

O objetivo deste trabalho é mostrar as várias características do Passivo e, para tanto, foi feita uma pesquisa em obras atuais e antigas dos autores mais renomados sobre Teoria Contábil. Embora o assunto seja motivador, o texto sofreu certa limitação por tratar-se de um artigo; mesmo assim, procurou-se tratar o tema da forma mais ampla possível.

DEFINIÇÕES DE PASSIVO

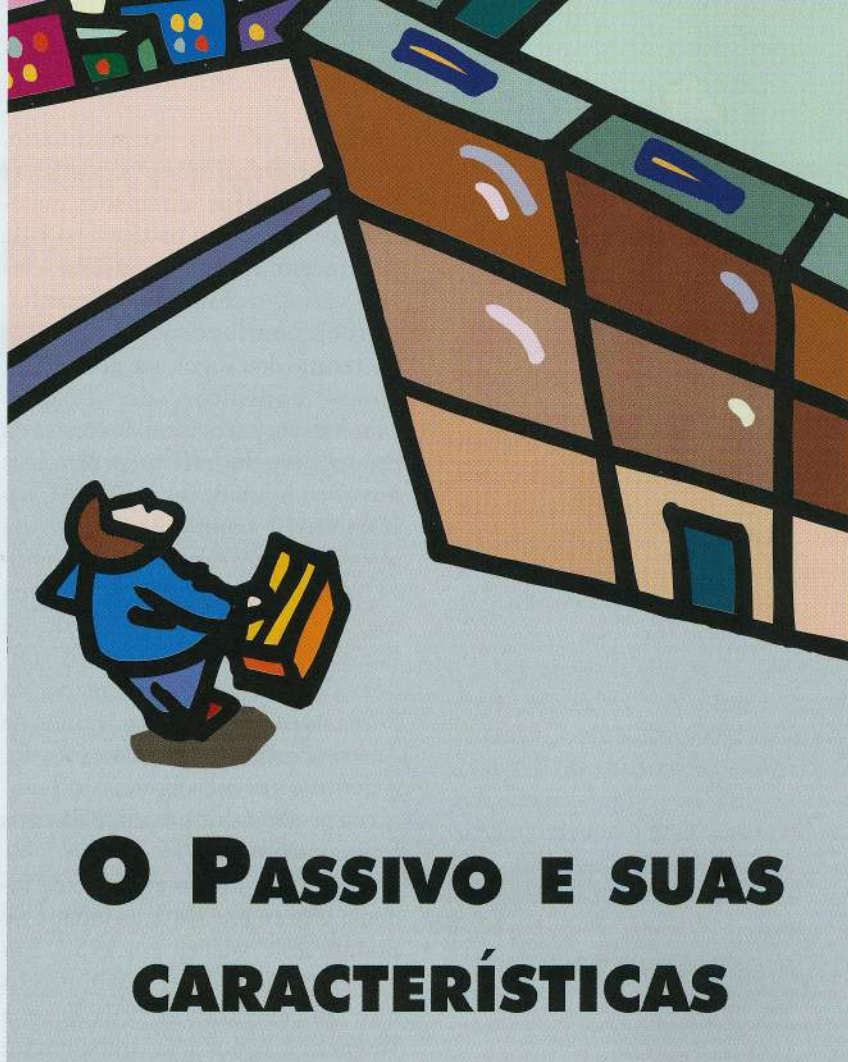
Hatfield assim definiu exigibilidades: "Num sentido restrito, exigibilidades... são subtraendos dos ativos, ou ativos negativos. Seria lógico, portanto, preparar um balanço no qual as exigibilidades totais fossem subtraídas dos ativos totais, deixando no lado direito do balanço meramente os itens que representam a propriedade". (*Accounting, It's Principles and Problems*, 1927.)

Esta é uma visão nítida de *teoria da propriedade*, como podemos notar. Já a *teoria dos fundos* poderia interpretar os passivos de forma diferente, como reservas ou restrições aos ativos, derivantes de considerações legais, equitativas, econômicas ou gerenciais.

