

Revista Estudos do ISCAA, IIª Série, 5 (1999) 11-24

A NOVA VISÃO DA CONTABILIDADE

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

SUMÁRIO:

- **TRADIÇÃO DE PROGRESSOS EM CONTABILIDADE**
- **AS MUDANÇAS DE ÓTICAS NA CONTABILIDADE CONTEMPORÂNEA**
- **AS RELAÇÕES LÓGICAS E O CORRELATIVO NO COMPORTAMENTO DA RIQUEZA**
- **ESPECIFICIDADE DO CONHECIMENTO DA CONTABILIDADE**
- **A VOCAÇÃO NEOPATRIMONIALISTA COMO O GRANDE PROGRESSO**
- **A DIFERENÇA ENTRE AS VOCAÇÕES DE ESTUDIOSOS**
- **O SOCIAL E A CONTABILIDADE – PERSPECTIVAS DE UMA NOVA CIÊNCIA**

"A Contabilidade sempre seguiu seu destino de progresso, ao longo do tempo, mas, na atualidade, talvez esteja a sofrer as mais profundas mudanças . A teoria das Funções Sistemáticas que elaboramos ofereceu uma visão geral de nossa disciplina e abriu portas para um agregado da mesma com outros ramos do saber . Admitimos, pois, que uma nova ciência possa surgir com base nas conquistas contábeis e que seria a de uma ciência para uma nova sociedade, a partir de uma nova célula social, beneficiada pela prosperidade ."

TRADIÇÃO DE PROGRESSOS EM CONTABILIDADE

Um dos grandes pensadores de nosso século, Georges Gusdorf, escreveu, em sua monumental obra, "Da História das Ciências à História do Pensamento", algo que muito é motivo de orgulho para três classes, de duas grandes pátrias : *"A longa noite da Idade Média permite render uma justa homenagem aos mercadores e aos contabilistas italianos, bem como aos navegadores portugueses"*.

Sem dúvida, a sistematização das partidas dobradas, ocorrida no campo dos registros e demonstrações contábeis, constituiu-se na base para que fosse processado um grande progresso, não só no campo empírico, mas, também, no da construção dos alicerces para uma ciência da riqueza.

O que ocorreu nos séculos seguintes, fluiu como consequência dos esforços intelectuais, de valorosos estudiosos, em um ramo de conhecimento que já era considerado como um fator fundamental na sustentação do progresso.

As modificações foram-se sucedendo naturalmente, por acréscimos, mas, só no mundo atual, a partir do século XX, os avanços se tornariam mais que proporcionais aos que antes sucederam.

O progresso teórico das correntes de pensamento européias, especialmente as italianas e alemãs, e, aqueles do campo tecnológico, culminaram, ambos, por contribuir para que surgissem novas bases e diretrizes no estudo da riqueza das células sociais.

A Contabilidade, pois, chegou aos nossos dias, modificada, em relação aos seus rumos tradicionais, seguindo uma direção

conveniente, adequada, ampliando, consideravelmente, a sua utilidade e com perspectivas alvissareiras.

AS MUDANÇAS DE ÓTICAS NA CONTABILIDADE CONTEMPORÂNEA

A visão enclausurada da riqueza, sob uma ótica isolada, sem conexão com tudo o mais ao qual ela se liga, foi, contabilmente, conservada por milênios.

Tanto na prática quanto nos estudos e obras escritas ou editadas, a constante foi sempre a de objetivar a empresa ou a instituição fechada em si mesma.

Só, há pouco mais de um século, começou a modificar-se o aspecto de observação, ao entender-se que os fatos que ocorrem em uma riqueza individualizada não podem ser desconhecidos no estudo dos efeitos causados pelos entornos.

A travessia desse Rubicão cultural, iniciou-se nas primeiras décadas do século XX e segue, aceleradamente, para um sentido cada vez mais holístico.

