

Doutrinas, escolas e novas razões de entendimentos na Ciência Contábil

Antônio Lopes de Sá

Contador, economista, administrador, pesquisador, escritor,
ex-presidente da Academia Brasileira de Ciências Contábeis
e detentor da medalha do Mérito Contábil João Lyra.

info@lopesdesa.com.br

RESUMO

Longo foi o curso do pensamento de intelectuais para conduzir a Contabilidade a uma condição superior do conhecimento humano. Hoje, como ciência, rica em doutrinas, segue o saber contábil o seu destino, valorizado pelos esforços de grandes escolas do pensamento científico, dentre as quais se destaca o Neopatrimonialismo.

PALAVRAS-CHAVE: ciência contábil. doutrina contábil. teoria da Contabilidade. escolas científicas em Contabilidade. correntes científicas em Contabilidade.

EVOLUÇÃO DO CONHECIMENTO CONTÁBIL

Não existe ciência sem teoria. Quando a Contabilidade iniciou, pois, a sua era científica, buscou teorizar sobre o que elegia como objeto de indagação. Tal ocorreu na mesma ocasião em que a maioria das disciplinas fazia igualmente a sua passagem de uma milenar história empírica, para uma fase racional superior, ou seja, a partir do século XVIII. (OS TRÊS PRIMEIRO PARÁGRAFOS FORAM UNIFICADOS)

O amadurecimento intelectual do conhecimento contábil foi uma decorrência natural da própria evolução das ciências dedicadas ao homem. Assim, na mesma época em que Augusto Comte criava a Sociologia, na França, neste mesmo país, a Contabilidade tinha reconhecimento semelhante na Academia de Ciências. Perceberam diversos intelectuais e estudiosos que a informação era apenas uma memória, tornando-se preciso saber deusas o que de significado ela trazia. (PARÁGRAFOS FORAM UNIFICADOS)

Tal entendimento levou a uma consideração de maior profundidade, essencial, racional, e assim surgiu a ciência da Contabilidade, amadurecida na obra de J.P. Coffy, em 1836¹, na França, logo a seguir extraordinariamente valorizada pela de Francesco Villa, em 1840², na Itália.

Na mesma época, em 1837, no Brasil, já se percebia também que algo maior era preciso obter nos estudos de Contabilidade, e, no Rio de Janeiro, surgiu então um livro sob o título ousado de "A metafísica da Contabilidade Co-

mercial", de autoria do maranhense Estevão Rafael de Carvalho (1800-1846), tratando ligeiramente de doutrina, na parte terceira da obra, embora sem o caráter das surgidas no mundo europeu.

Apenas a forma como Carvalho se refere à Contabilidade e a ciência é que denota o que em consciência guardava. Se mais não lhe foi dado expor, creio que isto se deveu mais em razão do tão prematuro falecimento desse valoroso intelectual³ que da percepção que já denotava ter.

No início do século XIX, pois, já estava amadurecida a idéia de que o registro contábil era apenas a expressão da observação de fatos da riqueza, mas não o próprio fato.⁴

Naquela época já havia convicção de que não bastava escriturar, sendo preciso saber o que fazer com as informações obtidas, ou seja, não se duvidava mais que era imprescindível entender o que significava o acontecido com a riqueza patrimonial em movimento e que se evidenciava em registros e demonstrações.

Há cerca de 200 anos, pois, já era sólida a concepção de que a escrituração tinha apenas uma relativa utilidade.

Os contadores entenderam que só há conhecimento superior quando se compreende por que se exerce uma prática, e que qualquer registro e a demonstração deste, como informação, não tem utilidade plena, se não explica o que significa, nem permite tirar conclusões sobre o comportamento do fenômeno registrado.

Chegou-se a conclusão, após muitos séculos de simples anotações de memórias de

1 Consagrada, na época, pela Academia de Ciências da França

2 Que recebeu o prêmio do Imperador da Áustria (que naquele tempo dominava o norte da Itália) como a melhor obra de Contabilidade da época. A Contabilidade já era cadeira de curso superior nas faculdades de Direito, quando do governo dos Habsburgo.

