

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO  
PUC-SP**

**GLEUBERT CARLOS COLIATH**

**CONTABILIDADE E CAPITALISMO: UM DIÁLOGO TRANSDISCIPLINAR**

**DOUTORADO EM CIÊNCIAS SOCIAIS**

**SÃO PAULO**

**2014**

**GLEUBERT CARLOS COLIATH**

**CONTABILIDADE E CAPITALISMO: UM DIÁLOGO TRANSDISCIPLINAR**

**DOUTORADO EM CIÊNCIAS SOCIAIS**

Tese apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Doutor em Ciências Sociais sob a orientação do Professor Doutor Edgard de Assis Carvalho.

**SÃO PAULO**

**2014**

**Banca Examinadora**

---

---

---

---

---

## DEDICATÓRIA

Ofereço esta tese ao que me proporcionou conforto, tranquilidade e acolhimento, por colocar as pessoas certas no meu caminho, deu-me forças, ouviu as minhas orações, para que eu pudesse prosseguir na realização deste trabalho. Obrigado Senhor Jesus, meu salvador.

## **AGRADECIMENTOS**

Ao meu Deus, que me sustenta, acolhe, direciona, obrigado meu Pai, obrigado meu Senhor Jesus, obrigado por ouvir as nossas orações.

A minha esposa Andréia e aos meus filhos Thiago e Beatriz, pelo amor, pelas orações e pela compreensão, amo vocês, faço tudo por vocês, a minha maior motivação são vocês, obrigado.

A minha mãe Maria do Carmo pelas orações, por tudo, obrigado, ao meu pai Norberto (in memoriam), por tudo, obrigado.

Ao meu orientador, Professor Dr. Edgard de Assis Carvalho, com sabedoria me recebeu, acolheu, acreditou na minha proposta, sem preconceitos, sem julgamentos, com profissionalismo, com amor pelo que faz, nunca esquecerei este amigo, um verdadeiro educador, obrigado.

Aos Professores Dr. Fernando de Almeida Santos e Dra. Teresinha Bernardo pelas valiosas contribuições e sugestões.

Ao saudoso Professor Dr. Paulo-Edgar de Almeida Resende (in memoriam) que me recebeu e acolheu inicialmente, lembrarei sempre deste educador, obrigado.

Aos professores do Programa de Pós-Graduação em Ciências Sociais, pelas aulas, pelas experiências compartilhadas, obrigado.

## RESUMO

Este trabalho acadêmico teve como objetivo desenvolver uma pesquisa que observou o comportamento da Contabilidade dentro das Ciências Sociais, buscando identificar a influência da Contabilidade no desenvolvimento do sistema econômico Capitalista, utilizando o Pensamento Complexo como método de abordagem para intermediar o diálogo transdisciplinar. As metodologias utilizadas para alcançar os objetivos da pesquisa foram: quanto às técnicas de obtenção de dados o método bibliográfico; quanto ao tipo de abordagem o método qualitativo; como resultados alcançados, observou-se que a Contabilidade pode ser considerada como uma Ciência Social que influenciou direta e indiretamente o desenvolvimento do Capitalismo devido à evolução de suas práticas consideradas pela racionalidade observada por Max Weber e outros pensadores; e que a abordagem metodológica do Pensamento Complexo pode ser utilizada com êxito para intermediar o discurso transdisciplinar entre a Contabilidade e as Ciências Sociais.

**Palavras-chave:** Capitalismo. Complexidade. Contabilidade. Economia.

## **ABSTRACT**

This academic work aimed to develop a study that observed the behavior of Accounting within the Social Sciences, seeking to identify the influence of Accounting in the development of the capitalist economic system, using Complex Thinking as a method of approach for intermediate transdisciplinary dialogue. The methods used to achieve the research objectives were: the techniques of obtaining the bibliographic data method; as to approach the qualitative method; as achievements, it was observed that Accounting can be considered a social science that directly and indirectly influenced the development of capitalism due to the evolution of practices considered by rationality observed by Max Weber and other thinkers; and that the methodological approach of Complex Thinking can be successfully used to mediate the transdisciplinary discourse between Accounting and Social Sciences.

**Keywords** : Capitalism . Complexity. Accounting . Economy.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>10</b>
<b>CAPÍTULO I .....</b>	<b>18</b>
<b>1 AS CIÊNCIAS SOCIAIS E A CONTABILIDADE .....</b>	<b>18</b>
1.1 AS CIÊNCIAS SOCIAIS E A DINÂMICA DAS ORGANIZAÇÕES .....	18
1.2 A CIÊNCIA CONTÁBIL.....	23
1.3 CONTABILIDADE E CIÊNCIAS SOCIAIS .....	30
<b>CAPÍTULO II .....</b>	<b>37</b>
<b>1 O PENSAMENTO COMPLEXO E A CONTABILIDADE .....</b>	<b>37</b>
1.1 PENSAMENTO COMPLEXO .....	37
1.2 DESAFIOS DO PENSAMENTO COMPLEXO NA CONTABILIDADE .....	56
<b>CAPÍTULO III .....</b>	<b>65</b>
<b>1 O DESENVOLVIMENTO DA CONTABILIDADE .....</b>	<b>65</b>
1.1 PRIMITIVISMO E ANTIGUIDADE .....	65
1.2 IDADE MÉDIA .....	68
1.3 IDADE MODERNA .....	71
1.4 IDADE CONTEMPORÂNEA .....	76
<b>CAPÍTULO IV .....</b>	<b>83</b>
<b>1 O CAPITALISMO E A CONTABILIDADE .....</b>	<b>83</b>
1.1 O SISTEMA CAPITALISTA .....	83
1.2 CAPITALISMO E CONTABILIDADE PELA ÓTICA DOS PENSADORES.....	92
1.2.1 Max Weber .....	92
1.2.2 John Hobson .....	103
1.2.3 Werner Sombart .....	106
1.2.4 Joseph Schumpeter.....	110
1.2.5 Maurice Godelier .....	113

<b>CAPÍTULO V.....</b>	<b>118</b>
<b>1 CONSIDERAÇÕES DA PESQUISA .....</b>	<b>118</b>
1.1 CIÊNCIAS SOCIAIS E A CONTABILIDADE .....	118
1.2 PENSAMENTO COMPLEXO E A CONTABILIDADE.....	122
1.3 DESENVOLVIMENTO DA CONTABILIDADE .....	126
1.4 CAPITALISMO E A CONTABILIDADE .....	129
1.4.1 O espírito capitalista de Max Weber.....	129
1.4.2 O capitalismo moderno de John Hobson.....	132
1.4.3 A mentalidade lógico-capitalista de Werner Sombart .....	133
1.4.4 A civilização do capitalismo de Joseph Schumpeter .....	134
1.4.5 A racionalidade e a irracionalidade do capitalismo de Maurice Godelier.....	135
1.4.6 Problemas da Pesquisa.....	137
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>142</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>146</b>

## INTRODUÇÃO

A contabilidade surgiu da necessidade de o ser humano obter informações sobre o controle de suas riquezas. É o homem que interage e modifica seu patrimônio, utilizando práticas de controles e registros que possibilitam o entendimento e a interpretação da evolução de suas riquezas.

Considerada ferramenta indispensável para o controle econômico, a contabilidade desponta como área de conhecimento de caráter útil para o desenvolvimento da sociedade.

A contabilidade é uma ciência essencialmente utilitária, no sentido de que responde, por mecanismos próprios, a estímulos dos vários setores da economia. Portanto, entender a evolução das sociedades, em seus aspectos econômicos, dos usuários da informação contábil, em suas necessidades informativas, é a melhor forma de entender e definir os objetivos da Contabilidade (IUDÍCIBUS, 1997, p. 44).

Observar a evolução econômica das sociedades e suas necessidades quanto à informação é essencial para compreender os objetivos da contabilidade. “A Contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso, seus progressos quase sempre tenham coincidido com aqueles que caracterizaram os da própria evolução do ser humano.”<sup>1</sup>

O surgimento do sistema econômico capitalista exigiu que a sociedade adquirisse serviços de prestação de contas e, conseqüentemente, demandasse por informações contábeis adequadas às novas necessidades. “A contabilidade tem sido ligada ao capitalismo por alguns historiadores da Economia sob o argumento de que o processo de escrituração contábil por meio das partidas dobradas tem sido vital ao desenvolvimento e evolução do capitalismo.”<sup>2</sup>

O termo contabilidade racional, citado por Weber entre 1904 e 1905, lança a hipótese de que esta observação pode estar ligada ao amadurecimento de conceitos e metodologias contábeis utilizadas na época.

---

<sup>1</sup> SÁ, Lopes de. *História geral e das doutrinas da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1997, p. 15.

<sup>2</sup> RIAHI-BELKAOU, Ahmed. *Accounting theory*. London: Thomson Learning, 2004, p. 12.

A moderna organização racional das empresas capitalistas não teria sido possível sem dois outros fatores importantes em seu desenvolvimento: a separação dos negócios da moradia da família, fato que domina completamente a vida econômica e, estritamente ligada a isso, uma contabilidade racional (WEBER, 2002, p. 7).

A questão da separação entre os negócios e a moradia da família nada mais é do que princípio fundamental da contabilidade, chamado atualmente de princípio da entidade, o qual pressupõe que os negócios devem ser tratados separadamente da vida pessoal dos proprietários.

A racionalidade da contabilidade, comentada por Weber, pode ser considerada pista evidente da consolidação do método das partidas dobradas como instrumento ou mecanismo contábil essencial para solucionar os diversos problemas que surgiram no período de Pós-Revolução Industrial.

Com a consolidação da economia capitalista, o conhecimento e a interpretação do desempenho econômico da organização empresarial seriam questões a serem respondidas pela contabilidade. O capitalismo sem a mensuração do lucro é tão inconcebível como seriam os jogos Olímpicos sem os registros dos resultados dos esportes.<sup>3</sup>

O conceito de lucro é primordial para o detentor do capital, não sendo algo simples de definir numa atividade empresarial, principalmente diante da complexidade do ambiente industrial, que exige controle rigoroso sobre os fatores produtivos para identificação dos custos de fabricação. Não há como determinar o lucro sem conhecer os gastos gerais de fabricação por unidade produzida.

A contabilidade necessita de critérios para determinar modelos de apropriação e de distribuição dos gastos de produção, levando em consideração as características produtivas como, por exemplo, produção por encomenda ou produção em série.

O lucro é o produto de seu investimento para o sistema capitalista, fruto dos esforços econômico e financeiro despendidos, nos quais são colhidos os dividendos que remuneram o capital investido.

Ao descrever as diversas partes nas quais se divide a mais-valia, Marx conceitua como lucro a parcela não remunerada do trabalho incluída no valor total

---

<sup>3</sup> IJIRI, Yuji. Theory of Accounting Measurement. New York: American Accounting Association, 1975.

da mercadoria “a mais-valia, ou seja, aquela parte do valor total da mercadoria em que se incorpora o sobretrabalho, ou trabalho não remunerado, eu chamo lucro.”<sup>4</sup> Como o lucro está intimamente ligado ao capitalismo em sua concepção, a contabilidade tem como missão contribuir para solucionar o problema de mensuração na busca de atribuir e determinar seu valor. No prefácio da edição brasileira de *O Capital*, Jacob Gorender e Paul Singer dizem que “a produção industrial moderna, sejam os países capitalistas ou socialistas, é tecnicamente impraticável sem contabilidade.”<sup>5</sup>

Torna-se difícil imaginar o que seria do capitalismo sem a escrituração contábil pelo método das partidas dobradas: os dois fenômenos estão conectados tão intimamente como estão a forma e o conteúdo. Para o desenvolvimento e crescimento da Economia capitalista foi muito importante a contribuição da Contabilidade, enquanto forma de escrituração por meio das partidas dobradas.<sup>6</sup>

A primeira hipótese desta pesquisa fundamenta-se na busca de justificativas para evidenciar a importância da Contabilidade como Ciência Social e sua influência no desenvolvimento da Economia Capitalista. Será caracterizada pela afirmação: A contabilidade como Ciência Social teve importante participação e influenciou o processo de desenvolvimento da economia capitalista.

O tema desta pesquisa é de interesse transdisciplinar, envolvendo e inserindo a Contabilidade no contexto e na ótica teórica das Ciências Sociais, explicitando que os resultados da contabilidade influenciam as relações sociais e os interesses da sociedade. O título escolhido é: *Contabilidade e Capitalismo: um diálogo transdisciplinar*.

