

Embora sejam diversos os aspectos da função social do contabilista a mim parece que aquela volvida à prosperidade é a de maior relevo. A prosperidade decorrente da produção útil, todavia, diferencia-se da especulação de rendimentos, esta apenas derivada de aplicações em jogos financeiros. A mudança de aspecto de observação da Contabilidade nos últimos anos, tendendo a ampliar-se em sua significação, atende a uma posição que se faz necessário assumir, para que o capital tenha uma aplicação humanitária e ética. Só uma consideração científica, todavia, pode conduzir a modelos de prosperidade e os estudos contábeis, de nossa época, já oferecem critérios competentes para o estabelecimento de modelos de comportamento eficaz da riqueza patrimonial.

A utilidade de um conhecimento, a forma de se estudar e investigar qualquer coisa, é o que empresta características ao mesmo. Fundamentado nessa maneira de entender, é que se realizaram as classificações das ciências e de outros tipos de saber.

O que representa o desempenho dos capitais para o homem, o papel da riqueza, em face da satisfação material da humanidade, sinalizaram para entender-se o estudo contábil em face do que ele representa para o homem, para o conjunto de seres, e, não simplesmente como algo estático e frio como exposição numérica. A Contabilidade encaminhou-se, pois, gradativamente, para o campo social e neste para uma definida posição.

Finalmente, como homologação dos esforços de nossos estudiosos, em seus trabalhos de indagação, foi a Contabilidade acolhida como ciência social, no início do século XIX, pela Academia de Ciências da França, fundamentada, esta, em um estudo de J.P. Coffy. Interrompia-se, a partir de 1836, um longo período de conceitos sobre a nossa disciplina e que tinham pendores para aceitá-la apenas como uma técnica de lidar com os números e registros, como matéria apenas informativa.

Desde a Suméria (e existem provas arqueológicas que Melis nos oferece) era nas escolas de cálculos que se ensinava a registrar contabilmente e as quantificações numéricas representavam as evidências principais. O próprio Luca Pacioli, milênios depois, ao difundir em uma primeira obra impressa, o já

centenário e conhecido procedimento das partidas dobradas, inseriu o assunto contábil como um componente de um livro de "Aritmética".

Foi na escola de matemáticas, de Bragantino, em Veneza, que Paciolo estudou e se aperfeiçoou, cuidadosamente não se esquecendo da Contabilidade, mas, como matéria a ser estudada junto àquela dos números. Tal vocação, todavia, lentamente, foi-se revertendo e já nas obras dos séculos seguintes, outros ângulos se enfocavam e alguns novos conceitos teóricos se apresentavam.

Na realidade, aos poucos, foi-se acentuando o entendimento da Contabilidade sob outros prismas, ou seja, não só como algo que se usava para registrar e calcular, mas, para extrair, desses elementos, algo que pudesse beneficiar a vida dos negócios oferecendo orientações, em vez de apenas informes.

O próprio Paciolo, embora cuidando quase que exclusivamente de relatar como se registra, refere-se, em algumas passagens ligeiras de seu Tratado de 1494, aos aspectos da natureza do lucro (*"o fim de qualquer comerciante é obter um lícito e competente lucro"*, escreve no Capítulo II) e da necessidade de se conhecer o que ocorre ao patrimônio, afirmando que as contas são apenas representações de coisas já realizadas (Capítulo XXIII, onde afirma: *"as contas não são outra coisa que uma organizada forma de se ter notícia do que é feito"*).

A época de Paciolo fermentou a rebelião do pensamento, no sentido de ultrapassar meras crenças arraigadas da idade média, e, a Contabilidade, também, aí começou a ser entendida em sua utilidade mais profunda, embora que de forma ainda

# A FUNÇÃO SOCIAL DO



incipiente. A era científica, todavia, acelerada a partir do século XVI, ousadamente avançada nos séculos XVII e XVIII, atingiu notável impulso no século XIX, com o "positivismo" (relevância acentuada do pensamento científico).

A Contabilidade se beneficiou dessa evolução geral, caminhando, paralelamente, para uma visão maior, entendendo nossos doutrinadores que os estudos da riqueza eram os dedicados à "substância" (assim se expressa o pai da Contabilidade Científica da Itália, Francesco Villa), quer esta fosse a de uma empresa, quer de uma instituição.