3 Tenho em meus arquivos um estudo precioso sobre a obra de Carvalho, realizado pelo Prof. Mauricio Figueiredo, fundamentado em análise da obra de 1837, assim como possui fotocópia do livro original do precursor maranhense

4 Detalhes mais profundos sobre a questão científica consultar a minha obra "Teoria da Contabilidade", da editora Atlas - de São Paulo - e a "Teoria Geral do Conhecimento Contábil", editoras IPAT-UNA - de Belo Horizonte - e ICAC - de Madri.

fatos, que não basta recordar acontecimentos nem comprovar que existiram, sendo necessário tirar proveito de tais coisas para conhecer a razão de ser, do porquê do movimento patrimonial.

O que significa, como comportamento da riqueza aziendal, o que pode representar o evidenciado pelo informe da escrita contábil, este, sim, passou a ser reconhecido como objetivo científico da Contabilidade.

As óticas, todavia, de organização do conhecimento, tiveram que passar por todo um processo evolutivo.

A partir da primeira metade do século XIX, iniciou-se a estruturação de vigorosas doutrinas que tiveram por objetivo conhecer as relações que se estabelecem quando a riqueza patrimonial se movimentava.

Buscou-se, portanto, explicar fatos que eram percebidos, anotados, conhecidos como evidências, mas cujo significado carecia de conceitos, estudos e teorias.

A Contabilidade começou aceleradamente a distinguir-se da escrituração contábil e a ser poderoso instrumento de entendimento para o governo das riquezas, assim como para a participação que esta pode ter nos ambientes em que se insere.

O escriturar contabilmente, segundo os intelectuais do século XIX, passou a limitar-se ao que em realidade sempre foi, ou seja, um recurso especial e disciplinado para guardar memória de fatos patrimoniais e de evidenciar tais memórias.

O estudo científico, portanto, dedicou-se, como hoje cada vez mais se dedica, à explicação do que ocorre com a massa patrimonial em suas muitas transformações, reunindo teorias que se derivaram de teoremas e de

um racional conjunto de conceitos⁵.

Comprovou-se, por exemplo, que, enquanto a escrituração limita-se a informar o que se gastou, a ciência determina sob que condições o gasto é ou não eficaz e ainda até que limite pode ser feito sem o prejuízo da vitalidade da empresa ou instituição.

Os recursos superiores do raciocínio contábil passaram, pois, a oferecer meios para que se produzissem modelos de comportamentos da riqueza. O contador deixou de ser apenas um "informante" para transformar-se em um "consultor", um autêntico "médico" da empresa e das instituições, orientando e opinando sobre os destinos dos empreendimentos.

A transformação do conhecimento contábil foi uma natural evolução que já havia sido ensaiada desde o século XVI, quando Ângelo Pietra, em 1856, em sua obra "Indirizzo degli economi", começou a realizar ensaios sobre conceitos essenciais (estes que são as chaves para as proposições lógicas que sustentam as teorias).

RAZÕES CIENTÍFICAS DA CONTABILIDADE

A passagem do conhecimento empírico (limitado a registros e demonstrações), para o dos estudos dos fenômenos contábeis, fundamentou-se em razões que viriam a sustentar o edifício cultural doutrinário.

Uma ciência, para que como tal se qualifique, precisa atender a convenções e ter requisitos especiais. Para que um conhecimento seja qualificado como científico deve basear-se em razões competentes. (UNIFICAÇÃO DE PARÁGRAFOS)

⁵ Alguns desses teoremas, relativos à minha teoria das funções patrimoniais podem ser encontrados meus livros "Teoria Geral do Conhecimento Contábil" e "Teoria da Contabilidade", já referidos.

O enquadramento da Contabilidade, como ciência, deveu-se ao fato da mesma atender a todos os requisitos convencionais necessários para tal qualificação, ou seja: ter objeto próprio, método específico, finalidade determinada, teoremas, teorias, hipóteses, tradição etc.⁶

Foram os doutrinadores franceses, italianos, alemães - especialmente -, tão como o extraordinário português Jaime Lopes Amorim, os responsáveis por arcabouços doutrinários que formaram escolas de pensamentos; e estas, correntes científicas.