Por outro lado, a visão da *teoria da entidade* é outra, isto é, considera as exigibilidades como reclamos contra a *entidade* ou, mais especificamente, contra os ativos da entidade. Entretanto, a entidade continua sendo vista como organismo com vida própria. Nem mesmo o patrimônio líquido pertence aos proprietários, na continuidade, mas à entidade.

NATUREZA DOS PASSIVOS

O Fasb definiu passivos como "sacrifícios futuros prováveis de benefícios econômicos resultantes de obrigações presentes de uma entidade no sentido de transferir ativos ou serviços para outras entidades no



O PASSIVO E SUAS CARACTERÍSTICAS

futuro em consequência de transações e eventos passados". As características específicas de passivos incluem as seguintes:

a) A obrigação deve existir no presente momento. Atualmente, é vista como resultante de uma transação ou um evento passado. Pode ser decorrente da aquisição de bens ou serviços, de perdas já sofridas pelas quais a empresa é responsável, ou da expectativa de perdas com as quais a empresa se comprometeu.

b) Obrigações ou deveres equitativos e construtivos devem ser incluídos, caso sejam baseados na necessidade de realização de pagamentos futuros para manter boas relações negociais ou estejam de acordo com práticas negociais normais.

c) Não pode haver nenhuma liberdade para evitar o sacrifício futuro. Não é necessário que o valor da obrigação seja conhecido com certeza, bastando que o sacrifício futuro seja provável.

d) Normalmente, deve haver um valor e vencimento determinável ou a expectativa de que seja exigido um pagamento de valor determinado com base em estimação razoável numa data futura específica, muito embora o momento exato não seja conhecido atualmente. O momento de pagamento pode ser prorrogado com a substituição por novos passivos, ou a obrigação pode ser encerrada por meio da substituição por bens e/ou direitos da empresa. A prorrogação ou conversão repetida da dívida não nega sua classificação inicial como passivo.

e) Normalmente, o beneficiário do pagamento seria conhecido ou identificável especificamente ou como grupo. Entretanto, desde que se torne identificado até a data de vencimento, não é necessário que o devedor conheça sua identidade ou que o credor reconheça seu direito ou tenha conhecimento dele no presente momento.

CLASSIFICAÇÕES DO PASSIVO

1 - Segundo IUDÍCIBUS, Sérgio de, em sua obra "Introdução à Teoria da Contabilidade" O Passivo Exigível poderá ser dividido em:

a) Exigíveis Onerosos e Não Onerosos

Exigíveis Onerosos são aqueles que estão custando à empresa, mensalmente, juros e encargos bancários: Financiamentos, Empréstimos Bancários etc.

Obrigações com as quais a empresa não paga encargos financeiros são denominadas Não Onerosas: Salários, Fornecedores, etc.

b) Exigíveis Fixos e Exigíveis Variáveis

Os Fixos são aqueles que não variam com o volume de vendas da empresa: Aluguéis, Imposto de Renda etc.

Os Variáveis são aqueles que guardam uma certa relação com o volume de vendas: ICMS e IPI a Recolher, Fornecedores, Salários etc.

c) Exigíveis de Coligadas e Exigíveis de Terceiros

As obrigações com coligadas são aquelas contraídas junto a outras empresas do grupo. São dívidas de menor responsabilidade, dando maior flexibilidade financeira e menor risco de falência.

As obrigações com terceiros são aquelas contraídas junto a empresas que não possuem qualquer vínculo com a tomadora do empréstimo. São dívidas de maior responsabilidade com risco de falência: Fornecedores, Empréstimos Bancários etc.

d) Exigíveis Preferenciais e Exigíveis Quirografários

Num caso de falência, preferenciais são as dívidas que serão liquidadas em primeiro lugar:

(1) Despesas com falência;

(2) Empregados e Encargos Sociais;

(3) Dívidas com garantias reais (hipotecas, penhor mercantil);

(4) Governo (impostos) e outros créditos;

(5) Exigível Quirografário — os que não se enquadram nos Preferenciais: Fornecedores, Dividendos etc.

