

TEORIA CONTÁBIL DA SOCIALIDADE E CONTABILIDADE SOCIAL (CONSTRUCTOS LÓGICOS GERAIS E ESPECÍFICOS)

METODOLOGIA ESPECÍFICA E TEORIA NOVA

O assunto que o presente capítulo desenvolve é relativo a uma *teoria nova* que surgiu no campo contábil, ensaiada há quase um século, mas, só agora realmente examinada sob o ângulo de nosso verdadeiro objeto de estudos.

Em razão disto procura-se, aqui, associar os conhecimentos gerais da Teoria das Funções Sistemáticas do Patrimônio das Células Sociais, com aqueles específicos de um Sistema de fatos que ocorrem na riqueza individualizada.

Essa a razão que justificou trazer para o desenvolvimento do assunto o que em outros capítulos já foi tratado, algumas vezes insistindo, por repetição, em algumas razões lógicas sobre o assunto, para fins didáticos e de associação de idéias.

Teorias novas derivadas exigem alta responsabilidade com o método que se tem como base, requerendo o uso de conceitos já conhecidos, embora as óticas perseguidas tenham em foco um objeto original de exame, tal como bem o assevera Gadamer, em defesa do conhecimento teórico (obra identificada na bibliografia, página 126).

A importância do que aqui se trata, justifica esse esforço de exposição, especialmente para que se possa bem distinguir o que por *Social* se deve entender no campo da Contabilidade¹.

O que a nossa disciplina trata não é do fenômeno social, mas, sim, do que o fenômeno patrimonial das células sociais tem influência na sociedade humana e o que desta pode receber em troca, em um processo de forte interação.

¹ Foi a preocupação em distinguir os aspectos das fronteiras entre os conhecimentos que levou a insistência de esclarecer o que para a Contabilidade representa o mundo exterior ao patrimônio, como com ele deve relacionar em matéria de investigação científica.

O *fenômeno social*, objeto da Sociologia, é fruto do comportamento humano coletivo (quer abrangendo grupos, quer a sociedade como um todo), amplo, diferente, pois, do *fenômeno contábil*, objeto da Contabilidade, onde a ocorrência é defluente da transformação patrimonial da célula social.

Não se pode negar a interação entre tais acontecimentos, mas, não se deve confundir objetos e nem aspectos de observações.

Seria tão absurdo afirmar que o estudo do patrimônio da célula social é sociológico, por ser a célula em que se insere a riqueza parte do social, como o crer que a Sociologia é uma ciência Geográfica porque a sociedade humana se insere na Terra, ou, então, uma ciência Astronômica, porque o planeta Terra se insere no Cosmos.

REALIDADE E FATORES AGENTES NA TRANSFORMAÇÃO PATRIMONIAL

Há apenas um século atrás a elaboração dos registros e das análises contábeis diferenciava-se bastante da que na atualidade existe, como, também, era outro o comportamento do capital e das próprias instituições de fins ideais.

Uma singela comparação entre os padrões de vida do início do século XX e os do início deste século XXI, é competente para evidenciar quantas coisas no tempo se alteraram em relação ao ambiente interno e, também, ao externo das empresas e das instituições de fins não lucrativos (ambas, células sociais).

Ecológica, social, ética, legal, administrativa, econômica, científica e tecnicamente, o mundo passou por significativas mudanças, todas influenciando, de uma ou de outra forma, sobre a conduta da riqueza.

O grande avanço do conhecimento (Física Nuclear, Química Nuclear, Biologia etc.), o surgimento de técnicas e ciências (Informática, Telemática, Cibernética, Robótica, Biogenética etc.), novas políticas de “Mercados Comuns”, globalização, concentração de capitais, modificação da ética, exacerbada especulação financeira, alternativa de energias, perda da privacidade empresarial, invasões de países com finalidades econômicas, domínio e pressão sobre a formação da consciência social (através dos meios ágeis de informação hoje controlados e dominados por grupos poderosos), em suma, muita coisa modificou o “entorno” ou “ambiente” que cerca o patrimônio.

As mudanças referidas forçaram alterações de comportamentos, não só os do homem e da sociedade, mas, igualmente os das riquezas que se inserem nas células sociais, implicando óticas especiais na análise dos fatos.

*As percepções sobre a realidade das transformações dos continentes do patrimônio (e que são os que fazem mover o mesmo), portanto, exigem hoje, também, mutações nos critérios de estudos contábeis, afim de compatibilizá-los com as circunstâncias de uma nova época.
Estamos diante de uma nova realidade que exige evolução teórica e de aplicação dos estudos contábeis.*

Como tudo o que ocorre com a riqueza aziendal é um “*fenômeno patrimonial*”, o entendimento e a explicação deste depende de uma visão adequada relativa a cada espaço e a cada tempo, competentemente ajustado às transformações administrativas, sociais, econômicas, políticas, legais, científicas, tecnológicas e até ecológicas.

Isso porque:

as variações ocorridas nos agentes que acionam a riqueza implicam modificações de óticas de observação dos fatos patrimoniais das células sociais.

A interpretação dos acontecimentos patrimoniais, em nossos dias, requer, ainda, o exame não só da natureza das coisas, mas, também, com maior rigor e agilidade, o das “*relações de julgamento*”, estas envolvendo as “*dimensões*” das ocorrências (causa, efeito, qualidade, quantidade, tempo e espaço).

Os *meios patrimoniais* (dinheiro, produtos, máquinas etc.) são instrumentos para que o ser humano consiga os seus objetivos, mas, não só se subordinam às forças exteriores², como, também, a uma adequação às variáveis circunstâncias ocorridas na dinâmica de tais agentes.

Só uma visão *holística*, pois, pode oferecer meios para uma análise do comportamento da riqueza das células sociais e é essa a forma de estudo que o Neopatrimonialismo assume.

A questão, portanto, não se encontra apenas em guardar memória sobre o sucedido, para isto realizando anotações, produzindo uma escrita informativa das mutações da riqueza aziendal (como o foi quando em tempos remotos surgiu o primitivo conhecimento contábil e como seguiu sendo por milênios) e

² Forças exteriores são todos os fatores que imprimem mudanças na riqueza e que não estão na estrutura dela, mas, sim situados exteriormente, como: administradores, pessoal executivo, agentes da natureza, sociedade, mercado, Estado etc.

nem sofisticações demonstrativas (que nem sempre contribuem para a clareza e entendimento e que algumas vezes são fontes de deturpações).

As demonstrações sobre o acontecido, que tanto impressionaram e ainda envolvem os pragmáticos, são necessárias para que se empreendam estudos, mas, isoladas, sem serem explicadas e interpretadas, pouco significam como utilidade, pois, por si só, não se constituem em matéria hábil para produzir um conhecimento competente para promover orientações que conduzam à prosperidade.

Não basta informar sobre o ocorrido, sendo necessário entender porque o fato aconteceu e o que fez com que ele sucedesse (em relação à transformação do patrimônio).

Só a doutrina científica tem condições de dignificar o trabalho do Contador perante o cenário cultural e só ela pode permitir a cognição sobre a verdade a respeito dos fenômenos patrimoniais.

Isto porque ***o teor do conceito que se faz sobre uma cultura depende da qualidade do conhecimento que ela oferece.***

O caráter superior da cultura humana está subordinado ao vigor intelectual desenvolvido nas áreas científicas e filosóficas.

A ciência busca a realidade através das teorias e a filosofia persegue as interpretações sobre todos os fatos da existência, mas, ambas guiam o pensamento, para que este tenha seu encontro com a verdade (razão pela qual, na atualidade, cada vez mais se aproximam os estudos científicos e os filosóficos).

A associação desses dois grandes recursos da mente humana é a que conduz um ramo do saber ao ponto máximo do conhecimento, e, daí, o raro valor, para nós, da ***“epistemologia contábil”***.

Ou seja:

A “Filosofia Científica da Contabilidade” é o “conhecimento do conhecimento” dedicando-se a interpretação da essência dos fatos patrimoniais das células sociais, sendo a mais alta expressão da cultura que se pode ambicionar, conquistar e desenvolver contabilmente.

Tal conhecimento, todavia, requer, além de cultura específica e geral, um intenso uso da razão, capacidade peculiar e um método competente.

Como nenhum ramo do saber humano nasceu desenvolvido, ou seja, tal como hoje se encontra, sempre houve dependência a sedimentações de raciocínios, em evoluções constantes e às vezes lentas, o mesmo ocorrendo na área contábil³.

A prisão à tradição sobre a forma de pensar e a resistência às mudanças, entretanto, se constituíram em óbices às revoluções dos pensamentos, como ainda hoje continua ocorrendo em áreas de resistência à cultura teórica e doutrinária.

Esta a razão pela qual as teorias anteriores às do “*Neopatrimonialismo*” e ainda algumas atuais, mais se preocuparam com o “acontecido” (histórico) e com o “por acontecer” (previsões), sem avanços significativos sobre o que tão importante existe e que é “o que faz acontecer”, ou seja, o “*fator agente, como causa*” (a ciência deve ser um estudo de causas, basicamente).

Seria uma afirmação falaciosa, todavia, o negar que no passado não tivesse existido uma sensibilidade para perceber a necessidade de uma ampliação de entendimento sobre as ligações do fenômeno patrimonial com os agentes motores (os que provocam os movimentos).

Cientistas geniais (como Giovanni Rossi)⁴, evidenciaram, muito antes das visões dinâmicas das escolas científicas alemãs, do início do século XX, que na riqueza “*tudo é movimento e transformação*” (obra de Rossi identificada na bibliografia, página 144 e seguintes) e que existem “*funções*” acionadas por agentes internos e externos que promovem a movimentação patrimonial (esse iluminado doutrinador classificou e discorreu sobre o assunto de forma extensa).

Também o criador da doutrina aziendalista na Itália, Alberto Ceccherelli, na primeira metade do século passado, ao tratar dos investimentos e correlações destes (obra sobre análise de balanços, identificada na bibliografia, página 150 a 179), acenou para as influências externas como fatores de alterações internas e vice e versa, evidenciando preocupações com uma dinâmica, com um movimento que não se opera apenas em razão de fatos limitados ao capital em si, mas, como fruto de um *ambiente externo* predominante.

Tais visões igualmente as alimentaram, na primeira metade do século XX, Vincenzo Masi (em suas obras: *La Scienza del Patrimônio e Filosofia della Ragioneria*) e Gino Zappa (na obra: *Il reddito di impresa*) e foram sedimentadas pela influente e operosa escola de Pisa, lideradas por Egidio Giannessi, na segunda metade do mesmo século (na qual pontificaram

³ É possível avaliar o progresso do pensamento contábil através da leitura de meu livro *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade*, edição ATLAS

⁴ Sobre Giovanni Rossi ver minha obra *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade*, editora ATLAS

luminares como Giovanni Padroni, Rosella F. Ferraris, Renzo Corticelli, Paola Miolo, Umberto Bertini, Brunello Passapunti, C. Caramiello e tantos outros).

Os eminentes autores referidos (como exemplos de sensibilidade para o assunto relativo aos agentes motores da riqueza), são eloqüentes provas de uma percepção que ensaiou o que o Neopatrimonialismo desenvolveu e ainda prossegue pesquisando, em relação às correlações entre as variações patrimoniais e os agentes causadores das mesmas.

Muitos foram os intelectuais, entretanto, que não se preocuparam em metodizar a partir da aceitação de que *a riqueza não se move por si mesma e que os fenômenos que nela sucedem possuem causas que provêm de ambientes que são, na realidade, continentes atuantes, também em contínua transformação.*

Admitindo que poderiam invadir outros ramos do conhecimento, ou, talvez impressionados demasiadamente com os aspectos formais, vários teóricos da Contabilidade detiveram-se mais nos “efeitos” que mesmo nas “causas” do fenômeno patrimonial; outros, se esqueceram de considerar que

uma ciência busca, para conhecer a verdade, especialmente, mais “causas” que “efeitos”, porque são aquelas, e, não estes, as que explicam as razões dos acontecimentos.