As possibilidades, tendências e aptidões desta investigação têm como meta contribuir para relação próxima e proveitosa entre estas áreas do conhecimento, pois “a autonomia dos saberes acontece na relação criativa com outras partes, e não através do isolamento, que atesta miopia e morte [...] A abertura ao outro e aos diferentes saberes é o que alimenta o nosso viver e o desejo pelo saber.”<sup>7</sup>

---

<sup>4</sup> MARX, Karl. *Salário, preço e lucro*; trad. José Barata-Moura. Publicações LCC Eletrônicas, s/d., p. 40.

<sup>5</sup> GORENDER; SINGER. Prefácio a *O capital*. In: MARX, Karl. *O capital: crítica da economia política*; trad. Regis Barbosa e Flávio R. Kothe. Vol. I. São Paulo: Nova Cultural, 1996, p. 40.

<sup>6</sup> RIAHI-BELKAOUI, Ahmed. *Accounting Theory*. London: Thomson Learning, 2004, p.12.

<sup>7</sup> PILZ, Laércio. Edgar Morin e o pensamento complexo. *Revista do Instituto Humanitas*, Unisinos, Porto Alegre, n. 402, Ano XII, 2012, 2012, p. 2.

A ligação, a interlocução e o diálogo entre a Contabilidade e as Ciências Sociais serão intermediados por meio da abordagem fundamentada no Pensamento Complexo. Esta escolha deve-se à análise e observação da dissertação de mestrado de Benjamin Junior, elaborada na Universidade de São Paulo em 2011, cujo objeto de estudo envolve a contabilidade, sendo os resultados considerados produtivos e satisfatórios.

A segunda hipótese será caracterizada pela afirmação: O Pensamento Complexo pode ser considerado instrumento metodológico, com o objetivo de intermediar o diálogo acadêmico entre a Contabilidade e as Ciências Sociais.

As questões desta pesquisa são:

- 1) Quais serão os argumentos teóricos e científicos que poderão contribuir para fundamentar e justificar o tratamento e a classificação da Contabilidade como uma Ciência Social?
- 2) O Pensamento Complexo poderá ser utilizado como instrumento de abordagem metodológica, com o objetivo de intermediar um diálogo acadêmico entre a Contabilidade e as Ciências Sociais?
- 3) A contabilidade poderá ser considerada produto e ferramenta utilitária essencial para o desempenho e desenvolvimento econômico e social?
- 4) A contabilidade poderá ser considerada ferramenta de relevante contribuição, no sentido de influenciar o desempenho e o desenvolvimento do Capitalismo?
- 5) A expressão contabilidade racional, citada por Weber será, em sua concepção, reflexo de desenvolvimento e amadurecimento de metodologias e práticas contábeis direcionadas para atender demandas da Economia sob o regime capitalista?
- 6) A prestação de contas das organizações empresariais concebida sob a moderna forma de organização racional, baseada no regime da economia capitalista, foi influenciada pela escrituração contábil elaborada por meio da metodologia das partidas dobradas?
- 7) O lucro e sua mensuração, fundamental ao regime econômico capitalista, poderá ser compreendido e determinado sem a contribuição de uma metodologia contábil adequada e racional?

O objetivo geral da tese é fundamentar e explicitar a observação da contabilidade como uma Ciência Social, amparada pelo diálogo do Pensamento Complexo, considerada ferramenta de relevante contribuição e influência para a economia capitalista.

Os objetivos específicos são demonstrar e fundamentar:

- 1) Os argumentos teóricos e científicos que contribuirão para fundamentar e justificar o tratamento e a classificação da Contabilidade como Ciência Social.
- 2) Que o Pensamento Complexo pode ser utilizado como instrumento de abordagem metodológica, com o objetivo de intermediar diálogo acadêmico entre a Contabilidade e as Ciências Sociais.
- 3) Que a contabilidade pode ser considerada produto e ferramenta utilitária essencial para o desempenho e desenvolvimento econômico e social.
- 4) Que a contabilidade pode ser considerada ferramenta de relevante contribuição, no sentido de influenciar o desempenho e o desenvolvimento do Capitalismo.
- 5) Que a expressão contabilidade racional, referida por Max Weber, pode ser considerada em sua concepção como reflexo do desenvolvimento e do amadurecimento de metodologias e práticas contábeis direcionadas para atender demandas da Economia sob o regime capitalista.
- 6) Que a prestação de contas das organizações empresariais, concebida sob a moderna forma de organização racional e baseada no regime da economia capitalista, foi influenciada pela escrituração contábil elaborada por meio da metodologia das partidas dobradas.
- 7) Se o lucro e sua mensuração fundamental ao regime econômico capitalista, podem ser compreendidos e determinados sem a contribuição de metodologia contábil adequada e racional.

A contabilidade, como área de conhecimento que interage nas relações sociais, possui recursos que possibilitam a pesquisa transdisciplinar no âmbito e interesse das Ciências Sociais. Trata-se de instrumento útil que pode contribuir com as demandas de informações econômico-financeiras relacionadas ao setor empresarial que, por sua vez, produz informações que influenciam as relações econômicas e sociais.

Para a elaboração do principal relatório contábil, o Balanço Patrimonial, utiliza-se equação matemática. Isso, muitas vezes, provoca confusão em relação à contabilidade, que é classificada como ciência exata.

A contribuição da contabilidade para o desempenho e o desenvolvimento do regime econômico capitalista é primordial, para explicar as relações de interesse entre os indivíduos que estão envolvidos nas organizações empresariais que, como seres sociáveis, buscam soluções para seus conflitos e suas expectativas. E as informações de caráter econômico-financeiro são essenciais para um bom convívio, por garantirem relação de confiança e segurança para os agentes envolvidos.

Constatou-se, pela observação e pela experiência, que pesquisas com a intenção de incentivar o tratamento da contabilidade dentro do arcabouço das Ciências Sociais são escassas. A maioria dos pesquisadores se propõe a investigar temas – cujo teor de contribuição da contabilidade alcança somente questões relacionadas ao desempenho empresarial e mercantil das organizações – com ênfase em pesquisa de caráter quantitativo.

Uma pesquisa que tenha como proposta abordar a contabilidade sob um olhar qualitativo cria oportunidades de desmistificar e enriquecer o conhecimento em ambas as áreas do saber – Contabilidade e Ciências Sociais – e propicia oportunidade para outros pesquisadores se lançarem à construção de novas contribuições.

O inverso também se justifica: pesquisadores e profissionais das diversas especialidades das Ciências Sociais terão oportunidade de aproveitar essas contribuições para compreender o contexto ambiental da contabilidade e seu desenvolvimento e relacionamento com outras áreas, sociologia, antropologia, direito, administração, economia.

Quanto às técnicas de obtenção de dados, a metodologia utilizada para esta pesquisa será a bibliográfica. Utilizaremos como fonte de pesquisa materiais de origem nacional e internacional, livros, teses, dissertações, monografias, artigos, resenhas, revistas, jornais e periódicos – todos materiais publicados por meio físico, papel, ou por meio eletrônico digital.

Para definição do tipo de abordagem geral desta pesquisa utilizaremos o método qualitativo. “[...] abordar um problema qualitativamente pode ser uma forma adequada de conhecer a natureza de um fenômeno social.”<sup>8</sup>

Como instrumento metodológico – objetivando facilitar e contribuir para o diálogo transdisciplinar entre a Contabilidade e as Ciências Sociais –, a pesquisa será ancorada pelo Pensamento Complexo.

Enxergar a Contabilidade sob a ótica da Complexidade implica em não isolar essa ciência em partes incomunicáveis, implica em, por exemplo, contextualizar o seu estudo dentro de suas diversas faces na investigação do patrimônio das organizações e suas funções na sociedade. (BENJAMIM JUNIOR, 2011, p. 8)

Na Contabilidade, a ótica compartimentalizada da realidade, sugere a necessidade e a composição de novos critérios, conceitos e paradigmas de tradução e interpretação do desempenho do patrimônio<sup>9</sup> e dos resultados obtidos pelas entidades. São necessários paradigmas que proporcionem novas maneiras de pensar a respeito dos fenômenos patrimoniais e sociais; que possam ser amplamente disseminados por meio dos indivíduos que atuam em ambientes organizacionais e que necessitam da informação contábil.

A transdisciplinaridade pressupõe nível intrincado de saberes. Compõe-se de várias disciplinas entrelaçadas, o que possibilita visão alternativa da realidade, como é o caso da Contabilidade em relação às Ciências Sociais “[...] espera-se que visões disciplinares se misturem, em pé de igualdade, respeitando a complexidade da realidade.”<sup>10</sup>

A organização da tese contém cinco capítulos:

O Capítulo 1 apresentará os objetivos de uma pesquisa com teor contábil dentro do campo das Ciências Sociais, com o intuito de promover a transdisciplinaridade e evidenciar o relacionamento entre a contabilidade e as Ciências Sociais.

<sup>8</sup> BEUREN, Ilse Maria (Org.) *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2008, p. 92.

<sup>9</sup> Entende-se como patrimônio o conjunto de bens, direitos e obrigações cujo detentor é chamado de entidade. A entidade é a pessoa possuidora dos bens que compõem o patrimônio, podendo ser pessoa física ou jurídica.

<sup>10</sup> DEMO, Pedro. *Praticar ciência: metodologias do conhecimento científico*. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 62.

O Capítulo 2 apresentará justificativas para a utilização da abordagem metodológica baseada no Pensamento Complexo, com o propósito de estabelecer diálogo e interlocução entre a Contabilidade e as Ciências Sociais.

O Capítulo 3 apresentará a evolução da contabilidade como conhecimento, sua origem e seu desenvolvimento; identificará o contexto socioeconômico que serviu de ambiente para o desenvolvimento da contabilidade, apresentando os fatos em ordem cronológica e estruturada.

O Capítulo 4 apresentará o contexto ambiental capitalista pela ótica de autores selecionados, evidenciando aspectos contábeis, a prestação de contas nas organizações empresariais, a metodologia de escrituração contábil, a concepção de lucro e aspectos sobre o contexto da racionalidade. Não temos a pretensão de justificar a padronização ou institucionalização de métodos supostamente chamados de racionais pelos pensadores. Ao abordarmos o termo racionalidade, nossa intenção é observar o fenômeno objeto da investigação e discernir sobre suas consequências no ambiente e contexto nos quais ocorreram.

O Capítulo 5 apresentará as considerações gerais observadas, responderemos as questões-problema e avaliaremos as hipóteses. A análise das concepções e considerações do pensamento de cada um dos autores discutidos no capítulo 4, possibilitará construir um cenário cujo contexto servirá de subsídio para que as questões da pesquisa sejam respondidas com o amparo da literatura investigada.

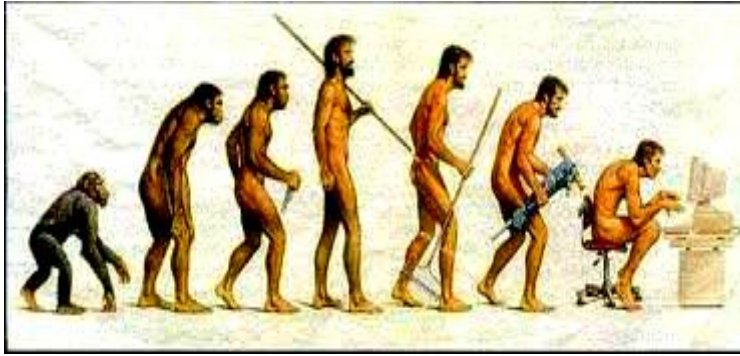
Não se espera identificar junto aos autores processos e práticas contábeis evidentes e materializadas, pelo fato de os autores não possuírem envolvimento com questões contábeis. Esperamos, por intermédio dos elementos coletados, identificar o contexto ambiental do desenvolvimento da contabilidade no ambiente capitalista, por meio da percepção dos autores e, com isso, obter elementos necessários para amparar as respostas das questões propostas.

No contexto geral da tese serão investigados, tratados, observados e analisados qualitativamente fatos, fenômenos sociais, argumentações teóricas que nos auxiliem com respostas que contribuam com os objetivos da pesquisa.

As considerações finais tratarão das últimas observações sobre os resultados da pesquisa, recomendações, opiniões, análise das hipóteses, desenvolvimento teórico, experiências proporcionadas pela realização do trabalho e as percepções gerais sobre a contribuição da tese.

## CAPÍTULO I

### 1 AS CIÊNCIAS SOCIAIS E A CONTABILIDADE



Evolução da tecnologia<sup>11</sup>

#### 1.1 AS CIÊNCIAS SOCIAIS E A DINÂMICA DAS ORGANIZAÇÕES

Desde seu surgimento, a humanidade utiliza os recursos naturais, terras para plantio e a criação de animais para sobreviver. Num determinado momento, o deslocamento das pessoas em busca dos recursos necessários à sobrevivência, se tornou insustentável. A condição nômade inviabilizava as necessidades de uma nova forma de vida baseada em agrupamentos e comunidades.

