

Revista Estudos do ISCAA, IIª Série, 5 (1999) 25-36

**INFLUÊNCIA INTELECTUAL E A DOCTRINA
NEOPATRIMONIALISTA DA CONTABILIDADE**

PROF. DOUTOR ANTÔNIO LOPES DE SÁ
*PRESIDENTE DA ACADEMIA BRASILEIRA
DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS*

SUMÁRIO:

As empresas, as instituições não lucrativas, ambas, possuem particularidades especiais na correlação entre os seus patrimônios e os agentes dos entornos, quer aqueles internos, quer aqueles externos .

Existem, em decorrência, sutis delimitações, para fins de estudos científicos, com relação às pertinentes metodologias de indagação .

Nessas áreas, é que hoje se situam as indagações sobre o que existe de imaterial, atuando sobre a riqueza, como causa agente propulsora e que na quase totalidade dos casos não se informa e nem se quantifica.

O poder interno de transformar a riqueza é um fator agente de rara importância na movimentação da riqueza das células sociais e deve ser matéria de estudos em Contabilidade no que representa de assimilação na função patrimonial .

O MATERIAL E O IMATERIAL EM FACE AO PATRIMONIO

É comum, na prática, observarmos, por exemplo, uma empresa que tem um capital social de \$4.000.000,00, vender o seu empreendimento a terceiros, por \$12.000.000,00, ou seja no caso exemplificado, por três vezes mais.

É usual, pois, existir um balanço contábil para fins de natureza legal e um balanço negocial para fins de transação ou alienação.

A maior valia que muitas empresas conseguem em seus trespases, em relação ao que espelham em suas demonstrações contábeis, é real e pode ter várias causas.

É verdade que a qualidade do lucro tem sido um fator de medida, mas, até que ponto essa condição está comprometida com fatores que não são exclusiva e essencialmente os da riqueza, deve ser objeto de observação.

Os métodos contábeis tradicionais, de demonstração do patrimônio, limitam-se à evidenciação deste, como se tal substância não sofresse outra influência que não fosse a da combinação material de seus próprios elementos.

Não se pode negar, entretanto, que existe uma forte e determinante ligação entre a riqueza (como algo material apenas) e os agentes imateriais que atuam sobre a mesma.

Alguns elementos imateriais incorporam-se ao patrimônio e outros, a maioria deles, mesmo não incorporados, possuem tal ligação que passam a formar, em cada momento de vida da célula social, um estado especial onde o agente e o atuado se amalgamam.

A função é, em sentido relativo, a soma de uma influência agente ambiental sobre um meio patrimonial onde este absorve características daquele, nessa mescla originando-se o fenômeno contábil.

Nisto reside toda uma forma de entendimento que transcende àquela que só enfocava a massa transformável, expandindo-se até o estudo da própria transformação como objeto, ou seja, das relações lógicas amplas que envolvem os aspectos essenciais, dimensionais e ambientais do fenômeno patrimonial.

Tal forma de entender leva a uma ampliação no estudo da Contabilidade, envolvendo a causa agente do movimento da riqueza, no que esta é absorvida pela função, determinando efeitos dimensionais.

O Neopatrimonialismo, partindo das bases da Teoria Geral do Conhecimento Contábil, vem objetivando, dentro da visão holística que possui, *penetrar nessa interligação de fatores agentes e a efetivação das funções sistemáticas patrimoniais*.

Essa nova ótica da doutrina contábil evidencia que não basta reconhecer que existe algo de imaterial que atinge o desenvolvimento dos fenômenos, mas, que o importante é conhecer sob que condições a assimilação do agente se opera e quais os limites de natureza lógica que existem nas interações entre a matéria e a “não matéria”.

Embora, no mundo dos negócios, os valores das transações de trespasse sejam derivados de acordos entre partes, quase sempre de ordem apenas pragmática, realiza-se, também, uma avaliação, visando à determinação de um quantitativo, o mais próximo possível de uma realidade.

Fatores diversos contribuem para a fixação de agentes imateriais tais como o ponto comercial, a marca de um produto, o nome comercial, a qualidade do atendimento, a força de publicidade etc., mas *o que cada vez mais, vem preocupando aos estudiosos é o poder da influência intelectual que dentro da empresa atua e que resulta em reflexos sobre o mercado*.

O intangível, em face da riqueza, portanto, quer anexando-se, quer não, à mesma, tem expressão quantitativa de valor de negócio e altera o poder de troca da riqueza.

AXIOMA DA CONSTITUIÇÃO DAS CÉLULAS SOCIAIS

Todo estudo deriva da observação, da percepção dos fatos e é preciso partir de algumas premissas para que se encontrem as verdades.