Foi guiado pela preocupação em estabelecer linhas científicas rigorosas para o conhecimento das origens dos acontecimentos, repito, que o *Neopatrimonialismo* considerou como relevantes as *causas motivadoras* e as incluiu entre as *relações lógicas* a serem consideradas para o estudo dos fenômenos patrimoniais.

A referida doutrina nasceu fundamentada em considerações sobre realidades de “essência” do que sucede com a riqueza (relações lógicas *essenciais*), de *juízo* da essência (relações lógicas *dimensionais*) e de *fatores agentes* ou *elementos motores* do fenômeno (relações lógicas *ambientais*⁵ ou dos entornos).

Essa corrente científica (de forte base epistemológica) passou a focar os estudos contábeis sob um ângulo *holístico*, dentro da realidade do mundo atual, preocupada com uma *prosperidade* não só individual, nem apenas com uma eticidade hegeliana, mas, sim, de todo o ambiente onde se inserem as

⁵ Ambientais são todos os agentes que se acham fora do patrimônio e que se constituem no ambiente ou continente que encerra a riqueza como natureza, sociedade, mercado, Estado etc.

empresas e instituições, como células que são, subordinadas aos interesses do homem e de uma humanidade comprometida com uma *consciência social*.

FUNDAMENTO DE UMA NOVA DOCTRINA EM CONTABILIDADE

A teoria *dinâmica* da Contabilidade, tão defendida no início do século XX pela escola germânica, especialmente a de Eugênio Schmalenbach⁶, foi pelo *Neopatrimonialismo* em parte adotada, produzindo este, como ponto de partida, dois axiomas: o do *movimento* e o da *transformação* patrimonial. Partiu do princípio científico de que:

“O patrimônio não se move por si mesmo, mas, sim, sob a ação de agentes que se acham em seu entorno.”

O *“axioma do movimento”*, pois, assim foi expresso na teoria neopatrimonialista:

“Todo meio patrimonial tende ao movimento e este se deriva de agentes motores que se situam em ambiente externo e que causam funções sistemáticas”.

No caso, por *meio patrimonial* se considerou tudo o que é componente da riqueza e que constitui elemento apto a satisfazer necessidade, como: dinheiro, mercadorias, matérias, produtos, títulos, créditos a receber, terrenos, máquinas, equipamentos etc. e que ao ser *usado* promove *função* ou utilidade; por *agentes motores endógenos* entendeu-se os que estão dentro da célula social (mas externos em relação ao patrimônio) e que são diretores e executores e os que estão fora (mundo exterior em relação à célula social) como a natureza, o mercado, a sociedade, o Estado etc.

O *axioma da transformação patrimonial*, como decorrência lógica, enuncia:

“No patrimônio tudo se transforma constante e sistematicamente, em decorrência de relações lógicas essenciais, dimensionais e ambientais.”

⁶ Ver em *Reditualismo*, em meu livro *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade*, edição ATLAS, a exposição sobre o pensamento da escola alemã de Contabilidade.

Relevante, portanto, é admitir que o patrimônio, como um *agregado de meios*, é constituído para prestar *utilidade* (funções) e que esta o condiciona a um *movimento* que tende a gerar *modificações constantes*, sob a ação de pessoas e coisas que se encontram fora da *massa patrimonial*⁷ (agentes motores do entorno ou ambientais).

A questão, pois, é proeminente, sugerindo estudos especiais sobre a natureza e a evolução dos “*agentes transformadores*” do patrimônio (de dentro e de fora da célula social), quer das relações destes em si, quer entre si.

Considerar que a vocação é o *movimento*, a *transformação* uma decorrência inevitável e que “*agentes ambientais motores*” por natureza são forças provenientes de entornos atuantes, é deveras importante para a análise e para a formação de uma consciência de julgamento sobre os acontecimentos havidos com o patrimônio das instituições e empresas (células sociais).

Ou seja, o que o *Neopatrimonialismo* adota como *fundamentação axiomática* é o considerar que:

“a riqueza tem vocação dinâmica, só se justifica pela utilidade humanamente conseguida, movimentando-se por ação de ambientes externos a ela, existentes quer dentro, quer fora da célula social, operando transformações constantes.”

Podem existir casos de células que atuem contra a sociedade (tal como no organismo humano também existem as do câncer), nem por isto deixando de ser organismos vivos e dinâmicos.

Como, em ciência, não se estuda e nem se ergue teoria geral a partir de exceções, mas, sim, da norma, os casos anômalos não se incluíram nas matérias neopatrimonialistas de fundamento.

Outro postulado, ainda de base, é o que enuncia que:

A célula social está contida em um todo complexo (natureza, seres e sociedade humana, Estado etc.) e o patrimônio da mesma deve cumprir objetivos que visem não só a satisfazer as necessidades próprias e individuais, mas, também, as de interação com o entorno referido,

⁷ Massa patrimonial é uma expressão que significa o conjunto ou o todo dos elementos que formam o patrimônio; esse conceito foi usado desde os primeiros doutrinadores da Contabilidade, como Francesco Villa, em 1840.

prioritariamente objetivando a beneficiar os fins humanos.

Admite portanto, a doutrina neopatrimonialista, que:

as movimentações se operam com a ocorrência de “funções patrimoniais”, estas como exercícios de meios patrimoniais, cuja natureza de uso se grupa em sistemas, onde a finalidade é a da satisfação da necessidade sistemática específica.

O Neopatrimonialismo considera, pois, como vital e básico, o fato do patrimônio da célula social funcionar não só em favor de suas necessidades individuais, mas, também, sobre a dos agentes de seu entorno ou ambiente (pessoal, natureza, sociedade, mercado etc.), em concordância com uma **consciência social** (esta a finalidade do sistema de funções patrimoniais da **Socialidade**).

A referida doutrina admite que os diversos sistemas de funções visam, quando possuem propósitos **básicos**:

1. a manter a **vitalidade** da atividade (sistema de funções patrimoniais da **Economicidade**),
2. formar e preservar uma **estrutura equilibrada** na riqueza (sistema de funções patrimoniais da **Estabilidade**),
3. realizar as **metas** propostas (sistema de funções patrimoniais da **Resultabilidade**),
4. sustentar a **fluida circulação** da riqueza em funcionamento (sistema de funções patrimoniais da **Liquidez**).

Embora **diretamente prioritárias** as funções de **liquidez** e **resultabilidade**, as demais são consideradas todas como importantes para a continuidade do empreendimento da célula social.

Isso equivale a dizer que a ineficácia de alguns outros sistemas pode comprometer não só o funcionamento, mas, a vida celular.

Assim, por exemplo, a ineficácia acumulada de forma relevante, derivada da ausência de proteção a riscos eminentes, pode levar uma célula social à extinção ou a um definhamento acentuado.

Como sistemas de funções **auxiliares** e **complementares**, considera o método Neopatrimonialista, ainda, pois, os que envolvem:

1. o *uso competente* (antidesperdício) dos meios que compõe a riqueza (sistema de funções patrimoniais da *Produtividade*),
2. a *proteção* contra os riscos constantes (sistema de funções patrimoniais da *Invulnerabilidade*)
3. a adaptação do *volume* da riqueza às circunstâncias do funcionamento (sistema de funções patrimoniais da *Elasticidade*).

O agravamento da ineficácia dos sistemas do grupo *auxiliar* pode causar, sob certas circunstâncias, também, o desequilíbrio geral e a perda de continuidade, assim como ineficácia dos sistemas básicos de liquidez e resultabilidade⁸.

Isto porque a interação dos sistemas é uma realidade e se torna preponderante para a produção da *eficácia plena*⁹ da célula social.

A esses sete sistemas, todavia, inicialmente considerados e isolados para servirem de objetos de pesquisas, se acrescentou, posteriormente, aos estudos já difundidos do Neopatrimonialismo¹⁰, mais um, o da *Socialidade*.

O sistema de funções patrimoniais da Socialidade tem por finalidade suprir necessidades sociais da célula, através da produção de fatos da riqueza desta, volvidos a influir benéficamente sobre os agentes transformadores do patrimônio, quer internos, quer externos, prioritariamente com objetivos humanos e altruístas, coerentes com a consciência social, embora, também, em decorrência, disto, podendo extrair proveito próprio.

Tal ótica reforça a visão holística do Neopatrimonialismo, ou seja, a da consideração de que *a célula social não é algo isolado*, mas, sim, contido em um grande universo de fatores agentes, com o qual convive em contínuo *processo de interação*.

Os *oito sistemas* que se movimentam de forma *autônoma, interativa* e *concomitante*, na dinâmica do patrimônio, buscando sempre a eficácia, podem

⁸ A expressão “resultabilidade” é ampla e vale para significar a todo e qualquer resultado: seja lucro ou perda (rentabilidade, nas empresas) seja um fim ideal (superávit ou déficit, nas instituições sem fins lucrativos).

⁹ Eficácia plena é aquela que resulta do somatório da eficácia de todos os sistemas, ou seja, quando todos os diversos sistemas conseguiram satisfazer as necessidades a eles pertinentes.

¹⁰ A doutrina Neopatrimonialista iniciou sua difusão na década de 80 do século passado, com uma primeira exposição na Universidade de Sevilha, na Espanha, em conferência que proferi a convite do Prof. Dr. Manuel Ortigueira Bouzada.

ser classificados em três grandes grupos, de acordo com a qualidade e a natureza de suas necessidades, sendo, pois, de:

**Prioridade
Aprimoramento e
Adequação**

Na essência, são de **prioridade** os sistemas de funções de “*Circulação Básica*” e “*Vitalização*” (de funcionamento fundamental, estas visando a suprir necessidades primárias); de **aprimoramento** os sistemas de funções de **proteção** (contra o desperdício e os riscos em geral, visando a suprir necessidades auxiliares); de **adequação** os sistemas de funções de **dimensão** e **conexão** (para suprir necessidades que visam a obedecer a circunstâncias de acomodações).

A **hierarquia** das finalidades dos sistemas de funções patrimoniais, embora possa ser vista como uma ordem de preferência, para fins de análise, não exclui a importância e nem o objetivo que a célula deve visar, na busca de uma eficácia em todas as metas que precisa perseguir.

Existem **graus de necessidades** que vão do imprescindível ao supérfluo e o ser humano, quer isoladamente, quer em suas células sociais, tenderá sempre a priorizar tais imperativos.

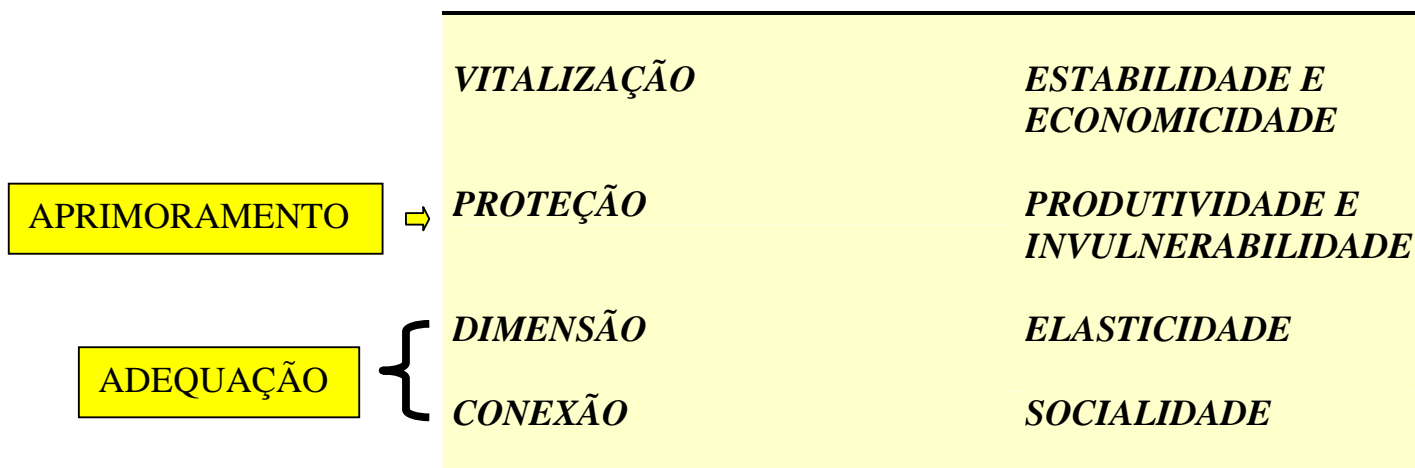
A doutrina Neopatrimonialista, preocupada especialmente com o método científico, buscou, em sua estrutura, estudar a célula social como um **universo em movimento** que possui finalidades diversas a cumprir, a fim de justificar a própria existência, mas, sem deixar de reconhecer que a realidade estabelece naturezas distintas de qualidades funcionais¹¹.

