais, Políticas, Econômicas, Tecnológicas, Educacionais e Legais.

De acordo com Sá (1994) como célula social a azienda é o continente da riqueza celular; a soma das células sociais (famílias, empresas, instituições) se forma a sociedade, com a soma de seus patrimônios se obtêm a soma da riqueza social.

Relata Sá (1994) que em 1638 surge uma obra de Giovanni Domenico Peri que, pela primeira vez, usa o termo 'azienda' para designar a entidade ou organismo composto de pessoas e bens, embora permanente, para um fim.

De acordo com Sá (2002) as Células Sociais ainda que homógrafas (de acordo com o Dicionário Aurélio é o vocábulo que tem a mesma grafia, mas significações diferentes) em relação aos demais ramos do conhecimento, principalmente a Biologia, deve conservar, sempre, suas próprias características de essencialidade relativa à riqueza aziendal.

Sá (1992) aponta que há uma gênese da necessidade aziendal que exige a formação de um conceito próprio, pois se confunde com o de outros ramos do conhecimento humano.

O ambiente interno e externo da célula social influencia a azienda em termos de necessidades e meios patrimoniais. Basicamente, segundo Sá (1992) a necessidade produz a busca do meio patrimonial através da finalidade e as relações lógicas que decorrem são, fundamentalmente:

- 1) Necessidade maior que os meios
($n > m$) → insatisfação ou ineficácia

- 2) Necessidade menor que os meios
($n < m$) → ociosidade – eficácia relativa

- 3) Necessidade equivalente ao meio
($n \cong m$) → eficácia plena

Dessa forma, quando as necessidades aziendali são satisfatórias as finalidades cumprem-se, a eficácia realiza-se e os seres humanos ligados às células sociais suprem-se em suas vidas. Esta máxima confere as células sociais seu caráter holístico.

Como bem disse Becke (2003) a luz da doutrina Neopatrimonialista “a geração da necessidade celular deve ser anulada, pela utilização adequada dos meios patrimoniais com a finalidade de atingir a eficácia celular”.

4 CONFRONTAÇÃO CONCEITUAL DAS CÉLULAS SOCIAIS COM A ENTIDADE CONTÁBIL: NOVA VISÃO DE TERMINOLOGIA CONTÁBIL

A Ciência Contábil, como as demais ciências, sofre os defeitos da qualidade conceitual e de suas terminologias específicas. Em Contabilidade não é diferente. Tomemos, por exemplo, as palavras INVESTIMENTO, CAPITAL e LUCRO, que possuem os mais diversos entendimentos. Se a terminologia não estiver inserida em um contexto próprio ou inserida de forma inadequada, não temos condições de compreendê-la ou de saber qual fenômeno contábil está ocorrendo.

Com relação à confrontação dos termos entidade e célula social vamos notar a supremacia da segunda em relação à primeira por causa dos seus aspectos conceituais, conforme Sá (2002):

Os Italianos denominam azienda, os anglo-saxões e seus adeptos denominam o mesmo organismo de entidade. Ocorre que entidade é uma expressão que se usa para expressar tudo o que existe e a azienda não é tudo o que existe, mas uma coisa que existe com

características próprias. Processa-se, no caso exemplificado, um defeito de base, com a escolha de um termo inadequado, vazio, por ser excessivamente aplicável a qualquer coisa, quando deveria estar expressando algo muito definido.

Contabilmente é necessário distinguir conceitos gerais de específicos. Tomemos o exemplo dado por Sá (2002) sobre o Patrimônio conforme mostra a figura 1.

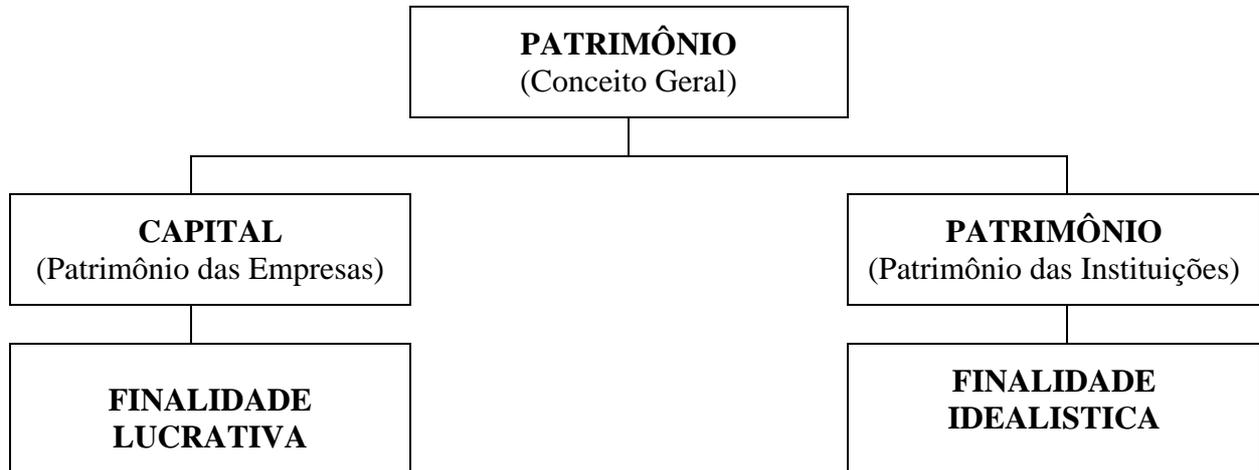


Figura 1 Origens e Finalidades Patrimoniais
Fonte: Sá (2002)

As células sociais existem para atender necessidades, sejam elas ideais ou lucrativas, como abordado no neopatrimonialismo, que tem uma visão holística do patrimônio. A mudança de comportamento dos consumidores, as exigências dos usuários das informações contábeis e o enfoque social e ambiental como parte do papel social da azienda, coloca o lucro, (justa remuneração do capital investido), na condição de meio de subsistência do patrimônio, como sempre o foi, e não como sua finalidade. Deve ser evidenciado pelo conceito de valor adicionado, produzindo e distribuindo riquezas. Não perdendo, com isso, sua importância na análise da dinâmica e da estática patrimonial.