Os autores e cientistas do século XX, quer europeus, quer diversos latino-americanos, em sua maioria, aderiram à corrente que classificava a Contabilidade como ciência social e dentro dessa metodologia desenvolveram suas obras. Para apenas citar alguns exemplos, assim procederam, na Itália, Vincenzo Masi, Alberto Ceccherelli, Gino Zappa, em Portugal, Jaime Lopes Amorim, Fernando V. Gonçalves da Silva, na Espanha, Antônio Callafel, José Maria Fernandes Pirla, no Brasil, Francisco D'Auria, Frederico Herrmann Júnior, na Alemanha, Eugen Schmalenbach e tantos outros (ver sobre a matéria, o meu livro História Geral e das Doutrinas da Contabilidade, Editora Atlas, São Paulo, 2ª edição 1999 e VISLIS, Lisboa, 2ª edição, 1998).

Algumas indefinições ainda se fizeram sentir quando se deu relevância a aspectos mais jurídicos que de uso e proveito da riqueza, mas, as correntes modernas do neopatrimonialismo científico e alguns estudos, mesmo empíricos, realizados por anglo saxões, penderam

para o mais importante aspecto que é o da prosperidade, esta como uma necessidade aziendal e social.

### CÉLULA SOCIAL E PATRIMÔNIO

A moderna corrente de pensamentos científicos do neopatrimonialismo, seguindo a vocação de Masi, ampliando o campo de visão, substituiu o conceito de "azienda", pelo de "célula social". De fato, o termo azienda, assim como aquele de entidade, parece, até certo ponto, insuficiente.

"Azienda", apenas se refere a empreendimento (o que está para ser feito), conceito com tendência ao subjetivo; entidade, é, para nós, um conceito demasiadamente amplo, abstrato, pois, refere-se a "tudo o que existe". Quer o subjetivo, quer o demasiadamente amplo, embora usados com frequência, assemelham-se, a nós, como ainda insuficientes e, então, buscamos outro que pudesse ter maior abrangência, sem perder a objetividade, e, então, adotamos o de "célula social".

"Célula Social", é uma expressão que em si mesma contém a idéia básica de um conjunto, inserido em continentes, com a generalidade necessária ao entendimento de uma realidade, como a defendeu Maritain (Jacques de Maritain – A ordem dos conceitos – Lógica menor, edição AGIR, Rio de Janeiro, 1995, 13ª edição). A sociedade é algo de maior amplitude, um complexo dinâmico composto de unidades celulares e que são outros complexos em si mesmas.

A riqueza se insere na célula e a célula na sociedade. O patrimônio,

observado sob o aspecto de suas relações ambientais, onde o social é o mais forte fator, pareceu-me, para os estudos de minha Teoria das Funções Sistemáticas, necessitar de um enfoque fortemente holístico.

Masi reconheceu essa mesma necessidade e se não desenvolveu sob esse ângulo toda a sua doutrina foi porque esteve mais preocupado em reforçar as bases de seu patrimonialismo como verdadeiro caminho de análise contábil que qualquer outra visão.

No encontro pessoal que tive com aquele mestre, em Bolonha, em 1974, todavia, revelou-me o genial estudioso, pai do patrimonialismo científico, que lamentava faltar-lhe tempo para dar novas direções à sua doutrina (tinha mais de 80 anos), mas, confiava que seus seguidores, conseguissem dar à Contabilidade a visão de autonomia e de amplitude que ela merecia (e isto revelou também em um de seus últimos trabalhos – "La scienza del patrimonio").

### PATRIMÔNIO E CÉLULA SOCIAL

O patrimônio, na vocação neopatrimonialista, não é apenas aquilo que é útil ao indivíduo, mas, também o que deve ser útil à sociedade. O comportamento funcional da riqueza, precisa atender ao indivíduo, mas, igualmente, ao ambiente onde este se insere.

Tal verdade, é que nos leva a raciocinar, na atualidade, sobre o que a empresa, por exemplo, "agrega" ou "acrescenta" à sociedade e não apenas a si mesma (evidenciável no Balanço Social) além do que ela oferece de lealdade e sinceridade aos

# CONTABILISTA



que dela participam e aos que nela acreditam. Uma célula social que só tem por objetivo o seu lucro, sem oferecer uma contribuição compatível a terceiros, é nociva, ou, pelo menos, indesejável ao todo onde se insere. Isto, porque *uma célula é parte de um todo, vive para o todo, embora também exista para si mesma, mas, em forma de integração permanente, o que, não ocorrendo, resulta em algo anormal.*

A especulação, como algo indesejável, em matéria de uso do capital, foi combatida, desde o início do século, por uma forte corrente doutrinária alemã e que julgava tal exploração como um mal social (ver sobre a matéria, no capítulo de Reduitalismo, o meu livro *Historia Geral e das Doutrinas da Contabilidade*, Editora Atlas, São Paulo, 2ª edição 1999 e *VISLIS*, Lisboa, 2ª edição, 1998). O patrimônio, no neopatrimonialismo, é parte de uma célula da sociedade e deve seguir, em suas normas de eficácia, a satisfação social, também.