O quadro que se segue ilustra a classificação dos sistemas pelas naturezas das necessidades que visam a suprir através das funções que sustentam.

**NATUREZA DOS SISTEMAS DE FUNÇÕES
DO PATRIMÔNIO DAS CÉLULAS SOCIAIS**



¹¹ Havendo qualidade de necessidade, por defluência lógica, há qualidade de função porque esta se exerce para suprir o que aquela requer.



OS AGENTES INTERNOS E A METODOLOGIA DA AUTONOMIA CONTÁBIL EM FACE DE OUTROS RAMOS DE CIÊNCIAS

Qualquer fenômeno pode ser objeto de estudo, mas, necessário se faz que a forma sob a qual o mesmo é observado tenha uma finalidade bem determinada.

Mesclados os entendimentos sobre as finalidades das ciências corre-se o risco de falsear a compreensão da verdade.

É natural aos que só conseguem ver a Contabilidade como um instrumento de informação, apequenando a ótica intelectual, jamais alcançar a compreensão e a opulência de uma doutrina que elucida fatos ocorridos com a riqueza em uma célula social, com vistas a conhecer como as necessidades desta são satisfeitas, ou seja, como a eficácia se produz.

Mesmo aos que estudam a matéria, cientificamente, é aceitável algum conflito quanto aos limites existentes entre as Ciências da Administração, Economia, Sociologia, Direito, Psicologia, Mercadologia e a da Contabilidade, quando a preocupação predominante é a de observar, em si, os “*agentes humanos como transformadores de riqueza*”, em vez de ater-se especificamente ao comportamento e defluência do movimento patrimonial.

É natural que ao desfocar a imagem de um fato se deturpe a visão verdadeira, ou seja, pode-se ver delineios, mas, nunca o objeto tal como realmente ele é.

Tal dificuldade do raciocínio é compreensível, quando em razão da proximidade dos campos de estudos, um fenômeno é analisado sob a ótica particular da finalidade de disciplinas afins.

Uma greve, por exemplo, é um fato social, mas, também, tem reflexos econômicos, administrativos, jurídicos e contábeis.

Tal pluralidade de análise de um só acontecimento, feita por várias disciplinas, todavia, não atinge apenas aos ramos do setor aziendal, mas, também, a muitos outros, como, por exemplo, os das ciências Físicas, Químicas e Biológicas (especialmente na atualidade, onde a preocupação nessas ciências é mais a energia que a matéria).

Não foi sem razão, pois, que não podendo dissociar conhecimentos, se formaram ciências de conjunto, como a Biogenética (reunindo as referidas: Física, Química e Biologia).

Não será de admirar se amanhã isto também vier a ocorrer no campo das ciências humanas, quando a busca de uma *“nova célula social”*, tiver como objetivo uma inovação ética, na perseguição de uma *prosperidade geral*, em uma *nova sociedade* (diferente da atual que é a de grupos e poucos países)¹².

Aceitável, portanto, foi que ocorressem, como ainda ocorrem, indecisões e imprecisões quando se fala em: “Contabilidade de Recursos Humanos”, “Capital Intelectual” (conceito não muito feliz), “Contabilidade de Gestão”, “Contabilidade Estratégica” (outro conceito curioso), “Contabilidade Mercadológica” (igualmente mal posta conceitualmente), “Contabilidade Meio-Ambiental”¹³, “Contabilidade Social”, expressões essas antes não utilizadas em nossa disciplina.

A dilatação dos estudos contábeis com as áreas aludidas, ainda quase todos apenas empíricos, criou, e, ainda cria, indecisões de natureza intelectual.

Sobre o que deve ser de veras o objeto de estudos de uma ou de outra disciplina se gerou (e ainda se promove) controvérsia, ensejando erros de natureza metodológica (a imprecisão na fixação do objeto de estudos produz a falha na escolha do método).

Algumas escolas, como ocorre com parte da norte-americana, limitaram-se ao estudo de fatos isolados, sob óticas subjetivas, em vez de buscar a universalidade dos acontecimentos e sobre isto construir doutrinas.

Quando se desconsidera a qualidade do objeto de exame, sempre se equivoca na forma de raciocínio.

O estudo de “casos”, ou “modelos empíricos”, por si só, não tem capacidade de erguer teorias científicas¹⁴.

¹² Sobre isto elaboro um estudo de uma nova ciência a qual acredito possa ser denominada Sociopatrimoniologia..

¹³ Que impropriamente denominam “Contabilidade Ambiental”, como se o único ambiente que cercasse o patrimônio fosse o natural e como se este fosse o único existente. O conceito, no caso, não é feliz, sendo, pois, impreciso, logo, contrário à lógica dos conceitos, como preceitua Maritain (obra identificada na bibliografia)

¹⁴ Lamentavelmente tem sido tal critério o que mais se tem procurado difundir na referida cultura estadunidense das normas contábeis, não sendo surpresa, pois, os fracassos ocorridos em importantes empresas como a ENRON, XEROX, MERCK, QWEST etc.

As observações, as formações de conceitos, podem ajudar a encontrar uma verdade parcial, mas, só pode ser considerada científica aquela universal, aplicável em todos os tempos e em todos os espaços.

Escopo da ciência é o de encontrar e sustentar a verdade no campo da explicação dos fatos.

Cada ramo científico, para manter sua qualidade, precisa de metodologia vigorosa, competente para assegurar autonomia.

Contabilidade e Administração, portanto, não se confundem, embora estejam tão intimamente ligadas quanto estão a Física e a Química (ambas se ocupando da matéria e da energia).

Em Contabilidade não é o “comando”, nem o “gerenciamento” que se estuda, mas, sim, o que esses fatores, como “***agentes que acionam a riqueza***”, em suas variáveis, podem determinar em alterações, como fenômenos patrimoniais.

Administrar é “acrescentar um ministro” (segundo a base etimológica), ou seja, incumbir alguém de realizar alguma coisa que não se consegue ou não é conveniente que seja feita por nós, mas que precisamos ver materializada; ao patrimônio, objeto de estudos da Contabilidade, todavia, a questão não está em delegar e cobrar a realização de atos, mas, sim em suprir necessidades.

Não é preocupação de nossa disciplina avaliar o desempenho do homem, mas, sim o da riqueza, em face das atitudes humanas.

Não é matéria de estudo contábil específico, por exemplo, portanto, a teoria das decisões, mas, sim, a análise de como as deliberações promovem transformações nos meios patrimoniais, tão como quais são os paradigmas que seriam os ideais para que elas ensejassem a eficácia.

São óticas que embora aparentemente semelhantes possuem, todavia, características próprias de observação e de teorização.

Uma coisa é raciocinar tendo em vista o comportamento do patrimônio e outra é a observação do ser humano como “***fator agente***”.

<p><i>O que preocupa a Contabilidade não é o que leva mentalmente o homem a tomar uma decisão, mas, sim, o que tal ato, como causa, produz funções na riqueza.</i></p>

Assim como na Física não há interesse em saber que pessoa motivou o exercício de uma força, mas, sim, qual o comportamento desta, também a Contabilidade não se interessa em estudar se um custo supérfluo foi causado através da ordem dimanada de um Presidente, de decisão de um Conselho de Administração ou de um gerente, em face de tais ou quais políticas, mas, sim, que fatores de subtração da eficácia tal fato, como agente, fez gerar a

transformação negativa no patrimônio e que influências esta teve sobre os sistemas da liquidez, resultabilidade, estabilidade, economicidade etc.

Ao estudar um campo eletro-magnético, na Física, esta não sugere conhecer se a energia está sendo provocada por um aparelho produzido na Alemanha ou na Rússia, nem se quem aciona o equipamento é um médico ou um engenheiro, nem muito menos se quem determinou a ação foi um Diretor ou um Chefe de Departamento ou se quem ensejou o fenômeno tinha ou não direito de fazê-lo.

Cada ciência observa um objeto sob uma ótica definida (que é a de sua finalidade ou razão de sua própria existência) nesta se concentrando.

Na ciência da Administração o ser humano, o empreendimento, os métodos neste empregados, o comportamento em face dos objetivos, é que se aceita como verdadeiro objeto de estudos.

Na Contabilidade, é a riqueza acionada, transformada, a que se adota como matéria de estudo, sob a ótica da satisfação da necessidade, especialmente daquela que sendo constante e aumentando a riqueza, gera a Prosperidade (ver nesta obra a parte específica que trata desta Teoria).

A demissão de um funcionário, por exemplo, é analisada de uma forma pela ciência do Direito, de outra pela da Administração, de outra pela Economia e, ainda de outra, pela Contabilidade.

Uma mesma coisa pode servir de base para muitas indagações, de muitos ramos do conhecimento humano, em cada um sob um aspecto peculiar.

A Administração se interessa pelo governo da célula social na qual está contido o patrimônio, sendo normal que muitos fenômenos patrimoniais sejam frutos de comando.

Uma coisa, todavia, é observar a decisão, a gerência, o controle e, outra, é o estudar o comportamento da riqueza, diante de tais acontecimentos.

Além do mais, o que transforma a riqueza não é apenas a administração, embora esta tenha relevante expressão no movimento patrimonial.

INFLUÊNCIAS SOBRE A METODOLOGIA CIENTÍFICA DA CONTABILIDADE

No desenvolvimento das doutrinas da Contabilidade muito impediu uma visão holística a influência de métodos de outras ciências, especialmente as do Direito, Administração e Economia.

Só recentemente, há pouco mais de um século, houve uma abertura para entender que o estudo dos fenômenos patrimoniais deveria ser realizado a partir da consideração de que *a riqueza está contida em uma célula social e que esta se encontra inserida em um mundo exterior.*

A *consciência social* muito tem a ver com a forma de analisar os fatos ocorridos com o patrimônio porque tem força de ação sobre o destino da própria riqueza, em sentido geral, amplo.

Tal forma de entender, todavia, não foi anteriormente considerada com o destaque necessário.

Seria injusto, entretanto, desejar debitar aos cientistas do passado a culpa por erros de entendimento no desenvolver de nossas doutrinas, quanto às referidas óticas de observação.

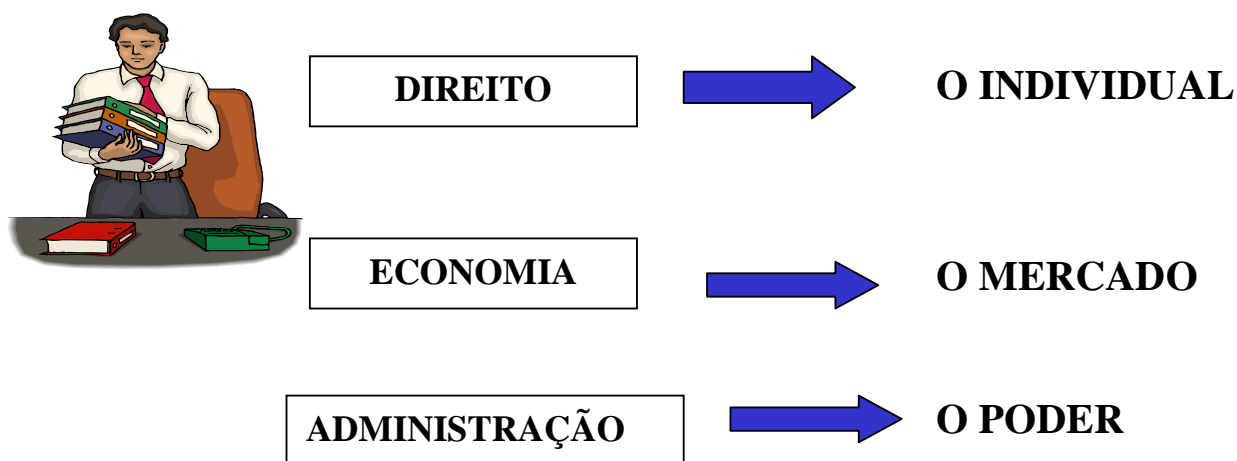
Cada época se caracteriza por circunstâncias específicas e são estas as que orientam, em geral, as formas de pensar e de observar as coisas.

