

Introdução à Filosofia da Contabilidade

REYNALDO S. GONÇALVES

O PROF. BENEDITO MAGALHÃES divulgou em dois números da "Revista do Serviço Público" um substancioso ensaio de Contabilidade sob a denominação de *"Introdução ao Estudo da Filosofia Contábil"*.

Nesse trabalho o ilustre técnico expõe e comenta uma série numerosíssima de definições da contabilidade, examina o caráter científico desta, e termina apresentando a sua concepção e a classificação dessa disciplina no quadro geral das ciências.

As definições de contabilidade podem ser, de início, enquadradas em dois grandes grupos de concepções, ou como diz BENEDITO MAGALHÃES: "para uns a contabilidade é arte; para outros a contabilidade é ciência".

A idéia de que contabilidade é arte de escriturar as contas nos livros comerciais está muito generalizada entre os leigos. Embora os tratadistas realcem as diferenças entre contabilidade e escrituração, popularmente ambas são confundidas como se fôsem nomes diversos da mesma coisa.

A contabilidade é considerada ora método, ora ciência, conforme os tratadistas. Por exemplo, PIERRE GARNIER no seu livro *"La Méthode Comptable"* concebe a contabilidade como um método. Entretanto, o número de tratadistas que colocam a contabilidade na categoria das ciências é maior.

Quanto ao objeto da contabilidade a variedade é sensível. Contas, valores, livros de registros, controle, patrimônio, determinação do resultado econômico da gestão, eis uma série de objetos da contabilidade para diversas correntes.

Relativamente à posição da contabilidade na classificação geral das ciências, ela é diversamente considerada.

Para uns é ramo das matemáticas (LÉAUTEY e GUILBAU), para outros figura entre as ciências sociais.

Mesmo como pertencente a este grupo, a conceituação não é uniforme, pois uns colocam-na aí como ramo das ciências administrativas, outros, como parte da economia.

Finalmente, há também quem conceitue a contabilidade como ciência social, porém, autônoma e não simples parte ou ramo da administração ou da economia.

O autor tem razão quando afirma que "no campo da investigação científica, a contabilidade tem sido algo esquecida". O fato de ver-se comu-

mente a contabilidade através da sua forma material: registros, documentos, contas comerciais, leva o observador menos avisado a julgá-la superficialmente, sem perceber o conteúdo científico da mesma.

Penetrando nesse campo, BENEDITO MAGALHÃES examina, baseado em diversos autores, os característicos da ciência para concluir que "a contabilidade é hoje uma ciência". E continua: "pos-sui tôdas as características exigidas para que possa ser erigida em ciência".

Constitui um conjunto relativo a uma determinada classe de fenômenos; apresenta coordenação lógica entre si; tem unidade de objeto; funda-se em princípios experimentais autônomos, adquiridos no tempo e no espaço, enquanto os fatos se conservarem sem modificação, permitindo previsões e verificações imediatas.

Como ciência, a contabilidade observa os fatos que se passam no patrimônio, estendendo o campo de suas indagações aos fenômenos que, produzidos por causas internas e externas, de alguma maneira, modificam quaisquer dos elementos de que se compõe o todo patrimonial."

Para o Prof. MAGALHÃES, o objeto da contabilidade é o patrimônio, ou seja, os fenômenos patrimoniais.

E' a concepção também de VINCENZO MASI, que escreveu a conhecida obra *"La Ragioneria come Scienza del Patrimonio"*.

Escreve o Prof. MAGALHÃES: "A contabilidade tem um objeto puramente social, que é o patrimônio; as finalidades do patrimônio são sociais, pois que decorrem da ação dos homens, que é a causa primária dos fatos sociais, de cuja complexidade nascem campos distintos causadores de fenômenos diversos, para cujo conhecimento é mister a formação de teorias específicas, formadoras de corpos de doutrinas próprios.

A contabilidade, pois, não é uma ciência jurídica; não é uma ciência econômica; não é uma ciência estatística; não é uma ciência administrativa.

Ela é uma ciência com características próprias, com finalidades próprias, com personalidade distinta.

Se em alguns casos a contabilidade precisa, tem necessidade, socorre-se de leis inerentes a outras ciências sociais, isto corrobora a afirmativa de que ela é parte integrante da sociologia".

Realmente, sob o aspecto científico a contabilidade pode apresentar-se como sistema de leis e como sistema de regras.

A ciência, no sentido positivo, sintetiza-se no conjunto lógico ou sistema de representação intelectual de relações entre fenômenos e seres. A ciência não é conjunto de informações ou de simples opiniões; é conjunto de leis; é a representação racional da natureza, "lato sensu". Ela não inventa: descobre, explica, expõe.

Já o método científico é um conjunto lógico ou sistema de regras. Embora inventadas, as regras fundam-se em leis, em princípios científicos. Daí o duplo aspecto da ciência: fenomenológico e metodológico.

Se se deseja conceituar a contabilidade como teoria fenomenológica, isto é, como conjunto de leis, ela só poderia ser logicamente a teoria dos fenômenos patrimoniais, pois na prática ela funciona no campo do patrimônio.

Neste sentido, a tese do Prof. MAGALHÃES está bem situada, porquanto, historicamente, só há um caminho para a contabilidade ser tomada como ciência — a teoria patrimonial.