### **FUNÇÃO SOCIAL DO CONTABILISTA**

Todos esses raciocínios desenvolvidos, levam-nos à conclusão de que o contabilista tem uma grande função social. Em minha *Teoria das Funções Sistemáticas do Patrimônio* (ver minha obra *Teoria da Contabilidade*, edição Atlas, São Paulo ou a de *Teoria Geral do Conhecimento Contábil*, edição IPAT-UNA, Belo Horizonte, 1972 e ICAC, Madri, 1998) enuncio um axioma que bem define a importância de nossos estudos em Contabilidade.

Considerando que a prosperidade é a eficácia constante e que a eficácia é a satisfação da necessidade material em uma célula social, enun-

cio que *"Quando todas as células sociais são prósperas a sociedade também o é"*. Simples, pois, é essa seqüência lógica de raciocínios:

1. Função do patrimônio é a de satisfazer as necessidades das células sociais;
2. Satisfeita a necessidade, ocorre a eficácia;
3. Se a eficácia sucede sempre, a célula é próspera;
4. A sociedade se constitui de células sociais;
5. Se todas as células sociais são prósperas a sociedade também o é.

Logo, função social principal do contabilista é a de levar as células sociais à prosperidade e isto ele o faz com a aplicação dos conhecimentos científicos para um comportamento eficaz da riqueza patrimonial. Muito mais que a informação, a elaboração de modelos de eficácia cumpre os objetivos sociais.

Não negamos a importância de informes claros e que espelhem a imagem fiel dos acontecimentos, nem da formação de provas, nem as de opinião e controle, mas, tais funções, são superadas em âmbito holístico e social pela importância da promoção da prosperidade. Podemos afirmar que várias são as funções sociais, mas, nenhuma é maior que aquela volvida a orientar sobre a satisfação das necessidades humanas básicas.

### **NEOPATRIMONIALISMO E OBJETIVO SOCIAL**

Não podemos negar a contribuição do empirismo na construção das ciências e nem a utilidade relativa que prestou e ainda presta relativamente na vida prática. Muitos dos casos estudados em empresas são

válidos em algumas, embora não o sejam verificáveis em outras.

A experiência diante de situações vividas não é desprezível, embora não possa nivelar-se um prático a quem tem conhecimento universitário quando este é deveras universitário (não preso só a uma cultura). Entre a praticidade, aquela do pragmatismo e a ciência, o que diferencia essas situações é a qualidade do conhecimento.

O pragmático é subjetivo e vale para quem o verifica e aplica, mas, só o científico é objetivo e tem aplicação universal. Assim, por exemplo, o estudo de um Banco pode determinar, com absoluta realidade, que seu capital próprio é satisfatório em um percentual de 15% em relação ao volume de depósitos de terceiros, mas, se isto é verdadeiro e válido para tal empresa não o será, logicamente, para uma empresa de produção de energia atômica.

Se alguém possui, todavia, o estudo da doutrina e procura identificar e aplicar o mesmo na prática, então, pode prestar seus serviços com a máxima utilidade se não perde de vista as exigências da atualidade. O mundo mudou, comportando profundas transformações e a visão da Contabilidade precisou igualmente modificar-se. Isto porque as transformações influíram sobre os conceitos patrimonialistas.

Não foi possível mais, diante da imensa evolução científica, da informática, da mudança de costumes e hábitos em sociedade, da pressão capitalista, cada vez mais intensa, gerando a globalização dos mercados e a concentração de capitais, manter as mesmas idéias sobre a utilização da riqueza.

As exigências sociais, aquelas do mercado, a luta imperialista, a velocidade extrema das comunicações, o progresso espantoso no pro-



cesso da informação, as aplicações científicas cada vez mais ousadas em quase todos os ramos do saber humano, foram os fatores que inspiraram as modificações conceituais, também em Contabilidade.

O Neopatrimonialismo foi uma consequência natural dessas mudanças. Foi necessário dar às doutrinas, do início do século, uma visão holística e nisto me inspirei para estruturar uma Teoria Geral do Conhecimento Contábil. O progresso da Contabilidade precisava estar em nível igual ao do progresso da humanidade, mas, isto, exigiu que se caminhasse dentro de um pensamento filosófico, vocação que tem predominado em diversas das demais ciências.