A insegurança relativa à posse da própria riqueza, predominante no passado em muitas civilizações, gerou um acendrado espírito individualista, sendo este um fator determinante para que as empresas se mantivessem fechadas.

Tal estado de consciência influiu negativamente sobre a cultura contábil e preservada foi tal ótica por longo tempo, inclusive na produção das doutrinas pré-científicas e científicas de nossa disciplina.

O quadro que se segue ilustra as influências pela hierarquia de disciplinas e seus efeitos metodológicos:

INFLUÊNCIA METODOLOGICA EM CONTABILIDADE



Os empréstimos de métodos feitos por algumas disciplinas (especialmente Direito, Administração e Economia) e os prismas de observações sob o ângulo de outros ramos do conhecimento, foram naturais e aceitáveis, até que se formasse uma consciência nitidamente contábil, e especialmente a de que o nosso objeto de estudos se insere em um grande complexo.

Como as forças que agem sobre o patrimônio se encontram fora dele (gestores, executores, leis, mercados, sociedade, religiões, política, natureza etc.) e como tais agentes são estudados por outras disciplinas, foi desculpável a mescla de métodos de estudos em nossa doutrina.

A intuição dos grandes chefes de escolas doutrinárias parece ter estado sempre alerta à força dos agentes transformadores da riqueza, mas, na produção literária precedente o que predominou foi a metodologia de outras ciências, impedindo um avanço para o campo do *holístico*, este só agora é considerado com destaque.

Na atualidade, portanto, é o “Neopatrimonialismo” a corrente científica que coloca um divisor de águas em tais metodologias e, ao apreciar as distintas funções dos meios patrimoniais, também estabelece raciocínios próprios de indagação, nos quais incluiu o do *Sistema da Socialidade* (como um progresso recente).

OS AGENTES EXTERNOS E AS INDEFINIÇÕES DE AVALIAÇÃO

Embora vários entornos da riqueza sobre esta influam, o mais expressivo tende a ser o relativo à Administração, em face da maior proximidade entre a *causa agente* (elemento humano da *célula social*) e o *patrimônio* (ocorrendo efeitos que se vocacionam a ser os de maior de intensidade).

Tiveram visão monocular, todavia, aqueles que, no passado, definiram a Contabilidade como “a ciência que estuda os fatos administrativos”, ou os que a admitiram como uma “ciência administrativa”, impressionados que estiveram, apenas, com uma das causas motoras da riqueza (que embora sendo a de maior proximidade, todavia, não é a exclusiva)¹⁵.

Isto, porque, repito, atuam sobre os meios patrimoniais (mercadorias, matérias, títulos, máquinas etc.) muitos outros elementos (natureza, sociedade, mercado etc.) que se acham fora da empresa e da instituição (células sociais), alheios, portanto, a uma ação diretiva do pessoal interno, mas, determinantes no processo comportamental da riqueza.

¹⁵ Tal erro de classificação tem sido cometido inclusive por instituições importantes, oficiais e não oficiais, em nosso País, por desconhecimento de Epistemologia Contábil

Mudanças na política de câmbio, alterações de taxas de juros, novos impostos, crises econômicas, inflação, deflação, grandes eventos esportivos, feiras internacionais, catástrofes ecológicas, fenômenos biológicos, fenômenos meteorológicos, períodos eleitorais, violência, marginalidade, desemprego, eventos religiosos, greves, festas populares, copas do mundo, olimpíadas, avanços tecnológicos, oscilações fortes de bolsas de mercadorias ou de valores (nos países onde estas são relevantes), sinistros, progresso científico, reforma na legislação, mudança de regime político, guerras, protestos populares, pronunciamentos do poder político etc. são fatores que, dentre outros, inequivocamente, podem alterar a *conduta patrimonial* de uma célula social¹⁶. Algumas influências de elementos do mundo exterior ao patrimônio possuem efeitos em longo prazo, outros mediatos e ainda outros instantâneos, afetando diferentemente cada célula social, em cada ramo de atividade.

Não é fácil avaliar com precisão todas as variáveis que geram influências e que ocorrem nos entornos do patrimônio, mesmo as que só futuramente serão recebidas e até mesmo as consumadas.

*Como a avaliação é um critério de julgamento, através de medida, tudo o que dificulta aquele, influi nesta*¹⁷.

Ou seja, as mensurações das influências sobre as coisas se alteram quando se modificam as formas de avaliá-las, especialmente se os instrumentos de medida estiverem sujeitos a relatividades constantes, como é o caso do valor monetário.

Nem sempre, também, há uma relação diretamente proporcional entre um efeito ambiental ou do entorno¹⁸ (quer interno, quer externo) e o patrimônio individualizado de uma célula social.

Assim, por exemplo, o crescimento do produto bruto de um ramo industrial pode ser de 4% ao ano e uma determinada indústria do setor aumentar a produção total própria em 6%.

Em 2001, em Minas Gerais, as atividades de agricultura e pecuária geraram 5,33% a mais em riquezas em relação ao ano de 2000, enquanto os setores de indústria e de serviços registraram, respectivamente, uma retração de 2,91% e uma pequena expansão de apenas 2,13% nas suas atividades, mas, existiram empresas que na área rural alcançaram até quase 9% de crescimento.

¹⁶ Basta uma alteração de uma taxa de câmbio, realizada pelo Poder Público para que uma empresa que tenha dependência de importações tenha todo seu regime de custos, receitas e lucros alterados, sem que a administração nada possa fazer para impedir.

¹⁷ Quanto mais sujeita a variação é a medida e tanto mais insegura é a avaliação. Em Contabilidade, por ser a moeda um instrumento prioritário utilizado, as mensurações correm permanentes riscos de inexatidão.

¹⁸ Entorno, no caso, expressa tudo o que se acha fora do patrimônio mas que tem ligações diretas ou indiretas com o mesmo, sobre ele atuando, como é o caso da natureza, da sociedade, dos mercados etc.

Pode, ainda, ocorrer queda do crescimento da produção nacional e uma empresa estar em expansão e vice-versa.

A guerra prejudica, em geral, as nações, mas, pode beneficiar, em particular, as indústrias que se alimentam das práticas belicosas, ensejando lucros monetários a grupos empresariais e políticos.¹⁹

Existem empresas que progridem em tempos de carestia e outras que sofrem diretamente a influência desta.

A tendência é a de que os fatores externos modifiquem as condutas das células, mas, nem sempre isto ocorre de forma diretamente proporcional.

Isto, porque a força de um “entorno externo” (relação ambiental exógena do patrimônio) pode contrastar-se com outra de natureza interna (relação ambiental endógena do patrimônio) na célula social e vice-versa.

Impactos externos podem não ser eliminados, mas, podem ser minimizados ou maximizados de acordo com medidas de gestão, embora quase sempre causem apreensões quando ameaçam tanger negativamente a riqueza.

Tais incertezas são as que têm levado, na atualidade, às exigências de informes especiais nas demonstrações contábeis, obrigando que se ampliem os dados que informam sobre os acontecimentos sucedidos nos espaços de produção, ou sejam, os locais onde os fatos se operam, pois, esses se sujeitam a influências distintas em cada localização²⁰.

Empresas multinacionais ou mesmo nacionais com grande número de filiais, tendem a sofrer variações diferentes em cada localidade (influências espaciais).

É justa, pois, coerente com a realidade, a observação de Rodrigues e Fontes sobre as informações de entornos (que eles atribuem às “segmentadas”, destacando a questão do *lugar onde* as coisas acontecem) quando lecionam que:

“Se é certo que tanto os riscos como os retornos são influenciados pela atividade desenvolvida e pela localização de suas operações, não é menos certo que em muitos casos se deparam enormes dificuldades em apresentar uma informação segmentada

¹⁹ Muitas vezes governos promovem atuações militares, agindo desumanamente, prejudicando sociedades humanas, mas, ensejando lucros monetários a grupos particulares, como de há muito ocorre com invasões de Nações feitas sob a alegação de motivos estribados em mentiras.

²⁰ Na Comunidade Européia muitas têm sido as informações adicionais requeridas e que se relacionam a fatos relativos aos entornos da riqueza da célula social.

credível, não só pela complexidade de certas atividades, como pela falta de harmonização das políticas contabilísticas que continua a verificar-se entre os diversos países.”

(Lúcia Lima Rodrigues e Maria Alexandra Fontes – O relato da informação financeira por segmentos – JTCE – Revista de Economia, Finanças e Contabilidade, nº 438, Lisboa, Março de 2002)

O incerto sugere a prudência e esta o aumento de recursos intelectuais para a análise dos acontecimentos.

Apenas informações não resolvem a questão, sendo necessário que se ampliem os recursos científicos de explicação e de interpretação, estes que só a doutrina pode suprir.

Isto porque as teorias devem ser guias da prática, e, embora desta se derivem, estão beneficiadas pelas reflexões superiores da razão.

O que se faz, sem saber porque se faz, o que se admite, sem saber porque é admissível, não se coaduna com a qualidade científica hoje exigível em qualquer ramo do conhecimento humano.

NECESSIDADES DAS CÉLULAS SOCIAIS PERANTE O AMBIENTE EXTERNO DA RIQUEZA

A *necessidade* de influir positivamente sobre o ambiente externo, onde a *célula social* está contida, cria, como consequência, a exigência de um conjunto específico de *funções patrimoniais*.

Ou seja, por exemplo, a contribuição da empresa para a proteção do meio ambiente natural²¹, é uma responsabilidade que motiva necessidades de destinações peculiares de capital.

Tão importantes e destacados são esses investimentos que a Comunidade Européia, por exemplo, estabeleceu normas oficiais, através de seu Parlamento, obrigando as empresas a destacar nas demonstrações contábeis as contas relativas a tal aplicação (considerada como distinta).

²¹ A expressão “ambiental” é ampla e refere-se a tudo o que pertence ao ambiente em que uma coisa se encontra. Daí a infelicidade do conceito de Contabilidade Ambiental para exprimir o que só se restringe a proteção do ambiente natural.

A relevância de tais fatos tem sugerido, também, uma evolução doutrinária no sentido de considerar tais novos aspectos como matérias de indagação.

O que em minha “Teoria das funções sistemáticas do patrimônio”, eu havia admitido em sete sistemas (já referidos), portanto, dois pesquisadores das doutrinas do Neopatrimonialismo, o Prof. Valério Nepomuceno²², da Academia Brasileira de Ciências Contábeis e o Prof. Dílson Cerqueira da Silva, da Universidade Católica da Bahia, sugeriram-me refletir sobre o acréscimo de mais um, ou seja, o oitavo – a que o primeiro denominou de “*Socialidade*”.

De início admiti que tais fatos poderiam já estar contidos no sistema da Economicidade, que poderia estar compreendido nos conceitos das “relações ambientais” (como também acreditava o neopatrimonialista Prof. Marco Antônio Amaral Pires, então da Universidade Católica de Minas Gerais), mas, terminei por aceitar a proposição, por entender que havia fundamento lógico na sugestão.

Como não existe ciência acabada, também teorias e doutrinas se sujeitam a evoluções; o reconhecimento, pois, de um novo aspecto da realidade, só contribuiu para que outras pesquisas e reflexões fossem desenvolvidas, em respeito, também, à ética científica e que é a da humildade intelectual, esta que impõe a disposição para se aceitar inovações racionais, ainda que estas não tenham sido encontradas ou por nós inspiradas.

