

## Tendências e Futuro da Contabilidade

Antônio Lopes de Sá\*

A forma restrita de ver o empreendimento empresarial apenas como unidade de produção já não satisfaz o mundo moderno .

A empresa requer hoje uma visão maior, uma ótica social e humana .

O conceito ampliou-se e com isto também se ampliou o dos fenômenos a ela pertinentes .

Precisa ser vista como uma célula social e não pode mais conservar apenas o seu destaque de teor jurídico e econômico .

O patrimônio, como substância contida na célula social, igualmente, acabou por precisar, também, de novos enfoques doutrinários e de uma nova metodologia de análise .

Tais tendências são as "neopatrimonialistas" e que acenam para novos campos de estudos na Contabilidade, fazendo prever um futuro ainda mais radiante para nosso ramo de conhecimento .

### **EVOLUÇÃO CONCEPTUAL DA EMPRESA COMO CELULA SOCIAL**

A evolução do conceito é a evolução da idéia, fruto natural do progresso da mente humana .

As formas de observar, raciocinar, entender, perceber, alteram-se de acordo com as diversas circunstâncias, mas, também, de acordo com a valorização da inteligência humana

É natural que na escala do progresso do espirito o ponto mais importante inicial fosse o nosso próprio e isto não se passou diferentemente com a visão empresarial .

O conceito fortemente jurídico, do "meu", do "seu", justificou, por milênios, o caráter absolutamente sigiloso das empresas e até o aparecimento das expressões "débito" e "crédito", como forma primitiva de registro contábil , preocupada com a defesa do direito individual .

Na Idade Média, as empresas possuíam seus registros e informações secretas e protegia-se o sigilo absoluto em matéria de conhecimento sobre os fatos ocorridos com a riqueza e com o pessoal .

Quase que exclusivamente dentro desta forma de pensar desenvolveu-se o conhecimento doutrinário da Contabilidade .

A análise dos documentos e livros contábeis das Companhias italianas, espanholas, francesas etc. realizadas pelos historiógrafos da Contabilidade oferecem essa face conceptual, ou seja, a de um acendrado subjetivismo das informações e registros .

Os tempos, todavia, incumbiram-se de mudar a visão e, então, foi o caráter econômico da empresa que passou a ser o predominante, especialmente a partir dos fins do século XIX .

Foi uma fase de euforia do relevo do estudo do capital, como produtor do lucro e das filosofias e políticas sobre o mesmo .

A Contabilidade viveu densamente esse período e até viu-se envolvida pela dita "economia de empresa" e por uma corrente doutrinária, a da "economia aziendale" .

Hoje, porém, a ótica modifica-se e observa-se que os fenômenos do capital, do patrimônio, possuem interesse de estudo nas áreas sociais e humanas e até nas relativas ao meio ambiente.

Essa modificação de forma de entender, de necessidades de informação, também exigiu mudanças doutrinárias, em face dos modernos estudos da Contabilidade .

Inspirado no social, no humano, na grande visão que precisa ter a análise das relações que são responsáveis pelo fenômeno contabilístico, edifiquei a minha Teoria das Funções Sistemáticas .

Entendi não ser mais possível encarcerar o pensamento em análises apenas econômicas, financeiras, patrimoniais de estrutura apenas (ver sobre a matéria os meus livros, Teoria Geral do Conhecimento Contábil, edição IPAT-UNA, Belo Horizonte e o de Teoria da Contabilidade, edição Atlas, São Paulo) .

Para mim, também, o termo "azienda", "entidade", seja o que desejassem atribuir a essas unidades, foi concebido e aceito sob um novo conceito, ou seja, o de "célula social" .

Idéias novas , novos enfoques, exigem novos conceitos .

Entendi, em minha teoria, que a empresa poderia ser examinada como se fosse algo digno de objeto de estudos, mas, sem isolar a mesma dos ambientes que eram os seus continentes (aqueles internos e também os externos como a ecologia, a sociedade, o mercado, a tecnologia, a ciência, a política, etc.) .

Sabíamos que não é só a informação dos fatos do patrimônio, da riqueza, do capital, que, com o correr dos séculos, passara a ser objeto de natureza contabilística, mas, especialmente, substancialmente, como evolução e progresso racional, o entendimento do que representam os acontecimentos, do que significam esses movimentos da riqueza em um ambiente específico .