Tal tendência se opera não só apenas em razão do aparecimento de novas especialidades como as relativas à Contabilidade Social, Ambiental, da Qualidade, das análises espaciais de custos, das derivadas das influências da informática, da telemática e da velocidade de giro dos capitais, mas, sim, especialmente, como decorrência de haver-se estabelecido um novo enfoque, envolvendo todas as relações que existem entre a riqueza de uma célula social (seja empresa, seja instituição) e as de seus entornos em sentido universal.

Tais foram as transformações ambientais relativas aos mercados, ciências, tecnologias, políticas, comportamentos sociais, éticos etc. que passaram a atingir o patrimônio, que não seria mais possível confinar os estudos a simples informações e a doutrinas empíricas ainda a estas extremamente arraigadas.

A ciência contábil seguiu, pois, por força de todas essas metamorfoses de comportamentos, às vocações de entrelaçamento,

conglomerado e cooperação recíproca entre as ciências, hoje, uma constante em todos os ramos do conhecimento humano.

Sem cultura geral, sem visão holística, já não é mais possível sobreviver no campo das metodologias científicas e isto foi reconhecido, felizmente, pelos estudiosos da área contabilística.

Evocando novamente Gusdorf observamos que estamos seguindo, em nosso campo, o que o grande mestre lecionou, ou seja, de que: *“O sentido da verdade humana não pode ser procurado numa série isolada e independente dos fatos culturais. As diversas perspectivas do saber encontram-se ligadas por um contraponto; cada uma desemboca em todas as outras”*, escreveu Georges Gusdorf (obra já referida, edição Pensamento, Lisboa, 1988, página 243).

Esta, a razão pela qual, as análises das peças contábeis, elaboradas segundo o processo tradicional, não suprem mais as exigências para fins administrativos, de políticas de investimentos e sociais, pois são informações insuficientes (tal como se encontram elaboradas segundo as normas ditas como aceitas ou consagradas por grupos de normatização) para as conclusões científicas.

Isto não significa que os procedimentos tradicionais devam ser todos abandonados ou que sejam imprestáveis, mas, sim, que é preciso dar-lhes um novo enfoque, utilizando-se de outros recursos, reconhecendo-se as atuais realidades.

AS RELAÇÕES LÓGICAS E O CORRELATIVO NO COMPORTAMENTO DA RIQUEZA

É imprescindível que se formem ideias e observações a partir do comportamento da riqueza em si, mas, associadas às de todos os demais comportamentos que tiveram capacidade para influir nas transformações patrimoniais.

Tais referidas indagações exigem que fenômenos analisados por outras disciplinas sejam evocados para análises comparativas de efeitos.

Não é útil estudar-se, por exemplo, de forma isolada, as quedas nas vendas, sem que se observem os efeitos externos que as causaram

e que tanto podem estar no ambiente interno da empresa, em razão de fenômenos administrativos, como em razão de acontecimentos no ambiente externo como os relativos aos fenômenos econômicos do mercado, de convulsões de massas, defluentes de fenômenos sociais ou de fenômenos ecológicos como secas prolongadas.

O apelo a outros conhecimentos, para conseguir explicação ampla das ocorrências na riqueza aziendal, não significa um abandono do objeto da Contabilidade e nem, muito menos, a invasão de fronteiras convencionais de territórios científicos.

Trata-se de tomar em consideração que a ocorrência de um fato pode depender das circunstâncias de um outro e que embora cada um se estude em seu ramo específico, muitos, entretanto, se entrelaçam.

Existem, a considerar, sim, três grupos muito definidos de relações lógicas que determinam os acontecimentos nas riquezas aziendais e que, segundo a minha Teoria das Funções Sistemáticas, são eles os de naturezas: *essenciais*, *dimensionais* e *ambientais* (cada um com o seu campo de ação efetivo a considerar, mas, todos, como integrantes de um só universo de acontecimentos).

A Contabilidade, assim disciplinada logicamente, busca uma pluridimensionalidade de exames, em uma holística consideração de todas as influências sobre os acontecimentos que tem por responsabilidade estudar, conseguindo, desta forma conquistar uma outra visão que lhe enseja conhecer com maior precisão a verdade sobre os fenômenos.