O caminho do entendimento passa por realidades que se consideram incontestáveis e das quais outras, naturalmente, se derivam.

Assim, na ciência contábil, o Neopatrimonialismo aceita como verdade muito do que a tradição doutrinária já consagrou, mas reconhece que nem a tudo se deu a forma científica, e por isto aceita, como razões, que:

1) - O ser humano, sem o patrimônio, não pode, por si só, satisfazer as necessidades das células sociais;

2) - A riqueza, sem o homem, não se move e tende a não resultar em utilidade.

3) - Quer a riqueza, quer o ser humano, isolados, deixam de ter expressão como células, se não se integram e se não participam, de forma contínua, de um universo social.

4) - Os fenômenos patrimoniais decorrem da ação humana interna e também, daquelas dos universos que constituem o entorno externo à célula social (natureza, sociedade, mercados, ciência, política etc.).

5) A ação humana pode, no ambiente interno, ser de caráter intelectual, manual ou mescla de ambos, em diversos níveis de qualidades, quer de naturezas volitivas, diretivas ou executivas.

Estas realidades, singelas, evidentes, são bases para um importante axioma, do qual podem-se derivar algumas proposições lógicas ou teoremas e que mais adiante enunciarei.

AXIOMA DA ASSIMILAÇÃO FUNCIONAL

Sendo inequívoco que *a massa patrimonial se movimenta e se transforma, por ação de agentes*, também a qualidade dos agentes transformadores, em seus efeitos, entendo deva merecer observação contábil pertinente.

O entorno interno aziendal e o externo a este, ambos provocam influências ambientais, mas, estas podem, como causas, derivarem-se de elementos tangíveis ou intangíveis.

Fato incontestável é que *a função patrimonial absorve a qualidade do agente que a promove*, ou seja, tende a seguir a natureza da causa promotora.

Um estoque de mercadorias, por exemplo, da mesma qualidade, na mesma quantidade, do mesmo valor, em duas empresas do mesmo ramo, em uma mesma localidade, em uma mesma época, pode ter giros diferentes, dependendo da qualidade de um gerente de vendas e do pessoal que cada uma possui.

Não é o bem de venda, por si só, que enseja a qualidade da função patrimonial perante a eficácia.

Por princípio, sabemos que necessita a mercadoria ser movimentada (compras, vendas, provisões), mas, a forma de fazê-lo, a qualidade de tal movimento, é a que estabelece diferentes resultados e isto depende da qualidade da causa agente promotora da função patrimonial.

Não basta, entendo, medir um resultado sobre o patrimônio, sendo imprescindível que se procure conhecer que influências as causas agentes tiveram e quais as naturezas qualitativas que determinaram as transformações; a Contabilidade não pode desconhecer essa assimilação, embora, tradicionalmente, não tenha reconhecido tal fato como objeto científico de estudos.

Não se trata, no caso, de extrapolar-se o objeto de estudos de nossa ciência, mas, sim, aprofundar-se nas razões da correlação entre o agente promotor e a função que tangeu a riqueza.

Esta a razão de haver eu incluído, em minha teoria, entre as relações lógicas do fenômeno, aquelas de natureza ambiental.

A ciência contábil não tem por objetivo invadir outros ramos do conhecimento e nem estudar o agente em si, mas, sim a natureza de influência que ele possui em relação à função, ou seja, qual a dimensão do que foi absorvido.

Trata-se de uma observação, mensuração, análise e estudo dos valores de influências do entorno.

O mesmo se passa na Física, por exemplo, quando esta ciência estuda a força que um material exerce sobre uma superfície, ou seja, preocupa-se ela com o fenômeno resultante da ação do peso e não com o estudo do operário ou do engenheiro que determinou que o material fosse aplicado.

Cada fato, com as mesmas características, pode, pois, variar, de acordo com o alterar-se das dimensões das causas externas que atuam sobre ele e isto é matéria para estudo quando a preocupação é explicar as transformações patrimoniais.

Tal ligação passou, na Contabilidade moderna, a possuir mais relevo, embora já tivesse sido denunciada, na segunda metade do século XIX, por eminentes estudiosos, como Giovanni Rossi, em sua famosa obra “L’ente economico-amministrativo” (especialmente, embora não exclusivamente, no volume I, livro V).

Segundo entendo, portanto, é admissível, que se possa aceitar um axioma que tenha como enunciado, o seguinte:

“As funções patrimoniais tendem a assimilar dimensionalmente os efeitos imateriais e os materiais dos entornos da riqueza quando estes ocorrem como causas agentes das mesmas funções”.