Preocupe-me mais com os aspectos científicos porque esses realmente são os que mais dignificam qualquer ramo de conhecimento e especialmente porque a modernidade exigia outra forma de enfocar a matéria de nossos estudos .

O empresário, o acionista, deixaram, de há muito de ser os exclusivos interessados nos movimentos e efeitos transformadores da riqueza, mas, também, um número expressivo de outros interessados e que se inserem nesse grande complexo social .

A nova face da Contabilidade, aquela que tende a mostra-se no futuro, em meu entender, é , pois, eminentemente a da observação dos fenômenos patrimoniais, mas, sob a ótica das relações amplas e não aquela restrita, de séculos anteriores .

## ***O UNIVERSO DE INTERESSE SOBRE A COGNIÇÃO DOS FENOMENOS CONTABEIS***

O interesse cognitivo sobre os fatos da riqueza das células sociais alcança, em nossos dias, um expressivo universo de grupos de interesses, dentre os quais se podem distinguir :

1. O do que aporta capital à empresa (investidores) ;
2. O que tem responsabilidade de gerir a empresa (administradores) ;
3. O que tem responsabilidade de executar as tarefas delegadas (pessoal executivo e diretivo-executivo) ;
4. O do que cede bens para que a empresa mantenha sua atividade (fornecedores) ;

5. O do que cede dinheiro para que a empresa o aplique em seus negócios (Financiadores) ;
6. O do que recebe contribuições da empresa (Fazendas Federal, Estaduais e Municipais, Entidades mantidas, Fundações etc.) ;
7. O do que consome os produtos da empresa ou que possui contrato de prestação de serviços ou fornecimento de bens (Consumidores) ;
8. O do que tem ação política de proteção de direitos de pessoal (Associações, Sindicatos, Federações) ;
9. O do que estuda e pesquisa (Centros de Pesquisas, Institutos de Pesquisas, Centros de Estudos, Universidades etc.) ;
10. O do que zela pelos interesses de classes de atividades (Sindicatos patronais, federações patronais etc.) ;
11. O do que controla preços e monopólios (Órgãos específicos do Estado) ;
12. O do que lida com o mercado de capitais (Bolsas de Valores, Comissões de Valores etc.) ;
13. O do que lida com o mercado de bens (Bolsas de Mercadorias)
14. O do que controla o meio ambiente (Órgãos governamentais, associações de defesa de meio ambiente etc.) ;
15. O do que realiza cadastro e proteção ao crédito etc. etc.

Há um número expressivo de interessados em conhecer diversos aspectos da movimentação do capital em uma empresa, mas, não exclusiva e unicamente os de ordem financeira e econômica .

O que hoje representa a atividade de cada célula é importante para toda a sociedade , em razão do comprometimento cada vez maior que se estabelece entre tais unidades e o todo .

A Contabilidade necessita, pois, situar-se em outra posição, deixando o campo restrito, até então delimitado para seu objeto e transcendendo nas óticas de exames e de interpretações .

Essa a metodologia fundamental da escola Neopatrimonialista que se inaugurou com a minha "Teoria das funções sistemáticas do patrimônio das células sociais" .

Parti de axiomas importantes, como macro - regras de Teoremas, para formar o conjunto de minha Teoria e que visa, exatamente, a romper os limites da Doutrina Restrita , fundamentada em "Conceitos Restritos", para atingir a uma Doutrina holística, fundamentada em Conceitos Holísticos .

Isto porque, também vasto, holístico, é hoje o número de interessados não só na informação, mas, também e substancialmente na formação de juízos sobre o comportamento das empresas perante a sociedade .

De pouco vale a informação se não se sabe o que fazer com ela, se não se entende o que ela pode significar .

## ***DIVERSIDADE DE AMBIENTES E DE VALORES DA RIQUEZA***

No balanço tradicional, de aspecto apenas financeiro e patrimonial estrutural, o valor preferencial adotado é o monetário .

A moeda, todavia, não é instrumento exclusivo de medida para evidenciar as transformações da riqueza.

Quase todos os fenômenos são tradicionalmente registrados apenas em razão de pagamentos a fazer ou feitos, como por exemplo, o pagamento dos salários .

A função do capital, todavia, esgotar-se-ia nisto ?

O fato da empresa admitir, demitir, valorizar seus empregados não seriam fenômenos defluentes do exercício da riqueza ?

A mensuração da força de emprego de uma empresa não está em razão da movimentação de seu capital ?

Cada capital não tem a expressão que lhe dá a sua própria célula social ?