O ser humano começou a fixar-se em regiões seguras onde podiam obter recursos básicos. A aglomeração humana no mesmo espaço promoveu disputas e conflitos sociais. Melhores condições de vida, bem estar, relações econômicas e comerciais contribuíram para a constituição de nova condição social e cultural, o domínio e a administração das riquezas e de bens produzidos pelos indivíduos e pelos grupos sociais.

Com o passar dos séculos, a mudança social e dos modelos de produção e das relações do trabalho, introduziram ingredientes além de martelos: máquinas a

---

<sup>11</sup> Fonte: Faculdade de Alagoas: <http://monografias.brasilecola.com/computacao/a-importancia-tecnologia-informacao-no-auxilio-administracao.htm>

vapor, equipamentos de tração animal e outras ferramentas com as quais o homem facilitava seu trabalho e conquistava sua sobrevivência.

O desenvolvimento dos meios de produção fez com que a identidade das unidades produtoras se transformasse de intensivo em máquinas e ferramentas para intensivo em tecnologia. O que alterou necessidades e habilidades – nas quais as tecnologias incorporam determinados processos e transitam da perspectiva operacional para a necessidade de capacidade crítica e solução de problemas – por parte das pessoas que interagem nos ecossistemas.

Sobre essa nova condição das relações humanas, Chiavenato<sup>12</sup> define o que se entende atualmente como Ciências Sociais: o conjunto de matérias que estudam o homem em relação com seu meio físico, cultural e social que inclui as áreas de Antropologia, Arqueologia, Criminologia, Demografia, Economia, Educação, Ciência Política, Psicologia e Sociologia.

As Ciências Sociais surgiram na Europa do século XIX. Despontava uma nova sociedade industrial, moderna e capitalista, na qual os clássicos da sociologia analisaram o surgimento de novas classes sociais, da divisão social do trabalho, de novas formas de solidariedade, da constituição do Estado Nacional e da substituição da religião pela ciência.

Nessa época, considerava-se a contribuição do desenvolvimento científico e tecnológico para a acumulação de capital, a racionalização e a secularização da sociedade e, no caso da sociologia, destacou-se sua importância para a reforma moral da sociedade.

Quanto à sociedade contemporânea, que encontra-se em constante transformação, as Ciências Sociais têm oferecido farta contribuição com reflexões tanto sobre questões clássicas, porém redimensionadas, como sobre questões emergentes, apontando alguns caminhos para as políticas.

As Ciências Sociais, muitas vezes em parceria com outras áreas do saber, têm estudado: novas relações de trabalho; novos processos educacionais e de produção do conhecimento; formas de violência; estrutura rural; emancipação feminina; novas formas de constituição das identidades individuais e coletivas; vários

---

<sup>12</sup> CHIAVENATO, Idalberto. *Introdução a Teoria Geral da Administração*. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

tipos de expressão das desigualdades sociais; impactos sociais da revolução científica e tecnológica; entre muitas outras.<sup>13</sup>

Compete às Ciências Sociais, investigar as circunstâncias do desenvolvimento científico e tecnológico, que revelam a complexidade social; e a natureza social da ciência e da tecnologia; ambas localizadas no campo da ação social – ambiente de saberes em disputa, de exercícios de poder e de lutas por hegemonia. As duas se situam num campo de conflitos e relacionamentos que possuem variedade de necessidades sociais a que estão vinculadas.

[...] é, de novo, às Ciências Sociais que cabe desvendar esses meandros do desenvolvimento científico e tecnológico que revelam, por um lado, a natureza social da ciência e da tecnologia e, por outro, a complexidade do social, pois a ciência e a tecnologia se localizam no campo da ação social, um campo de saberes em disputa, de exercícios de poder e de lutas por hegemonia (SOBRAL, 2004, p. 234).

A complexidade social, inserida no mundo contemporâneo, e suas implicações na dinâmica de decisão, competitividade e gerenciamento das organizações, evidencia que o poder não mais se restringe ao domínio e manipulação dos meios materiais, políticos e institucionais.

O poder é cada vez mais contextualizado e definido a partir do controle e da gestão sobre o imaterial seja das informações e do conhecimento delas decorrentes seja pela necessidade de se observar as particularidades de cada contexto, do mercado, das organizações ou dos indivíduos em geral.

Da mesma forma em que se altera a base da produção surge um modelo emergente e as organizações nele inseridas ressentem-se de tecnologias físicas e gerenciais que permitam ter controle de seu principal fator de produção: a capacidade de geração de conhecimento e a conversão deste conhecimento em benefícios para os indivíduos, as organizações e a sociedade.

Faz-se necessário haver a percepção adequada sobre as várias dimensões e a amplitude das aplicações do conhecimento e de seus impactos sobre o trabalho do

---

<sup>13</sup> SOBRAL, Fernanda. Desafios das Ciências Sociais no desenvolvimento científico e tecnológico contemporâneo. Porto Alegre: *Sociologias*, ano 6, nº 11, p. 220-237, jan/jun, 2004, p. 234.

profissional de contabilidade, na perspectiva estratégica de geração e comunicação de informações aos usuários internos e externos.

O processo de criação, geração e multiplicação de conhecimento, primordialmente cognitivo em suas características, exige que as organizações modifiquem e adaptem seu relacionamento, com os denominados trabalhadores do conhecimento, diferenciando-o das estratégias que eram utilizadas no modelo de produção industrial.

Inseridos neste ambiente, o processo decisório e as ações organizacionais dificilmente conseguem ser classificados apenas numa área do conhecimento humano ou de ciência específica. Eles envolvem-se num intrincado conjunto de relacionamentos que se inicia nas percepções, em muitos casos divergentes, que os agentes organizacionais têm sobre seu papel na organização e na sociedade.

Nesta percepção, uma investigação sobre a contabilidade – tratada como instrumento atuante de prestação de contas dentro das organizações –, seria muito proveitosa se atrelada a uma abordagem baseada no Pensamento Complexo, e assim poderia contribuir para esclarecer diversos aspectos da dinâmica organizacional.

O uso da Teoria da Complexidade para a compreensão da dinâmica organizacional requer o entendimento dos conceitos que a fundamentam. Não é no fato de haver muitas variáveis no ambiente de negócios e de ser impossível conhecer e controlar todas elas que está a relação com caos e complexidade (OLIVEIRA JÚNIOR, 2006, p. 51).

Este ponto de vista pressupõe que se o conhecimento e o controle fossem praticáveis, seria possível estimar, prever e orientar com precisão o comportamento dos sistemas organizacionais.

Em sua pesquisa, Kelm contribui para resgatar a multidimensionalidade do relacionamento da Contabilidade com a dinâmica organizacional, a partir do reconhecimento de que o conhecimento contábil insere-se no âmbito das Ciências Sociais. O autor apresenta:

[...] um conjunto de paradigmas ligados às Ciências Sociais que, de modo simplificado, podem ser entendidos como filtros conceituais de visualização da realidade social estabelecida. Do reconhecimento da existência destes

filtros perceptivos pode-se, então, estabelecer um conjunto de repercussões sobre a ação do contador e como cada disciplina do conhecimento contábil pode ser explorada (KELM, 2004, p.145).

Ao discutir o conhecimento contábil atrelado à qualificação do contador como profissional, o autor procurou ampliar as fronteiras de ação e formação, consideradas caráter ambivalente da Contabilidade que, em determinadas condições, assume o papel de ciência positiva e, em outros, somente consegue garantir sua efetividade tendo por referência a perspectiva humanista da realidade social. Segundo Kelm, esse debate intenciona subsidiar igualmente a escolha dos métodos de investigação e:

[...] são absolutamente decorrentes dos conceitos ontológicos e epistemológicos do pesquisador. Ou seja, estabelecido o caráter majoritariamente humanista de determinada abordagem, excluem-se os métodos de investigação de origem positiva, como aqueles de relacionamento causal, sendo a recíproca verdadeira (KELM, 2004, p.145).

No contexto moderno das organizações, observada a clareza quanto ao objeto de investigação da Contabilidade, a atuação profissional do contador é impulsionada sensivelmente no sentido de ser ampliada. Por isso é necessário, em diversas situações, buscar contribuições de outras áreas de conhecimento, sociologia, psicologia, direito entre outras, para fortalecer as condições de efetividade das células sociais e, desta forma, multiplicar os benefícios sociais da ação do profissional.

Torna-se necessária a ampliação da formação geral e humanista do profissional de Contabilidade que é preciso ser agregada diretamente nas disciplinas específicas do conhecimento contábil, mas não somente de modo complementar ou de vagas observações. É por esse enfoque que se conseguirá qualificar mais as contribuições do contador, dentro de seu objeto de investigação, para a eficácia das células sociais.

Admitindo-se o conceito de célula social no processo de investigação contábil, verifica-se o comprometimento, natural e espontâneo, da Contabilidade ao observar a entidade de modo orgânico, dentro do contexto em que a obtenção de resultados monetários não pode ser considerada único elemento possível de mensuração de

sua efetividade e eficácia. Esta análise deve considerar todos os eventos e relacionamentos ocorridos em cada etapa do ambiente social no qual a organização insere-se.

Ao buscar a relação e o entendimento entre o concreto – representado pelo ambiente físico onde os fatos ocorrem –, e as pessoas – que proporcionam o acontecer –, a contabilidade passa a ser caracterizada, sem dúvidas, como Ciência Social por excelência e assume, obrigatoriamente, as particularidades que são atribuídas à sua natureza.

Diversos fatores têm evidenciado a vocação social da Contabilidade e seu objeto de investigação como ciência. Entretanto, pode-se ainda promover muitos debates e discussões sobre a abrangência e as peculiaridades do papel específico do profissional contador, dentro da dinâmica das organizações.

## 1.2 A CIÊNCIA CONTÁBIL

Ao analisar o ambiente contábil, corporativo ou acadêmico, percebe-se que existe certa dificuldade em classificar a contabilidade como ciência. Alguns se referem a este conhecimento como prática, outros como arte e outros como técnica de registro. Não é unânime o entendimento de sua característica intrínseca como ciência.

[...] a origem do pensamento contábil e seu desenvolvimento primitivo podem promover um adequado arcabouço teórico e prático que nos permite classificá-la como ciência, indo além, ligando a contabilidade a sua função social, função que catalisou seu surgimento. Identificando seu provável surgimento e expondo hipóteses que validam sua finalidade, canalizamo-nos para a definição do conceito da ciência contábil, sua complexidade, seu aspecto amplo e sua relação fundamental com os anseios sociais, permeando as escolas do pensamento contábil, definindo seu objeto de estudo e seus objetivos, chegando à conclusão que ela está inserida no campo das ciências sociais, precisamente faz parte das ciências sociais aplicadas, formando, juntamente com a Administração e a Economia, o grupo das ciências gerenciais (XAVIER FILHO, 2006, p. 01).

O objeto de estudo e de observação da contabilidade é o patrimônio de entidades, pessoas ou organizações, com ou sem fins lucrativos, cujo arcabouço

teórico qualitativo é formado por princípios que fundamentam as práticas e os procedimentos contábeis relativos à interpretação, análise e registros das informações mensuráveis quantitativamente.

Os princípios da contabilidade são regras fundamentais que disciplinam as práticas contábeis, normatizam o uso e a aplicabilidade sistemática dos procedimentos de controle, registro e apresentação do patrimônio das entidades. Para que um princípio seja aceito dentro da doutrina contábil, tem que atender a dois requisitos: a) deve ser considerado objetivo e praticável pelo consenso profissional; b) deve ser considerado útil e relevante.

No Brasil, a Resolução Nº 750 de 1993, do Conselho Federal de Contabilidade, cuja redação foi alterada pela Resolução Nº. 1.282 de 2010, em seu Artigo 2º., se expressa sobre os princípios:

Os Princípios de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o patrimônio das entidades.

Em seu artigo 3º a Resolução define princípios de contabilidade como:

- 1) ENTIDADE;
- 2) CONTINUIDADE;
- 3) OPORTUNIDADE;
- 4) REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- 5) ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA, revogado pela Resolução 1.282/10;
- 6) COMPETÊNCIA;
- 7) PRUDÊNCIA;

O *Princípio da Entidade* reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade de diferenciar, no universo dos patrimônios existentes, o Patrimônio particular, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos.

Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles 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 a agregação contábil de patrimônios autônomos não resultam em nova Entidade, mas em unidade de natureza econômico-contábil.