Uma compra pode suportar custos diferentes, embora relativa às mesmas matérias primas, em uma mesma empresa e na mesma época, por exemplo, sob o efeito de competências diferentes de pessoal, de qualificação também diferentes.

O fenômeno que o patrimônio gera, pois, não depende somente dele como se exclusivo fosse, mas, também, do que foi absorvido em seu funcionamento, ou seja, daquilo que a função do meio patrimonial assimilou por ação de agentes materiais e imateriais.

É absolutamente lógico, no campo das ciências, a coleta de subsídios e de conexão com matérias estudadas por outros ramos de conhecimento sendo às vezes difícil a segmentação, como ocorre com a Física e a Química nuclear, por exemplo.

TEOREMAS DERIVADOS DOS AXIOMAS SOBRE NATUREZA DAS CÉLULAS SOCIAIS

Os axiomas até aqui desenvolvidos, ensejam reflexões para a produção de outros enunciados, no sentido de uma construção doutrinária.

A função patrimonial é um movimento, ou ainda, algo que tangendo a riqueza, quer essencial, quer dimensional, quer ambientalmente, enseja a ocorrência de um fato ou fenômeno.

A ocorrência funcional é, pois, da natureza do meio patrimonial que compõe a massa ou substância utilizável, visando-se normalmente e por objetivo básico o suprimento das necessidades das células sociais.

O que interessa à Contabilidade, como objeto de estudos, é o movimento que, por essência, provoca a transformação patrimonial.

A função se identifica, pois, como uma correspondência de relações entre meios, como utilidades, e a consecução de fins, como objetivos perseguidos pela célula social.

Os meios podem ter funções derivadas de qualidades corpóreas, mas, também, de natureza intangível, ou seja, é viável conseguir-se a finalidade da célula social sem que ocorra uma correspondência essencial ou principal do uso de elementos materiais, concretos.

Um livro escrito por um autor famoso pode gastar o mesmo material e ter o mesmo custo que um outro de um autor desconhecido, mas, a tendência é de que o primeiro seja lucrativo e que o segundo não consiga êxito e traga prejuízo à editora.

A eficácia pode não depender da substância material, ou, apenas, depender parcialmente.

Duas empresas, do mesmo ramo, da mesma dimensão, na mesma localidade, podem ter lucros diferentes, em razão da primeira possuir pessoal de alta qualidade e a segunda não o possuir.

A segunda pode até ter menores gastos, porque emprega mão de obra não qualificada; possuindo menos poder intelectual tenderá a não conseguir o mesmo lucro que a primeira.

A primeira, mesmo comportando maiores custos, mas possuindo, pela qualidade de seu pessoal, maior poder intelectual, tenderá a ter maior eficácia.

Fatores, pois, “não materiais” podem fazer com que o comportamento das riquezas sejam distintos, mesmo em empresas que possuam equivalência de capital.

Logo, é óbvio que os entornos da riqueza (nos exemplos: o autor famoso e o pessoal) são fatores determinantes no desempenho funcional, merecendo, pois, a atenção dos estudos contábeis sob o aspecto das transformações que motivam.

Reunindo tais raciocínios é possível, portanto, estabelecer algumas proposições lógicas, todas derivadas do axioma e das razões expostas, tais como:

1. A função patrimonial da qual resulta a transformação, é efeito de influências dos entornos da riqueza (relações ambientais);

2. O comportamento das influências dos entornos sobre a eficácia patrimonial é variável de acordo com as relações dimensionais de causa, efeito, qualidade, quantidade, tempo e espaço;

3. Quando a influência endógena é competente para reduzir ou anular quaisquer exógenas que possam perturbar a eficácia, constitui-se em uma relação ambiental especial;

4. Se a causa é a da qualidade do intelecto humano na célula social, se ela é a predominante na ação endógena ambiental, de modo a reduzir ou anular quaisquer influências exógenas que possam perturbar a eficácia, constitui-se em uma causa motora de função ambiental especial intelectual;

5. Quando o patrimônio enseja a captação de forças intelectuais e quando estas se traduzem em aumento da eficácia absoluta da célula social, a estas se pode atribuir parte do benefício.

6. A quantificação dos efeitos dos benefícios da função patrimonial ambiental especial intelectual, sobre a eficácia da célula social, depende da quantificação de uma correlação entre a prosperidade e a qualificação participativa do elemento humano na célula social, através dos efeitos efetivos de sua ação.

