



# **Filosofia da Contabilidade**

Prof. MSc. Wilson Alberto Zappa Hoog

## **Resumo:**

Apresentamos uma breve análise sobre a filosofia da contabilidade, considerando os seus principais aspectos de evolução, e a importância da filosofia no desenvolvimento do pensar.

Sendo que nesta resumida apreciação, buscamos contribuir com a formação de uma filosofia contábil contemporânea, que admite a filosofia contábil em sua plenitude social e ambiental. Prestigia-se a importância do desenvolvimento das teorias e correntes de pensamentos contábeis. Nomeadamente o patrimonialismo de Vincenzo Masi e a sua expansão que é conhecida como o neopatrimonialismo de Lopes de Sá, em termos contemporâneos, a teoria pura da contabilidade que, atualmente, lança sólidas raízes no fértil terreno da filosofia contabilística.

## **Palavras-chaves:**

Filosofia da contabilidade; teoria pura da contabilidade; princípios da ciência da contabilidade; princípios da política da contabilidade; patrimonialismo; neopatrimonialismo; eras da contabilidade.



## **Desenvolvimento:**

A filosofia, “amor à sabedoria”, está voltada aos estudos de problemas fundamentais relacionados ao conhecimento, à verdade, aos valores morais e éticos, e à linguagem, pois representa uma atividade racional estimulada pelo assombro ou admiração das coisas.

A filosofia da contabilidade busca, por meio de um raciocínio contabilístico, as explicações e interpretações dos fenômenos patrimoniais. Uma posição filosófica contábil exige a busca das causas primárias, dos critérios científicos e dos fundamentos da ciência. Uma vez que a filosofia surgiu da necessidade de se obter uma explicação lógica para se entender o meio em que vivemos, afastam-se as interpretações fantasiosas relacionadas com o imaginário e com os dogmas, ou quiçá, com os pensamentos utópicos do ser humano. De maneira tal, que a filosofia contabilística é apenas o caminho e não o conhecimento da ciência da contabilidade, sendo que este caminho deve ter como guia um método científico.

Longo foi o caminho da evolução da contabilidade, o qual está dividido em eras, conforme segue.

- **ERA DA CONTABILIDADE EMPÍRICA** – Época em que a contabilidade era baseada apenas na experiência e, pois, sem caráter científico, derivada de experimento ou de observação da realidade. Na visão de Calderelli<sup>1</sup>: “*Era Empírica teria ocorrido de 8.000 a.C. até o ano de 1202 de nossa era*”.

---

<sup>1</sup> CALDERELLI, Antonio. **Enciclopédia Contábil Comercial Brasileira**. São Paulo: Cetec, 1976. v. 1, 2 e 3. p. 395-396.



- **ERA DA CONTABILIDADE INTUITIVA PRIMITIVA** – Na visão de Lopes de Sá<sup>2</sup>, “O período intuitivo primitivo foi vivido nos períodos líticos, da pré-história da humanidade, caracterizando-se pelas manifestações rudimentares de arte e pré-escrita dedicada à simples memória rudimentar da riqueza”.
- **ERA DA CONTABILIDADE RACIONAL-MNEMÔNICA** – Segundo Lopes de Sá<sup>3</sup>, “ocorreu no período de disciplina dos registros, com o estabelecimento de métodos de organização da informação. Teve início cerca de 4.000 a.C. e desenvolveu-se na Antiguidade”.
- **ERA DA CONTABILIDADE LÓGICA RACIONAL** – Neste período, de acordo com Lopes de Sá, *op. cit.*, p. 16, “o conhecimento contábil preocupou-se com a evidência de causa e efeito dos fenômenos organizados em sistemas primários; deu origem à partida dobrada, desenvolvido na Idade Média da Humanidade, iniciou-se, segundo provas, a partir da segunda metade do século XI”.
- **ERA DA LITERATURA CONTÁBIL** – A literatura Contábil, na visão do saudoso Antônio Lopes de Sá, *op. cit.*, p. 16, ocorreu foi à época “em que a evolução defluiu da produção de matéria escrita de difusão do conhecimento, com a preocupação de ensinar por meio de livros escritos por autores, preocupados com a forma de como realizar os registros e demonstrações”; tal período ensaia-se a partir do século XI, tendo como berço o mundo islâmico; acelerou-se, no Ocidente, e assim se definiu, a partir do século XV”.

<sup>2</sup> SÁ, Antônio Lopes de. **História Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997. p. 16.

<sup>3</sup> SÁ, Antônio Lopes de. **História Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997. p. 16.



- **ERA DA CONTABILIDADE PRÉ-CIENTÍFICA** – Neste período, segundo Antônio Lopes de Sá, *op. cit.*, p. 17, "*há intensa busca de raciocínios, definições e conceitos em matéria não só de registros, mas, especialmente, de fatos ou ocorrências que, com a riqueza, ensejaram a disciplina das contas. Nessa fase, ocorre a formação das primeiras teorias empíricas, abrindo caminho para a lógica do conhecimento contábil que transcendeu a simples informação; tal período iniciou a partir dos fins do século XVI, prolongando-se, sempre, em etapas evolutivas, até o início do século XIX*".
- **ERA DA CONTABILIDADE CIENTÍFICA** – Descreve Antônio Lopes de Sá, *op. cit.*, p. 17, que, neste período, apareceram as primeiras obras científicas e estabeleceram-se as bases das escolas do pensamento contábil; é a época em que se passou a estudar a essência dos fenômenos patrimoniais, de suas relações, ou seja, o que significavam os fatos informados e relativos ao patrimônio, tendo se desenvolvido a partir das primeiras décadas do século XIX; tal período constituiu-se naquele da História das Doutrinas.
- **ERA DA CONTABILIDADE FILOSÓFICA NORMATIVA** – De acordo com Antônio Lopes de Sá, *op. cit.*, p. 17, este período passou a ser vivido a partir da década de 50 do século XX. Neste período ocorreu a preocupação com a normalização das informações e com a interpretação conceptual, definindo bem as áreas da informação disciplinada e do entendimento profundo e holístico dos fenômenos patrimoniais.
- **ERA DA CONTABILIDADE CIENTÍFICA FILOSÓFICA** – advogo como sendo o período que se iniciou no século XXI, após o suposto fim da era científica e da filosófica normativa, ou