Como ciência patrimonial, caberia à contabilidade descobrir, expor e ordenar as leis referentes à formação, variações, desenvolvimento, transformação e extinção do patrimônio, bem como às relações entre os diversos fenômenos patrimoniais.

Prefiro, porém, usar para a teoria fenomenológica do patrimônio o termo *Economia Patrimonial* ou *Patrimonologia*.

Reservo o termo contabilidade para a teoria metodológica, para a teoria e técnica das contas.

Aqui está a 1.^a discordância. Não é apenas de nome. É que o ilustre técnico BENEDITO MAGALHÃES considera a teoria patrimonial como domínio à parte da economia e não parte desta.

Assim escreve êle: "A contabilidade e a economia são ciências que marcham paralelamente dentro do mesmo âmbito que lhes é traçado no grande campo das ciências sociais.

Dependem ambas dos fatos sociais que, conforme o prisma pelo qual se encara, podem ser estudados quer por uma, quer por outra ciência.

Enquanto a economia procura levar as suas investigações, as suas procuras para o campo geral das riquezas, estudando os seus diversos aspectos, a sua dinâmica, no tempo e no espaço, a contabilidade dirige as suas indagações para os elementos das riquezas apropriadas, que entram na formação do patrimônio, prevendo o procedimento de cada elemento integrado no todo patrimonial.

A primeira tem um campo de ação, de indagação, muito mais vasto, muito mais amplo; a segunda, ao contrário, restringe-se a campos mais acanhados, sem, contudo, perder as suas características próprias de ciência particular, não subordinada a outra ciência particular."

O interessante é que o autor reconhece que ambas tratam das riquezas: a economia no sentido amplo; a contabilidade, em sentido particular ou de apropriação.

Lógicamente, a parte está contida no todo. Não há dúvida de que a teoria patrimonial é uma teoria econômica. Nem poderia ser de outra forma, pois sem riquezas ou valores não se explica o patrimônio.

Logo, a teoria ou economia patrimonial, nada mais é que ramo da economia.

Mesmo que raciocinássemos supondo a economia uma teoria das riquezas das nações, teríamos que admitir, por força da lógica, a existência de uma teoria geral da economia, abrangendo a velha economia política e as teorias dos demais fenômenos econômicos, como os patrimoniais, por exemplo.

Raciocinar de forma diferente seria o mesmo que afirmar que a microbiologia não é ciência — ramo da biologia geral.

Os economistas contemporâneos já vão superando a velha concepção da economia política e incorporando, sem o perceberem, na teoria geral econômica, a teoria patrimonial, sob as denominações de teoria da empresa, de microeconomia.

Mas, persistindo ainda na tese de que ambas são paralelas, chegaríamos à seguinte conclusão: no sistema econômico do comunismo, a teoria patrimonial confundir-se-ia com a própria economia política ou teoria das riquezas.

A natureza do fenômeno patrimonial é econômica; logo a teoria patrimonial é parte da ciência econômica ou, ampliando, é uma das ciências econômicas.

Metodologicamente, a contabilidade é uma teoria e técnica de contas. Historicamente, a contabilidade é um método econômico-administrativo ou método patrimonial, porquanto seu uso ou sua aplicação faz-se normalmente no domínio dos fatos patrimoniais.

E neste sentido, o método da contabilidade tem perseguido duplo objetivo: um, econômico, — a determinação do rédito; outro, administrativo, — o controle do patrimônio. Aliás, a utilidade prática da contabilidade usual reduz-se realmente a essas duas grandes funções: servir de processo econômico da determinação do rédito de qualquer gestão e de instrumento técnico de controle administrativo.

Por meio de engenhoso mecanismo de contas, a contabilidade pode fotografar e cinematografar a vida patrimonial.

As contas, na concepção de DUMARCHEY, correspondem a classes de valores.

Generalizando a noção de conta, isto é, tomando o termo "valores" não mais no sentido econômico, mas em sentido genérico universal, a con-

tabilidade transformar-se-á num método de aplicação universal, mais amplo até do que a própria estatística.

Neste sentido, como trabalho especulativo, a "II Conferência Nacional de Ensino Superior de Economia, Contabilidade e Atuária", realizada em 1948 pela Academia Brasileira de Ciências Econômicas e Administrativas apreciando idéias do Prof. FRANCISCO d'ÁURIA, aprovou recomendação para que fôssem incentivados os estudos de contabilidade universal ou pura.

De realização duvidosa ou não, o certo é que, no domínio especulativo, a contabilidade já não é mais tão-somente um método econômico-administrativo, mas de aplicação provavelmente universal.

Em conclusão, o professor BENEDITO MAGALHÃES concebe a contabilidade como uma ciência

social particular autônoma, ao lado do direito, da psicologia, da economia, da administração, da organização, da estatística, da moral, da história da civilização, etc.

Pensamos, porém :

a) que a teoria patrimonial ou patrimoniologia é a economia patrimonial, parte integrante da economia;

b) que a contabilidade, historicamente, é um método econômico-administrativo; e,

c) que é admissível, no domínio especulativo, a contabilidade universal ou pura.

De qualquer modo, o ensaio do Prof. MAGALHÃES é substancial e útil por abrir debate sobre um assunto que só agora irá despertar algum interesse com o surgimento e desenvolvimento dos cursos de ciências contábeis, em nível universitário.