Na realidade, a eficácia dos fenômenos da riqueza depende dos agentes que a enseja e as contribuições, para a qualidade dessa, tem reflexos diretos ou indiretos sobre a transformação patrimonial.

Essa responsabilidade com o “agente transformador”, a ação sobre este, os benefícios diretos ou indiretos esperados, sem dúvida, pode ser admitida como um tipo específico de “necessidade” da célula social.

Ou seja, não se pode negar que existe uma influência mútua de efeito eficaz sobre a massa patrimonial, logo, torna-se evidente que: *a célula beneficia o entorno onde se contem e o entorno beneficia a célula contida*.

Portanto, se agentes externos atuam sobre o patrimônio e este também opera sobre tais elementos motores externos, há um processo de *interação constante*.

Assim, por exemplo, se a empresa seleciona bem seus empregados (agentes externos do patrimônio), os treina e incentiva adequadamente, preocupando-se com a constante valorização dos mesmos, tenderá a usufruir benefícios em

²² O Prof. Valério Nepomuceno foi o primeiro a comunicar-me sobre a necessidade de tal estudo e o fez em correspondência e em escritos

relação aos investimentos realizados nesse sentido (em virtude da melhoria de qualidade do conhecimento).

Sob esse aspecto, pois, o capital aplicado na valorização do elemento humano, este que vai agir sobre a riqueza, enseja melhoramento, passando a ser, sob tal aspecto, um investimento e não uma despesa.

Isso porque:

A classificação de um fato patrimonial deve subordinar-se à ótica da finalidade do sistema onde a função se insere e se efetiva.

A função patrimonial identifica-se pela qualidade do acontecimento.

Cada qualidade funcional de fenômeno deve ser objeto de conta específica para evidenciá-lo e o título da conta deve identificar a referida qualidade.

Como existem diversas qualidades funcionais, também existem diversos sistemas de funções, logo, também, diversas classificações para um mesmo acontecimento.

Em razão de tais realidades, se, financeiramente, ocorre um dispêndio quando se paga uma bolsa de estudos de um funcionário, sendo isto uma função de **Liquidez**, também outra função é cumprida e que é a de **Socialidade**, ambas, no caso, realizadas a um só tempo, mas com a ocorrência de utilidades distintas, estas que determinam a “qualidade funcional”.

As funções patrimoniais são autônomas, concomitantes e interagentes, devendo, pois, ser observadas e analisadas de acordo com a especificidade própria de cada sistema, tal como se considerou no caso exemplificado.

Cada vez mais se acentua a mentalidade de um dever ético da empresa, quer em relação a terceiros, quer perante o **social** e esta concepção vem crescendo gradativamente, ainda que não em níveis desejáveis.

Como escreveu recentemente o ilustre professor Lizcano, da Universidade Autônoma de Madri:

“Os diversos agentes sociais demandam, cada dia com mais força, empresas socialmente responsáveis, que não se dediquem apenas a consumir recursos e maximizar lucros em curto prazo, mas, fundamentalmente que se preocupem em regenerar os recursos consumidos (conceito de sustentabilidade) ao

mesmo tempo em que oferecem bem estar a todos os grupos afetados por sua ação (empregados, clientes, acionistas, fornecedores, comunidade em geral), com um sentido essencial de perpetuidade.”

(José Luis Lizcano – Editorial da revista AECA nº 57, Madri, Outubro-Dezembro de 2001)

E, também, como anteriormente já o advertia Garcia:

“As unidades capitalistas que não reproduzem economicamente seu capital tendem a desaparecer em benefício de outras”.

(Moisés Garcia Garcia – Contabilidad Social, edição ICAC, Madri, 1980, página 64)

É possível considerar, portanto, como “*necessidade*”, aquela relativa a melhoria da qualidade dos elementos do mundo exterior ao patrimônio, este que influi sobre a movimentação da riqueza²³, quer isto tenha efeito direto ou indireto, de maior ou de menor relevância.

Mais de forma empírica que científica, alguns estudiosos têm-se dedicado a aplicações de matérias contábeis ao campo dos recursos humanos, ambientes naturais, efeitos sociais, posicionamento estratégico perante o mercado etc.

Não são recentes as vocações de mesclar o estudo da Contabilidade com as ciências afins e que são as dedicadas aos agentes ambientais ou do entorno.

Até algumas correntes científicas como as do Controlismo, Personalismo, Aziendalismo e inclusive o Contismo de Dumarchey (obra identificada na bibliografia, página 1 e seguintes) deixaram-se levar pelas tendências referidas.

São inequívocas as correlações científicas²⁴, mas, cada ciência deve conservar fidelidade ao seu objeto e ao aspecto sob o qual este precisa ser observado.

Aceitável, pois, foi incluir, na “Teoria das funções sistemáticas do patrimônio”, um oitavo sistema, ou seja o da *Socialidade*, preservando-se, todavia, a forma de tratar os fenômenos a ele pertinente.

²³ A empresa tem condições de influir, através de investimentos, sobre os agentes naturais, mercado, sociedade, decisões políticas, em suma, sobre todos os agentes que atuam sobre o capital da mesma.

²⁴ Condição essencial para a classificação de um conhecimento como científico, inclusive, segundo a Epistemologia, é que ele tenha correlação com outras ciências.

A pressão do mundo exterior em que se inserem as células sociais chegou a tal ponto em que não é mais possível estudar as mesmas como se algo isolado fosse.

O efeito dos mercados, da política, das massas, em suma, de diversos fatores, criou, realmente, uma série de condições compulsórias, passando a exigir novas formas de observação e tratamento cultural no campo da Contabilidade.

EXIGÊNCIAS PARA UMA DOCTRINA SOBRE UM NOVO SISTEMA DE FUNÇÕES PATRIMONIAIS

É de pouco mais de um século o estudo contábil sobre o processo interativo entre a riqueza individualizada e aquela social.

O Neopatrimonialismo buscou intensificar o exame sob tal ótica, por adotar uma filosofia holística, e, para tanto, dos sete sistemas inicialmente admitidos pela “Teoria Geral”, passou a considerar mais um: o da ***Socialidade***.

O desenvolvimento doutrinário sobre o novo sistema de funções patrimoniais, por ser um campo de indagações dentro das convenções científicas, requereu, entretanto, metodologia e teorização específica.

Isto porque um método deve adaptar-se ao interesse de cada estudo e cada sistema de funções patrimoniais tem, em razão de sua autonomia, também, peculiaridade em doutrina²⁵.

Não se pode tratar da mesma forma a análise sobre o comportamento patrimonial de coisas diferentes, como as são a capacidade de pagar e a de lucrar, embora não se possa negar a interação que deve existir entre tais objetivos, para o alcance da eficácia global da ***célula social***, ou seja, não é recomendável dissociar absolutamente a parte quando ela é dependente de um todo.

De há muito, ao longo do tempo, assim entenderam grandes doutrinadores da epistemologia no que tange a consideração de “***particularidade***”, como o fez o douto Challaye, evocando não só a aptidão para a indagação, mas, especialmente a escolha de metodologia de qualidade para o alcance de resultados positivos em casos específicos (obra referida na bibliografia, página 33).

A investigação contábil, no caso em tela, teve, pois, também, que se deixar guiar pelo mesmo critério dos demais conjuntos de fenômenos, para que

²⁵ Assim, por exemplo, uma coisa é estudar sobre a liquidez, outra sobre a produção de lucros e ainda outra sobre o equilíbrio e a vitalidade das empresas.

pudesse sustentar uma dilatação da Teoria das Funções Sistemáticas²⁶, no que tangeu ao número de necessidades principais identificáveis²⁷.

Raciocinar em termos de “**Socialidade**”, em si, exige que se tenha de veras consciência do que isto significa em face da atualidade e da **continuidade** das **células sociais**, tudo relacionado com os elementos agentes ou ambientais, estes que se constituem em continentes ou entornos da riqueza (internos e externos), mas, sem perder a consideração geral.

Como no corpo humano cada órgão tem a sua função, como existem sistemas de funções orgânicas, mas, também, a unidade do organismo, o patrimônio, da mesma forma, é analisado em razão da célula social, da massa patrimonial, dos sistemas de funções e das funções patrimoniais.

Deve-se ter em mente, repito, que *é a natureza da necessidade a que determina a natureza funcional dos meios patrimoniais*, pois, são esses os que vão gerar utilizações para suprir aquela.

Um sistema de funções patrimoniais tem sempre como geratriz a necessidade e esta é a ótica que também se conserva no caso da **socialidade**.

No sistema da Socialidade o que se busca é a satisfação de uma necessidade de assistência aos entornos patrimoniais, no que tange a investimentos que visem a melhoria dos agentes que influem sobre a riqueza, quer isto ocorra por efeito compulsório, quer voluntário. A necessidade que a riqueza da célula visa a suprir nesse sistema é aquela do social, este no qual ela se insere como parte.

A distinção, pois, entre gasto e investimento, aquela já evocada, está, no caso, justificada por uma nova forma de entender o movimento patrimonial, ou seja, aquela da qualidade funcional.

Portanto, se financeiramente o florestamento de uma área no município, feito por uma empresa, é um gasto, sob o ângulo da liquidez, não o será para o sistema da **Socialidade**, onde representa um investimento de contribuição ao ambiente natural, com efeito comunitário.

²⁶ Sobre a matéria ver minha obra Teoria Geral do Conhecimento Contábil, edição UNA, Belo Horizonte, 1992 e edição ICAC, Madri, 1997

²⁷ São as necessidades as que justificam a existência dos sistemas de funções patrimoniais, ou seja, cada natureza de função ou utilidade deve atender a uma necessidade específica e o exame de tal ocorrência deve ser feito em Sistemas isolados, cada um para cada necessidade, segundo preconiza a Teoria das Funções Sistemáticas do Patrimônio.

Trata-se de um fluxo que faz circular a riqueza da *célula social* para a *riqueza social*, ou seja, de uma *emigração do individual para o coletivo*.

Partindo-se do princípio que a célula está contida no organismo social, pode-se inferir que aquilo que beneficia o todo também tende a beneficiar a parte, embora o efeito da contribuição nem sempre tenha equivalência direta a uma aplicação em causa própria.

O que pode resultar em proveito, no caso enfocado, mesmo sem configuração material imediata, é uma forma de *potencialidade funcional*, esta considerada como primordial em um sistema específico e que é o da “*Socialidade*”²⁸.

Na realidade, em matéria científica contábil, não se devem confundir os aspectos de direito, fiscais, financeiros, econômicos, com aqueles efetivamente patrimoniais da célula social.

Ou seja, por exemplo, um pagamento de um curso de especialização para empregados é despesa para fins fiscais e de apuração de um lucro, tal como a lei o situa, mas, não o é, essencialmente, para determinados fins contábeis, quando o que se tem em foco é a “*função de Socialidade*”.

Considerar que se perdeu o que se aplicou para cumprir um dever para com o social, sabendo que se está integrado em um conjunto do qual se auferem benefícios diversos, é uma filosofia egoísta, aética e do ponto de vista humano, inaceitável.

A necessidade azindal de beneficiar os agentes externos é algo que deve ser compreendido como “natural”, “qualitativo” e isto é exatamente o que faz mudar o conceito de “despesa”, para investimento, quando se trata de analisar um sistema de Socialidade.

Identificada, pois, essa razão originária, os estudos devem daí partir para a produção dos postulados lógicos.

Isto porque, *cada sistema comporta teoremas específicos a ele pertinentes.*

BASES PARA A CONSTRUÇÃO TEÓRICA SOBRE O SISTEMA DE FUNÇÕES PATRIMONIAIS DA SOCIALIDADE

As exigências contemporâneas dos estudos da Contabilidade envolvem observações, percepções, conceitos, proposições lógicas e infralógicas, assim como teorizações sobre os *agentes* que movimentam o patrimônio.