Se uma empresa paga a educação de seus funcionários seria isto, apenas, como pagamento, o término da ocorrência e da evidência do evento ?

Tais interrogações são lícitas quando se deseja examinar os fenômenos que ocorrem na esfera empresarial e que dimanam da influência mista dos atos administrativos, das circunstâncias externas e da força do capital que se movimenta .

Existem formas de maior amplitude, pois, para a análise do fenômeno contabilístico e que deixaram de ser examinadas, no âmbito contabilístico, em razão da prisão metodológica a aspectos somente jurídicos e financeiros .

Tudo o que deflui da função da riqueza, todavia, pode ser objeto de indagação no campo da Contabilidade .

Basta que se considere o aspecto ambiental, ou seja, da interação que o patrimônio possui com os seus continentes diversos para que uma imensa riqueza de fatos venham a ser objeto de indagação .

Existe um continente próximo e que é o da gestão, do pessoal, a influir e receber influências da riqueza e um ambiente exógeno à empresa e que é o ecológico, o mercadológico, o social , o político, o científico, o tecnológico etc.

São muitos os fatores de interação entre a riqueza e seus continentes ou ambientes.

A avaliação, entretanto, dos elementos que se evidenciam como "ambientais", pode não ter como tradução de valor a moeda, mas, sempre terá valor a evidenciar .

Não se deve confundir valor com moeda e nem valor monetário com valor contabilístico .

Quando uma empresa evidencia a movimentação de emprego, demissão e baixa de pessoal, em geral não usa moeda para traduzir tais valores, mas, são, efetivamente, elementos ponderáveis e avaliáveis .

Se uma empresa admitiu 200 pessoas e demitiu 50, em um período, de fato aumentou sua força de trabalho em 150 agentes sobre a riqueza .

Há uma inequívoca correlação entre essa força ambiental e os fenômenos que podem ocorrer em relação ao patrimônio .

Há uma evidência que mostra a utilidade social da empresa em aumentar as possibilidades de emprego ; há uma perspectiva de maior movimentação de elementos patrimoniais .

O estudo, o objeto de conhecimento, no caso, está em mostrar como o capital influi e que influências passa ou poderá vir a passar em relação do componente pessoal e que é o parte integrante de seu continente interno .

Minha teoria não penetra, ainda, na questão de como se considera o assunto, mas, ostensivamente acusa tais fatos como relações ambientais que merecem ser analisadas e precisam ser conhecidas para que se entenda os problemas da eficácia .

O aumento de pessoal representa aumento de custo, mas, tende, também, a aumentar o benefício, ampliando a probabilidade de funções praticadas com a riqueza .

A tradição, a legislação, os costumes, adotando posição extremamente conservadora, aferrolharam os registros e os estudos contábeis no campo exclusivamente financeiro, mas, não conseguiram deter a marcha evolutiva que se acentuou, especialmente na Europa, para a esfera social (as escolas alemãs e a italiana da economia aziendale são responsáveis e pioneiras por esses passos à frente) .

A denominada Contabilidade Multidimensional, lançou interrogações sérias no nosso campo de estudos e tende a ampliar-se, especialmente considerando-se a fragilidade da medida monetária .

Entendo que um manancial inesgotável abre-se com a consideração de outros aspectos de mensuração das transformações da riqueza, especialmente se considerarmos que os efeitos da movimentação patrimonial não se limitam ao próprio patrimônio .

A teoria circulatória, do professor Moisés Garcia Garcia, da Universidade Autônoma de Madri, por exemplo, deixa notórias perspectivas para uma associação dos estudos dos fenômenos patrimoniais em face de suas interações nos continentes que encerram a riqueza e enseja valorimetria distinta .

Há uma notória preocupação doutrinária com a visão holística da Contabilidade e a minha Teoria das Funções Sistemáticas trata da questão com destaque , embora não se tenha preocupado ainda com a avaliação .

## **A DOCTRINA NEOPATRIMONIALISTA**

O Neopatrimonialismo, como enfoque moderno da ciência contábil, distingue-se pela ampliação da visão do fenômeno do patrimônio, oferecendo uma ampla forma de estudar a riqueza aziendale, competente para garantir um futuro promissor ao conhecimento .

Apoia-se nas teorias modernas que rompem o ambiente restrito de exame, a iniciar pela concepção da azienda como uma célula social, apoiando-se em uma classificação específica de relações lógicas para o estudo .