O estudo do "curso do pensamento contábil", traçado pela sucessão de conquistas desses líderes intelectuais, é o que hoje nos permite aferir sobre as valiosas organizações lógicas construídas para que possível fosse, racionalmente, explicar os fenômenos que ocorrem com as riquezas.

Conhecer sobre a história da ciência não é apenas guardar memória ou tomar conhecimento de fatos ocorridos; mas, especialmente, buscar encontrar a essência evolutiva do pensamento.

As razões que se constituem em alicerces de um saber, em doutrinas, são verdadeiras energias produzidas pelas inteligências superiores.

São frutos de árduas lutas, de obstinação em face de contraditórios e invejas, como ocorreu na vida de todos os grandes personagens, bastando lembrar apenas Pasteur em sua contenda para comprovar o que hoje nos parece o óbvio e que é a negação da geração espontânea.

Não foram menores as lutas dos líderes das escolas de pensamento contábil contra o conservadorismo dos aferrados às práticas de escrituração e processos demonstrativos. Fi-

nalmente, após dois séculos de intensos esforços, chegou-se à conclusão sobre a natureza científica da Contabilidade em face desta possuir:

1. um *objeto próprio*, que é o *patrimônio aziendal*;
2. *finalidade próprio*, que é o aspecto de observação específico, ou seja, o da eficácia como satisfação da necessidade aziendal;
3. *método próprio* de observação e condução do raciocínio para o desenvolvimento e pesquisa e que se estriba no *indutivo axiomático* e no *fenomenológico*;
4. *tradição*, como conhecimento, *milenar*;
5. *utilidade*, como fonte de conhecimento do comportamento da riqueza aziendal, *aplicável* a um sem número de utilidades (crédito, investimentos, controle etc.);
6. *teorias próprias*, como a das aziendas, do rédito, do valor, das funções sistemáticas do patrimônio aziendal etc., e também uma *teoria geral do conhecimento*;
7. *doutrinas científicas* próprias, que estabelecem correntes de pensamentos como o *patrimonialismo*, *neopatrimonialismo*, *aziendalismo*, *personalismo* etc.
8. *correlação com outras ciências* como a do *Direito*, *Administração*, *Economia*, *Matemáticas*, *Sociologia* etc.
9. *enunciados de verdades universais e perenes* sobre os fenômenos de que trata seu objeto;
10. *capacidade de previsões*, por meio dos modelos que permitem os *orçamentos*;
11. *meios de levantamento de hipóteses*, como as derivadas das doutrinas das contingências;
12. um *caráter analítico*, ensejando estudos de natureza nuclear funcional da riqueza aziendal etc.

6 Ver sobre a questão meus livros "Introdução à Ciência da Contabilidade" editora Tecnoprint, Rio de Janeiro, 1987; "Teoria da Contabilidade", editora Atlas, São Paulo, 2002, "Fundamentos da Contabilidade Geral", Editora Juruá, Curitiba, 2005.

Dentro das convenções da Epistemologia, a Contabilidade, após todo o arcabouço intelectual que para esta se construiu, terminou por preencher todos os requisitos, como conhecimento científico⁷.

DOCTRINAS CIENTÍFICAS DA CONTABILIDADE

Determinar o verdadeiro objeto de estudos da Contabilidade, no campo da ciência, para estruturar doutrinas, de acordo com metodologia específica, foi a preocupação de diversos estudiosos, e tal posição intelectual também determinou a fixação das diversas correntes de pensamentos.

Igualmente, a fim de sustentar o progresso do conhecimento, diversos estudiosos empreenderam pesquisas, criaram escolas e produziram obras de raro valor.

A disciplina contábil sempre foi favorecida por uma rica fonte de informações registradas, derivadas de observações sobre os fenômenos que tradicionalmente eram preocupação constante de registros, facilitando, desta forma, a tarefa científica.