A matéria continua sendo a mesma, ou seja, a dos fenômenos do patrimônio da célula social, mas, apenas, sob a ótica aberta de análises de correlações com os entornos, tudo em regime de interação de forma sistemática, considerando as influências provenientes dos ambientes e que determinaram as alterações ou transformações da riqueza.

A exemplo das “forças”, na Física, existem influências que fazem mover a riqueza das células sociais, que rompem a inércia da massa patrimonial e que são perfeitamente determináveis nas suas causas e efeitos, em suas qualidades e quantidades, em seus tempos e espaços.

Sobre esta questão, estou acompanhando importantes trabalhos ainda inéditos, mas, desenvolvidos na Universidade do Minho, em Portugal, sob a direção e com a participação do Prof. Doutor Armandino Rocha e da Professora Doutora Lúcia Maria Portela de Lima Rodrigues, nos quais se adotam, inclusive, a expressão “força”, para determinar a ação dos agentes que influem sobre o patrimônio.

ESPECIFICIDADE DO CONHECIMENTO DA CONTABILIDADE

O fato de se analisar a influência da inflação sobre o comportamento do imobilizado de uma empresa, por exemplo, não significa que se está fazendo um estudo econômico, mas, apenas, valendo-se dos subsídios da Economia.

O fato de, judicialmente, por exemplo, considerar-se os fenômenos biológicos, revelados em um laudo médico, para efeitos penais, não autoriza a dizer-se que o Direito seja uma ciência biológica.

Um mesmo fenômeno pode ser observado por várias ciências, e quase sempre o é, sem todavia comprometer o objeto de estudos de cada uma, mas, também, sem se poder negar a relação de interdependência à qual Gusdorf se refere.

Esta a razão de, há milênios, Aristóteles afirmar que havia uma ciência da riqueza particularizada e que esta não era a Economia; ou seja, afirmou que o estudo objetivo do patrimônio, nas células sociais, não se confunde com aquele que de forma abstrata considera uma riqueza social, como se faz na Economia (em sua obra A Política).

A riqueza pode ser examinada por diversas ciências, como, por exemplo, a do Direito ; grande parte do Direito Civil é Direito Patrimonial, como boa parte do Direito Comercial, também é Direito Patrimonial.

Porque os estudos da Economia, do Direito, da Administração, devam ser considerados pelos contabilistas, não significa que a Contabilidade seja uma Ciência Jurídica, Econômica ou Administrativa.

O fato das novas correntes de estudos estarem buscando maiores correlações com outros ramos de conhecimento, mas, sem abandonar a metodologia contábil, no sentido de uma visão holística, não significa, de modo algum, abdicação ao que por base possuímos como objeto científico.

Os progressos doutrinários e práticos na Contabilidade não implicaram em uma renúncia ao estudo da riqueza das células sociais, mas, ao contrário, no maior apego, ainda, a tal matéria, apenas buscando conhecer como a mesma se comporta diante das influências externas que recebe.

A VOCAÇÃO NEOPATRIMONIALISTA COMO O GRANDE PROGRESSO

O Neopatrimonialismo não é uma outra Contabilidade, mas uma nova corrente que observa o assunto contábil, sob perspectivas de amplitude, de correlações, mais condizentes com a evolução das tecnologias e necessidades dos mercados e administrações contemporâneas.

As ideias básicas de um Neopatrimonialismo, todavia, intuitivamente, como uma nova corrente de estudos, já se ensaiava na Itália, com os trabalhos de Ceccherelli (*Il Linguaggio dei Bilanci*), e os de Masi (*La Scienza del Patrimonio*), nos anos 50 e 60 do século XX.

A vocação para análises correlativas não significa o abandono ou a transformação de um objeto científico, nem a renúncia ao estudo aprofundado do que essencialmente ocorre com a riqueza individualizada, mas, apenas, uma ampliação da ótica de observação.

Analisar, por exemplo, a influência de uma nova política cambial nos custos de produção de uma indústria, não significa que se está fazendo um estudo econômico, mas, sim, valendo-se dos conhecimentos da Economia para observar, raciocinar e concluir sobre os verdadeiros efeitos de tais fenômenos sobre o capital da empresa.