A riqueza (o patrimônio) está diretamente relacionada com a célula social e como a azienda esta ligada ao mundo exterior, ambas esferas influem sobre o comportamento dos fenômenos patrimoniais. Ora, dentro do conceito de entidade contábil fica claro a relação do patrimônio quanto à sua finalidade (lucrativa ou idealista) e dentro de uma visão bastante interna, apesar de reconhecer alguns usuários externos. Por outro lado, o conceito da célula social, ultrapassa a visão interna e mostra também as inter-relações desta com o ambiente externo.

De certa forma, podemos dizer que o conceito de célula social possui a visão holística e outras características que o conceito da entidade não conseguiu adotar, perceber ou incorporar.

As principais diferenças entre os conceitos de Entidade Contábil e Célula Social podem ser verificadas no quadro 1.

Itens	Conceito de ENTIDADE	Conceito de CÉLULA SOCIAL
Quanto à Visão Econômica	Microeconômico	Micro e macroeconômica
Quanto a Autonomia do Patrimônio	Relativo a um determinado Patrimônio	Relativo a um determinado Patrimônio e Absoluto ao Patrimônio Social.
Quanto a Formalidade	Juridicamente constituído	Juridicamente constituído e/ou Socialmente constituído
Quanto às Relações Ambientais	Não preconiza, mas fica implícita a relação interna	Relações Internas (Endógenas) e Relações externas (Exógenas)
Quanto à Estrutura Patrimonial	Fechado. Sistêmico e Fragmentado	Aberto, Sistêmico e Holístico.

Quadro 1 Comparativo entre os Conceitos de Entidade e Célula Social

5 CONCLUSÃO

Toda ciência exige no seu âmbito de atuação julgamentos de valores. Comte apud Sá (2002) exige que na ciência se comparem acontecimentos e se preocupe conhecer a coordenação dos fatos, pois se as observações forem isoladas e desconexas, jamais poderá falar-se em ciência.

Em Contabilidade, a comparação de fatos e situações patrimoniais é imprescindível para que se estabeleçam juízos sobre o comportamento do Patrimônio.

Sá (2002) aponta de maneira apropriada que “um conceito científico, em Contabilidade, precisa ser lógico, despido de subjetividade e isento de efeitos de mero consenso grupal ou regional”.

Como os conceitos são expressos em palavras, é preciso haver um entendimento léxico-gramatical que seja traduzido numa linguagem aceita e compreendida por todos.

De acordo com Sá (2002) a visão exclusivamente legal dos informes e até estudos doutrinários de Contabilidade tornou-se inadequada diante das profundas modificações ocorridas nas últimas décadas do século XX, motivo pelo qual achamos adequado este estudo conceitual e doutrinário entre a entidade contábil e a célula social.

A utilização de outras ciências- sociologia e biologia - para demonstrar que a expressão ‘célula’ é adotada para designar o elemento que participa de alguma maneira para o entorno, ou ‘sociedade’ em que ele está inserido, evidência e reforça a utilização no âmbito contábil de sua abrangência e melhor conceituação do elemento que movimenta um patrimônio na sociedade.

A questão pode não ser apenas de terminologia no aspecto contábil, mas de entender conceitualmente um fenômeno importantíssimo para a teoria e a doutrina das Ciências Contábeis. Não se trata apenas de mudar de nome, mas de validar conceitos mais modernos e condizentes com o estado atual e futuro da Contabilidade.

A expressão célula social foi a que o professor Antônio Lopes de Sá encontrou para substituir azienda e é mais pertinente também que entidade. Não consta que esta expressão tenha sido utilizada no campo contábil antes do neopatrimonialismo. Masi apud Sá (1994) acena com a integração da azienda e da a entender que a azienda está inserida num contexto mais amplo, mas não faz equivalência terminológica.

Muitos sociólogos falam da questão da célula social como Herbert Spence ou como Durkheim, mas nenhum deles se aprofundou nas relações ambientais e econômicas das mesmas, motivo pelo qual o termo pode ser adotado como uma terminologia contábil. Sá (1992) utilizou a expressão célula social em sua obra Teoria Geral do Conhecimento Contábil deixando uma grande síntese da teoria neopatrimonialista: “Quando a soma da eficácia de todos os patrimônios implicar na soma da

eficácia de todas as células sociais, em regime de harmônica interação, isto implicará, logicamente, na eficácia social, o que equivalerá à anulação das necessidades materiais da humanidade”.

REFERÊNCIAS.

BECKE, Vera Luise. Auditorias Ambientais: Teoria e Prática em Evolução. *Revista de Contabilidade do CRCRS*. Porto Alegre: CRCRS. n. 112, Maio de 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Princípios Fundamentais da Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade*. Brasília; CFC, 1999.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo Dicionário Aurélio Século XXI*. 3. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

NEPOMUCENO, Valério – Os construtos e a crise conceptual contábil, em Boletim do IPAT nº 17, edição UNA-Centro Universitário, Belo Horizonte, 2.000.

NEPOMUCENO, Valério. A Autoconsciência Contábil. *Jornal de Contabilidade*. Lisboa: APOTEC, n.271, outubro 1999.

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

_____. *Teoria da Contabilidade*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. *Teoria da Contabilidade Superior*. Belo Horizonte: UNA, 1994.

_____. *Teoria Geral do Conhecimento Contábil*. Belo Horizonte: UNA, 1992.