Em verdade, sabemos que todos os ramos do conhecimento humano se valem de registros e de manipulação destes, mas a Contabilidade sempre contou com uma expressiva quantidade obrigatória de informações, a ponto até de ser confundida, pelo leigo, como apenas uma "capacidade de escriturar".

Para fixar a metodologia de indagação sobre os fenômenos escriturados, os líderes dessas facções intelectuais, preocuparam-se, inicialmente, em determinar qual o verdadeiro objeto de uma ciência que se derivasse do estudo dos registros contábeis.

A primeira delas foi a que atribuía como

objeto científico a **conta**; tal forma de pensar originou o movimento intelectual denominado de "Contismo", desenvolvido com vigor na França, principalmente.

Criaram-se "teorias das contas", e muito se pendeu para demonstrações de natureza matemática. No Brasil, tivemos, principalmente, as teorias de José Lourenço de Miranda, "Teoria Algébrica do Débito e do Crédito"; de Álvaro Porto Moitinho, relativa às "Contas Positivas e Negativas"; e de Américo Matheus Florentino, "Teoria Matricial das Contas".

O expressivo uso de mensurações dos fatos (valores) sempre ao leigo fez parecer que a Contabilidade fosse uma "ciência de números".

Na realidade, entretanto, os valores numéricos sempre foram apenas instrumentos (desde o aparecimento deles na Suméria, há cerca de 6.000 anos, quando os números abstratos foram criados pelos contadores) aplicados na mensuração de fatos, como também ocorre em outras ciências (Química, Física, Biologia, Biogenética etc.).

Não é o fato de mensurar que torna Matemática uma matéria; assim, porque se mede em quilos uma força, em unidades as partículas da energia, não significa que a Física seja uma ciência matemática, assim como não o é a Contabilidade, simplesmente porque se mensura por intermédio da atribuição de valor os fenômenos patrimoniais.

A conta, o número, ambos são revelações de acontecimentos; a conta não é o próprio fato que espelha, como uma fotografia não é a pessoa que retrata; foi exatamente tal forma de entender a que levou muitos estudiosos a contestarem as doutrinas contábeis matemáticas e as contistas.

Se, por um lado, as expressões quantitati-

⁷ As condições para a classificação de um conhecimento científico tal como aqui se expõe coincide com a de diversos filósofos, mas especialmente com Alfonso Trujillo Ferrari, em sua obra "Metodologia da Pesquisa Científica", edição McGraw Hill, São Paulo, 1982, páginas 115 e seguintes

vas impressionaram de forma acentuada aos contistas; por outro, foi a relação de direito que predominou em outros (e a intuição para tal ótica é muito antiga).

A corrente de pensamentos do *Personalismo*, coeva do *Contismo*, pendeu, portanto, para as relações de "posse" que a empresa estabelece com as pessoas.

Na doutrina personalista, definiu-se o patrimônio como um conjunto de direitos e obrigações, portanto, ao sabor do que mais se aproximava ao Direito (quanto à forma apenas).

Desde o intuito sentimento de "meu" e "seu", que fez surgir os conceitos de "débito" e "crédito" nos registros, parece ter havido uma predominância do aspecto da "posse" sobre a "utilidade".

Tal corrente também foi contestada com argumentos de que não bastava possuir direito, sendo necessário utilizar para satisfazer a necessidade; assim, argumentaram os "materialistas da Contabilidade"⁸, que sobre uma mercadoria roubada se conservava o direito, mas não se conseguia com ela obter lucros e nem convertê-la em dinheiro; igualmente, mostraram, com exemplos, que não adianta ter direito apenas sobre uma duplicata, sem que esta não seja recebida e convertida em dinheiro.

Tais contestações foram realizadas desde os fins do século XIX para provarem uma nova vocação, fundamentada em raciocínios mais patrimoniais que pessoais.

Naturalmente, no calor dos pensamentos evolutivos, os estudos penderam para a relevância do controle da riqueza, formando uma outra corrente de pensamentos, que foi a do *Controlismo*.

Tal forma de pensar vinculou fortemente os estudos contábeis à Administração. Os que

contestaram a visão controlista afirmaram que não é a Contabilidade que serve ao controle, mas sim o controle é que serve à Contabilidade⁹; ou seja, o controle é efeito e não a causa, e a ciência estuda fundamentalmente causas.