2 - Segundo a legislação

As obrigações da companhia são apresentadas no passivo exigível, que se subdivide em Passivo Circulante e Exigível a Longo Prazo.

O art. 180 da Lei nº 6.404/76 estabelece que:

"As obrigações da companhia, inclusive financiamentos para aquisição de direitos do ativo permanente, serão classificadas no passivo circulante, quando vencerem no exercício seguinte, e no passivo exigível a longo prazo, se tiverem vencimento em prazo maior, observado o disposto no parágrafo único do art. 179."

O parágrafo único do art. 179 da Lei estabelece que:

"Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo."

Entende-se por ciclo operacional, na empresa industrial ou comercial, o período de tempo que vai desde a aquisição das matérias-primas ou mercadorias até o recebimento do valor das vendas. Todavia, a grande maioria das empresas tem adotado como exercício o período de um ano, já que o ciclo operacional delas é normalmente inferior a esse prazo; as exceções são as empresas que constroem edifícios, fabricam grandes equipamentos, navios etc., cuja construção ou montagem pode levar mais de um ano.

PROPOSTA DE ALTERAÇÃO DA LEI 6404/76

As contas do passivo são classificadas do seguinte modo:

a) no circulante:

as obrigações, inclusive as decorrentes de arrendamento mercantil, de concessões e das demais utilizações de ativo por prazo legal ou contratualmente limitado; os encargos e riscos, determinados ou estimados; os adiantamentos de clientes e demais recebimentos antecipados, vencíveis no prazo de até 12 (doze) meses da data do balancete/balanco.

b) no não circulante:

exigível a longo prazo: os itens referidos no item 1 acima, vencíveis após o prazo de 12 (doze) meses da data do balancete/balanco;

resultados não realizados: os lucros não realizados decorrentes de operações com empresas controladas, controladora ou sob controle comum; os ganhos não realizados decorrentes de doações e subvenções para investimentos e demais lucros e ganhos contabilmente não realizados;

participação de acionistas não controladores: as participações desta natureza no patrimônio líquido das sociedades controladas incluídas na consolidação.

OUTRAS CLASSIFICAÇÕES DO PASSIVO

1 - Segundo FINNEY em sua obra "Contabilidade General" passivo pode ser classificado em:

a) Circulante

b) Diferido

c) Fixo

d) Contingente

Passivo Circulante e Fixo

Não há uma opinião unânime entre os contadores quanto à regra a seguir, na diferenciação entre o passivo circulante e fixo. Alguns conta-

dores não sustentado que somente as dívidas que vencem dentro dos 90 dias do fechamento do balancete poderiam ser consideradas como circulante; mesmo sendo geralmente considerado como circulante as obrigações vencíveis há um ano do fechamento do balancete.

Segundo o já referido autor, o passivo pode ser classificado geralmente como circulante e não circulante, sem estabelecer definitivamente a linha divisória, porque as dívidas por compras, salários e outros gastos operacionais geralmente são classificados como passivo circulante e o passivo com vencimento em futuro distante e o passivo fixo ou não circulante.

Passivo Diferido

Esta terminologia desconhecida na nomenclatura contábil brasileira, embora raras vezes figure também em balanços de outros países, corresponde ao registro de contratos especiais de crédito, sem vencimento definido e cuja características na identificação com clareza tratar-se de um passivo circulante ou fixo; sendo, no entanto importante salientar que as normas contábeis brasileiras também não contemplam tal situação.

Passivo Contingente

Embora possa ser classificado como "Reserva para Contingências", alguns contadores, respeitando literalmente o princípio do conservadorismo, contabilizam neste grupo, que figuraria no balanço entre o passivo circulante e o fixo, os valores destinados a atender pagamentos futuros de indenizações a empregados, multas contratuais, etc.; cabendo, ressaltar também que as normas contábeis brasileiras não recomendam tal procedimento.