Tal visão holística é fundamento lógico no *Neopatrimonialismo*.²⁹

²⁸ Aplicações feitas para toda a sociedade podem reverter em benefícios a todos, nesses incluído quem rendeu o benefício. A restauração de um patrimônio histórico, por exemplo, feita por uma casa comercial pode resultar em atração turística que tenderá incentivar vendas dando retorno ao benefício que em tese era apenas geral.

Assim sendo, a inclusão de um oitavo sistema na Teoria das Funções Sistemáticas, o da *Socialidade*, deve adequar-se aos axiomas que alicerçam a mesma teoria.

Partindo-se das verdades básicas relativas à *transformação* (já enunciada neste livro) e a da *eficácia* (como anulação da necessidade), é possível considerar uma hierarquia inicial de interação entre o comportamento patrimonial e aquele do ambiente que cerca a riqueza.

Na determinação do “objeto” do estudo de tal peculiaridade:

uma coisa é a ação motora do agente ambiental exógeno sobre a função patrimonial e outra a posição inversa e que é a da função patrimonial sobre o agente ambiental exógeno.

Ou seja,

é imprescindível analisar as condições sob as quais as funções são desempenhadas para que exista uma compreensão sobre a harmoniosa relação entre o patrimônio e os seus ambientes ou entornos.

Esta a razão pela qual a análise de Balanços relativos aos Recursos Humanos, Ambiental Natural, Social, todos envolvendo informações sobre funções de *Socialidade*, depende de orientações que só a doutrina pode oferecer com segurança, esta que a prática parece não ter ainda conseguido sequer considerar de forma convincente.

Ou seja, como as condições de julgamento sobre as coisas estão atadas a raciocínios que se erguem da constatação de verdades apoiadas na lógica e reveladas pelas teorias, as *práticas contábeis* referidas ainda não passaram de ensaios débeis, alguns sequer sem qualquer definição de teor epistemológico.

Haverá sempre a oportunidade de erros e falhas enquanto os procedimentos técnicos em Contabilidade não se estribarem em princípios e normas fundamentados em matéria científica.

Os recentes casos já referidos, ocorridos na ENRON, XEROX, MERCK, QWEST (nos Estados Unidos), Banco Nacional, Banco Econômico (no Brasil) e outros, são provas exuberantes de como o uso indevido de matéria

²⁹ O holismo foi resultado de uma evolução processada na História e que hoje representa a visão universal dos fatos; a adoção de tal m'todo pela Contabilidade é uma conquista que em muito valoriza o nosso conhecimento filosófico.

contábil pode lesar terceiros, através da falsidade ideológica e da debilidade própria das normas de inspiração empírica.

É natural que aqueles que fogem da verdade não se interessem por matéria científica, pois, esta, só na realidade se estriba.

No caso em exame, relativo ao sistema da ***Socialidade***, todavia, não só os axiomas da ***transformação*** e da ***eficácia*** são preponderantes, mas, também outros, assim como diversos ***teoremas*** sobre os fenômenos específicos dessa realidade funcional.

É preciso, por exemplo, com empenho, observar o que se passa em relação à ***intensidade funcional***, ou seja, a maior ou menor dedicação de investimentos dirigidos aos ambientes do patrimônio (tanto em qualidade, quanto em quantidade, e, também, persistência ou continuidade das aplicações).

Também, como complemento de doutrina, é relevante estudar até que ponto o entorno endógeno (administração, pessoal) reage em relação ao entorno exógeno (natureza, sociedade, mercado etc.).

Ou ainda, como se comporta a interação entre o elemento humano da célula social (entorno agente endógeno do patrimônio) e o mundo exterior (entorno exógeno).

Com muita propriedade, nesse particular, o Prof. Valério Nepomuceno sugere o conceito³⁰ de ***filtro funcional***, definindo tal fenômeno como “instrumento empresarial interno (endógeno) composto de regras e normas de conduta social (consuetudinárias ou não), definidas a partir das necessidades funcionais da empresa, permitindo-lhe buscar a eficácia patrimonial.”, Acrescentando, o emérito professor afirma que: “O filtro funcional é o agente de viabilização das ***dimensionalidades funcionais***.”

Nesse caso sugerido, transcende-se o campo contábil para colher subsídios naqueles administrativos e sociológicos, buscando o que de cabível existe na interação cultural com outros ramos do conhecimento (Sociologia, Economia, Administração etc.) e que possa interessar a teoria dos fenômenos patrimoniais.

Não se trata, no caso, de evocar uma invasão de territórios científicos, mas, apenas, de se sugerir a coleta de subsídios nas afinidades culturais, beneficiando o entendimento sobre as ligações entre a transformação patrimonial e os seus agentes causadores.

REALIDADE E INTENSIDADE FUNCIONAL EM FACE DA SOCIALIDADE

³⁰ Apresentado em correspondência particular em junho de 2003

Por ser doutrina científica o Neopatrimonialismo apóia-se em observações, razões, conceitos, axiomas, teoremas e teorias.

Os enunciados lógicos, pois, de tal doutrina, sobre a *intensidade das funções* são, essencialmente, os seguintes:

“Intensidade funcional, em um conjunto de funções, é aquela evidenciada pela maior parcela proporcional de contribuição de uma função patrimonial para a satisfação de uma mesma necessidade”.

“Uma função tende a ser tanto mais eficaz quanto mais intensa for em relação á satisfação da necessidade que tem por objetivo anular”.

“A seqüência multiplicadora veloz das funções tende a determinar a maior proximidade da satisfação da necessidade”.

Tais verdades significam que

os movimentos do patrimônio possuem diferentes condições de aproximação com a satisfação da necessidade.

Ou seja, *podem ocorrer fenômenos patrimoniais que se aproximam ou se distanciam das finalidades de satisfação das necessidades.*

Quando o patrimônio, todavia, é utilizado de forma *eficaz*, logicamente se suprem as finalidades para as quais ele existe e , esse fato, anula a existência de distância, pela produção de uma plena *“intensidade funcional”*.

Ou seja, a eficácia faz pressupor a plena intensidade funcional.

Nem sempre todavia tal fato referido ocorre.

Assim, por exemplo, um mesmo meio patrimonial, como o é a matéria prima, pode ser usado com desperdício ou com total aproveitamento, mas, só estará mais próximo do objetivo na medida em que puder também se aproximar da eficácia (plena satisfação da necessidade) ensejando um produto de qualidade adequada.

A distância entre a capacidade funcional (uso pleno para satisfazer o que se precisa) e o fruto da utilização dos meios patrimoniais é a que oferece a visão da intensidade.

Assim, por exemplo, se uma empresa obtém em meios numerários ou dinheiro, o valor de \$400.000,00 com o qual pode adquirir mercadorias que estão produzindo um lucro bruto de 50%, se aproveitasse com intensidade total tal recurso deveria lucrar \$200.000,00.

Se, todavia, só consegue realizar \$150.000,00, a diferença entre este valor e o que poderia obter e que era \$200.000,00 representará a perda de intensidade funcional em relação ao fato patrimonial examinado.

Portanto:

Quanto mais intensa é a função patrimonial exercida e tanto mais proximidade terá da eficácia.

No caso da “***Socialidade***” o caso, todavia, tem peculiaridades a serem ressaltadas, sendo preciso observar quais os agentes a serem satisfeitos, pela ordem de importância, pela força da obrigação imposta, pelo grau de conveniência.

O investimento em ***forças agentes*** deve ter como meta um tipo peculiar de eficácia, quer a perseguida seja de natureza compulsória (obrigada por lei, por autoridades) quer consequência de uma livre-escolha.³¹

Ou ainda, é preciso compreender que, por exemplo, ***a empresa tem como tendência primordial modificar as condições de qualidade do que mais próximo de seu objetivo se encontra e o que maior possibilidade oferece de retorno ou de bem cumprir uma exigibilidade.***

A ***intensidade funcional*** em tal sistema, pois, subordina-se a mensurações de importância hierárquica quanto à eficácia e as condições impositivas.

Exemplificando: a aplicação em um centro de saúde para o pessoal interno da empresa, tende a ter prioridade sobre o plantio de árvores para defesa ecológica (caso este não seja obrigatório, como o é em alguns casos), quer em qualidade, quer em quantidade.

A empresa, todavia, se fortalece quando assiste a seu pessoal interno, ainda que os investimentos não tragam um lucro imediato e nem se apliquem para obter resultados através deles especificamente.

Se a empresa, todavia, não se fortalece, dificilmente terá condições de oferecer fortalecimento.

Esse parece ser um princípio que muito bem se aplica às funções de “***Socialidade***” quando o caso é o de livre-arbítrio, ou ainda, o de conciliar o

³¹ No caso a eficácia estará em satisfazer a necessidade de Socialidade e que não se confunde com a do lucro, nem financeira, nem de qualquer outro gênero.

interesse em cumprir os ditames de uma *consciência social* e aquele de uma finalidade da *célula social*, o que nem sempre é incompatível.

Assim, por exemplo, uma indústria que tenha a água como fator fundamental de qualidade em seu produto (cerveja, refrigerante, alvejamento de tecidos, algumas mineradoras etc.), ao investir na proteção à pureza e abundância de recursos hídricos, mesmo sem obrigação em fazê-lo, terá o mesmo como de relevante consideração.

Nos casos exemplificados, a influência exercida pela célula social sobre os elementos externos, além de basilar, tende a oferecer retornos diretos em benefícios para a empresa, exercendo-se a função de *socialidade* de forma compatível com as necessidades da célula e da sociedade humana.

Grandes investimentos sociais, todavia, além de serem de ordem diluída, quase sempre dependem de expressiva força de capital.

Algumas empresas chegam a criar instituições específicas, no afã de cumprir amplos objetivos de natureza filantrópica, histórica, artística, educacional, saúde, habitacional, segurança, comunicação, recreação, esportivo etc.

É natural, por exemplo, a uma poderosa organização, restaurar um imóvel tombado e de utilidade pública, mas, para isto, também precisa fixar limite compatível de investimento que não prejudique a eficácia de outros sistemas de funções que alimentam basicamente a sua atividade (liquidez, resultabilidade, estabilidade etc.).

Também, mesmo uma pequena *célula social*, dentro de suas poucas possibilidades, pode, por exemplo, realizar cooperação ecológica, mas, só o fará, geralmente, dentro de uma ordem de prioridades, mediante alguma compensação de retorno assegurado³² ou por efeito compulsório (se obrigado por lei).

A compatibilidade, como interação, entre os interesses do mundo exterior e a célula social parece o caminho melhor para representar a função de *socialidade* da célula.

Sempre considere utópica, demagógica, a defesa de um dever social que possa desestabilizar as unidades produtoras; *não há sociedade forte sem que as empresas e instituições, em sua maioria, sejam fortes*³³.

Sempre admiti uma *interação*, ou seja, a reciprocidade de deveres.

Tanto o indivíduo tem responsabilidades para com o Estado, como o Estado os deve ter para com o indivíduo.

³² Com o objetivo de proteção ao meio ambiente, uma Prefeitura pode conceder licença para que uma empresa comercial, por exemplo, coloque publicidade em logradouros públicos, onde a mesma se responsabilize por plantar e cuidar de árvores ou jardins.

³³ O axioma com o qual a Teoria das Funções Sistemáticas faz culminar o conhecimento que apresenta se fundamenta na Prosperidade Social a partir da Prosperidade das células Sociais; sobre o assunto ver minha obra Teoria Geral do Conhecimento Contábil, identificada na bibliografia

Assim aceitou Herbert Spencer (obra identificada na bibliografia, página 130 e seguintes) , tal reciprocidade, como princípio sociológico.

O Estado perdulário, tirano, omissivo, é um mal social e em certos casos tanto abala a crença dos indivíduos (até de grandes intelectuais), que Nietzsche chegou a descrever do contrato social, para admitir a sociedade como apenas uma “tentativa humana” (obra identificada na bibliografia, página 193).

Questionável, pois, é a eticidade de Hegel na forma em que a situa, e, nos termos de minhas teorizações, para a construção de um sistema de *Socialidade*, admito que *uma reciprocidade responsável precisa existir entre Estado e Empresa* , pois tal situação é determinante para o próprio respeito a uma *consciência social*.