A busca de um objeto seguro de estudos, para servir de base a um método de investigação confiável, foi a base da multiplicação das diversas escolas e correntes científicas.

Foram multiplicando-se as tendências novas e assim surgiram correntes que entendiam: uma, que a Contabilidade dedicava-se ao estudo do lucro (*Reditualismo*); outra, que o objeto era a empresa e a instituição (*Aziendalismo*) etc.

Tais correntes ligaram fortemente os estudos da Contabilidade àqueles da Economia. Nasceram dentro de uma atmosfera de guerra entre o capital e o trabalho, influenciada pelas idéias socialistas, pelas quais a empresa buscava justificar-se e, obviamente, o lucro decorrente.

O sentido de empresa como célula e a da riqueza como elemento material básico para atender as necessidades desta, associado ao de Contabilidade como ciência do capital, gerou uma ótica polêmica e intelectualmente preocupante no mundo europeu.

A diretriz *reditualista*, tão como a *aziendalista*, influenciou-se pelo refrão marxista, buscando uma situação dentro de uma realidade que, embora parecendo nova, já tinha agitado politicamente o mundo antigo, bastando, para isto, constatar um estudo analítico entre as idéias e tendências políticas de Catilina e as de Cícero.

Ainda na primeira metade do século XX, todavia, levantou-se a tese de que o lucro é apenas um dos objetivos no estudo contábil.

Contestou-se o *aziendalismo* evidenciando

8 Especialmente Fábio Besta, em sua "La Rag ioneria".

9 Tais argumentações as utiliza o emérito mestre Vincenzo Masi em sua obra "La Ragioneria come Scienza del Patrimonio", edição CEDAM

que não seria possível sustentar uma doutrina da célula social como se um todo unitário fosse, sendo necessário dividir, para a análise científica, o que nesta existe de pessoal e o que tem de material, pois, a metodologia, no tratamento desses fatores, é diferente.

Em cada época, em cada escola, a Contabilidade foi envolvida por metodologias de outras ciências (Matemáticas, Direito, Administração e Economia, principalmente). Foi, todavia, o *patrimonialismo* de Vincenzo Masi, concebido na primeira década do século XX, que lançou o grande repto, ou seja, o da autonomia científica da Contabilidade fundamentada em proposições lógicas rigorosas.

A concepção masiana foi a que vingou e tornou-se a deveras predominante, atribuindo como objeto da Contabilidade o *patrimônio dos empreendimentos*, criando a mais poderosa corrente de pensamento doutrinário e que é a do *Patrimonialismo*.

Tal corrente doutrinária proclamou a *autonomia científica da Contabilidade*, comprovando que ela se ligava a muitas ciências (como em verdade é comum a todos os demais ramos do conhecimento), mas que possuía objeto, finalidade e método próprios¹⁰.

Nos séculos XIX e XX, a Contabilidade enriqueceu-se com muitos axiomas, teoremas e teorias, assim como com um expressivo desenvolvimento (a partir da década de 60 do século XX) das normas de registros e demonstrações.

O "furor normativo" que passou a existir a partir da década de 60 do século XX, todavia, não se aproveitou totalmente das conquistas científicas, preocupado que esteve mais em servir interesses de grupos dominantes e aos jogos das bolsas de valores.

Não houve, entretanto, uma paralisação nos estudos doutrinários, pois estes seguiram evoluindo fundamentados em teorias importantes como as de García (Teoria Circulatória), a de Mattessich, Requena Rodrigues e especialmente as do *Neopatrimonialismo*, a mais nova e talvez a mais organizada corrente de pensamento científico em Contabilidade.

NASCIMENTO DA MAIS NOVA ESCOLA CIENTÍFICA - O NEOPATRIUMONIALISMO

Firmou-se no século XX a convicção (originária do século anterior) de que a ciência contábil tinha como matéria de estudos a riqueza das empresas e instituições.