A filosofia deveria ser a base de um Neopatrimonialismo, alimentando, assim, também, os fundamentos de uma grande corrente de pensamento científico. A obra de D'Auria em 1949 (bases sistemáticas), a minha Filosofia da Contabilidade (bases lógicas), em 1952, seguida daquela de Masi, em 1962 (Epistemologia contábil), foram importantes para que nos anos 70 eu desenvolvesse tudo o que já anteriormente tinha como convicções e ambições para um aumento de qualidade no conhecimento em Contabilidade.

A corrente neopatrimonialista, surgida no Brasil, a partir de minha Teoria das Funções Sistemáticas do patrimônio, buscou soluções científicas para a análise e estudos da prosperidade, mas, não abandonou as aplicações práticas em todas as tecnologias contábeis (análise, pericia, auditoria, custos etc.). Hoje, o neopatrimonialismo se constitui de em um forte agregado de professores, escritores e pesquisadores, todos preocupados com a utilidade da Contabilidade no campo social.



(\*) PRESIDENTE DA ACADEMIA BRASILEIRA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E DO INSTITUTO DE PESQUISAS AGUIRO, TITULAR DO CENTRO UNIVERSITÁRIO DA UNA, REITOR DO CENTRO DE ESTUDOS SUPERIORES DE CONTABILIDADE DO CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE MINAS GERAIS

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AMORIM, Amílcar - Introdução às Ciências Sociais, Estante Editora, Aveiro, 1995
- ANTONIOZ, Joseph - L'économie des peuples et l'harmonisation internationale des comptabilités, edição Charat, Font-de-Beauvoisin, janeiro de 1968
- FERNANDES, Pedro Onofre - Contabilidade, teoria e prática sob a ótica neopatrimonialista, em Boletim do IPAT n° 17, edição UNA - Centro Universitário, Belo Horizonte, 2.000
- GAMEZ, Manuel Angel Fernandez - El aspecto social del análisis contable, em IV Jornadas Luso-Espanholas de Gestão Científica, edição Universidade Portucalense, vol. II, Porto, 1988
- HERCKERT, Werner - A Contabilidade em face do futuro e o neopatrimonialismo, em Boletim do IPAT n° 17, edição UNA - Centro Universitário, Belo Horizonte, novembro de 2.000
- MARTAIN, Jacques - A ordem dos conceitos, Lógica Menor - 13ª edição Agir, Rio de Janeiro, 1995
- MASI, Vincenzo - La scienza del patrimonio, edição Nicola Milano, Farigiano, 1971
- MATTESSICH, Richard - Academic Research in Accounting - The Last 50 years, in Asia Pacific Journal of Accounting, número 1, volume 3, Hong Kong, Junho de 1996
- NEPOMUCENO, Valério - A Instrumentalidade contábil no contexto da tese de neoliberal de Von Mises, em Boletim do IPAT n° 17, edição UNA - Centro Universitário, Belo Horizonte, 2.000
- PIRES, Marco António Amaral Pires - Considerações sobre a pericia e aspectos neopatrimonialistas nessa tecnologia contábil, em Boletim do IPAT n° 17, edição UNA - Centro Universitário, Belo Horizonte, novembro de 2.000
- QUEIROZ, Alexandre Bossi - Contabilidade em um Contexto Mundial. Co mo surge a Contabilidade Internacional, conferência no 3º Simpósio Nacional IOB de Contabilidade, São Paulo, 20 e 21 de junho de 2.000
- SÁ, António Lopes de Sá - História Geral e das Doutrinas da Contabilidade, Editora Atlas, São Paulo, 2ª edição 1999 e VISLIS, Lisboa, 2ª edição, 1998
- SÁ, António Lopes de Sá - Teoria da Contabilidade, edição Atlas, São Paulo, 1998
- SÁ, António Lopes de Sá - Teoria Geral do Conhecimento Contábil, edição IPAT-UNA, Belo Horizonte, 1972 e ICAC, Madrid, 1998
- SANCHEZ, Alfonso Vargas - La dirección estratégica, edição Universidad Columbia de Paraguay, Assunção, 1999
- VASCONCELOS, Yumiara Lucia - Fundamentos distintivos do Neopatrimonialismo, em IBAT-Boletim n° 17, edição UNA - Centro Universitário, Belo Horizonte, 2.000
- VINEGLA, Alfonso López - El cuadro de mando y los sistemas de información para la gestión empresarial, edição AECA, Madrid, 1998