Deve existir uma *relatividade racional* entre o que se verte patrimonialmente para suprir necessidades para com o ambiente ou entorno e as possibilidades que se possui para manter uma eficácia nos demais sistemas de funções patrimoniais.

Há um limite relativo, em termos de intensidade funcional, no sistema de funções da Socialidade, em razão da ocorrência, também, de uma eficácia relativa.

Logo, aceitável é que:

A ação assistencial sobre o ambiente que envolve o patrimônio deve ser compatível com a eficácia deste, em regime de interação e não de superação inconseqüente.

PRINCÍPIO DA PRIORIDADE E SISTEMA DA SOCIALIDADE

Nenhuma análise de situações contábeis pode ser realizada com sucesso sem que se subordine a um método vigoroso, sem o apoio, para a sua diretriz, de uma doutrina científica³⁴.

Portanto, ao estudar o comportamento patrimonial, expresso em sistemas de funções, é preciso que, em primeiro plano, se tenha plena consciência sobre a natureza dos desempenhos, para eleger, a partir da peculiaridade do objeto examinado, a metodologia aplicável.

³⁴ Se a um analista falta o conhecimento teórico a vocação é de que produza opiniões de menor qualidade.

Nem todas as coisas de que precisa uma empresa ou uma instituição (células sociais) são as mesmas, existindo, por isto, diversos tipos de finalidades a serem cumpridas, logo, também, critérios peculiares de indagação.

Como um meio patrimonial (dinheiro, mercadorias, produtos, títulos de crédito, máquinas, equipamentos etc.) deve atender a escopos múltiplos, pois, várias são necessidades existentes, além da peculiaridade de exame do sistema que cada uma destas requer, não se pode dispensar o da *visão integral*, sob um critério holístico.

Um estoque de mercadorias, por exemplo, precisa gerar lucro, recursos de liquidez, respeito a um equilíbrio etc. porque as funções que tais elementos devem cumprir se operam em concomitância, com diversos objetivos.³⁵

Se ocorrer lucro, mas, não ocorrer capacidade de pagamento com a venda dos estoques, compatível com as necessidades derivantes de obrigações, não será satisfatório o desempenho do que se aprovisionou como mercadorias negociáveis.

A natureza de cada meta, escopo, necessidade, distingue cada sistema de funções, ou seja, cada agregado de necessidades (pagar, lucrar, equilibrar, ter vitalidade, praticar o antidesperdício, estar atendo à proteção contra o risco, dimensionar adequadamente a riqueza, atender a exigência da consciência social)³⁶ e de meios patrimoniais (dinheiro, mercadorias, títulos, máquinas, equipamentos etc.) que se aplicam com o objetivo de prestar utilidades.

O estudo de qualquer desses conjuntos, portanto, depende da observação acurada sobre a qualidade de cada necessidade.

Isto significa que:

cada meio patrimonial precisa ser utilizado de acordo com o fim que se tem em mira e cada um desses é que justifica o estudo do tipo de função.

Assim, por exemplo, no sistema da liquidez a necessidade é a de existir meios (dinheiro, mercadorias etc.) para suprirem no tempo, no espaço, em qualidade e quantidade suficiente, as necessidades de pagamentos (fornecedores, empregados, financiadores, governo etc.).

Nesse referido complexo a prioridade está em cobrir a todas as diversas obrigações a pagar.

³⁵ Um mesmo acontecimento, como uma venda a vista, supre diversas funções a um só tempo, pois, influi sobre a liquidez, a resultabilidade, a estabilidade, a economicidade etc. Aristóteles, em sua obra *A Política* já afirmava que os bens possuem funções diversas, ou seja, servem para muitas coisas.

³⁶ Tais necessidades são as que justificam a consideração dos oito sistemas de funções patrimoniais, estes que no todo representam o “funcionamento” da célula social, como um estado normal de vida.

No caso de um sistema da *Socialidade*, todavia, por natureza, *a necessidade é quase sempre flutuante e relativa*, ou seja, pode permitir eleger o agente ambiental³⁷ transformador do patrimônio que maior influência venha a ter sobre a eficácia a ser colimada pela célula.

Existem, entretanto, casos *compulsórios*, onde as leis, as autoridades, determinam o tipo de função social a ser cumprido, e, isto, tenderá cada vez a ocorrer com maior frequência, na medida em que a consciência social mais se aproximar de uma consciência coletiva sensível e virtuosa (nem sempre ocorreu e nem sempre é coincidente ainda tal amálgama – entre a *virtude* e o que motiva a *consciência social*)³⁸.

Mesmo diante da obrigatoriedade da empresa em realizar algo em benefício da sociedade como um todo, prevalecerá, no sistema da Socialidade, a necessidade como algo a ser satisfeito por meios patrimoniais, tal como por analogia ocorre com as dívidas no sistema da liquidez.

Havendo livre-arbítrio, entretanto, por exemplo, a vocação será sempre a de que se assemelhe de maior importância para a empresa o favorecer a cultura de seu pessoal, em vez daquela do município em que tem sua sede, e mais a do município em que se situa, que aquela do Estado, embora todas sejam importantes.

A evocação a título de interesse “global” tem sido, de há muito e por vezes, mais um instrumento de benefício de teses que favorecem “grupos de poder”, que mesmo uma intenção honesta de igualdade; anomalias dessa natureza merecem reflexões na classificação dos fenômenos de natureza social implicando igualmente o campo contábil na função de *socialidade*.³⁹

Pode ocorrer, também, por exemplo, que alterada a cultura municipal esta possa ter direta influência sobre a *consciência social*, e, esta, sobre a do pessoal da empresa; nesse caso, a mensuração de prioridades passaria a ser uma eleição que se prenderia, repito, à uma reciprocidade, esta que ditaria a *qualidade da necessidade*.⁴⁰

³⁷ Ambiental é expressão que aqui se emprega no seu sentido amplo e que envolve todos os entornos da riqueza.

³⁸ A consciência social recebe hoje o forte impacto da mídia eletrônica, de uma imprensa comercializada, a serviço dos que acumulam poderes; o que se paga se difunde e mentiras são às vezes aceitas como verdades quando o interesse político e econômico as impõe. As dúvidas lançadas sobre a invasão do Iraque, em 2003 falam eloqüentemente sobre como a sociedade recebeu e analisou a questão.

³⁹ Basta a análise da prática do neoliberalismo, rotulada de globalização, para ver que esta não tem até aqui passado senão de uma forma de dominação com vantagens unilaterais. O mesmo se pode dizer a respeito de regimes e de grupos políticos que sob o rótulo de “social” não fazem, senão, esconder os seus propósitos de defesa individual ou de grupos.

⁴⁰ Tantas são as variáveis que ocorrem em tais fenômenos que a avaliação se torna complexa e às vezes até impossível.

Tais fatos são comuns quando as empresas são tão grandes e os municípios tão pequenos que uma filosofia possa ser traçada em favor de uma “micro-sociologia” (tal como a preconizou George Gurvitch), com efeitos diretos nos agentes internos transformadores da riqueza patrimonial (como são exemplos os da cidade de Volta Redonda, Ipatinga, Ouro Branco etc.).

Parece inequívoco que o “ambiente endógeno”, ou seja, o agente interno da célula social (como é o caso de pessoal interno) tenha prioridade sobre o exógeno ou externo, mas, este, pode, sob certas circunstâncias, ser considerado como responsabilidade necessária.

Essa distinção é importante quando se tem em mente o *axioma da eficácia*, ou seja, o que na Teoria das Funções Sistemáticas assim se enuncia:

“A anulação da necessidade implica a eficácia funcional patrimonial”.

Logo, se a necessidade se prioriza, como decorrência natural, também a eficácia a segue.

A hierarquia, no caso, é algo que atinge, também, a *socialidade*, impondo uma observação peculiar.

Como é coisa factível o influir sobre a natureza, mercados, rumos políticos, pesquisa científica, comportamento humano etc.

é possível uma ação positiva e corretiva, defluente da função de socialidade, direcionada a estabelecer mudanças sobre os agentes patrimoniais exógenos e endógenos, visando a eficácia patrimonial da célula social e a da sociedade humana, com finalidade interativa.

Importante, todavia, é *avaliar a prioridade ou qualidade da necessidade e a intensidade funcional a ser aplicada, em face da eficácia patrimonial.*

A avaliação sobre como o sistema da Socialidade se comporta depende, pois, de um critério rigoroso de exame a respeito da importância do que foi assumido como responsabilidade da *célula social* e que interações benéficas podem ser materializadas de forma interacional.

CONTABILIDADE SOCIAL, SOCIALIDADE E TEORIA NEOPATRIMONIALISTA

Como na sociedade humana existe uma infinidade de células sociais, organizações humanas que vivem regidas por relações complexas e que se constituem em micro-unidades, onde sistemas de funções se operam em interatividade, à ciência contábil, especialmente ao Neopatrimonialismo, muito importa o exame dos fenômenos sob uma ótica de correlações.

Por existir uma circulação constante, quer dentro dos referidos organismos celulares, quer no mundo social, entre o global e as suas unidades referidas, em regime de permanente interação, é óbvia a influência a ser apreciada.

O todo (social) age sobre as partes constitutivas do mesmo (células sociais) e estas sobre o todo, gerando efeitos de naturezas variáveis e diferentes.

Embora seja a sociedade humana algo virtual, como concepção, assim o sendo, também, a própria personalidade se dá à célula, a realidade nos mostra um processo de intensa interação funcional entre tais coisas.

O patrimônio da unidade é considerável como parte da riqueza social, mesmo sabendo-se que esta só por abstração se admite, já que não tem configuração palpável do ponto de vista real e tal fato se constitui em matéria a ser considerada metodologicamente.

O aceitar, para fins de estudo, entretanto, tal razão, tem trazido benefícios a conquista científica, embora, por paradoxal que pareça, partindo de elementos sem configuração corporal.

É nesse contexto que se tem procurado encontrar a realidade de um conceito de “*Contabilidade Social*”, embora quase sempre de forma nebulosa, e, outras vezes, sem apoio em lógica científica.

A denominação aludida surgiu com a intenção de expressar o conjunto de estudos das referidas conexões, sob a ótica da riqueza individualizada na célula, inserida em um grande universo de interações, mas sob orientação epistemológica incerta.

Na concepção de Moisés Garcia Garcia, ilustre lente da Universidade Autônoma de Madri (na obra identificada na bibliografia), a circulação entre o *patrimônio das células* e o *patrimônio social*, forma a base do que merece ser conceituado como uma aplicação da Contabilidade ao estudo das interações de tais riquezas (assim esse insigne mestre enfoca)⁴¹.

A aludida conexão sinaliza como um dever, uma “necessidade”, o conviver com o “todo” e de só a célula poder existir em razão deste mesmo “cosmos”, sendo isso o que se conceitua como *função de Socialidade*, aquela que se desenvolve em um sistema específico.

⁴¹ É o próprio professor Garcia que denomina sua teoria de “circulatória”.

Trata-se, pois, de estudar relações de natureza correlativa, ligada aos princípios de Humanidade, este que o Neopatrimonialismo considerou essencial e imprescindível como ótica essencial para os estudos doutrinários da Contabilidade.

Todavia:

A Teoria da Socialidade, no campo contábil, não se confunde com o que se têm entendido como sendo uma “Contabilidade Social”.

O *Neopatrimonialismo* trouxe para o campo geral do Conhecimento Contábil o que a prática tem, de forma equivocada, considerado como algo autônomo. Sobre o tema da *socialidade*, desenvolveu-se, então, proposições lógicas, visando a sustentar o exame de uma “*função específica*” do patrimônio, em vez de consagrar o assunto como um “ramo desvinculado”.

O que se construiu, pois, como novo, foi uma *Teoria contábil da Socialidade*, como algo pertinente a um “Sistema de Funções Patrimoniais das Células Sociais”, este que tem interações com os demais e com os ambientes da riqueza individualizada, ensejando um enfoque específico, jamais algo segmentado ou matéria independente.