O *patrimonialismo* de Vincenzo Masi foi, entretanto, aquele que ofereceu bases doutrinárias de relevo complementadas por estudos de outros valores que seguiram a mesma tendência, como Ubaldo e Dominicis, Jaime Lopes Amorim, Francisco D'Áuria, dentre outros.

A evolução constante das teorias da Contabilidade Superior ensejaria, entretanto, outros passos à frente.

Das construções lógicas que realizei, desde a elaboração de minha obra "Filosofia da Contabilidade", construí uma "Teoria Geral do Conhecimento Contábil", a partir de outras que foram feitas em caráter de introdução¹¹.

A aceitação das novas idéias, por expressiva quantidade de estudiosos gerou, então uma nova corrente científica, a do Neopatrimonialismo.

O grande objetivo foi o da pesquisa para a produção de modelos de comportamentos da riqueza, que poderiam levar as empresas à prosperidade¹².

¹⁰ Detalhes sobre tais escolas doutrinárias, seus autores, seus desenvolvimentos, ofereço em minha obra "História Geral e das Doutrinas da Contabilidade" (Editora Atlas, São Paulo e Editora Visis, Lisboa).

¹¹ Minhas teorias do Equilíbrio do Capital e das Funções Sistemáticas do Patrimônio foram as bases da Teoria Geral que, como decorrência, elaborei, embora não as exclusivas para a produção de tal estudo.

Como não há ciência sem um conjunto de Teorias, meus estudos centraram-se na organização, em bases epistemológicas, de cinco grandes estruturas teóricas, tendo como fundamentos: o fenômeno contábil (Teoria das Funções Sistemáticas), a organização sistemática em movimento interativo (Teoria das Interações Sistemáticas), o campo de fenômenos (Teoria dos Campos e Modelos) e a da eficácia constante (Teoria da Prosperidade)¹³.

A preocupação, em todas essas construções de doutrinas foi e continua a ser a de estabelecer conjuntos de axiomas e teoremas, competentes para o desenvolvimento de pesquisas que sustentem uma evolução constante do conhecimento.

Tal raciocínio que o "Neopatrimonialismo Contábil" adotou, prossegue seguindo o curso da índole cartesiana, ou seja, aquele que acena ser "a parte o que conduz ao todo".

A preocupação fundamental que me orientou e prossegue sendo preocupação predominante é a de desenvolver um método que enseje o "saber pensar em Contabilidade".

FUNDAMENTOS E EVOLUÇÃO DO NEOPATRIMONIALISMO CONTÁBIL

O Neopatrimonialismo contábil surgiu nas últimas décadas do século XX como uma nova corrente científica da Contabilidade, preocupada, como foi dito, em estabelecer um *método de raciocínio* para o entendimento sobre o que sucede com a riqueza patrimonial das empresas e das instituições de fins ideais.

Para tanto, estabeleceu uma *Teoria Geral*, ou seja, uma ordem de conhecimentos que

permitiu ser a matriz de todos os demais na área específica do conhecimento da riqueza das "células sociais", admitidas como empresas e instituições de fins ideais.

Partiu da idéia fundamental de que o patrimônio não se move por si mesmo e que tanto ele quanto as suas forças motoras estão em constante transformação. Ou ainda, como ambos se movimentam - conteúdo e continente - por analogia, emprega-se também em Contabilidade a filosofia relativista, nascida com Galileu Galilei e desenvolvida com Einstein e outros líderes culturais da Física.

No que tange ao movimento patrimonial, além da visão relativista, segue, também, em regime de analogia, à "quântica", pois detém-se em vários grupos de funções, ou seja, considera que a utilidade não se limita a cumprir uma só necessidade, mas a oito. Ou ainda, um fenômeno patrimonial é entendido pelo neopatrimonialismo como um "complexo" onde diversos são os ângulos a serem analisados.

É de toda a conveniência, como método, sob a ótica do racional, avizinhar-se ao máximo dos fundamentos da Lógica Aplicada e daquela seguida por várias ciências.

Parece haver uma unidade de princípios que a tudo atinge, ou seja, coisas que são úteis ao entendimento de fenômenos da Física, da Química, da Biologia etc., também em Contabilidade, podem ser analogicamente acolhidos, embora a natureza dos fatos seja distinta.