preferencialmente a sua continuação para uma versão melhorada, pois temos mais clara a distinção da filosofia, "saber se sobrepondo ao conhecimento normativo". E os estudos atuais da ciência, distinguindo-se a normativa tida como política contábil, da ciência da contabilidade, ou seja, da teoria pura e seus enunciados. É o momento em que dominam as escolas: americana e a europeia com seus produtos da política contábil e a busca de uma melhor segurança jurídica às informações tidas como auditadas. É a ocasião da politomia robustamente corporificada pela dicotomia entre política contábil e a ciência da contabilidade.

E muitas foram às escolas ou doutrinas que surgiram na história da contabilidade; extenso é o caminho da filosofia evolucionista da contabilidade, o qual está dividido em:

1. Contismo
2. Personalismo
3. Controlismo
4. Reditualismo
5. Aziendalismo
6. Neocontismo
7. Universalismo
8. Teoria Materialista
9. Patrimonialismo
10. Neopatrimonialismo
11. Teoria Pura da Contabilidade



Para a base deste artigo, avultam três correntes com suas posturas filosóficas, que são:

1-) O **patrimonialismo** que é uma das mais importantes correntes científicas da contabilidade, que foi capitaneada pelo professor italiano Vincenzo Masi, em 1923, que defendeu o patrimônio como sendo o objeto de estudo da ciência contábil. Presume-se que participaram ativamente na criação desta corrente os seguintes contadores: Giovanni Rossi, Fabio Besta, Vincenzo Masi, Alberto Ceccherelli (Itália), Jaime Lopes Amorim (Portugal) e Francisco D'Áuria (Brasil).

2-) O **neoparimonialismo** foi criado e revelado por Lopes de Sá na Universidade de Sevilha, na Espanha, em 1987. Foi exposta no Brasil, em 1988, em tese apresentada pelo seu autor no VIII Congresso Brasileiro de Contabilidade, em Cuiabá, ocasião em que foi outorgada a medalha João Lyra ao ilustre Dr. Lopes. Na época do seu lançamento, foi tido como de vanguarda, e até os dias atuais, não foi superada, portanto, permanece, como a corrente mais avançada em vigor no mundo, pelo seu duplo aspecto, filosófico e científico contábil. Sendo que a aprovação imediata da doutrina, com louvores, ensejou a adesão de inumeráveis adeptos no mundo todo. Surgiu neste momento a coroação da escola científica e brasileira de contabilidade que foi a primeira em toda a história do desenvolvimento da ciência que seguiu um viripotente rigor epistemológico e holístico adotando uma "Teoria geral do fenômeno patrimonial", partindo de axiomas e teoremas, para alcançar a plena teoria. Está apoiada em relações lógicas essenciais, axiomas e em sistemas.



3-) A **teoria pura da contabilidade** foi criada por este signatário ao longo de décadas e condensada em um livro específico; **Teoria Pura da Contabilidade, Ciência e Filosofia**. (Juruá). Esta teoria possui método próprio de investigação: "O método do raciocínio contábil"<sup>4</sup>; é expurgada dos sistemas de normatização das políticas contábeis. Logo, é entendida pela sua especificidade, própria de uma genuína teoria; procura explicar a tendência da contabilidade de vanguarda, o seu objeto, objetivo e finalidade.

Como a teoria geral é pura, busca particularmente conhecer o seu objeto, objetivo e finalidade, para esclarecer como é a contabilidade. Esta teoria, tida como pura, se propõe a revelar um conhecimento específico que exclui tudo o que não seja próprio do seu objeto. Portanto, imediatamente a teoria pura da contabilidade busca libertar a ciência da contabilidade de todas as amarras que lhe são alheias, como interesses tributários, econômico-financeiros difusos e políticos mercadológicos.

Esta teoria que prestigia a epistemologia<sup>5</sup> se propõe a delinear e divulgar o conhecimento da contabilidade sem que com isto venha a negar ou ignorar as normas da política contábil ou as da existência de uma conexão entre ciência e política. Não faz apologia à anomia.

Esta riquíssima e pura teoria, nasceu com a necessidade de se revelar a verdade real em relação à situação patrimonial, durante

---

<sup>4</sup> O método do raciocínio contábil consiste em pesquisar e decompor as partes que compõem um fenômeno para se conhecer o todo, considerando que a doutrina científica contábil evidencia a verdade real, essência sobre a forma.