Para tanto, se seguiu a um curso de razões, estas estribadas nas proposições lógicas seguintes:

- 1. Todo movimento patrimonial implica transformação na célula social.*
- 2. Toda transformação patrimonial na célula social implica transformação no patrimônio social.*
- 3. A sociedade, como causa agente de transformações patrimoniais, também recebe, como retorno, a variação pertinente.*
- 4. Ocorre a eficácia do sistema de funções de Socialidade quando uma necessidade social é socorrida pela ação de meios patrimoniais de uma célula social.*
- 5. A transferência de meios patrimoniais de uma célula social para a sociedade humana é um fenômeno circulatório específico defluente de uma função de Socialidade do empreendimento individualizado.*

6. *A prosperidade social depende do somatório da prosperidade das células sociais.*
7. *A interação entre a prosperidade da Célula e a Prosperidade Social só será Perfeita se, e, somente se, as funções da riqueza também o forem, para uma e para outra, em condições de eficácia constante e crescente.*

Tais constructos são as bases de uma teoria contábil característica da função patrimonial de *Socialidade* da célula social.

A estas razões o prof. Valério Nepomuceno sugeriu aduzir outra, do seguinte teor: "*A realidade da práxis social determina, em seu tempo e espaço, a medida das relações sócio-contábeis e o grau de interatividade e de realização destas nas células sociais*".⁴²

Considerados tais constructos lógicos, evocativos de uma mutação que se deve ter como natural, é possível, com maior razão ainda, incluir o referido sistema como sendo de "*conexão*", no contexto da classificação dos diversos outros que executam funções patrimoniais nas células sociais.

O estudo do Sistema da Socialidade, pois, na realidade, como tal concebido, é um complemento na Teoria Geral do Conhecimento Contábil, e não uma segmentação de doutrina.

Ou seja, em vez de se admitir a autonomia de uma "Contabilidade Social", como algo isolado, de melhor pureza doutrinária se reconhece como objeto de estudos, este contido em uma teoria geral, o de *uma função específica, de interação direta e indireta do patrimônio da célula social com a riqueza da sociedade humana.*

A denominação "Contabilidade Social", portanto, aquela que tem sido por alguns intelectuais atribuída como se de um ramo específico fosse, não tem a conotação filosófica que aqui se postula.

Isso porque, segundo a exposição feita neste capítulo, não se pode extrapolar o objeto de uma ciência sem que se descaracterize o estudo defluente de tal extravagância cultural.

⁴² A referida sugestão, fruto de pesquisa, foi-me enviada por correspondência do emérito Prof. Valério Nepomuceno, em junho de 2003

A Contabilidade não tem como objeto específico de estudo o fenômeno social em si, mas, sim, apenas a observação sobre o que a riqueza individualizada recebe de influências e influi sobre a sociedade humana.

O fenômeno patrimonial das células sociais, matéria contábil, ocorre na sociedade, mas, sua especificidade de observação é a que justifica ser um objeto científico observado sob um ângulo próprio.

O mesmo ocorre em relação a outros ramos do conhecimento em relação a essa ótica de classificação de fatos; assim, por exemplo, o fato do sangue ser um composto orgânico, químico, por estar contido no corpo humano, não autoriza a consideração que a Química seja a Biologia por tratar esta de corpos vivos.

Agrava, ainda, a confusão sobre tais entendimentos, o fato de vários livros e artigos sobre a denominada “Contabilidade Social” prendem-se mais a uma visão pragmática de “informação”⁴³ sobre fenômenos econômicos, de valor social, que mesmo a uma evidência de interação entre a riqueza da sociedade e aquela da célula⁴⁴.

Não se encontra, em muitos escritos e estudos sobre o tema referido, a formação de juízos sobre a explicação e interpretação dos fenômenos interativos das riquezas sob um enfoque deveras contábil.

Confunde-se, ainda, registro de fatos econômicos e sociais com escrita contábil e se passa a denominar de “Contabilidade Nacional” ou “Contabilidade Social” o que nada tem de contábil, a não ser o uso de um parecido critério de expor informações.

Ou ainda, atribui-se uma denominação imprópria a um recurso gráfico demonstrativo que apenas imita aquele usado para registros de fenômenos patrimoniais das células sociais (que são os contábeis), como se pode fazer com qualquer coisa que se demonstre em *causa e efeito*, como o evidenciou exaustivamente o emérito mestre de mestres Francisco D’Áuria, há mais de meio século, em sua Contabilidade Pura (obra identificada na Bibliografia).

Na realidade trata-se, nas referidas “*pseudocontabilidades*”, de explicar fatos sociais e econômicos com o empréstimo de um critério que a Contabilidade adotou há quase 6.000 anos e que é o das partidas dobradas, este que pela sua base filosófica pode deveras ser copiado e ampliado para evidenciar qualquer

⁴³ Na qual se tem incluído a Renda Nacional, por exemplo.

⁴⁴ Confundem-se em tais metodologias Contabilidade com Registro de fatos. Elementos estatísticos globais são tratados de forma similar a demonstrações contábeis, o que não faz de tal prática um genuíno conhecimento da área contábil.

coisa, mas, sem autorizar, em decorrência disto, que se denomine como contábil o demonstrado.

O Neopatrimonialismo, todavia, procura hoje, pelo caminho do holismo, abrir portas para uma outra ciência ; a “*Sociopatrimoniologia*”, conhecimento este que poderia dedicar-se ao estudo de uma “*nova célula social*”, a partir da Teoria do Sistema de Funções da Socialidade, admitindo que uma fusão de doutrinas seria justificável, no sentido de buscar um original e salutar objetivo. Parece viável se poder criar mais uma disciplina, como, não faz muito tempo, se criou a Biogenética, assim como ser possível aceitar a utilidade de um moderno ramo, com objeto, método e finalidade própria.

Partindo das já avançadas bases do holismo neopatrimonialista, sem invadir campos de outras ciências e sem se por estas invadidas, uma perspectiva diferente e valorosa poderá representar uma contribuição da ciência ao equilíbrio sincero entre os povos.

Não se trata, no caso, de uma preocupação com registros e evidências (não é esta a visão deveras em foco), mas, sim, com a essência dos fatos, aquela que tem por índole conhecer como a interação verdadeira e eficaz pode ocorrer entre o individual e o social, através dos recursos patrimoniais, utilizados realmente para fins humanos, como fruto de um recíproco e virtuoso respeito entre as partes e o todo.

Por obséquio, ATUALIZAR A BIBLIOGRAFIA com a INCLUSÃO dos seguintes elementos:

ALBANO, Sérgio – Metodologia de la investigación en administración, editora UNR, Rosário, Setembro de 1999

BARATA, Alberto da Silva – Ética nos negócios e na sociedade, em Jornal de Contabilidade, edição APOTEC, n.º 267, Lisboa, junho de 1999

CARQUEJA, Ernani O. – Do saber da profissão às doutrinas da Academia, edição Ediconta, Porto, 2003

CASTELLANOS, Arturo Rodríguez – Gestión del conocimiento y finanzas: una vinculación necesaria, edição da Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras, Barcelona, 2002

CATURRI, Giuseppe e RICCABONI Ângelo – Economia aziendale e teoria istituzionale: affinità concettuali ed implicazioni operative per il controle di

gestione, em *Contabilità e Cultura Aziendale*, vol I, nº 2, edição RIREA, Roma, dezembro de 2001

CHALLAYE, Félicien– *Philosophie Scientifique et Philosophie Morale* – edição Librairie Fernand Nathan, Paris, 1946

D’AURIA, Francisco - *Primeiros Princípios de Contabilidade Pura*, edição Universidade de São Paulo, São Paulo, 1949

DAVID, Maria Fátima e outros – *Contabilidade social e desempenho organizacional*, em *Revista de Contabilidade e Comércio*, nº 234-235, volume LIX, Porto, junho de 2003

DUMARCHEY, J. – *Teoria Positiva da Contabilidade*, versão de Guilherme Rosa, edição da *Revista de Contabilidade e Comércio*, Porto, 1943

FERNANDES, Pedro Onofre – *Contabilidade, teoria e prática sob a ótica neopatrimonialista* , em *Boletim do IPAT nº 17*, edição UNA- Centro Universitário, Belo Horizonte, 2.000

FRANCESCHI, Rosella Ferraris – *Problemi attuali dell’economia aziendale – in prospettiva metodologica*, edição Giuffrè, Milão, 1998

GADAMER, Hans-Georg – *Elogio da teoria*, edições 70, Lisboa, 2001

GARCIA, Carmen Hernández – *Respuesta del sistema informativo contable a la responsabilidad social de la empresa : especial referencia a España*, em *Técnica Contable n.º 605*, Madri, maio de 1999

HERCKERT, Werno – *A Contabilidade em face do futuro e o Neopatrimonialismo*, em *Boletim do IPAT nº 17*, edição UNA – Centro Universitário, Belo Horizonte, novembro de 2.000

KROETZ, César Eduardo Stevens – *Balanço Social, teoria e prática*, edição Atlas, São Paulo, 2.000

KROETZ, César Eduardo Stevens – *Contabilidade Social*, em *Contabilidade e Informação*, n.º 4, editora UNIJUI, Ijuí, Outubro de 1999

LARRAZ, Jose Luis Gallizo – *El valor añadido en la información contable de la empresa : analisis y aplicaciones*, edição ICAC, Madri 1990

LIZCANO, José Luis– *Editorial da revista AECA nº 57*, Madri, Outubro-Dezembro de 2001

LÓPEZ , Vicente Condor - *El estado de valor añadido consolidado*, em *Técnica Contable*, n.º. 577 , Madri, Janeiro de 1997

MEI, Ondina Gabrovec - *Bilancio e Contabilità sociale d’impresa*, em *Studi in Onore di Ubaldo De Dominicis*, coordenação do Prof. Maurizio Fanni, tomo I, edição LINT, Trieste, 1ª. edição, 1991

MORITA, Akio – *Made in Japan*, Akio Morita e a Sony, edição Livraria Cultura Editora, São Paulo, 1990

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 – Entre a Práxis e a teoria: os equívocos da pesquisa contábil empírica nos Estados Unidos, em Estudios de Información y control de gestión, edição da Universidade do Chile, nº 5, Santiago, 2001-2002

NEPOMUCENO, Valério – Qual é a massa atômica de uma unidade de custo? Revista Contabilidade e Informação, edição Unijui, número 15, Ijuí, outubro/dezembro 2002

NEWTH, Eirik – Breve storia della scienza, edição Salani, Milão, 1998

NIETZSCHE, Frederico – Assim falava Zaratustra, Brasil Editora, 3^a. edição, São Paulo, 1950

PEROTTONI, Marco Antonio e CUNHA, Aromildo Sprenger da - Balanço Social in Revista Brasileira de Contabilidade nº. 104 , edição do Conselho Federal de Contabilidade, Brasília, março/abril de 1997

RIBEIRO, Maísa de Souza e LISBOA, Lázaro Plácido – Balanço Social, em Revista Brasileira de Contabilidade, n. 115 , edição do Conselho Federal de Contabilidade, Brasília, janeiro/fevereiro de 1999

RODRIGUES, Lúcia Lima e FONTES, Maria Alexandra – O relato da informação financeira por segmentos, JTCE – Revista de Economia, Finanças e Contabilidade, nº 438, Lisboa, Março de 2002

SCARABINO, Juan Carlos – Enfoque lógico en Sistemas, 2^a. edição Keynes Universitaria, Rosário, 2001

SILVA, José Antônio Moreira Icó da – O conhecimento contábil contemporâneo: uma introdução à doutrina neopatrimonialista, dissertação de mestrado na Fundação Visconde de Cairú, Salvador, março de 2002

SPENCER, Herbert – O Indivíduo e o Estado, tradução de Pinto de Aguiar, edição Livraria Progresso, Salvador, Bahia s/d

VILLA, Francesco – La Contabilità applicata alle amministrazioni private e pubbliche, edição Angelo Monti, Milão, 1840