No caso, o que se tem por escopo enunciar é a ação intelectual, ou seja, aquela da qualidade humana da mente do agente interno e que atua sobre a riqueza patrimonial.

SOBRE O CONCEITO DE CAPITAL INTELECTUAL

A partir desses teoremas pode-se desenvolver um estudo científico que tenha condições de alimentar teorias, através de outras proposições lógicas que as estruturem, no campo específico delimitado pelos enunciados apresentados.

O conceito de “Capital Intelectual” que se tem difundido parece-me pecar pela inadequação de expressão, uma vez que me parece paradoxal ligar-se o que por natureza é inerte e objeto de sofrer ação (o Capital) com o que por natureza é imaterial e agente de movimento (o Intelectual), mesclando-se fatores que de fato convivem nas células sociais mas que possuem naturezas diferentes.

O valor intelectual pode produzir patrimônio, assim como o patrimônio pode produzir a captação de valor intelectual, nesse sistema de interação onde reside uma importante área de estudos, mas, são coisas distintas.

Quando o patrimônio enseja a captação de forças intelectuais e quando estas se traduzem em aumento da eficácia absoluta da célula social, a estas pode-se atribuir parte do benefício.

O que na realidade existe, é uma influência intelectual sobre o capital, não me parecendo adequado, pois, o uso da expressão “capital intelectual” como um conceito científico ou mesmo até empírico.

A questão não se situa no capital em si, mas, na assimilação que faz dos entornos imateriais do domínio do intelecto e que embora não modificando a natureza do fenômeno, todavia, modifica-lhe as relações dimensionais por efeito da causa (qualidade, quantidade, tempo e espaço).

CONCLUSÕES:

A concepção neopatrimonialista é competente para estabelecer teorias sobre a influência dos entornos da riqueza, de natureza imaterial e que são assimiladas pelas funções patrimoniais, de formas diferentes.

O estudo das correlações entre os agentes motores do patrimônio e os seus efeitos sobre as causas das funções, constitui um novo campo de estudos, identificado este com a visão holística que atualmente assume a Contabilidade.

Os meios patrimoniais têm a sua gênese nas percepções da mente humana que originam as relações essenciais, tal como a teoria das funções as caracteriza, mas, também, as têm, por efeitos da ação imaterial do intelecto.

Pode concluir-se, portanto, que da qualidade da assimilação intelectual muito depende a qualidade do fato patrimonial, em face da eficácia e que esta matéria deve ser incluída como objeto integrante de estudos no campo da Contabilidade Científica.

BIBLIOGRAFIA

- CAÑIBANO, Leandro, Teoria Actual de la Contabilidad, Técnicas Analíticas y Problemas Metodológicos, 2ª. Edição ICAC, Madrid, 1997.
- COLLEY, J. Ron, Accounting for Goodwill, Readings and Notes on Financial Accounting, Edição McGraw Hill, Nova York, 1994.
- D'IPPOLITO, Teodoro, L'Avviamento, Edição Abacco, Palermo, 1963.
- DUARTE, Antônio Conesa e VELAZQUEZ, José Andrés Dorta, Diferencias Contables y Fiscales en la Valoración del Inmovilizado inmaterial, em Técnica Contable, n.º. 584-585, Madrid, Agosto-Setembro, 1997.
- FERRERO, Giovanni, La Valutazione Economica del Capitale d'Impresa, Edição Giuffré, Milão, 1966.
- MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto, Capital Intelectual, Contabilidad del Conocimiento, Edição ECOE, Bogotá, Março de 1999.
- ROSSI, Giovanni, L'Ente Economico-amministrativo, vols I e II, Edição Stabilimento Tipo-Litografico degli Artigianelli, Regio dell'Emilia, 1882.
- SÁ, Antônio Lopes de, Teoria da Contabilidade Superior, Edição IPAT-UNA, Belo Horizonte, 1994.

SÁ, Antônio Lopes de - Fundo de Comércio Imaterial das Sociedades de Prestação de Serviços Profissionais, em Revista Brasileira de Contabilidade, nº 99, Brasília, Maio/Junho de 1996.

SÁ, Antônio Lopes de, Fatores importantes no cálculo do valor imaterial da empresa, em Revista de Contabilidade do CRC, SP, n.º 8, São Paulo, Junho de 1999.

SÁ, Antônio Lopes de, Teoria da Contabilidade, Editora Atlas, São Paulo, 2ª edição, 1999.

SÁ, Antônio Lopes, Medida do Valor Intelectual nas Empresas, em IOB Comenta, n.º 31/99, São Paulo, 1ª semana de Agosto de 1999.