O *Princípio da Continuidade* pressupõe que a Entidade continuará em operação no futuro e a mensuração e a apresentação dos componentes do patrimônio levam em conta esta circunstância.

O *Princípio da Oportunidade* refere-se ao processo de mensuração e de apresentação dos componentes patrimoniais, para produzir informações íntegras e tempestivas. A falta de integridade e tempestividade, na produção e na divulgação da informação contábil, pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação.

O *Princípio do Registro pelo Valor Original* determina que os componentes do patrimônio devam ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional. As seguintes bases de mensuração devem ser utilizadas em graus distintos e combinadas, ao longo do tempo, de diferentes formas:

- 1) *Custo histórico*. Os ativos são registrados pelos valores pagos ou a serem pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos que são entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos valores dos recursos que foram recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias, pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações;
- 2) e *Variação do custo histórico*. Uma vez integrado ao patrimônio, os componentes patrimoniais, ativos e passivos, podem sofrer variações decorrentes dos seguintes fatores:
  - a) *Custo corrente*. Os ativos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais teriam de ser pagos se esses ativos ou ativos equivalentes fossem adquiridos na data ou no período das demonstrações contábeis. Os passivos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que seriam necessários para liquidar a obrigação na data ou no período das demonstrações contábeis;
  - b) *Valor realizável*. Os ativos são mantidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, os quais poderiam ser obtidos pela venda em

uma forma ordenada. Os passivos são mantidos pelos valores em caixa e equivalentes de caixa, não descontados, que se espera seriam pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações da Entidade;

- c) *Valor presente*. Os ativos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de entrada líquida de caixa que se espera seja gerado pelo item no curso normal das operações da Entidade. Os passivos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de saída líquida de caixa que se espera seja necessário para liquidar o passivo no curso normal das operações da Entidade;
- d) *Valor justo*. É o valor pelo qual um ativo pode ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras, dispostas a isso, em uma transação sem favorecimentos; e
- e) *Atualização monetária*. Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis mediante o ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais. São resultantes da adoção da atualização monetária:
  - i) a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;
  - ii) para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais, é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido; e
  - iii) a atualização monetária não representa nova avaliação, mas tão somente o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

O *Princípio da Competência* determina que os efeitos das transações e de outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou do pagamento. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.

O *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.

O Princípio da Prudência pressupõe o emprego de certo grau de precaução, no exercício dos julgamentos necessários às estimativas em certas condições de incerteza, – no sentido de que ativos e receitas não sejam superestimados e passivos e despesas não sejam subestimados – para atribuir maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

Destaca-se que, por influência das normas internacionais de contabilidade, o princípio contábil da *Primazia da Essência sobre a Forma* merece ser mencionado. O princípio determina que, para a informação representar adequadamente as transações e outros eventos, é necessário que sejam contabilizados e apresentados de acordo com sua substância e realidade econômica e não meramente em sua forma legal.

A contabilidade utiliza-se do mecanismo metodológico de escrituração de suas contas, que representam a dinâmica patrimonial, conhecido como Método das Partidas Dobradas ou Partidas Duplas.

Estas partidas, que representam as contas, são denominadas de partidas de *Débito* e partidas de *Crédito*, identificadas para o seu registro (escrituração) e compõem o chamado Lançamento Contábil. Neste caso, impreterivelmente deverá ser observada a relação de igualdade: a soma das partidas a Débito deverá ser igual à soma das partidas a Crédito.

O método das partidas dobradas teve sua origem na Idade Média e, até os dias atuais, não se criou nada que supere sua capacidade escritural de registro e de organização das informações, que demonstram a condição patrimonial de uma entidade. Percebemos que não existe nenhuma pesquisa no sentido de aprimorar, modificar ou acrescentar algum procedimento ou novidade a este método.

Constata-se atualmente, nos modernos equipamentos e sistemas de informática que processam as informações contábeis, que existe um modelo medieval que atende perfeitamente as necessidades do mundo contemporâneo, que vive em constantes mudanças.

A contabilidade, em aspectos mais amplos, pode ser observada por diversas ênfases ou abordagens. É improvável a utilização de apenas uma delas para definir um modelo contábil completo. Exemplos de abordagens são apresentados por Iudícibus:<sup>14</sup>

- *Abordagem Ética*: a contabilidade deveria apresentar-se como *justa* e não como *enviesada*, para todos os interessados; repousar nas noções de verdade e *fairness*, porém é muito difícil definir o que seria praticável em relação a esses contextos e, neste caso, contadores poderiam divergir

---

<sup>14</sup> IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 7. ed. reformulada, ampliada e reestruturada pelo autor. São Paulo : Atlas, 2004, p.27-29.

sobre tais conceitos. Esta abordagem é muito enfatizada por alguns autores, todavia é muito subjetiva;

- *Abordagem comportamental*: as informações contábeis deveriam ser elaboradas *sob medida*, de forma que os usuários reagissem para tomar a decisão correta. Esta abordagem atinge os campos da Psicologia, da Sociologia e da Economia. Enfatiza-se a *forma* pela qual os relatórios contábeis são utilizados, mais do que a do desenvolvimento lógico dos demonstrativos. Em outras palavras, é melhor certo procedimento empírico que leve a decisões corretas do que o procedimento contábil conceitualmente correto, que possa levar a decisão ou comportamento inadequado. Esta abordagem repousa no julgamento subjetivo do que é o bom ou o mau comportamento ou reação.
- *Abordagem Macroeconômica*: assemelha-se à da teoria do comportamento, porém fixa-se em objetivos econômicos definidos. Por exemplo, durante períodos de recessão, os relatórios contábeis poderiam ser elaborados obedecendo a um conjunto de princípios, que favorecessem uma retomada do processo econômico, por meio da distribuição de mais dividendos ou de maiores gastos de capital. Esta abordagem apresenta aspectos subjetivos de difícil avaliação.
- *Abordagem Sociológica*: é julgada por seus efeitos no campo sociológico. Trata-se de abordagem do tipo *bem-estar social*, no sentido de que os procedimentos contábeis e os relatórios emanados da contabilidade deveriam atender a finalidades sociais mais amplas, inclusive relatar adequadamente ao público informações sobre a amplitude e a utilização dos poderes das grandes companhias. Esta abordagem é muito pesquisada atualmente, dada a quantidade de interesses que procura abranger, sindicatos de empregados, governos etc. O aspecto racional nunca pode deixar de ser enfatizado: mais importante do que *o que a contabilidade faz é o que ela é* ou *o que pode vir a ser*.
- *Abordagem Sistêmica*: parece ser base profícua para a contabilidade que, de fato, pode ser conceituada como o método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica, financeira, física e fiscal, a fim de permitir decisões e julgamentos adequados por parte dos usuários da informação. Envolve processo de participação entre usuário e contabilidade

e a noção sistêmica da contabilidade dentro do processo ou do sistema de informação empresarial.

Qualquer que seja a abordagem ou a composição escolhida para a contabilidade, pode-se utilizar, no estabelecimento dos princípios e dos procedimentos que regerão a disciplina, dois tipos de raciocínio: o dedutivo e o indutivo, detalhados a seguir por Iudícibus<sup>15</sup>:

- *Raciocínio Dedutivo*: trata-se do processo de iniciar com objetivos e postulados e, destes, derivar princípios lógicos que alimentam as bases para as aplicações práticas ou concretas. Desta forma, as aplicações práticas são derivadas de raciocínio lógico;
- *Raciocínio Indutivo*: Este processo consiste em obter conclusões generalizantes, a partir de observações e mensurações parciais detalhadas. Muitas descobertas no campo da Física e de outras ciências foram possíveis pelo uso do processo indutivo. Em contabilidade, a aplicação da indução seria feita pela observação e pela análise de informações financeiras relativas a empresas e entidades.

Quanto às especializações, a contabilidade oferece diversas possibilidades de atuação e, frequentemente, surgem novos desafios e oportunidades:

- *Contabilidade Financeira e Societária*: abrange especificações como contabilidade de custos, contabilidade tributária, contabilidade gerencial, contabilidade digital, auditoria interna e independente;
- *Contabilidade Internacional*: abrange o trabalho de análise, interpretação e aplicação de princípios e normas internacionais;
- *Contabilidade Pública*: abrange a contabilidade de órgãos e entidades governamentais;
- *Contabilidade Ambiental e Social*: abrange o tratamento das informações de caráter ambiental, mensuração de riscos ambientais e informações de interesse social das entidades;
- *Contabilidade para o Terceiro Setor*: abrange as especificidades no tratamento das informações das Organizações Não Governamentais – ONGs;

---

<sup>15</sup> IUDÍCIBUS, 2004, p.29.

- *Contabilidade Forense*: abrange o trabalho de perícia no âmbito judicial.

A contabilidade oferece espaço de atuação profissional de grandes possibilidades. É considerada atualmente como uma das áreas de conhecimento com maior necessidade de pesquisas e de profissionais capacitados para atender à demanda de informações financeiras de um mercado cada vez mais exigente. A figura profissional do contador global é uma das novas tendências da profissão contábil.

### 1.3 CONTABILIDADE E CIÊNCIAS SOCIAIS

Diversas são as tentativas de definir o conceito de Ciência, mas todas apontam na indicação de algumas considerações indispensáveis para seu entendimento e assimilação. Megale conceitua Ciência como “o conjunto de conhecimentos obtidos através da investigação sistemática, objetiva e empírica.”<sup>16</sup>

Um ou outro elemento importante do conceito de Ciência encontra-se quase sempre presente em qualquer esclarecimento ou explicação, como certeza, previsão e lei sendo que, grande parte das pessoas possui, mesmo que de forma elementar e precária, certa noção do que é Ciência.<sup>17</sup>

Compreende-se, então, que Ciência é o conjunto de diversos conhecimentos vinculados entre si, que formam uma base teórica que constantemente é posta à prova. Gerada por um processo de investigação criteriosa, metódica, de estudo, pesquisa e busca de dados; dentro de lógica ou coerência que visa alcançar a verdade e retratar fidedignamente o objeto ou o fenômeno observados de forma imparcial. O que significa que o conhecimento é resultado de experiência que garante, com clareza e objetividade, os resultados alcançados.<sup>18</sup> “Há inúmeras

---

<sup>16</sup> MEGALE, Januário Francisco. *Classificação das Ciências*. São Paulo: Atlas, 1990, p. 41.

<sup>17</sup> MUNIZ, Anderson A. Ferreira. et al. *Contabilidade – Ciências Exata ou Ciência Social Aplicada?: O relacionamento da Contabilidade com a Matemática, com o Direito e com as Ciências Sociais*. Belo Horizonte: PUC-MG, 2005.

<sup>18</sup> MEGALE, 1990, p. 42.

classificações de Ciências e elas se dividem em dois grupos: Formais e Exatas; Factuais (que se desdobram em Naturais e Sociais).”<sup>19</sup>

As Ciências Exatas são abstratas e algumas não necessitam de confirmação empírica, Matemática, Geometria e Astronomia. As Ciências Naturais têm como objeto de estudo as coisas concretas, os seres vivos, dentre elas estão Geografia, Botânica, Biologia, Química e Física. As Ciências Humanas e Sociais investigam as relações sociais; estudam o homem não como ser vivo, mas ser social, criador de cultura, em quaisquer que sejam os aspectos da vida social, dentre elas estão Antropologia, Direito, Economia, Psicologia Social e Sociologia, relata Megale.<sup>20</sup>

Entre as diversas classificações de Ciência, observa-se a Contabilidade, uma das mais antigas segundo alguns pesquisadores da história contábil, que surgiu há aproximadamente 4.000 a.C., conforme demonstram alguns achados arqueológicos.

A Contabilidade existe desde o princípio da civilização, porém, nota-se um desenvolvimento lento ao longo dos séculos. Somente por volta do século XV é que ela alcançou patamar de desenvolvimento, com a descoberta da obra do Frei Luca Pacioli, que deu início ao período científico da Contabilidade por meio da introdução do método das partidas dobradas ou partidas duplas como metodologia de registro utilizada até hoje.

A criação desse método foi uma resposta fornecida pela Contabilidade aos novos e complexos problemas enfrentados pelos homens de negócio da época. Ao contrário do que se pode deduzir à primeira vista, esse método não importa em repetição de registro. Neste caso, a palavra *partida* na técnica contábil, possui conotação de lançamento ou assentamento escrito.<sup>21</sup>

O processo de escrituração das partidas dobradas é elaborado por meio de sistemas de contas próprias, nos quais são registrados componentes específicos: variações positivas e negativas que modificam os valores absolutos dos elementos reais e também seus efeitos sobre os elementos derivados, observa Muniz e outros.