Entendo que os estudos dessa nova corrente, baseados na "Teoria das funções sistemáticas do patrimônio", seja competente para dar suporte a uma nova forma de pensar em Contabilidade .

Tal teoria , resultado de estudos que idealizei nos fins na década de 70 mas que só na de 80 materializei , em exposições feitas aos professores da Universidade de Sevilha, em 1987, tem características próprias, apoia-se em axiomas importantes e em muitos teoremas .

São os seguintes os pontos peculiares dessa nova Teoria, distinguindo-as das demais :

1. Apresenta a azienda como célula social, para efeito de metodologia de exame ;
2. Grupa as relações que determinam a ocorrência do fenômeno patrimonial em três distintas relações lógicas :

Essenciais

Dimensionais e

Ambientais

3. Estabelece as equações fundamentais que envolvem os axiomas principais de sustentação da doutrina : o do Movimento, o da Transformação e o da Eficácia Patrimonial .
4. Organiza o estudo das funções em sistemas e apresenta sete sistemas e os classifica em Básicos, Auxiliares e Complementar .
5. Como Básicos admite os da Liquidez, Resultabilidade, Estabilidade e Economicidade ; como Auxiliares os da produtividade e Invulnerabilidade e como Complementar o da Elasticidade .
6. Enuncia os axiomas da Autonomia e Concomitância e Interação dos Sistemas de Funções Patrimoniais .
7. Acena para os campos de fenômenos o que enseja a criação de modelos de comportamento da riqueza a partir dos teoremas e para uma nova valorimetria.
8. Oferece as bases para uma Teoria da Prosperidade da célula social .
9. Rompe com a ótica restrita de observação do fenômeno patrimonial e apresenta a oportunidade de uma visão holística .
10. Apresenta como enfoque a responsabilidade da eficácia das células para que através da mesma seja obtida a eficácia social .

Tais linhas mestras são as que hoje sustentam a escola Neopatrimonialista, a partir da Teoria das Funções Sistemáticas do patrimônio das Células Sociais .

## **BIBLIOGRAFIA**

AMORIM, Jaime Lopes - Teoria Dinamista, Estudos do ISCAA, Aveiro, 1995

ANGEL FERNANDEZ GAMEZ, Manuel - El aspecto social del analisis contable, em IV Jornadas Luso-Espanholas de Gestão Científica, edição Universidade Portucalense, vol. II, Porto, 1988

ANTONIOZ, Joseph - L'economie des peuples et l'harmonisation internationale des comptabilités, edição Charat, Pont - de - Beauvoisin, janeiro de 1968

ANTONY, Robert N. - We don't have the accounting we need , in Getting Numbers you can trust , the new Accounting , in Harvard Business Review, 1984

BERTINI, Umberto - Il sistema d'azienda, edição Universidade da Università degli Studi di Pisa, Pisa, 1978

CAMBARERI, Giuseppe - L'unità del mondo, attraverso le federazioni continentali e il governo economico mondiale, edição Mithras, Roma, 1944

GALLIZO LARRAZ, Jose Luis - El valor añadido en la información contable de la empresa : analisis y aplicaciones, edição ICAC, Madri, 1990

GARCIA, Moisés Garcia - Contabilidad Social, edição ICAC, Madri, 1980

MEI, Ondina Gabrovec - Bilancio e Contabilità sociale d'impresa, em Studi in Onore di Ubaldo De Dominicis, coordenação do Prof. Maurizio Fanni, tomo I, edição LINT, Trieste, 1a. edição, 1991

SÁ, Antônio Lopes de - Considerações sobre a Contabilidade Social, em Jornal do Técnico de Contas e da Empresa, n. 388 , Lisboa, Janeiro de 1998

SÁ, Antônio Lopes de - Economicidade e Balanço Social da Empresa, Jornal do CRC-RJ, Rio de Janeiro, Setembro de 1997

SÁ, Antônio Lopes de - Informação empresarial e dever social, em JTCE, n.387, Lisboa, dezembro de 1997

SÁ, Antônio Lopes de - Teoria da Contabilidade, Editora Atlas, São Paulo, 1998

SÁ, Antônio Lopes de - Teoria Geral do Conhecimento Contábil, edição IPAT-UNA, Belo Horizonte, 1992

SA, Antônio Lopes de , Nuevos Rumbos Científicos en la Contabilidad, em Suma, nº 41, Maryland, USA, Junho de 1996