Todos os caminhos são úteis para a compreensão da realidade e os limites entre as ciências são, apenas, convenções para auxílio

metodológico e é fundamentado em tal concepção que se vem processando a abertura dos estudos em Contabilidade.

O valor da cultura geral, o conhecimento de filosofia e história, é imenso, perante o desenvolvimento de qualquer ramo do saber que esteja comprometido com a verdade e esta é uma responsabilidade que o Neopatrimonialismo tomou como base.

A DIFERENÇA ENTRE AS VOCAÇÕES DE ESTUDIOSOS

A simples alegação de que um estudo é apenas teórico, prolixo, aplicada para depreciar quem desenvolve com racionalidade os assuntos contabilísticos, é, quase sempre, própria dos que não conseguiram, ainda, medir a extensão do que ocorre em matéria cultural.

Os ataques que por vezes se fazem, para defender posições pragmáticas ou apenas subjetivas, são próprios dos que se preocupam mais em impor as suas ideias do que em reconhecer que a verdade é uma conquista a ser perseguida constantemente.

O pragmatismo tem a sua utilidade, assim como a posição científica, também, embora uma e outra sejam falíveis, dependendo da qualidade lógica do desenvolvimento das razões que foram tomadas como sustentações.

A divisão de rumos entre as escolas européias, anglo-saxônicas e a atual latino-americana, tem-se operado exatamente em face da visão de cada uma, a respeito do conhecimento contábil.

A razão da supremacia de diversos autores europeus e dos latino-americanos, em face de muitos dos cultores da Contabilidade anglo-saxônica, está, exatamente, na qualidade educacional, ou seja, na capacidade em correlacionar entendimentos; a excelência dos doutrinadores advém, entretanto, do maior poder de conhecimento dos mesmos sobre a realidade internacional da cultura.

Basta comparar as bibliografias de muitos dos trabalhos produzidos nos Estados Unidos, com relação aos produzidos na comunidade europeia e naquela latino-americana, para que se tenha a noção da extensão dessa diferença de culturas.

O que está hoje a ocorrer, não só no campo da disciplina contábil, mas, também, de outras ciências, como as da Administração, da Economia, é que existem os que se prendem apenas aos estudos de casos, de acontecimentos ocorridos em seus países ou em áreas de suas atuações (são exemplos os estadunidenses) e outros que buscam a generalidade, ou seja, a construção de teoremas e teorias de valor universal (caso do Neopatrimonialismo latino e o de várias correntes europeias) .

Todos os estudos são úteis, mas, não se pode negar que maior seja a qualidade do estudo científico, em relação ao pragmático, não só em nossa disciplina, mas, em todas as demais.

Entender, todavia, que a Contabilidade só serve para informar ou para produzir modelos de maximização de resultados é estar fora da realidade cultural já conquistada e daquela que se enceta rumo ao futuro.

Ter em mente que a Contabilidade só serve como uma especialização a serviço da especulação monetária, da exacerbada busca de lucros , da concorrência em moldes imperialistas sob a capa de globalização, sendo uma técnica apenas de informação de acontecimentos decorrentes dessa corrida, é menosprezar a inteligência humana, tão como abandonar um prodigioso acervo de conquistas que em séculos já foram realizadas no campo das doutrinas, por cientistas de rara inteligência .

Não foi sem forte razão que Albert Einstein lecionou que : “Os excessos do sistema de competição e de especialização prematura, sob o falacioso pretexto de eficácia, assassinam o espírito, impossibilitam qualquer vida cultural e chegam a suprimir os progressos nas ciências do futuro” (página 29 da obra Como vejo o mundo, editora Nova Fronteira, 12.^a edição, Rio de Janeiro, 1981).

O desenvolvimento de nossa disciplina, portanto, se negasse o holístico, o racional, a uma eficácia que respeite o social, negaria a sua vocação.