A filosofia *relativista*, a *quântica*, aquela do movimento e da transformação de todas as coisas no universo, pois, foram pelo Neopatrimonialismo adotadas como pontos universais de partida, para ensejar o entendimento

12 Sobre o assunto sugiro consulta ao meu livro "Moderna Análise de Balanço ao Alcance de Todos", edição JURUÁ, Curitiba, 2005 e o do ilustre matemático italiano Salvatore Benito Virgillito, "Neopatrimonialismo Contábil em Base Estatística", edição Alfa-Omega, São Paulo, 2005

13 Todas estas teorias continuam em regime de evolução e pesquisas importantes estão sendo realizadas por estudiosos diversos da corrente neopatrimonialista. Quando escrevo este artigo recebo matéria que está em elaboração pelo eminente professor Wilson Alberto Zappa Hoog, de Curitiba.

sobre as funções dos meios patrimoniais e das forças motoras que também se movimentam em espaços determinados.

Definido o teor axiomático de *movimento*, *transformação* e *relatividade*, encontrei o raciocínio competente para ser o de uma parâmetria filosófica.

Busquei, a seguir, como alicerce das bases neopatrimonialistas, as "relações lógicas" sob as quais a riqueza se movimenta e o que deflui disto como transformações, ou seja, procurei compreender o porque das modificações operadas, que são realidades que se espelham em anotações que os registros oferecem.

Não se perdeu o *Neopatrimonialismo* em formalidades relativas a aspectos ditos "práticos", isolados, mas sim abriu oportunidades para que estes pudessem depois ser claramente entendidos, explicados, interpretados e supridores de modelos de comportamentos, a partir do conhecimento das causas dos fenômenos (como fazem as demais ciências)¹⁴.

Registrar e demonstrar foram considerados no Neopatrimonialismo contábil como meros instrumentos de apoio para ensejar estudos, logo, de importância apenas auxiliar.

Refutou, a nova doutrina, a tese de que fosse possível se erguer teoria científica sobre instrumentos, como se estes fossem os objetos principais; ou ainda, apoiou-se no que, já no início do século XIX, era motivo de advertência por parte dos mais insígnies intelectuais da Contabilidade.

Para tanto, inicialmente, como já foi referido, construíram-se axiomas e teoremas (como verdades e proposições sobre estas), partindo das seguintes realidades:

1. A *necessidade* humana gera uma *finalidade* para conseguir *meios patrimoniais* que

visem a suprir o que se precisa;

2. Os *meios patrimoniais* constituem uma *substância* ou riqueza (patrimônio) das "células sociais" (empresas e instituições);
3. A *riqueza não se move por si mesma*, necessitando de *agentes motores* para isto e estes se encontram dentro (administradores, executores etc.) e fora das "células sociais" (natureza, sociedade, mercado, tecnologias etc.);
4. Ao se movimentar a riqueza se *transforma*;
5. Toda movimentação enseja o exercício de uma *função* (uso dos meios patrimoniais);
6. A *função* é, pois, a decorrência do *uso* ou *movimento* do meio patrimonial mediante a ação de um agente motor interno ou externo;
7. Quando a *função anula a necessidade*, pelo movimento, produz a *eficácia* (consegue-se o que se deseja);
8. Existem várias funções definidas com finalidades específicas, todas se exercendo, ao mesmo tempo e de forma autônoma, em interação, constituindo, assim, um universo patrimonial em movimento.

A organização sistemática é filosofia global de análise das funções que orienta o método neopatrimonialista desde o nascimento de tal doutrina.

Partindo de tal concepção, oito sistemas estão identificados e sobre eles existem teoremas enunciados e a enunciar.

A evolução prossegue, a escola se firma e uma corrente organizada hoje escreve livros, artigos, dissertações, teses e trabalhos de diversas naturezas, prenunciando uma das mais vigorosas estruturas doutrinárias de toda a História da Contabilidade.