<sup>5</sup> **EPISTEMOLOGIA** – a epistemologia estuda a origem, a estrutura, os métodos e a validade do conhecimento, motivo pelo qual também é conhecida como teoria do conhecimento. Resumidamente, a epistemologia se preocupa com a definição de conhecimentos e conceitos, investigando critérios, tipos de conhecimento e grau de confiabilidade das experiências, bem como, a relação exata entre o conhecimento e o fenômeno patrimonial. Está amparada em um raciocínio lógico que permite a explicação dos fenômenos de uma forma racional, ou seja, a verdade real, obtida pela revelação da essência sobre a forma.



procedimentos de inspeções<sup>6</sup> e confecções de auto de inspeção<sup>7</sup>, no exercício do múnus público do perito<sup>8</sup>, e com o fim de atender às determinações da justiça; daí surgiu a necessidade de se conceituar a figura da epiqueia contabilística<sup>9</sup>, e foi desenvolvida ao longo de décadas. É um conhecimento unívoco, por ter um vínculo direto de prumo e nível com os elementos a seguir descritos que são considerados pressupostos básicos:

- Justiça;
- Teorema da substância sobre a forma;
- Teorema das probabilidades;
- Teorema da eficiência;

---

<sup>6</sup>**INSPEÇÃO** – (do lat. *Inspectione*) significa: o ato de inspecionar; vistoria. Pode ser um recurso judicial, CPC arts. 440 ao 443, para o descobrimento da verdade e possui o sentido de direção ou de fiscalização.

<sup>7</sup>**AUTO DE INSPEÇÃO CONTÁBIL** - é a parte dos autos onde se registra a inspeção física, vistoria e exame realizado pelo perito. O auto de inspeção funciona como um instrumento de controle da estrutura da prova pericial contábil, é onde se registra tudo aquilo que diz respeito aos elementos probantes, por ser o meio de verificação que visa a possibilitar o contato direto do perito com a coisa a ser verificada a fim de se apurar a verdade real com base no princípio da epiqueia contabilística. O auto de inspeção representa a parte do processo onde são avaliadas de formas circunscritas e sistemáticas, as provas, identificando a veracidade das alegações e contestações, serve para se avaliar as provas como um todo de maneira sistemática. As conclusões destes autos servirão para motivar a decisão do juiz, ou do árbitro ou do tribunal arbitral. Não se confunde a categoria auto, parte de um processo, com a categoria autos, que é toda a composição de um processo composto por vários autos.

<sup>8</sup>**MÚNUS PÚBLICO DO PERITO** – atividade dedicada à justiça, considerada de notória honra pelo altruísmo implícito no seu exercício. Procede de autoridade pública ou da lei, e obriga a certos encargos em benefício da coletividade, da segurança jurídica ou da ordem social e econômica. Exemplo típico dessa atividade é a do perito judicial que, nomeado pelo juiz, o auxilia, como se fosse sua *manus longa* e mediante a prestação do serviço jurisdicional, na avaliação da verdade.

<sup>9</sup>**EPIQUEIA CONTABILÍSTICA** – representa toda forma de interpretação razoável ou moderada de uma lei, ou de um direito postulado em juízo ou de um preceito da política contábil. Portanto, temos a equanimidade ou disposição de reconhecer o direito de todas as pessoas envolvidas em uma relação com imparcialidade. Logo, afastada toda e qualquer influência ou interesse, evitando-se excesso por uma interpretação extensiva viciada ou polissêmica, para prevalecer à equidade.



- Axioma da preservação das empresas;
- Axioma do equilíbrio da função econômica das riquezas na impulsão patrimonial;
- Fidelidade;
- Socialidade;
- Clareza e operabilidade;
- Independência em relação a interesses econômicos e difusos;
- Verdade real, ou seja, a veracidade;
- Conceitos e princípios universais;
- Com o saber contabilístico;
- Com a neoética contábil;
- Com os fenômenos patrimoniais tais como: a ação e sua reação no patrimônio em igual intensidade e força, ou seja, as origens e as aplicações de recursos;
- Com as condições para a realização dos fenômenos patrimoniais, correlacionados com as causas e com os efeitos;
- Epiqueia contabilística;
- Lógica;
- Liberdade ampla e irrestrita aos peritos em contabilidade para a *criação* de métodos de valorimetria a fim de se garantir a fiabilidade contabilística<sup>10</sup>, o espancamento científico, bem como, a liberdade de cátedra na produção de quantidade para que se possa separar e aperfeiçoar a melhor qualidade científica;
- Simbologia contabilística;
- Filosofia;

---

<sup>10</sup>**FIABILIDADE CONTABILÍSTICA** – qualidade de que é confiável a contabilidade. Portanto, expressão indicativa de tudo que se refere à contabilidade, no seu sentido amplo, está confiável. Podemos dizer: dos atos e dos fatos contábeis, da escrituração às demonstrações.



- E com outras correntes ou teorias, tais como: a da empresa, a *ultra vires*, o neopatrimonialismo, que está sendo tomado como um dos referentes na constituição desta corrente, ou doutrina pura;
- Com os relatos financeiros e contábeis estribados na qualificação, quantificação, clareza, confiabilidade, comparabilidade;
- Com a ciência livre e responsável, pois é só ela que tem condições ímpares de socorrer as nossas legislações, já que os conceitos e as doutrinas sempre são os melhores guias para a evolução das normas e da própria jurisprudência; ciência é conjunto de conhecimentos puros.

Presentemente a ciência da contabilidade se distingue da clássica escrituração contábil, pois a escrituração é um meio técnico e disciplinado para registrar a movimentação dos fatos patrimoniais e de evidenciá-los. E a ciência se ocupa do fenômeno patrimonial e da explicação do que ocorre com o patrimônio em suas muitas transformações, com lastro em teorias, teoremas, e de um conjunto de conceitos.

A ciência da contabilidade sempre foi favorecida por uma rica fonte de informações, a escrituração, que foi oriunda dos fenômenos de movimentação da riqueza, que primariamente foi uma preocupação constante de registros, facilitando, desta forma, a memória dos atos e fatos, possibilitando o surgimento dos estudos avançados da ciência da contabilidade.