A diferença entre os estudiosos, no processo evolutivo do conhecimento, está, pois, na qualidade do caminho que escolhem, ou seja, 1) aquele apenas das aparências, da apressada observação, só no

campo dos registros, demonstrações e aspectos lucrativos e o outro 2) das essências e análises sob a ótica da metodologia científica da Contabilidade e dos interesses sociais (opção do Neopatrimonialismo).

No momento, assistimos essa divisão, ou seja, dos que se situam no afã de um utilitarismo sem freios, ainda insistindo no radicalismo da informação apenas (tal como o que Einstein critica) e os que constróem, de fato, arcabouços científicos visando a uma sociedade justa.

O SOCIAL E A CONTABILIDADE – PERSPECTIVAS DE UMA NOVA CIÊNCIA

Tendência das ciências tem sido a da agregação dos conhecimentos, e a de agasalhar reflexões que superam à própria materialidade da observação comum, em busca de novas soluções para padrões melhores de existência e para uma mais arrojada busca da verdade.

Ou ainda, a razão deve superar a observação, embora ambas devam procurar um ponto de encontro, em face da verdade que se almeja conquistar.

Confinar a Contabilidade a expressão numérica, à simples constatação de acontecimentos evidentes e passados, é tolher o progresso que tal ramo de conhecimento merece e pode comporta.

Com justiça, pois, é que Bachelard, um dos mais significativos filósofos de nossa época, leciona que existe, na atualidade, “*uma primazia da reflexão sobre a percepção, da preparação numeral dos fenômenos tecnicamente constituídos*” e ainda acrescenta: “*Teremos de demonstrar que aquilo que o homem faz na técnica científica nem sempre é o que existe na natureza e não é sequer uma continuação natural dos fenômenos naturais*” (Gaston Bachelard – A Epistemologia, edições 70, Lisboa, 1981, página 19).

Foi acreditando na força da razão e reconhecendo a necessidade de uma visão de uma nova sociedade, a partir das bases da ciência da riqueza celular que encetei caminhos lógicos para visões de maior amplitude.

Ao construir a minha Teoria das Funções Sistemáticas do Patrimônio das Células Sociais, seguindo a vocação referida, enunciei como axioma final, o da eficácia social.

Ou seja, parti do princípio de que *quando todas as células sociais forem eficazes a sociedade também o será.*

Considerando que a eficácia da célula, é a que se obtém pela satisfação da necessidade objetiva da mesma, dentro de seus limites, e, reconhecendo que o estudo de tal fenômeno é do domínio da Contabilidade, foi fácil concluir sobre a possibilidade de associar os estudos contábeis aos sociais e a outros, para uma visão de uma “célula modelo”, ou seja, de uma onde a *eficácia seja coerente com os interesses individuais e aqueles coletivos.*

Assim, concebi, por um princípio de lógica, compatível com o que Bachelard lecionou, a possibilidade da existência de uma *nova ciência*, inspirada em bases contábeis e que poderia, a exemplo da biogenética, unir conhecimentos de interesse comum e que pudessem fazer evidenciar a estrutura e o desenvolvimento de uma *nova célula social.*

Se o objetivo da biogenética foi e ainda é o de encontrar uma nova célula biológica para uma maior eficácia do organismo biológico, a da nova ciência que passei a imaginar, para a sociedade, seria o de *encontrar uma nova célula social para a maior eficácia do organismo social.*

A concebida ciência, aquela que imaginei possa ser a dedicada a construção de uma nova sociedade dos homens, denominei *Sociopatrimoniologia.*

Pouco adianta, para fins humanos, que estejamos a apenas demonstrar que se investiu tanto ou quanto na solução de problemas ecológicos ou em interesses sociais, se não conhecemos, pela reflexão, as bases lógicas de uma interação entre a célula e os seus entornos, entre a empresa e o meio em que vive, entre a instituição e a sociedade.

Se raciocinarmos que a Biogenética, ao unir a Física, a Química e a Biologia, na busca de novas células, constituiu-se em novo ramo de estudos, sem, todavia anular as ciências que uniu, poderemos,

também, imaginar que a união das doutrinas da Contabilidade, Administração, Economia, Sociologia, Direito, Antropologia e demais ciências do homem, não perturbará o progresso de cada uma, isoladamente, mas, sim, somará esforços para um novo e grande objetivo.

