

A CLASSIFICAÇÃO DO PASSIVO E A TEORIA DA ENTIDADE

José Gomes Pacheco Filho*

A evolução do conhecimento ocorre mediante o debate. Assuntos polêmicos, como a conceituação de Passivo, merecem discussões profundas, mas estas ocorrem se provocadas. Neste artigo trouxemos para discussão a classificação dos vários componentes do passivo frente a teoria da entidade.

1 INTRODUÇÃO

Às vezes, a forma como são abordados determinados assuntos em contabilidade provoca dúvidas e nos leva a alguns questionamentos. Quando se trata do Passivo e Patrimônio Líquido, e das várias abordagens existentes, aí então torna-se mais interessante a discussão.

Neste ponto, necessário se faz uma reflexão: Passivo, em sentido geral, é tido como aquele que recebe ação. Logicamente que uma conceituação simplista como esta, em termos de contabilidade, não seria integralmente aceita pelos mais afeitos ao estudo da ciência pois, para esses, uma conotação deve existir, no sentido de justificar o emprego do vocábulo como hoje é utilizado.

Partindo dessa reflexão é que observamos que no meio contábil existem definições aplicáveis ao passivo, ora restringindo-o às exigibilidades, ora estendendo-o a todo o lado direito da configuração patrimonial. Talvez, por motivos alheios ao conhecimento da grande maioria, algumas dessas definições contrariam-se, mais na forma de expô-las que no seu sentido.

2 AS VÁRIAS ABORDAGENS

Em uma análise ainda que superficial, facilmente se constatará que a pouca evolução verificada no campo teórico da contabilidade é marcada por indefinições, ficando tais problemas encobertos pelo pretense desenvolvimento da teoria, quando em realidade apenas o que se relaciona com o "como fazer" tem se desenvolvido a contento. Daí, surgem as dúvidas inerentes à conceituação de Passivo e o que deve integrá-lo.

Não se pode dar uma teoria como acabada, pois a ciência é algo em constante evolução. Talvez, para a contabilidade nem seja tanto verdade, mas também isso não serve de atenuante ao embate provocado pelas abordagens existentes. A idéia de balanço advém do método das partidas dobradas, tal sua semelhança com uma balança de dois pratos, ou seja, algo em perfeito equilíbrio. Derivações daí são quase espontâneas e sempre levam à clássica definição de que para cada débito há um ou mais créditos em valor correspondente. Essa é uma abordagem que, se aliada à idéia de causa e efeito, ação e reação, nos conduzirá ao entendimento de que $ATIVO = PASSIVO$, neste, incluindo o Patrimônio Líquido.

Este é um dos grandes choques entre as correntes de pensamento contábil. Vários estudiosos, baseados na teoria da entidade, defendem a equação fundamental do patrimônio - $ATIVO = OBRIGAÇÕES + PATRIMÔNIO LÍQUIDO$, ou simplesmente, $ATIVO = PASSIVO$. Esta posição está calcada em fundamentos conhecidos, dentre os quais destaca-se o princípio da Entidade que, segundo a qual

"(...) a entidade é um organismo com vida própria e sendo assim, nem mesmo o Patrimônio Líquido pertence aos sócios na continuidade." (IUDÍCIBUS, 1981, p. 121).

Posição mais cautelosa foi assumida por HENDRIKSEN (1974, p. 519) ao afirmar que Passivo pode ser definido como obrigações ou deveres da empresa de proporcionar dinheiro, bens ou serviços a uma pessoa, empresa ou entidade fora da empresa em algum momento futuro.

* Professor do Departamento de Ciências Contábeis da FACE/UFMG.

As definições são várias e não cabe aqui enumerá-las, mas atente-se para as mencionadas e faça comparações. Que Passivo é um conjunto de exigibilidades ficou claro, resta agora saber qual a sua amplitude, o que nos leva a questionar se o Patrimônio Líquido pode ser considerado como tal.

No artigo 178 da Lei 6404/76, parágrafo segundo, consta que no Passivo as contas serão classificadas em vários grupos, dentre os quais encontra-se o Patrimônio Líquido, mas ali não se estabelece diferenças de hierarquia em relação aos demais grupos que compõem o lado direito da configuração patrimonial.

Ainda segundo a referida lei, no Ativo as contas devem ser dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez. Diante disso, acredito que esse entendimento poderia ser estendido para o Passivo e dizer que o mesmo é classificado em ordem decrescente de grau de exigibilidade. Talvez não fosse nenhum absurdo afirmar que as contas do Patrimônio Líquido apresentam-se como reclamos dos acionistas contra a entidade, e que os dividendos remuneram o capital empregado.

Essas questões, apesar de pouco difundidas e discutidas, são de extrema importância para a compreensão, reconhecimento e avaliação do Passivo, a par da existência de outras implicações também importantes. Se atentarmos para a teoria do proprietário, que é outra abordagem bastante difundida, veremos que a afirmação de que $ATIVO - PASSIVO = PATRIMÔNIO LÍQUIDO$ só tem sentido quando imaginado como forma de complementar a equação básica da contabilidade com o diferencial representado pelo lucro ou prejuízo, revestindo as partidas dobradas de sua lógica formal.

3 E O "REF", COMO FICA?

Um ponto importante a ressaltar diante de todos os questionamentos feitos refere-se a um grupo considerado bastante polêmico na contabilidade praticada no Brasil. A aceitação da equação $A - P = PL$, aliada à definição de exigibilidade, exclui a possibilidade de classificação das contas do grupo de Resultado de Exercícios Futuros do lado do Passivo, pois se nesse grupo somente

devem ser lançados os resultados futuros recebidos ou faturados antecipadamente, mas para os quais não haja qualquer tipo de obrigação de devolução por parte da empresa, novamente surge o questionamento: Esse grupo pertence ao Passivo ou ao Patrimônio Líquido? Afinal, o que é Passivo?

Dúvidas como estas continuam a existir até mesmo quando se trata da avaliação e reconhecimento de um passivo. A objetividade é apontada como fator primordial, devendo esta sobrepor-se a outros interesses. Entretanto, observa-se que em alguns casos há a necessidade de certos registros que não atendem a esse princípio. A forma de reconhecer no resultado de um exercício fatos fortuitos que a este pertence é um exemplo, pois a precisão, nesse caso, cede lugar a estimativa.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Passivo está intimamente ligado a resultado. O conceito de origens e aplicações vem consubstanciar tal afirmativa, visto que cada passivo reconhecido estará ligado a um novo elemento ativo ou ao reconhecimento de uma parcela formadora de resultado. Entretanto, fica em discussão a questão referente à sua classificação, pois se deixarmos somente as exigibilidades junto a terceiros caracterizando o Passivo, teríamos que repensar a estrutura patrimonial e eliminar o grupo de Resultado de Exercícios Futuros. Além disso, acreditamos que a distinção entre obrigações e Patrimônio Líquido só existe em termos de avaliação, pois os direitos dos credores podem ser determinados independentemente de outras avaliações, enquanto os direitos dos acionistas devem ser mensurados pela avaliação dos ativos, mais os lucros.

5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANTHONY, R. N. *Contabilidade gerencial; uma introdução à contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1972.
- GOUVEIA, N. *Contabilidade*. 2. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 1982.
- HENDRIKSEN, E. S. *Teoria de la contabilidad*. México: UTHERA, 1974.
- IUDÍCIBUS, S. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1981.