As soluções superiores advindas do raciocínio contábil passaram a oferecer meios para que se produzissem modelos de gestão da riqueza. E desta forma o contador deixou de ser apenas um escriturário para transformar-se em um conselheiro das células sociais, orientando e opinando sobre as estratégias de financiamento funcionamento, investimentos e dos destinos dos empreendimentos.



O aperfeiçoamento do saber contábil foi uma natural evolução que percorreu as eras do conhecimento contabilístico, sendo que o estudo da filosofia foi o início para as proposições evolutivas que sustentam as teorias, até porque o maior valor filosófico de um contador não reside no fato de nunca ter errado, mas sim, em corrigir-se depois de cada erro. Pois o operador da contabilidade que não sabe o que é a ciência da contabilidade, como poderá saber o que é a ignorância contábil?

### **Evidências científicas da filosofia contabilidade**

1. Possui uma tradição como conhecimento, milenar;
2. Possui um objeto próprio, que é a riqueza patrimonial;
3. Finalidade própria, que é o aspecto de observação específico, ou seja, o da eficácia como satisfação da necessidade aziendal;
4. Possui método próprio de análise e condução do pensar, que é o do raciocínio contábil;
5. É de extraordinária utilidade, como fonte de administração da riqueza das células sociais;
6. Possui teorias próprias e correntes de pensamento, como a teoria pura da contabilidade, das aziendas, do rédito, do valor, e o neopatrimonialismo entre outras, que estabelecem e ligamos elos de pensamento;
7. Possui enunciados universais e perenes, voltados aos fenômenos de que trata seu objeto.

A filosofia contabilística se ocupa ou se propõe a fazer filosofia, logo, a ensinar a pensar e interpretar os fenômenos, portanto, organiza o conhecimento pela veia científica da observação.

Deste modo, a filosofia é um caminho para o conhecimento científico e não, o próprio conhecimento em si.



A filosofia contábil tem como missão elucidar plenamente a essência do saber científico, estudar e classificar os fenômenos, na medida em que se afastam os sofismas; de modo geral, a investigação filosófica da contabilidade valida o objetivo do seu conhecimento.

A **filosofia reversa da contabilidade** se ocupa da logística de realimentação do pensar, que tem a preocupação com os aspectos da logística da reconstrução, de um fenômeno pela via do retorno dos fatos e atos ao ciclo da interpretação das informações patrimoniais, agregando-se-lhes valores de *feedback*<sup>11</sup>.

A filosofia reversa consiste em usar a observação científica para, a partir de uma análise de causa e efeito já existente em fenômenos patrimoniais que se repetem, ou seja, a observação de uma solução pronta, retirar todas as possíveis probabilidades e resultados novos ali visualizados. A título de exemplo, originalmente, o conhecimento filosófico contábil leva à construção de uma demonstração de resultado a partir da receita para se obter o lucro líquido, e o processo da filosofia reversa leva à construção da demonstração de resultado a partir do lucro para se obter a receita; e a partir da situação de ativos e passivos circulantes se obtém índices de liquidez, e o processo da filosofia reversa leva à construção dos elementos de ativos e passivos circulantes a partir dos índices de liquidez.

A filosofia reversa é útil com um processo de análise de um efeito, seja econômico, financeiro ou social-ambiental, e dos detalhes

---

<sup>11</sup>*Feedback* é um processo de realimentação do pensar e interpretar os fenômenos, em que as informações patrimoniais ligadas a atos ou fatos sobre o passado, influenciam o mesmo fenômeno patrimonial na atualidade ou no futuro. Trata-se do elo das causas e efeitos do fenômeno, observado como um circuito repetitivo e constante, desta forma, o repensar, filosofia reversa, e reanalisar o fenômeno em si mesmo.



de seu funcionamento, geralmente com a intenção de construir uma nova linha de análise que obtenha a mesma importância gerencial.

A filosofia reversa vincula ao movimento de retroceder (retroceder é “voltar e analisar”, nunca regredir ou involuir) para verificar a causa e o efeito de determinado fenômeno ou conhecimento. Por isso um cientista contábil retoma as pesquisas, retrocedendo para reexaminar aquilo que já foi relativamente consagrado como certo, a fim de verificar a validade daquilo que se supõe “verdadeiro”, para, assim, refutar as imperfeições do conhecimento anteriormente apresentado ou apresentar este conhecimento com os efeitos da semântica e, se for o caso, quicá, apresentar uma atualização em decorrência do processo natural de evolução e aperfeiçoamento da ciência.

À luz da filosofia contábil hodierna, avulta a figura do aforismo contábil, que é a máxima geral e concisa que resume a teoria pura da contabilidade, como a direção da ciência contábil contemporânea que se opõe a restringir o campo da contabilidade ao estudo da política contábil, que elimina ou restringe a liberdade de “consciência”, ou seja, do “espírito crítico”.

Atualmente observamos um remanso que ilumina a elite dos estudiosos, em relação ao aforismo<sup>12</sup> de que “aqueles contadores que se dedicam à ciência da contabilidade adotam sempre uma postura filosófica, na busca da razão das causas e efeitos da movimentação da riqueza”.

À luz da filosofia aplicada à teoria pura da contabilidade, consideramos a contabilidade como um gênero que se divide em dois tipos: a ciência da contabilidade e a política da contabilidade. A

---

<sup>12</sup>**AFORISMO CONTÁBIL** – tem o sentido de uma máxima contábil, ou seja, de um axioma.



ciência diz como é o patrimônio enquanto a política diz como deve ser o patrimônio.