Não se trata de atrofiar conhecimentos, mas, de dar-lhes direcionamentos mais ousados no campo da indagação e da reflexão, justificáveis diante de tão relevante finalidade.

O progresso isolado das ciências agregadas, não estará impedido, mas, ao contrário, beneficiado por uma nova metodologia que obrigará, sob ótica avançada, a uma visão holística, como aliás, já vem parcialmente ocorrendo.

Sobre este assunto já tenho um ensaio preparado e que brevemente editarei.

Determinar o verdadeiro objeto de estudos, a finalidade, o método, os axiomas, os teoremas básicos, uma teoria geral e as visões das teorias derivadas, será o passo a seguir.

Tudo isto nos mostra que a responsabilidade da Contabilidade, perante o porvir, não se limitará mais aos seus grandes objetivos, mas, também, aos de comparecer perante um aglomerado de ciências, competentes para estruturarem um modelo de célula social, para uma futura sociedade, a partir dos princípios de eficácia ditados pela ciência do patrimônio.

BIBLIOGRAFIA

- ARISTOTELES, A Política, Edição Athena, 3ª ed., São Paulo, s/data
BACHELARD, Gaston, A Epistemologia, Edições 70, Lisboa, 1981
CAÑIBANO, Leandro, Teoria Actual de la Contabilidad, Edição ICAC, Madrid, 1997
EINSTEIN, Alberto, Como Vejo o Mundo, Editora Nova Fronteira, 12.ª Edição, Rio de Janeiro, 1981
GRANGER, Jules Gaston, A Ciência e as Ciências, Edição Unesp, São Paulo, 1994
GUSDORF, George, Da História das Ciências à História do Pensamento, Edição Pensamento, Lisboa, 1988
KOLIVER, Olivio, O Ensino Universitário, os Exames de Competência e a Educação Continuada na Busca da Experiência e do Exercício Profissional Pleno, em Revista

do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, Outubro/Dezembro de 1997

MASI, Vincenzo, Filosofia della Ragioneria, Edição Zuffi, Bolonha, 1955

NEPOMUCENO, Valério, A Ambiência Filosófica da Teoria das Funções, em Revista de Contabilidade e Comércio, n.º 210, Porto, 2º semestre de 1996

NEWET, Eirik, Breve Storia della Scienza, la Ricerca della Verità, Editor Salani, Florença, 1998

NOGUEIRA, Miguel João Martins e OTERO, Fernando Leopoldo Severino, Novas Tecnologias e Contabilidade de Gestão: A Crise dos Sistemas de Contabilidade de Gestão, a Gestão de Qualidade e os Sistemas de Contabilidade e a Gestão do Tempo e os Sistemas de Contabilidade, em Jornal de Contabilidade nº 256, Edição da APOTEC, Lisboa, Julho de 1998

OCEJO, José Luís Sáez , Contabilidad Creativa y Factores Determinantes, em Técnica Contable, nº 596-597 , Madrid, Agosto - Setembro, 1998

OLIVEIRA, Edson, Contabilidade Informatizada, Teoria e Prática, Editora Atlas, São Paulo, 1997

PADRONI, Giovanni, Dinamiche del Controllo, Interrelazioni con l'Organizzazione e la Dimensione Aziendale, I Seminário Latino de Cultura Contábil, Prolatino I, Edição CEPPEV, Fundação Visconde Cairu e Academia Brasileira de Ciências Contábeis, Salvador, Bahia, 1998

RODRIGUEZ, José Maria Requena, Epistemologia de la Contabilidad como Teoria Científica, Edição do autor, Malaga, 1977

SÁ, Antônio Lopes de, Teoria da Contabilidade, 2.ª Edição, Atlas, São Paulo, 1996.

TAYLOR Peter e TURLEY Stuart – The Regulation of Accounting, Edição Basil Blackwell Nova York