O princípio fundamental e a regra geral de escrituração por partidas dobradas são: todo crédito que é lançado numa conta faz surgir outra ou outras contas em que

---

<sup>19</sup> IUDÍCIBUS, Sérgio de. Conhecimento, Ciência, Metodologias Científicas e Contabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasil, ano 31, n. 134, p. 68-71, mar/abr., 2002, p.68

<sup>20</sup> MEGALE, 1990, p. 53.

<sup>21</sup> MUNIZ et al, 2005.

é registrada a mesma importância a débito. O principal cuidado a ser observado nesse método é determinar quem é devedor e quem é credor.<sup>22</sup>

A característica fundamental dessa metodologia é evidenciada em sua demonstração matemática. Sendo o patrimônio uma equação, a igualdade de seus dois elementos será constante. Desta forma: Ativo = Passivo + Patrimônio Líquido; Débito = Crédito. Logo, um fato administrativo deve resultar sempre em duas variações equivalentes.<sup>23</sup>

O aumento ou a redução de um dos elementos do Ativo (bens e direitos) deve corresponder, necessariamente, ao aumento ou a redução equivalente em outro elemento do mesmo termo ou, ainda, em componentes do Passivo (dívidas e obrigações) ou componentes do Patrimônio Líquido (capital próprio).

Em virtude da equação patrimonial da contabilidade possuir relação direta com a matemática, a Contabilidade, muitas vezes, é confundida com Ciência Exata. A matemática é utilizada apenas como ferramenta quantitativa para mensuração e atribuição de valores, com o objetivo de explicar e esclarecer os fenômenos que afetam o patrimônio da entidade.

O ambiente contábil demorou certo tempo para se adaptar a esta nova realidade. Depois da Segunda Guerra Mundial, devido a demanda econômica, teve-se necessidade de desenvolver especialidades em todas as Ciências Sociais, com o objetivo de reconstruir os países afetados pela guerra.<sup>24</sup> “Surgem os técnicos especialistas no momento em que na sociologia ocorre uma fragmentação com o surgimento das Sociologias Aplicadas.”<sup>25</sup>

A Contabilidade está ligada à Sociologia quanto à análise e interpretação dos fenômenos sociais estudados na Sociologia das Organizações. Por isso, conclui-se que a Contabilidade está inserida no contexto da Sociedade Capitalista, objeto de estudo da Sociologia Geral.

---

<sup>22</sup> CREPALDI, Silvio Aparecido. *Conceitos, objetivos, finalidades, técnicas contábeis e campo de aplicação da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.

<sup>23</sup> CAMPIGLIA, Américo Oswaldo. *O método das partidas dobradas*. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1966; com adaptações conceituais da Lei das S.A.(s) No.11.638/07 e Lei No.11.941/09.

<sup>24</sup> MUNIZ et al, 2005.

<sup>25</sup> BARBI, Regiane de Cássia; PALOTTA, Valenilza de Fátima. As raízes históricas da contabilidade sob uma abordagem social: uma discussão sobre os reais objetivos do balanço social. *La Salle – Revista de Educação, Ciência e Cultura*, Canoas, v. 7, n. 2, 2002, p. 74.

A Contabilidade como Ciência é interlocutora da Sociologia e, em conjunto com a Economia, sistematiza dados das organizações formais e também das ações humanas. A profissão contábil não deve se limitar apenas a cumprir somente requisitos fiscais e burocráticos. Deve contribuir no ambiente de gestão, pois o Contador, em função de sua interação com o sistema da empresa, possui informações relevantes para a tomada de decisões.

Baseado nesta análise considera-se a possibilidade de identificar a Contabilidade como Ciência Social, embora o senso comum tenda a identificá-la como Ciência Exata. A contabilidade é classificada como Ciência Social Aplicada, subgrupo das Ciências Humanas e Sociais e está, assim, entre as Ciências Sociais mais jovens.<sup>26</sup>

A Contabilidade evolui conforme as necessidades sociais; acompanha as demandas da sociedade fornecendo informações de caráter qualitativo, apesar de utilizar a matemática como instrumento quantitativo para mensuração monetária.

Tratamos a Contabilidade como ciência social, já que ela é um produto do meio, acompanhando as mudanças sociais, a evolução do homem. Não é, ao contrário do que muita gente pensa, uma ciência quantitativa, embora utilize em larga escala os métodos quantitativos, tendo como principais instrumentos a matemática e a estatística (MARION, 2008, p. 4).

Devido aos envolvimento e desfechos nas relações sociais dos quais a contabilidade participa, pesquisas no âmbito das Ciências Sociais podem ser proveitosas, pois a contabilidade possui a função de compreender e esclarecer os mecanismos de acumulação das riquezas; promover o controle e prestar contas. A formação nessa área exige profissional com conhecimento em diversas áreas.

As ciências sociais aplicadas constituem uma área do conhecimento e de atuação profissional multivalente, cuja formação conjuga o domínio de várias disciplinas, entre as quais se situam a administração e as ciências contábeis, que vêm adquirindo crescente importância no contexto da sociedade, uma vez que, por meio da contínua interação entre ciência e técnica, produzem conhecimentos que, aplicados às organizações, tratam de conduzi-las ao alcance dos objetivos visados (DIEHL; TATIM, 2004, p. 36).

---

<sup>26</sup> MEGALE, 1990.

Esta afirmação deixa claro que os autores demonstram a necessidade de o profissional das Ciências Contábeis em conhecer outras disciplinas, entender outros contextos e outras formas de produção do conhecimento, principalmente voltado as organizações, sejam elas com ou sem fins lucrativos, de interesse público ou privado.

Em sua pesquisa, Kelm<sup>27</sup> aponta algumas características do relacionamento das Ciências Sociais com a Contabilidade. A primeira característica é aquela que envolve o caráter eminentemente histórico das Ciências Sociais. Assim como a estática patrimonial – não obstante constituir-se num recorte histórico delimitado – reflete a trajetória da entidade e das ações de seus dirigentes, a Ciência Social é sempre analisada a partir de uma configuração espacial e histórica específica.

A segunda característica a ser evidenciada é o fato de que não é somente o investigador que fornece sentido a seu trabalho intelectual. São os seres humanos, os grupos e as sociedades que atribuem significado e intencionalidade a suas ações e construções, considerando que as estruturas sociais nada mais são que ações objetivadas, ou seja, o nível de consciência histórica das Ciências Sociais está referenciado ao nível de consciência histórica social.

A terceira característica é que nas Ciências Sociais existe identidade entre o sujeito e o objeto. Nessa área, a pesquisa trabalha com seres humanos que, por razões culturais, de classe, faixa etária, ou qualquer outro motivo, têm substrato comum de identidade com o pesquisador, tornando-os solidariamente comprometidos.

A quarta característica das Ciências Sociais é seu caráter ideológico, não isento de observações, percepções e valores dos sujeitos ou do pesquisador. Na contabilidade essa característica pode ser observada na análise e na avaliação das organizações; ou nos processos de avaliação de intangíveis como, por exemplo, um caso de investigação sobre o impacto do valor de certa marca na projeção do fluxo de caixa futuro de uma entidade, que inclui várias considerações e percepções do avaliador.

Esta condição preditiva da Contabilidade é destacada:

---

<sup>27</sup> KELM, Martinho Luís. Conhecimento Contábil no Contexto das Ciências Sociais e a Investigação Científica. Desenvolvimento em Questão. Unijuí. Ano 2, n.3, jan./jun. 2004.

Nisso está o fundamento científico da Contabilidade – na possibilidade de previsão dos efeitos gerados por determinados fenômenos patrimoniais. A análise, a comparação e a interpretação desses efeitos dão-lhe capacidade de previsão e, conseqüentemente, fundamento científico inquestionável (FRANCO, 1997, p. 58).

A contabilidade poderá utilizar-se de um conjunto de métodos e técnicas auferíveis e mensuráveis, sempre que o processo de verificação de análise for prospectivo e exigir o uso de expectativas, com relação ao ambiente e do próprio relacionamento da célula social com a sociedade, nas quais interpretações e opiniões poderão divergir entre os profissionais ou em relação às percepções de possíveis modificações do contexto.

Da mesma forma que a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade Nº 750/93 anuncia o princípio da prudência – cujo objetivo é limitar a ação diante de alternativas e possibilidades incertas –, são tais as percepções do contador, com relação às repercussões das decisões sobre o desempenho futuro da célula social, que poderiam, em determinadas condições, divergir sobre certo parecer ou diagnóstico, de sucesso ou não, a respeito de uma alternativa de investimento sem que isto demonstre falta de capacidade técnica de um ou outro profissional.

Quanto às Ciências Sociais, entre as quais as Ciências Econômicas (das quais a Contabilidade faz parte), elas dependem do comportamento do ser humano, imprevisível, em face de seu livre-arbítrio. Daí a dificuldade de certas previsões, pois estas estarão sempre condicionadas à conduta humana. (FRANCO, 1997, p.61)

A ação produzida pela contabilidade, embora envolva um conjunto de técnicas e procedimentos comumente retratado de modo quantitativo, tem grande apelo qualitativo em sua verdadeira essência.

Exemplo disso pode ser observado na pesquisa de Fragoso e Ribeiro Filho<sup>28</sup> na qual cujo objetivo consistiu em avaliar se, no Brasil, doutores em Contabilidade que possuem currículo interdisciplinar – aqueles que possuem formação em

---

<sup>28</sup> FRAGOSO, Adriana Rodrigues; RIBEIRO FILHO, José Francisco. Um Estudo Aplicado sobre o Impacto da Interdisciplinaridade no Processo de Pesquisa dos Doutores em Contabilidade no Brasil. *Artigo apresentado no IV Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul*, Florianópolis, Brasil, dez./2004.

Contabilidade e em outras áreas de conhecimento como Economia, Administração, Sociologia, vivenciam com mais intensidade o processo de pesquisa do que aqueles doutores formados somente em Contabilidade (graduação, mestrado e doutorado).

Os dados da pesquisa, referentes à produção científica dos doutores, foram extraídos do Currículo *Lattes* do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico – CNPq. E, com base na análise dos dados, utilizando-se testes estatísticos como o *Wilcoxon*, os pesquisadores concluíram que o aspecto interdisciplinar não proporcionou vantagens ou superioridade na produção científica das amostras analisadas.

A amostra com perfil interdisciplinar foi mais consistente e atuante no processo de pesquisa ao longo do tempo. Isto valida a questão de que “as inquietações, que geram os problemas de pesquisa, também são constantes.”<sup>29</sup>

Observou-se, na pesquisa, que o perfil de formação em outras áreas de conhecimento contribui como vantagem, para que os acadêmicos ampliem e adaptem seu olhar em relação à realidade social que os cerca.

A princípio, observa-se certa incapacidade de incorporação da complexidade da vida social em modelos científicos. Isso não significa que o pensamento complexo não seja, ou não possa ser, devidamente incorporado à dinâmica de ação da contabilidade.

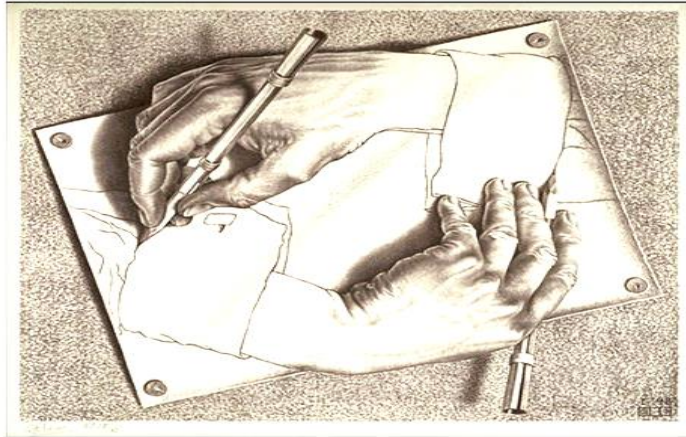
As Ciências Sociais possuem argumentos, instrumentos e teorias capazes de se aproximar da complexidade, considerando expressões humanas presentes, processos, sujeitos e representações, e certamente a contabilidade tem condições de incorporar este pressuposto em suas análises.

---

<sup>29</sup> FRAGOSO; RIBEIRO FILHO, 2004, p. 104.

## CAPÍTULO II

### 1 O PENSAMENTO COMPLEXO E A CONTABILIDADE



Drawing Hands de M. C. Escher, 1948.<sup>30</sup>

#### 1.1 PENSAMENTO COMPLEXO

O adjetivo complexo, (do latim *plecto*, *plexi*, *complector*, *plexus*) significa tecido trançado, enroscado, mas também cingido, enlaçado, apreendido pelo pensamento, o que nem sempre é valorizante; sugere a ideia de menor perfeição, isso quando não acrescenta nuances francamente pejorativas, pois se considera de bom grado que o complexo é o contrário do simples e do claro – o que privilegia um tipo de conhecimento organizado segundo os valores da evidência e da transparência.