Avultam diferenças, quando comparamos a ciência e filosofia contábil com a política contábil. A diferença primária está nos princípios, pois a política contábil no Brasil vincula-se ao importante e necessário trabalho de um grupo de talentosos contadores, instituídos pelo CFC, estamos falando da Resolução CFC 750, onde estão prescritos e colocados compulsoriamente para o Brasil, os seguintes princípios de contabilidade:

1. o da ENTIDADE;
2. o da CONTINUIDADE;
3. o da OPORTUNIDADE;
4. o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
5. o da COMPETÊNCIA;
6. o da PRUDÊNCIA.

Evidenciamos que a ciência da contabilidade possui princípios científicos contábeis que são libertos de fronteiras universais e autônomos por constituírem a própria doutrina da contabilidade, diferente da política contábil que age pela via da promulgação de uma norma infralegal, portanto, com foco restrito ao Brasil.

Os princípios científicos e universais da contabilidade vão muito além dos princípios brasileiros, por possuírem uma aceitação ampla e filosófica entre o escol da contabilidade. Estes princípios universais da contabilidade têm a sua validade homologada pela teoria pura da contabilidade.

Os princípios da ciência da contabilidade foram criados por doutrinadores e libertos das restrições da política contábil; muitos são estes princípios. Apresentamos *in verbis*, os principais, cuja fonte doutrinaria é a nossa obra: **Contabilidade – Teoria Básica e Fundamentos, Editora Juruá, 2012 - Tomo 5.5.**



**I) Princípio da Coexistência** – princípio segundo o qual uma conta depende sempre da existência de outra, ou seja, existem sempre simultaneamente.

**II) Princípio da Competência** – as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento. O princípio da competência determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para a classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do princípio da oportunidade. O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorre sua geração.

**III) Princípio da Consistência** – princípio segundo o qual é possível a comparação dos dados por uniformidade das informações.

**IV) Princípio da Continuidade** – a continuidade ou não da entidade, bem como sua vida definida ou provável, deve ser considerada quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas. A continuidade influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da entidade tem prazos determinados, previstos ou previsíveis. A observância do princípio da continuidade é indispensável à correta aplicação do princípio da competência, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à



formação do resultado e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.

**V) Princípio da Correção Monetária** – princípio segundo o qual se ajustam os valores patrimoniais de acordo com a perda do poder aquisitivo da moeda.

**VI) Princípio do Custo Histórico** – pelo custo histórico temos a regra segundo a qual se efetuam as comparações dos investimentos, custos e despesas com as previsões tidas como ideais.

**VII) Princípio da Entidade** – lei geral relativa à autonomia patrimonial, segundo a qual a pessoa de um sócio não se confunde com a pessoa jurídica, pois ambas têm autonomia patrimonial. O princípio da entidade reconhece o patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial à necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, a um conjunto de pessoas, a uma sociedade ou à instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aquele, dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição. O patrimônio pertence à entidade, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova entidade, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.



**VIII) Princípio da Equidade** – princípio segundo o qual devem ser afastados os conflitos de interesse nos registros contábeis pela preservação dos critérios de igualdade e moderação.

**IX) Princípio da Imprevisibilidade** – as estimativas como fluxos de caixa, balanços orçamentários, aumento de produção, aumento de salário ou de lucros futuros, constantes de cálculos como o do aviamento, logo, do valor provável do lucro, introduzem um elemento inevitável de imprevisibilidade ou aleatoriedade na atividade da ciência. Assim, quanto maior for a precisão, mais segurança existe do acerto, porém nos valores prováveis existe uma determinada probabilidade diferente de zero e menor que 100%, que o resultado da atividade da empresa seja confirmado em uma tendência. Pode não se confirmar pela imprevisibilidade da força da ambiência, mercado onde esteja atuando a empresa, inclusive imprevisibilidade de políticas econômicas sociais e tributárias governamentais, enfim, fatos futuros que não foram possíveis de prever com exatidão, como, por exemplo: inflação, deflação, estagnação econômica, depressão econômica, aumento de tributos, variação cambial, subsídios, concorrência desleal etc. A imprevisibilidade notoriamente está ligada a eventos subsequentes à data de uma previsão contábil.

**X) Princípio da Expressão Monetária** – princípio segundo o qual todos os componentes patrimoniais têm uma medida e registro do seu valor monetário.

**XI) Princípio da Extensão** – princípio segundo o qual a extensão das contas deve atender às necessidades totais da escrituração contábil.



**XII) Princípio da Formalização** – princípio segundo o qual todos os fatos contábeis devem ser caracterizados na escrita contábil.

**XIII) Princípio da Homogeneidade** – princípio segundo o qual uma conta só pode registrar os fatos de uma mesma natureza.

**XIV) Princípio da Integração** – princípio segundo o qual os balanços devem ser consolidados ou integrados quando pertencem a um mesmo grupo econômico.

**XV) Princípio da Integridade** – princípio que enuncia que todos os fatos que digam respeito à mesma natureza sejam unidos em uma única conta. A integridade obriga que todos os iguais estejam reunidos.

**XVI) Princípio da Invariabilidade** – princípio segundo o qual as contas devem ser previamente estabelecidas, mantendo, durante o exercício social, a uniformidade dos títulos, funções e técnicas de funcionamento.

**XVII) Princípio da Materialidade** – princípio que enuncia a conveniência ou não, de incluir um dado ou informação nas peças contábeis, em razão da importância ou relevância que possa ter para os usuários.