¹⁴ Tais conquistas iniciam-se a ser feitas e o livro "Neopatrimonialismo Contábil em Base Estatística", do Prof. Salvatore B. Virgillito, edição Alfa-Omega, São Paulo, 2005, é um exemplo exuberante da questão.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AURIA, Francisco D'. **Primeiros princípios de contabilidade pura**. São Paulo: USP, 1949.
- CAÑIBANO, Leandro. **Teoría actual de la contabilidad, técnicas analíticas y problemas metodológicos**. Madri: ICAC, 1997.
- CASELLA, Carlos Luis Garcia; RAMIREZ, Maria Del Carmen Rodriguez de. **Elementos para una teoría general de la Contabilidad**. Buenos Aires: La Ley, 2001.
- CRAVO, Domingos José da Silva. **Da teoria da Contabilidade às estruturas conceituais**. Aveiro: Instituto Superior de Contabilidade e Administração, 2000.
- FALK, Haim e DEFEO Victor J. **Accounting Research and its contributions**, in *Asia-Pacific Journal of Accounting*, volume 3, numero 1, Hong Kong, Junho de 1996.
- FARIA, Marcia Primola de. **Da teoria geral do conhecimento contábil e teoria da prosperidade patrimonial**, (Prêmio talento Ibero-Americano), in *Contabilidade Vista e Revista*, volume 7, nº 1, edição da FACE, UFMG, Belo Horizonte, Junho de 1996.
- FERNANDES, Pedro Onofre. **Contabilidade, teoria e prática sob a ótica neopatrimonialista**, em *Boletim do IPAT nº 17*, edição UNA- Centro Universitário, Belo Horizonte, 2.000.
- FRANCO, Hilário. **Fundamento Científico da Contabilidade**, edição Revisora Gramatical, São Paulo, 1950.
- GUIMARÃES, Joaquim Fernando da Cunha. **História da Contabilidade em Portugal**, editora AREAS, Lisboa 2005.
- KROETZ, César Eduardo Stevens; MATOS, Wilson Castro de; e FONTOURA, José Roberto de Araújo. **Aplicação da Teoria Geral dos Sistemas à Contabilidade**, em *Revista Brasileira de Contabilidade* n. 114, Brasília, Novembro/Dezembro de 1998.
- MASI, Vincenzo e ANTINORI, Carlo. **La Ragioneria nell'età moderna e contemporânea**. Milão: Giuffré, Milão, 1997.
- MATTESSICH, Richard. **Academic Research in Accounting, the last 50 years**, *Asia-Pacific Journal of Accounting*, volume 3, n. 1, Hong Kong, junho de 1996.
- NEPOMUCENO, Valério. **A ambiência filosófica da Teoria das Funções**, *Revista de Contabilidade e Comércio*, nº 210, Porto, 2º semestre de 1996.
- PIRES, Marco Antonio Amaral. **Estrutura da teoria contábil lopesista**. *Contabilidade Vista e Revista*, v. 8, n. 1, Belo Horizonte, dezembro de 1996.
- PUNTES, Régulo Millán. **100 años de investigación científica de la Contabilidad, Teoría y Doctrina de la Contabilidad**. Bogotá: Kimpres, fevereiro de 2000.
- POISL, Erly Arno. **A Contabilidade como doutrina científica**. Porto Alegre: edição do autor, 1996.
- ROCHA, Luiz Fernando Coelho da. **Elementos sobre a doutrina científica do Neopatrimonialismo Contábil**, in *Jornal de Contabilidade*, da APOTEC, n 335, Lisboa, fevereiro de 2005.
- RODRIGUEZ, José Maria Requena. **Epistemología de la Contabilidad como teoría científica**, 3ª. edição da Universidade, Málaga, 1985.
- SERRA, Luigi. **Rivalutare la Ragioneria**, edição Pontone, Cassino, 1997.
- SILVA, F.V. Gonçalves da. **Doutrinas Contabilísticas**, Famacião: Centro Gráfico de Famacião, 1959.
- VILLA, Francesco. **La Contabilità**, Milão: Monti, 1840.
- ZAPPA, Gino. **Il reddito di impresa**, 2ª edição. Milão: Giuffré, 1946.