Essa acepção do termo complexo ainda subsiste. Atualmente a noção enriquece-se consideravelmente, desde que a importância do elo e as propriedades específicas dos conjuntos se encontrem realçadas. Novos empregos do termo complexo são encontrados, especialmente nos campos da matemática, da química,

---

<sup>30</sup> Fonte: <http://www.mcescher.com/gallery/mathematical/drawing-hands/>

nos modelos da cibernética e na psicanálise. Desse modo, a “complexidade é um problema, é um desafio e não uma resposta.”<sup>31</sup>

Aprende-se desde criança a pensar e raciocinar num comportamento quase que exato em relação a fatos e eventos corriqueiros, ou complexos, que nos cercam, sejam estes fenômenos de ordem natural, social ou cultural:

Nosso modo de conhecimento subdesenvolveu a aptidão de contextualizar a informação e integrá-la em um conjunto que lhe dê sentido. Submersos na superabundância de informações, para nós, fica cada vez mais difícil contextualizá-las, organizá-las, compreendê-las (MORIN, 2013, p.183).

O ser humano é orientado a acreditar que para cada ação há uma reação e que as causas e as consequências dos eventos se apresentam de forma linear e isolada do contexto maior e abrangente. Como consequência, há indução do raciocínio sobre as situações que nos cercam ou sobre o ato de refletir que nós mesmos fazemos parte da paisagem, do problema e talvez da solução.

A noção de complexidade nasceu muito depois da de evolução. Surgiu na linguagem comum pouco depois da Segunda Guerra Mundial e levou cerca de trinta anos para ganhar legitimidade integral. “O surgimento do conceito de complexidade e das ciências do complexo é talvez o fato mais essencial no centro da grande mutação que hoje vivemos. Ela tem duas histórias: uma na cultura humana, outra na natureza física.”<sup>32</sup>

A base da tese de Halévy, considerada na obra *A Era do Conhecimento: princípios e reflexões sobre a Noética do século XXI*, é que a nossa época é de ruptura. A maioria das características que ele apresenta aponta para o fim da modernidade e para a nova fase da humanidade que poderia ser a Era Noética, momento no qual o homem percebe que sua função no cosmos é a de construir a camada de conhecimentos.

Suas considerações, utilizadas para construir o conceito de noética, são baseadas na complexidade e na evolução. A ciência atual apoia-se num conhecimento simplório e linear e a humanidade começa a perceber que o

---

<sup>31</sup> MORIN, Edgar. *A Religação dos Saberes: o Desafio do Século XXI*; tradução e notas Flávia Nascimento. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2012, p. 559.

<sup>32</sup> HALÉVY, Marc. *A Era do Conhecimento: princípios e reflexões sobre a Noética do século XXI*; tradução Roberto Leal. São Paulo: Ed.Unesp, 2010, p. 54.

conhecimento é complexo como todos os sistemas universais. O autor apresenta uma realidade que necessita ser construída, pois os conceitos de verdade e imutabilidade foram desmantelados. E enumera mudanças que pressupõe precisam ser realizadas para que a Era Noética evolua.

Conceitos como os de ética, sistema econômico, política, forma de pensamento, sugerem que toda a forma de sociedade que conhecemos irá mudar “[...] não há nada preestabelecido, nada de imutável, nada de absoluto, pois tudo se transforma, pois tudo se cria o tempo todo, pois nada é permanente”<sup>33</sup>

O Pensamento Complexo é uma forma de análise de sistemas que revela sensibilidade a alterações nas condições iniciais; para outros é metáfora ou filosofia com termos como *fronteira do caos* ou *efeito borboleta* que servem como catalisadores de fenômenos muito díspares, salienta Kogut.<sup>34</sup>

Segundo o Dicionário de Filosofia de Nicola Abbagnano<sup>35</sup> o Pensamento Complexo é uma vasta tendência antirreducionista, que se desenvolveu em vários setores da pesquisa científica. E, essa atitude da epistemologia complexa, concretiza-se como inclinação a ressaltar, na observação dos fenômenos, os aspectos de descontinuidade, contradição, não linearidade, multiplicidade e aleatoriedade, em lugar de reduzir sua emergência, como na atitude científica clássica, para a qual tais fatores eram concebidos como elementos de perturbação.

A inteligência parcelada, compartimentada, mecanicista, disjuntiva e reducionista rompe o complexo do mundo em fragmentos disjuntos, fraciona os problemas, separa o que está unido, torna unidimensional o multidimensional. É uma inteligência míope que acaba por ser normalmente cega. Destrói no embrião as possibilidades de compreensão e de reflexão, reduz as possibilidades de julgamento corretivo ou da visão a longo prazo. Por isso, quanto mais os problemas se tornam multidimensionais, maior é a incapacidade de pensar sua multidimensionalidade; quanto mais a crise progride, mais progride a incapacidade de pensar a crise; mais os problemas se tornam planetários, mais eles se tornam impensáveis. Incapaz de considerar o contexto e o complexo planetário, a inteligência cega torna-se inconsciente e irresponsável (MORIN, 2000, p. 43).

---

<sup>33</sup> HALÉVY, 2010, p. 55

<sup>34</sup> KOGUT, Bruce. Introduction to complexity: emergence, graphs, and management studies. *European Management Review*, Vol.4, p. 67-72, 2007.

<sup>35</sup> ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

Preocupação relevante do Pensamento Complexo está direcionada para o entendimento dos fenômenos como um todo, sobre o comportamento e as regras gerais, para evitar-se as causalidades aparentes; e de forma a observar as partes e enxergar nelas a representação do todo; a separar e a juntar os componentes do problema.

A fragmentação e a compartimentalização do conhecimento em disciplinas não comunicantes tornam inapta a capacidade de perceber e conceber os problemas fundamentais e globais. A hiperespecialização rompe o tecido complexo do real, o primado do quantificável oculta a realidade afetiva dos seres humanos. (MORIN, 2013, p. 183).

O modo de conhecimento fragmentado, mutilado, alerta Morin, produz ignorâncias globais e conduz a ações mutilantes às quais se combinam as seguintes limitações:

- do *reducionismo*, que reduz o conhecimento das unidades complexas aos dos elementos supostamente simples que as constituem;
- do *binarismo*, que decompõe tudo em verdadeiro/falso, ou seja, o que existe é parcialmente verdadeiro ou parcialmente falso, ou simultaneamente verdadeiro e falso;
- da *causalidade linear*, que ignora os circuitos retroativos;
- do *maniqueísmo*, que não enxerga senão oposição entre bem e mal.

Para Mariotti<sup>36</sup>, a Complexidade não é um conceito teórico. É um fato da vida. Corresponde à multiplicidade, ao entrelaçamento e à contínua interação da infinidade de sistemas e fenômenos que compõem o mundo natural. Não importa o quanto se possa tentar, não se consegue reduzir essa multidimensionalidade a explicações simplistas, regras rígidas, fórmulas simplificadoras ou esquemas fechados de ideias.

A complexidade só pode ser entendida por um sistema de pensamento aberto, abrangente e flexível: o pensamento complexo. O pensamento complexo configura uma nova visão de mundo, que aceita e procura compreender as mudanças contínuas do real, e não pretende negar a multiplicidade, a aleatoriedade e a incerteza e, sim, conviver com elas.

---

<sup>36</sup> MARIOTTI, Humberto. Pensamento complexo: suas aplicações a liderança, à aprendizagem e ao desenvolvimento sustentável. São Paulo: Atlas, 2007.

Um sistema é complexo quando seu todo é mais que a soma das partes. E quanto mais complexo, mais seu todo supera de longe as partes e mais se torna autônomo e imprevisível, porque escapa cada vez mais dos determinismos mecânicos. Enfim, a importância crescente das propriedades emergentes, independentes dos materiais que compõem o sistema complexo, implica a preponderância da informação (da “forma”) sobre a matéria (a “substância”): toda complexificação é também uma desmaterialização. Complexidade e densidade da informação são sinônimos (HALÉVY, 2010, p. 11.)

Torna-se “impossível estabelecer um receituário das regras do método complexo. Em primeiro lugar, torna-se imperativo superar a matriz sociocêntrica e androcêntrica presente das ditas ciências humanas.”<sup>37</sup> Há um desafio posto sobre a necessidade de reorganizar o processo de conhecimento:

Ele parece sinalizar a necessidade de civilizar as ideias, para que seja possível reorganizar o processo de conhecimento, dar novo sentido à tríade indivíduo-sociedade-espécie e, finalmente, perceber que sociedade, cultura, cerebralização são verso e reverso do processo da humanização. A co-presença das múltiplas expressões do imaginário e do real, da subjetividade e da objetividade, da razão e da desrazão dão corpo e sintonia às diversificações complexas de um processo histórico que, há milhões de anos, nada mais faz do que explicitar a unidualidade do sapiens-demens (CARVALHO, 2009, p. 55).

O pensamento complexo se estabeleceu, a partir de vários autores, dentro de várias áreas de conhecimento, e se mostrou teoria apta a navegar por assuntos tão diferentes quanto a biologia, a sociologia, antropologia e, mais recentemente, pela ciência da gestão e a educação, embora para essas duas últimas o desenvolvimento da teoria tenha sido lento.<sup>38</sup>

Romper o isolamento entre as disciplinas torna-se necessário para o progresso das ciências.

---

<sup>37</sup> CARVALHO, Edgard de Assis. Edgar Morin, um pensador para o Brasil. *Revista Eletrônica Ponto-e-vírgula*, 5, 2009, p. 53.

<sup>38</sup> BENJAMIM JUNIOR, Valdomiro. *Teoria da Complexidade e Contabilidade: Estudo da Utilização da Aprendizagem Baseada em Problemas como Abordagem Complexa no Ensino da Contabilidade*. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

Esses poucos exemplos, apressados, fragmentados, pulverizados, dispersos, têm o propósito de insistir na espantosa variedade de circunstâncias que fazem progredir as ciências, quando rompem o isolamento entre as disciplinas: seja pela circulação de conceitos ou de esquemas cognitivos; seja pelas invasões e interferências, seja pelas complexificações de disciplinas em áreas policompetentes; seja pela emergência de novos esquemas cognitivos e novas hipóteses explicativas; e seja, enfim, pela constituição de concepções organizadoras que permitam articular os domínios disciplinares em um sistema teórico comum (MORIN, 2003, p. 112).

O Pensamento Complexo possui sustentação para fornecer os requisitos epistemológicos, no sentido de intermediar a multidisciplinaridade existente no campo dos saberes que pode ser utilizada como ferramenta metodológica para o aprimoramento científico; tradutora das diferenças, semelhanças e dualidades existentes na realidade de nosso contexto contemporâneo; contribuir para unir sem dividir os processos de construção do conhecimento; na ligação dos saberes.

Sobre a justificativa de utilização da abordagem metodológica do Pensamento Complexo em pesquisas observa-se que “nada disso impede que reflexões inovadoras apareçam em congressos, teses, colóquios, livros”<sup>39</sup>, porque

É a estratégia que apela o pensamento complexo. A criação de vias de abordagem (expressão que substitui metodologias para Morin) é o que se espera do sujeito sensível à complexidade do tema ou fenômeno que quer conhecer, com o qual quer dialogar. Aqui, certamente o pesquisador abre mão dos cardápios de receitas oferecidos pelos manuais de pesquisa para criar suas próprias estratégias de abordagem, seus operadores cognitivos. Produzir um conhecimento pertinente é o que se espera dele: relacionar o fragmento e o contexto, o local e o global é a arte esperada das pesquisas multidimensionais e complexas (CARVALHO; ALMEIDA, 2012, p. 114).

Os autores abordam a pesquisa como religação dos saberes, alicerçada por uma ecologia das ideias; uma nova aliança entre cultura científica e cultura humanística; categorias observadas como estrategicamente fundamentais. Ferramentas essenciais para o processo de amparo e recepção desta pesquisa no ambiente científico.

Sobre a religação dos saberes, Godelier, em entrevista a Hollanda e Ribeiro considera:

---

<sup>39</sup> CARVALHO, Edgard de Assis; ALMEIDA, Maria da Conceição de. *Cultura e Pensamento Complexo*. Porto Alegre: Sulina, 2012, p. 8.