**XVIII) Princípio da Oportunidade** – refere-se simultaneamente à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas



que as originaram. Como resultado da observância do princípio da oportunidade tem-se que: I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência; II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários; III – o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da entidade, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.

**XIX) Princípio da Periodicidade** – princípio que determina o mesmo período de duração e apuração do rédito.

**XX) Princípio da Prudência** – determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior, para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

**XXI) Princípio da Qualificação – Quantificação** – princípio que enuncia a obrigação da expressão qualitativa e quantitativa da riqueza.

**XXII) Princípio da Uniformidade Contábil** – princípio que determina a manutenção de critérios sempre iguais na execução do labor contábil e visa evitar distorções nos fatos patrimoniais.

**XXIII) Princípio da Terminologia Contábil** – princípio que estabelece a necessidade do uso de categorias e vocábulos



adequados à perfeita realização da contabilidade. A linguagem deve sempre ser a científica e não a coloquial, preservando-se o idioma nacional, a clareza e a fidelidade. Pertencem à terminologia todas as categorias dos dicionários contábeis, pois são adotados pela contabilidade em geral.

**XXIV) Princípio da Relatividade** – é fundamental para evitar a especiosidade oriunda do empírico, pois o princípio é uma premissa além da ciência contábil que evidencia ou admite como universalmente verdadeira a relatividade dos agentes internos e externos na avaliação, na comparação ou na transformação da riqueza das células sociais. Diz-se relatividade o comportamento de qualquer fenômeno ligado à riqueza patrimonial, logo, qualidade ou estado de relativo. Portanto, tem foco na especificidade do caso que se analisa. Assim, é fundamental para o desenvolvimento de teorias contábeis, segundo as quais a administração de uma célula social, o tempo e o mercado são grandezas inter-relativas, não podendo, pois, ser consideradas independentemente uma da outra. A ideia fundamental é estabelecer parametrizações que sejam invariantes em relação ao referente, antes de qualquer consideração, logo ao início de uma análise científica contábil, causa, e não efeito. Observa-se a ambiência dos mercados econômicos, porque dela se podem deduzir os aspectos relativísticos que são múltiplos e variáveis, logo, relativos em relação à riqueza, pois o princípio da relatividade afirma que as verdades (morais, econômicas, financeiras, religiosas, políticas, científicas etc.) variam conforme a época, o lugar, o grupo social, os indivíduos e, em especial, a gestão da riqueza. Este princípio, que baila no cérebro dos sábios cientistas contadores, está estribado no trabalho de Albert Einstein (1879-1955), físico alemão naturalizado norte-americano, *criador* da teoria



da relatividade. Empréstam-se os ensinamentos de Einstein<sup>13</sup>: “o mecanismo do descobrimento não é lógico e intelectual; é uma iluminação súbita, quase um êxtase. Em seguida, é certo, a inteligência analisa e a experimentação confirma a intuição”. Einstein apresenta uma versão melhorada da ciência quando inclui no sentido e alcance da ciência não somente a análise intelectual, mas também a preeminência da intuição racional. Diante disto, a “lógica” pode revelar, por exemplo, a supremacia de 1% do mercado hoteleiro do Estado de São Paulo em relação a 100% do mercado hoteleiro do Estado do Acre. Porém o princípio da relatividade revela que na mesma cidade, uma sociedade empresária, com um único valor de vendas, ou seja, mesmos clientes, no mesmo mês e ano, tem o seu fundo de comércio ou fundo empresarial com valores relativos, pois a simples alteração no giro do estoque, logo, maior ou menor quantidade de compras no período, ainda que o total seja o mesmo, altera o valor do fundo de comércio/empresarial, pois isto altera o total do estabelecimento diminuindo ou aumentando a necessidade de capital, logo, maior ou menor capital a ser remunerado pelo lucro. Igualmente relativo é o índice de liquidez, pela essência da velocidade do giro das contas a receber em relação à forma, quantidade desta, em relação às contas a pagar. Ou seja, quando a sociedade tem um índice de liquidez de R\$ 2,00 para cada R\$ 1,00 de dívida e um giro lento (90 dias), o fundo empresarial vale menos que a mesma sociedade com o mesmo índice, porém com um giro rápido, como, por exemplo, 21 dias. O princípio da relatividade fundado na mais pura ciência<sup>14</sup>, dita, entre várias

---

<sup>13</sup>ROHDEN, Huberto. **Einstein – O Enigma do Universo**. São Paulo: Martin Claret, 2005. p. 30.

<sup>14</sup>Sócrates deixou em seu espólio científico filosófico que “o objeto da ciência é o inteligível” (JOSEPHUS, Leonel Franca S. **Noções de História da Filosofia**. 14. ed. São Paulo: Agir, 1955. p. 460), sendo que para este objeto é necessária a indução,



verdades universais, o brocardo contábil: De uma gestão pró-ativa do estabelecimento empresarial (causa), surge o seu atributo principal, a mais-valia do estabelecimento empresarial, ou seja, o fundo de comércio/empresarial (efeito). Mas o lucro não *crea*<sup>15</sup> o estabelecimento. Logo, é possível e inteligível que o negócio do estabelecimento *crea* o lucro, mas ao contrário, o efeito não gera a causa. Este princípio é um neologismo nosso, voltado para a metacontabilidade<sup>16</sup> que, em suma, tem o caminho da investigação como sendo da causa, verso, para o efeito, verso. Este é o caminho lógico e infalível para o cientista: partir da causa rumo ao efeito. Assim, a política contábil e o operador da contabilidade estão no mundo dos efeitos, das facticidades, sempre *a posteriori*<sup>17</sup>. E o cientista segue o caminho intuitivo da causa *a priori*<sup>18</sup>, da realidade para as facticidades, porque a sua convergência sempre acerta o alvo infalivelmente. Porém, não podemos confundir causa com condição, pois o lucro é uma condição para se *criar* o fundo de comércio/aviamento, mas a causa são os negócios realizados e o estabelecimento empresarial, apenas o meio”.