2 - Já segundo HERMAN JR., em sua obra "Contabilidade Superior", o passivo assim se classifica:

Débitos de Funcionamento

Compreendem as dívidas provenientes das compras de insumos

para a produção, mercadorias para revenda, serviços de terceiros, etc, e outros gastos destinados à atividade normal da empresa, tais como: despesas gerais, impostos, alugueis, etc. São representadas normalmente por dívidas em conta corrente, duplicatas ou títulos a pagar.

Débitos de Financiamento

Recorre-se a financiamentos quando os capitais próprios são insuficientes para atenderem às necessidades da empresa. Os financiamentos podem ser contraídos para pagamento à curto ou longo prazo, com garantia real, de duplicatas ou de outros títulos de crédito.

NOTA SOBRE EXIGIBILIDADES CONTINGENTES

Na definição clássica, uma exigibilidade contingente é uma obrigação que pode surgir, dependendo da ocorrência de um evento futuro.

Entretanto, é preciso observar que muitos passivos estimados dependem da ocorrência de eventos futuros e, mesmo assim, não são rigorosamente contingenciais, como, por exemplo: provisões com garantias, provisões para abatimentos etc. Hendriksen considera que, se existir um valor provável para uma exigibilidade, mesmo que derivante da aplicação de probabilidade aos eventos, o passivo (provisão) deveria ser estimado e registrado. *Entretanto, se a obrigação tiver alta probabilidade de ser igual a zero, deveria ser classificada como contingencial e evidenciada apenas em nota explicativa.*

Um exemplo clássico é fornecido pelos processos judiciais contra a empresa, que será, rigorosamente, uma obrigação contingencial se a probabilidade de que a empresa ganhe a questão for alta; o fato será descrito em nota explicativa. Entretanto, se for quase certa a perda da causa, existe uma exigibilidade normal, e o problema reside apenas em estimar o mais provável valor para os danos. De qualquer forma, se não for possível ao contador estimar

razoavelmente o valor das custas e danos, a melhor maneira de evidenciar o fato seria sempre por meio de sua descrição em nota explicativa.

RESUMO

Neste trabalho foram mostradas as várias facetas do passivo, numa abordagem centrada na Teoria Contábil. Foi realizada uma pesquisa do tema em várias obras de autores brasileiros e estrangeiros, buscando sempre mostrar os aspectos atuais de abordagem antigas.

Das mencionadas abordagens destacam-se as contidas na obra de H. A. FINNEY, *Contabilidade General* e na de HERMAN JR., *Contabilidade Superior*. Sem o objetivo de esgotar o assunto, é obvio, conclui-se que o conteúdo deste traz a luz o cerne das principais questões sobre o Passivo podendo ser muito útil aos estudiosos da Teoria Contábil, principalmente professores de graduação e mestrandos da área Contábil.

(*) - PROFESSOR DA FACEFEMEC, GRADUADO EM CIÊNCIAS CONTÁBILS, ADMINISTRAÇÃO E ECONOMIA, PÓS GRADUADO EM AUDITORIA E MESTRANDO EM CONTABILIDADE E CONTABILIDADE, SENDO TAMBÉM MEMBRO DA COMISSÃO DE ENSINO DO CRC/MG.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- JUDÍCIUS, Sérgio de "Teoria da Contabilidade". São Paulo, Atlas, 2000, 6ª edição
- "Introdução à Teoria da Contabilidade". São Paulo, Atlas, 2000, 2ª edição
- MOST, Kenneth "Accounting Theory". Ohio: 1997
- D'ÁURIA, Francisco "Contabilidade Geral" Ed. São Paulo S/A, 1956
- HENDRIKSEN, Elton S. e BREDER, Michael P. Van "Teoria da Contabilidade". São Paulo, Atlas, 1999
- CATELLI, Armando "Controladoria - uma abordagem de gestão econômica". São Paulo, Atlas, 1999
- JUDÍCIUS, Sérgio de e Outros "Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações". São Paulo, Atlas, 2000, 5ª edição
- FINNEY, A. H. "Contabilidade General" - México, Uteha, 1971, 2ª Edição.
- HERMANN JR., Frederico "Contabilidade Superior", São Paulo, Atlas, 1958, 5ª Edição
- IRACON "Boletim do mês de janeiro de 2000"