Então é isso que importa, é por isso que o que faço atualmente dá confiança a muitos antropólogos – não somente aos antropólogos. Você não pode analisar um fenômeno social hoje sem a união da antropologia, da história e da economia, por causa de seu peso. Há um triângulo de ouro, talvez: a antropologia, pois há o trabalho de campo; a economia, pois é a integração; a história, porque é o passado que continua no presente – como o xiismo, o sunismo. Há certo triângulo de ouro: a Sociologia, porque a Antropologia é útil, mas a Sociologia também. Bom, e depois há a Geografia humana, o Direito que é tão importante. Mas o Direito em geral é também outro imaginário que estava a serviço do político. Bom, digo que atualmente é uma situação – seja no Brasil ou alhures – extremamente positiva para as Ciências Sociais. Não se trata de jeito nenhum de uma crise... Essa crise já era positiva na condição de se virar com instrumentos mais rigorosos, mais críticos. Hoje, estamos diante de uma situação em que é impossível não ter elementos globais nos locais – local e global. Acabou a singularidade de uma cultura como se fosse uma borboleta particular. Por isso, o contexto nos ajuda a sermos mais abertos intelectualmente, mais complexos em nossas abordagens e mais rigorosos e críticos também, pois nos colocamos em questão. Mas dizer que o Ocidente não produziu conhecimento, que era uma ideologia a serviço do imperialismo colonial... Isso acabou. Não acabou para muitos, pois há os pós-colonialistas nos Estados Unidos, mas quero dizer que não avançamos muito com isso (GODELIER. In: HOLLANDA; RIBEIRO, 2011, p. 14).

Edgar Morin propicia um convite para pensar de outra forma. Esse convite provoca inquietação para uma abstração crítica dos caminhos percorridos pela produção de conhecimento da humanidade, caminhos de uma ciência que, até mesmo inconsciente, construiu-se e consolidou-se de maneira singular ao longo dos séculos, pulverizando-se em disciplinas.

A reforma de pensamento é uma necessidade histórica fundamental. Hoje somos vítimas de dois tipos de pensamento fechado: primeiro, o pensamento fracionário da tecnociência burocratizada, que corta, como fatias de salame, o complexo tecido do real; segundo, o pensamento cada vez mais fechado, voltado para a etnia ou a nação, que recorta, como um *puzzle*, o tecido da Terra-Pátria. Precisamos, pois, estar intelectualmente rearmados, começar a pensar a complexidade, enfrentar os desafios da agonia/nascimento de nosso entre-dois-milênios e tentar pensar os problemas da humanidade na era planetária (MORIN, 2003, p. 104).

Este convite para pensar também foi ouvido no Brasil, marcado por sua visita em 2008 quando recebeu da PUC-SP o título de *honoris causa*. Carvalho chama a atenção para este convite que

[...] apresenta e discute o pensamento de Edgar Morin, a superação da dicotomia natureza-cultura, razão-mito, a relevância de suas ideias para a sociedade brasileira e a urgência de uma ética complexa que contempla a religação das áreas do conhecimento (CARVALHO, 2009, p. 1).

A principal obra de Edgar Morin, *O Método*, escrita durante três décadas e meia, aborda a complexidade humana, e divide-se em 6 volumes:

- Volume 1: *A Natureza da Natureza*
- Volume 2: *A Vida da Vida*
- Volume 3: *O Conhecimento do Conhecimento*
- Volume 4: *As Idéias*
- Volume 5: *A Humanidade da Humanidade*
- Volume 6: *Ética*

O primeiro volume, *A Natureza da Natureza*, apresenta uma epistemologia da complexidade. Trabalha a relação entre ciência do homem e ciência da natureza, num contexto de complexidade.

O segundo volume, *A Vida da Vida*, centra-se na questão do homem, destrona o antropocentrismo, discute a vida existente antes do homem e o próprio homem como produtor e produto de sua espécie.

O terceiro volume, *O Conhecimento do Conhecimento* discute a questão do reducionismo e da fragmentação do saber. Para entender e ser num mundo globalizado, de culturas e interesses tão díspares, Morin evidencia a necessidade de religar as ciências biológicas, físicas e humanas.

O quarto volume, *As Idéias*, aborda o habitat, a vida, os costumes, a organização. É uma reflexão do mundo contemporâneo, a obra é densa nos aspectos que aborda as idéias: a ecologia das idéias, o equilíbrio entre as idéias que o sujeito desenvolve e as que a cultura e a sociedade lhe oferecem, das quais se apropria e é apropriado por elas.

O quinto volume, *A Humanidade da Humanidade*, discute a identidade humana, é a síntese de uma vida. Os temas das obras anteriores de Morin aparecem reunidos e aprofundados neste volume. Com configuração e arranjo inovador, aborda o destino da identidade humana em jogo na crise planetária em curso; trabalha as condições em que a identidade humana é construída, suas inter-relações social, cultural e política, o contexto histórico e planetário. O trabalho rompe

com a fragmentação do conhecimento nas ciências humanas e propõe verdadeira reforma do pensamento.

O sexto volume, *Ética*, faz da complexidade um problema fundamental a ser abordado e elucidado. Parte da crise contemporânea ocidental da ética para voltar a ela, ao final, depois de uma análise antropológica, histórica e filosófica do problema. A ética permanece ligada a uma filosofia do espírito. A complexidade apresentada por essa ética exige reflexão sobre quão concernente são as escolhas morais que temos de fazer em nosso cotidiano.

A leitura do *Método*, do paradigma da complexidade, é excelente meio para diminuir miopias e cegueiras e abrir a esperança a novos horizontes. A busca do esforço cósmico desesperado que, no ser humano, assume a forma de resistência à crueldade do mundo é o que eu chamaria de esperança.

Morin inicia os primeiros escritos de *O Método* em 1973, com a publicação do livro *O Paradigma Perdido: a Natureza Humana*, uma transformação epistemológica por questionar o fechamento ideológico e paradigmático das ciências, além de apresentar alternativa à concepção de *paradigma* encontrada em Thomas Kuhn. Seu primeiro livro traduzido para o português é *O cinema ou o homem imaginário*, de 1958.

Na procura do verdadeiro pensamento complexo de Morin, esbarra-se no entendimento de outros conceitos, entre eles, o de operadores de complexidade:

- Operador dialógico;
- Operador recursivo;
- Operador hologramático.

O operador dialógico envolve o entrelaçar coisas que aparentemente estão separadas: razão e emoção, sensível e inteligível, o real e o imaginário, a razão e os mitos, a ciência e a arte. Trata-se da não existência de uma síntese. Tudo isto consiste o chamado *dialogizar*.

O operador recursivo trata principalmente do fato de que sempre aprendemos que uma causa A produz um efeito B. Na recursividade a causa produz um efeito que, por sua vez, produz uma causa: somos produto de uma união biológica entre um homem e uma mulher e, por nossa, vez seremos geradores de outras uniões.

O operador hologramático trata de situações em que não se consegue separar a parte do todo. A parte está no todo, assim como o todo está na parte.

Esses três operadores são as bases do pensamento complexo. Resumindo, pode-se observar três condições:

- Juntar coisas que estavam separadas;
- Fazer circular o efeito sobre a causa;
- Ideia de totalidade: não dissociar a parte do todo. O todo está na parte assim como a parte está no todo.

Com esses três operadores, poderá ser construída a noção de totalidade, mas ao mesmo tempo, criar uma concepção de que a simples soma das partes não levará a esse total. A totalidade, no pensamento complexo, é mais do que a soma das partes e simultaneamente menos que a soma das partes. Os homens consideram-se seres:

- que falam;
- que fabricam seus próprios instrumentos;
- que simbolizam suas experiências, criam mitos, ideologias, representação de si mesmo e dos outros.

O pensamento complexo afirma também que, além disso, somos complexos, porque estamos inscritos numa longa ordem biológica e somos produtores de cultura. Logo, somos 100% natureza e 100% cultura.

Qualquer atividade de seres vivos é guiada por uma tetralogia. Envolve relações de ordem, desordem; interação; re organização. Trata-se de um tetragrama organizacional que, unido aos operadores de complexidade, constitui bases do pensamento complexo.

Morin trata da questão do pensamento complexo e da reforma dos educadores no processo de criação de uma nova educação. A razão cartesiana impôs um paradigma e ensinou a separar a razão da des razão. Deve-se religar tudo o que a ciência cartesiana separou.

Sobre a cegueira paradigmática “não se joga o jogo da verdade e do erro somente na verificação empírica e na coerência lógica das teorias. Joga-se também, profundamente, na zona invisível dos paradigmas. A educação deve levar isso em consideração.”<sup>40</sup>

---

<sup>40</sup> MORIN, Edgar. *A cabeça bem-feita: repensar a reforma, reformar o pensamento*; tradução Eloá Jacobina. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2003, p. 24.

Morin, por meio de sua extensa obra, indicou percursos reflexivos para a religação dos saberes dispersos. Introduzindo os caminhos do Pensamento Complexo, adverte que não são todos os que aceitam ou compreendem os apelos desse caminho. Há os que resistem e apenas compreendem e aceitam o conhecimento dividido, fragmentado; desconhecem a existência do sujeito e, para conhecer um objeto, retiram-no de seu contexto.

Reduzir o complexo a elementos simples, para Morin, soa como absurdo e confusão. Para os que pensam desta forma, o termo complexo tem sempre um significado de impossibilidade de descrever precisamente e de explicar claramente. Eles não compreendem que, para responder à acumulação dos conhecimentos, é necessário organizar os conhecimentos, e acreditam que o pensamento complexo possa ser um pensamento organizador.<sup>41</sup>

Nesse caminho que Morin propôs construir, que promove o religar dos saberes fragmentados e dispersos, a princípio seu pensamento inspirou-se tanto na teoria geral dos sistemas – formulada por Von Bertalanffy, amplamente transformada e complexificada por Morin –; quanto na teoria cibernética – com emergências nos anos 1950 – que encontrou na década seguinte a questão ambiental sendo levada ao campo da ciência e da filosofia –, como questão que teve lugar na matriz do pensamento complexo por ele formulado.

Há inadequação cada vez mais ampla, profunda e grave entre os saberes separados, fragmentados, compartimentados entre disciplinas, e, por outro lado, realidades ou problemas cada vez mais polidisciplinares, transversais, multidimensionais, transnacionais, globais, planetários (MORIN, 2003, p. 14)

Morin complementa que em tal situação, tornam-se imperceptíveis:

- os conjuntos complexos;
- as interações e retroações entre partes e todo;
- as entidades multidimensionais;
- os problemas essenciais.

---

<sup>41</sup> ALVAREZ, Aparecida Magali de Souza; PHILIPPI JUNIOR, Arlindo; ALVARENGA, Augusta Thereza. O Pensamento Complexo e Desafios aos Processos Investigativos. *Revista Brasileira de Ciências Ambientais*, n.18, Dez., 2010, p. 68.

Se o pensamento de Morin apresenta-se no patamar de uma reflexão epistemológica a respeito da complexidade, observa-se que na segunda metade do século XX a ciência clássica foi desafiada no sentido de revisar seu paradigma simplificador, devido à emergência de situações e problemas complexos como, por exemplo, os referentes à área da ecologia.

Na apresentação de seu livro *Compreender a Complexidade: Introdução ao Método de Edgar Morin*, Robin Fortin explicita que naquela época, (Morin já havia passado mais de vinte anos dedicado à escrita do *Método*, e havia escrito os quatro primeiros volumes dessa obra), desenvolvendo extensa reflexão sobre o homem, a sociedade, o mundo, construindo um caminho dentro de uma visão de realidade, para além dos limites estreitos da fragmentação das ciências.<sup>42</sup> Morin esclarece, ao prefaciar a obra de Robin, que esse método proposto por ele não seria em si uma metodologia, ou seja, um método a ser aplicado pura e simplesmente nos processos investigativos, mas seria considerado um método para uma complexidade preservada em suas características. Seria um método que promoveria a elaboração de estratégias de conhecimento aplicáveis em campos específicos que não tenham sido fragmentados ou isolados a priori, submetidos a recortes arbitrários que os isolasse do seu contexto.

O trajeto reflexivo desenvolvido por Morin a partir da década de 1950 vem provocando pesquisadores, pensadores e cientistas das mais variadas áreas do conhecimento, que identificam em suas obras as propostas desse convite para pensar.

Aos poucos, para aqueles que ouvem os ecos convidativos desse caminho e que se põem a caminhá-lo, a perscrutá-lo, várias expressões vão tomando forma, repetindo-se insistentes em pensamento espiralado, tramando-se na trama estratégias que vão fazendo sentido e nos dando pistas de como os saberes religar. E são muitos os que, palmilhando essa jornada e desejosos ainda daquela sensação de segurança e certeza propugnada pelos caminhos da ciência clássica, se perguntam indecisos: "Que pensamento é esse? É um paradigma ou somente um convite para pensar?"<sup>43</sup>

---

<sup>42</sup> ALVAREZ et al., 2010, p. 68.