**Obs.:** Não consideramos nesta relação, a substância sobre a forma, ou seja, a essência sobre a forma como um princípio, por

---

ou seja, um raciocínio cuja conclusão é uma proposição universal de uma causa que se estabelece pelo exame de todos os objetos do fenômeno.

<sup>15</sup>**Crear** – é uma palavra latina, que representa, pelo viés da ciência, a manifestação da essência em forma de existência. Para facilitar o entendimento, temos, por exemplo, o fato de que o poder infinito é o do *criador* do universo, Deus, enquanto um fazendeiro é um criador de bovinos. Pois há, entre os contadores, cientistas *creadores*, embora não sejam, quiçá, criadores.

<sup>16</sup>**Metacontabilidade** – tem o sentido de uma reflexão crítica, e refere-se ao conhecimento das condições *apriori* e além da política contábil, ultracontábil; logo, as ideias mais avançadas ou extremas e essenciais.

<sup>17</sup>**A posteriori** (Do lat. *posteriore*) – que vem ou está depois; situado atrás.

<sup>18</sup>**A priori** (Do lat. *priore*, “o primeiro”) – que antecede, ou seja, aquele que foi gerado, existe antes do efeito, a sua causa.



entendermos tratar-se de uma teoria, com teoremas e princípios próprios.

Pela importância dos princípios, destacamos a nossa matéria, que segue *in verbis*, "regime principiológico da contabilidade", constante do livro **Contabilidade – Teoria Básica e Fundamentos**, Editora Juruá, Tomo 5.3, 2012.

*O regime principiológico contabilístico representa todo um conjunto de preceitos normativos ou convencionais, obrigatórios e inalteráveis, que regem os registros dos fatos e dados das relações patrimoniais pela contabilidade enquanto ciência ou política.*

*Considerando que a categoria "princípio", aplicado à ciência da contabilidade, constitui a essência da própria estrutura científica da contabilidade com uma multifunção, pois serve de exemplo ao legislador no fundamento de normas jurídicas contábeis; serve também como um manancial doutrinário para orientar o intérprete. Os princípios funcionam como parte estrutural do sistema contábil, na aplicação de regras para a escrituração e elaboração de relatos e demonstrativos.*

*Isto posto, é possível concluir que os princípios, de forma ampla, auxiliam na criação das normas jurídicas contábeis, ou seja, na elaboração da política contábil, e são aplicáveis como fonte de direito contábil, além da sua função norteadora na concretização da ciência contábil. O princípio sempre antecede a criação de uma norma jurídica contábil.*

**A filosofia da contabilidade é a base inalienável para a implantação de um modelo internacional de padronização dos registros e relatos contábeis.**



A filosofia da contabilidade é a base inalienável para a implantação de uma contabilidade com padronização internacional, devendo a primeira etapa ser construída, pela unificação de planos de contas, como já defendido em nossa doutrina, contabilidade – **Teoria Básica e Fundamentos**, Editora Juruá, 2012. páginas 25 e seguintes, que segue *in verbis*.

A padronização de um plano de contas<sup>19</sup> e os critérios de valoração de ativos, passivos e créditos<sup>20</sup>, com validade e aplicação internacional, são uma necessidade para se harmonizar as práticas contábeis sem abandonar os detalhes dos princípios de contabilidade que são necessários à sua validação internacional.

É por este importante fator, que é a implementação de uma nova contabilidade internacional, que esta deve ser criada dentro dos parâmetros da ciência, para se validar a emissão de novas diretivas ou normas. Para isso é necessária a existência de uma teoria com suporte universal e aceita em diferentes ambientes econômicos, além da sua justificativa científica para a sua aplicação nos ambientes regulados.

Esta aceitação científica é importante na criação de políticas contábeis para o preparo das informações e resultados das células sociais. Este plano de contas e os critérios de valoração devem ser entendidos como um processo em que a essência, logo, a verdade real, deve ser o comandante em chefe.

A epistemologia, como um referente na aplicação destas diretivas, proporcionará um padrão racional de regulação

---

<sup>19</sup>Apenas a título de exemplo, citamos que na Europa, tem-se o POC – Plano oficial de contas, criado pela 4ª diretiva do conselho das comunidades europeias. No país vizinho, Peru, tem-se o *Plan General de Contabilidad nel Perú*.

<sup>20</sup>**RÉDITO** – a teoria do “rédito” representa o resultado da eficiência da empresa (atividade), pelo seu estabelecimento, que pode ser o lucro ou prejuízo. Em resumo, o rédito indica o resultado da empresa.



internacional de contabilidade. A padronização da contabilidade internacional tem suas desvantagens, se esta não observar a epistemologia.

Um plano de contas padrão para a contabilidade deve buscar a harmonia das necessidades, que são claras e dividem-se nas economias financeiras, sociais e ambientais, as quais envolvem fatores científicos que influenciam a prática da contabilidade. A força dos interesses difusos e profanos do capital tem colocado a contabilidade a seu serviço, o que distorce a realidade, pois os valores e interesses dos capitalistas não representam o fenômeno único para a ciência da contabilidade e, certamente, não são o seu objeto; muito pelo contrário, as atividades dos capitalistas devem ser elemento de apreciação e estudo dos contadores.

Confrontada a verdade real, essência, com a regulação da contabilidade, via normas internacionais, avulta a necessidade de esta analisar as condições em que tal modelo foi implementado; deve-se investigar a natureza regulamentar, origem, objetivos. E é isso que impulsiona o desenvolvimento, este, a fim de revelar o que verdadeiramente se busca aplicar pela emissão de normas internacionais.

A epistemologia contabilística determina uma reflexão sobre o conhecimento da ciência contábil e estabelece a sua credibilidade, revelando qual a forma ou estrutura que deve ter, quais são os seus princípios, teorias aceitas e assim por diante. Conhecimento é o ato ou efeito de se considerar isoladamente cada elemento, ideia ou noção de um fenômeno, como, por exemplo: conhecimento da situação patrimonial de uma célula social. Fazem parte do conhecimento as descrições dos fenômenos, os conceitos, as hipóteses para experiências, as teorias, os teoremas, os axiomas e



métricas. Logo, o conhecimento contábil é aquilo que se sabe sobre a ciência da contabilidade.

A epistemologia e a hermenêutica compõem um método de conhecimento e, se queremos absorver um conhecimento científico, devemos sistematizar um método de obtê-lo. Esta questão é importante para a heurística contabilística, pois esta trata da pesquisa, por ser um conjunto de regras e procedimentos que conduzem a uma descoberta, ou à resolução de problemas. A pesquisa parte de um fato ou de uma suposição que orienta a investigação por antecipar características prováveis da coisa investigada. E o seu valor científico decorre da confirmação dessas características, ou pelo encontro de novos caminhos por outras hipóteses de investigações.

### **Considerações finais:**

A distinção primária abordada entre os princípios da política e da ciência, representa apenas a pequenina pontinha do *iceberg*, pois muito não foi abordado. E por derradeiro, é preciso olhar e ver profundamente com os olhos da alma, as entranhas da ciência e ir muito além da política contábil, cabe evidenciar que esta opinião está pautada na independência de juízo científico e na liberdade de cátedra deste signatário, e visa exclusivamente transpor os obstáculos das viseiras e dos paradigmas, na medida em que estimula os operadores da contabilidade, a uma visão criteriosa e filosófica em relação ao desenvolvimento da ciência da contabilidade, apartada do desenvolvimento da política contábil. Fato deveras importante, pois os contadores têm a obrigação ética de afastar os



pensamentos de sofistas<sup>21</sup>, as premissas falsas<sup>22</sup>, e as falácias<sup>23</sup>, para assegurar a verdade real em relação à formação continuada dos lidadores da contabilidade. A filosofia é parte do contexto social que o contador vivencia diariamente, e é o que gera e agrega valor a uma prestação de serviço diferenciada. A filosofia da contabilidade é imprescindível e altamente relevante para uma reflexão rigorosa da certeza de nosso conhecimento.

---

<sup>21</sup>**SOFISTA CONTÁBIL** – é aquele profissional que usa de sofismas em suas argumentações, que vertem de uma provável sensação imaginária, percebida pelo sofista, sem que tenha havido estímulo científico externo comprovado, por repetidas experiências, e, além disto, o sofista usa e abusa da retórica, da eloquência e da gramática nas suas afirmações. Tergiversar é comum ao sofista. O sofista é a pessoa que domina a arte de apresentar o erro com cara de fato correto; a mentira com a cara de verdade.

<sup>22</sup>**PREMISSA** – (do lat. *praemissa*) – ideia ou fato inicial de que se parte para formar um raciocínio ou um estudo. São fatos ou proposições; a maior é o predicado da conclusão, e a menor é o sujeito da conclusão, da teoria do silogismo apresentada por Aristóteles em **Analíticos Anteriores**, que serve de base à conclusão de um raciocínio. Um argumento contábil pode ser chamado de premissa, e as conclusões destes argumentos são deduzidas a partir das investigações das premissas. E, caso uma premissa seja falsa, então a conclusão também será falsa. Se a hipótese da premissa for verdadeira, então a conclusão é verdadeira. Aristóteles explicou as argumentações da lógica perfeita, que são constituídas de três proposições declarativas que se unem de tal forma, que, a partir das duas primeiras, chamadas de premissa, é possível deduzir uma conclusão. Como exemplo temos: todo homem é mortal; Aristóteles é homem; logo, Aristóteles é mortal. Portanto, as premissas são dois juízos que precedem a uma conclusão.

<sup>23</sup>**FALÁCIA** – na lógica assim como na retórica, surge a figura da “falácia”, que é um argumento logicamente inconsistente, ou falho na capacidade de provar o que se alega. Logo a falácia é algo inválido. Deve ser afastada terminantemente, pelo perito. A falácia é algo tido como putativo por ser ou representar argumentos que se destinam à persuasão por terem uma miragem de válidos, criando convencimento para grande parte do público apesar de conterem indução ao erro, mas não deixam de ser falsos por causa da sua aparência.



## **REFERÊNCIAS**

CALDERELLI, Antonio. **Enciclopédia Contábil Comercial Brasileira**. São Paulo: Cetec, 1976. v. 1, 2 e 3.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Contabilidade – Teoria Básica e Fundamentos**. Curitiba: Juruá, 2012.

JOSEPHUS, Leonel Franca S. **Noções de História da Filosofia**. 14. ed. São Paulo: Agir, 1955.

ROHDEN, Huberto. **Einstein – O Enigma do Universo**. São Paulo: Martin Claret, 2005.

SÁ, Antônio Lopes de. **História Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997. p. 16.