<sup>43</sup> ALVAREZ et al., 2010, p. 69.

O paradigma de complexidade não 'produz' nem 'determina' a inteligibilidade. Pode somente incitar a estratégia/inteligência do sujeito pesquisador a considerar a complexidade da questão estudada. Incita a distinguir e fazer comunicar em vez de isolar e de separar, a reconhecer os traços singulares, originais, históricos do fenômeno em vez de ligá-los pura e simplesmente a determinações ou leis gerais, a conceber a unidade/multiplicidade de toda entidade em vez de a heterogeneizar em categorias separadas ou de a homogeneizar em indistinta totalidade. Incita a dar conta dos caracteres multidimensionais de toda realidade estudada (MORIN, 2005, p. 334).

A complexidade é desafio, estímulo para o pensamento, substituto da simplificação, incessante procura da obscuridade que levanta dúvidas sobre as explicações e previsões obtidas pela prática da ciência, e questiona a ordem e a clareza. O pensamento complexo procura abranger os pensamentos limitados, as reflexões mutilantes, simplificantes.

[...] se tentamos pensar no fato que somos seres ao mesmo tempo físicos, biológicos, sociais, é evidente que a complexidade é aquilo que tenta conceber a articulação, a identidade e a diferença de todos esses aspectos, enquanto o pensamento simplificante separa esses diferentes aspectos, ou unifica-os por uma redução mutilante (MORIN, 2005, p. 176).

O conhecimento multidimensional é revelado pela reflexão da complexidade. Ao aspirar a multidimensionalidade, o pensamento complexo mostra seus princípios de incerteza e de incompletude. Há anos percebe-se que existe crescente crise das explicações dadas pelas Ciências Naturais. Desde então, o que parecia não científico nas Ciências Humanas, a incerteza, a desordem, a contradição, a pluralidade, a complicação, constituem a problemática geral do conhecimento científico, das Ciências Naturais e das Ciências Humanas.<sup>44</sup>

Martins e Zanchet, embasados pelas considerações e construções de Edgar Morin, sintetizam e apontam diferentes caminhos que conduzem aos desafios da complexidade:

O pensamento complexo deve considerar que a desordem e o acaso estão presentes no universo, e ativos nas suas evoluções. Não podemos resolver a incerteza que as noções de desordem e de acaso trazem. A

---

<sup>44</sup> MARTINS, Gilberto de Andrade; ZANCHET, Aládio. Sobre a Complexidade dos Achados de Pesquisas Contábeis. *II Colóquio Internacional de Epistemologia e Sociologia da Ciência da Administração*. Florianópolis, mar/2012, p. 5.

irreduzibilidade do acaso e da desordem faz parte do conhecimento científico ortodoxo. Portanto não pode ser totalmente aceito no pensamento complexo.

Nas Ciências Naturais, aquilo que poderíamos chamar de abstração universalista que elimina a singularidade, a localidade e a temporalidade, precisa ser revisto. O desenvolvimento da ecologia mostra que é o quadro dos ecossistemas que os indivíduos singulares se desenvolvem e vivem. Portanto não se pode trocar o singular e o local pelo universal: ao contrário deve-se uni-los.

Trata-se da complicação. Desafio da complexidade, pois os fenômenos biológicos e sociais apresentam um número incalculável de interações, de inter-retroações, uma fabulosa mistura que não pode ser dimensionada pelo mais potente computador. Fértil campo para o pensamento complexo.

As noções de ordem, de desordem e de organização não são necessariamente antagônicas e não complementares. Tais categorias se orientam pelo princípio: *order from noise*. Os fenômenos ordenados (organizados) podem nascer de uma agitação ou de uma turbulência desordenada.

A organização é aquilo que constitui um sistema a partir de elementos diferentes; portanto, ela constitui, ao mesmo tempo, uma unidade e uma multiplicidade. A complexidade lógica de *unitas multiplex* nos pede para não transformarmos o múltiplo em um, nem o um em múltiplo. Além disso, o interessante é que, ao mesmo tempo, um sistema é mais ou menos do que aquilo que poderíamos chamar de soma de suas partes.

Organizações são complexas porque são a um só tempo, acêntricas (o que quer dizer que funcionam de maneira anárquica por interações espontâneas), policêntricas (que têm muitos centros de controle ou organizações) e cêntricas (que dispõem, ao mesmo tempo, de um centro de decisão). As organizações se auto-organizam não só a partir de um centro de comando-decisão, mas também de diversos centros de organização e de interações espontâneas entre grupos de indivíduos. No campo da complexidade existe o princípio hologramático. Holograma é a imagem física cujas qualidades de relevo, de cor e de presença são devidas ao fato de cada um dos seus pontos incluírem quase toda a informação do conjunto que ele representa. Sinteticamente: não só a parte está no todo, mas também que o todo está na parte. Outro princípio da complexidade é o da organização recursiva. A organização recursiva é a organização cujos efeitos e produtos são necessários à sua própria causação e sua própria produção. É, exatamente, o problema de auto-organização e de autoprodução.

Há uma crise de conceitos fechados e claros (sendo que fechamento e clareza são complementares), isto é, a crise da clareza e da separação nas explicações. Hoje em dia, vemos que as verdades aparecem nas ambiguidades e numa aparente confusão. No universo das coisas simples, é preciso que um sistema autônomo esteja aberto e fechado, a um só tempo. É preciso ser dependente para ser autônomo.

Trata-se da volta do observador na sua observação. É ilusão acreditarmos na eliminação do observador nas Ciências Sociais. Regra da complexidade: o observador-conceptor deve se integrar na sua observação e na sua concepção. O problema do observador não está limitado às Ciências Antropossociais; o problema é também relativo às Ciências Físicas; assim o observador altera a observação microfísica (MARTINS; ZANCHET (2012, p.5-6).

Para os autores, o desafio do pensamento Complexo é o início, o ponto de partida, para o pensamento multidimensional, cada vez mais necessário para a compreensão integrada de fenômenos, especificamente, das Ciências Sociais. Trata-se de construir e descobrir caminhos de um pensamento dialógico. A dialógica comporta a ideia de que os antagonismos podem ser estimuladores e também reguladores.

O pensamento complexo é observado na origem das teorias científicas, as simplificadoras e as mais complicadas. Pressupostos metafísicos constituem parte das teorias científicas. A ciência se desenvolve não do que ela tem de científico, mas do que ela tem de não científico. “A fragmentação dos saberes obstaculiza a consolidação do humanismo. [...] A ciência se tornaria menos arrogante e prepotente caso assumisse a unidade indissolúvel entre o *sapiens* e o *demens* dos seres humanos.”<sup>45</sup>

A complexidade chega como um nevoeiro, como confusão, como incerteza, como incompreensibilidade algorítmica, incompreensão lógica e irreduzibilidade. Ela é obstáculo, ela é desafio.

[...] a inteligência que só sabe separar fragmenta o complexo do mundo em pedaços separados, fraciona os problemas, unidimensionaliza o multidimensional. Atrofia as possibilidades de compreensão e de reflexão, eliminando assim as oportunidades de um julgamento corretivo ou de uma visão a longo prazo. Sua insuficiência para tratar nossos problemas mais graves constitui um dos mais graves problemas que enfrentamos. De modo que, quanto mais os problemas se tornam multidimensionais, maior a incapacidade de pensar sua multidimensionalidade; quanto mais a crise progride, mais progride a incapacidade de pensar a crise; quanto mais planetários tornam-se os problemas, mais impensáveis eles se tornam. Uma inteligência incapaz de perceber o contexto e o complexo planetário fica cega, inconsciente e irresponsável (MORIN, 2003, p. 14-15).

Quando avançamos pelas avenidas da complexidade, percebemos que existem dois núcleos ligados, um empírico e outro lógico. O núcleo empírico contém, de um lado, as desordens e as eventualidades e, de outro lado, as complicações, as confusões, as multiplicações proliferantes. O núcleo lógico, sob um aspecto, é

---

<sup>45</sup> CARVALHO, Edgard de Assis. *Revista do Instituto Humanitas Unisinos*. n. 402, Ano XII, 2012, p. 5.

formado pelas contradições que devemos necessariamente enfrentar e, em outro, pelas indecibilidades inerentes à lógica.<sup>46</sup>

Na percepção de Demo,<sup>47</sup> a complexidade pode ser conceituada e compreendida considerando sete características.

- 1) a **DINÂMICA** indica que “Não pode ser complexo o que não for campo de forças contrárias, em que eventual estabilidade é sempre rearranjo provisório. Sua identidade não é aquela da sempre mesma coisa, mas da mesma coisa em processo, em vir a ser”.
- 2) A complexidade é **NÃO LINEAR**, embora se admita o linear. Assim, “[...] na complexidade não linear pulsa relação própria entre o todo e as partes, feitas ao mesmo tempo de relativa autonomia e profunda dependência”. Diferentemente da noção sistêmica, da qual de certas partes é possível reconstituir o todo, a não linearidade implica equilíbrio em desequilíbrio, o todo complexo congrega estruturas e dinâmicas desencontradas. Não é equação linear, não pode ser resolvida por essa lógica.
- 3) Ser **RECONSTRUTIVA**. Essa característica aponta para dimensões como autonomia e aprendizagem, pois não se trata de crescimento cumulativo apenas, mas qualitativamente diferenciado. A complexidade não é nem reprodutiva, nem replicativa, nem tampouco recorrente, mas em seu processo de ser ela permanece a mesma, mudando sempre. “É devir, intrinsecamente, porque marcada [...] pela ‘flecha do tempo’. Torna-se, por isso, irreversível: não se pode passar do depois para o antes, nem o depois é igual ao antes”.
- 4) O **PROCESSO DIALÉTICO EVOLUTIVO**. Resumidamente, pode-se entender que a natureza aprende. Os níveis reflexos de consciência no ser humano representam apenas estágios mais avançados de fenômeno que seria comum à própria natureza. Faz parte das potencialidades insondáveis da realidade intrinsecamente complexa e criativa, assim como a própria vida: não foi criada, reconstrói-se.

---

<sup>46</sup> MORIN, Edgar. *Ciência com Consciência*; tradução Maria D. Alexandre e Maria Alice Sampaio Dória. Edição revista e modificada pelo autor. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2005, p. 188.

<sup>47</sup> DEMO, Pedro. *Complexidade e aprendizagem: a dinâmica não linear do conhecimento*. São Paulo: Atlas, 2002, p. 13-30.

- 5) **IRREVERSÍVEL.** Entende que fenômenos complexos podem aprender, pois se comportam de maneira reconstrutiva com padrão não linear. Essa característica está relacionada com a sua inserção temporal. “[...] com o passar do tempo, nada se repete, por mais que possa parecer; qualquer depois é diferente do antes; não se pode tomar como equação linear, mas como não linear. Assim como é impossível voltar ao passado, também, impossível ir para o futuro permanecendo o mesmo. Num segundo passo, a irreversibilidade sinaliza o caráter evolutivo histórico da natureza. Tradicionalmente, o olhar científico clássico tendia a ver na evolução o reino da replicação [...]”
- 6) A **INTENSIDADE** de fenômenos complexos. Intensidade e extensão caminham juntas. “Intensidade é contrário de extensão apenas em sentido dialético, quer dizer, como outra face do mesmo fenômeno, jamais em sentido contraditório.” Embora haja preferência em ver os fenômenos em sua extensão, pois essa visão se encaixa melhor nos métodos de manipulação da realidade, a intensidade busca captar dimensões de maior profundidade, que é categoria necessária à epistemologia da complexidade. O caráter intenso dos fenômenos complexos coloca em questão problemas metodológicos de captação, sendo inevitável recorrer a procedimentos qualitativos que procurem “[...] ir além de indicadores empíricos mensuráveis diretamente. [...] Perde-se a representatividade estatisticamente regulada, mas ganha-se proximidade mais calorosa com o fenômeno”.
- 7) A **AMBIGUIDADE** ou **AMBIVALÊNCIA** de fenômenos complexos. A ambiguidade se refere à composição assimétrica dos componentes de uma estrutura, característica típica da unidade de contrários. “Estruturas ambíguas, não facultam incrustações rígidas, inamovíveis, replicativas de si mesmas, porque são caóticas intrinsecamente.” “A ambivalência refere-se à processualidade dos fenômenos complexos, mais facilmente visível porque vinculada a seus modos de vir a ser. Algo é ambivalente quando a dinâmica é constituída de valores contrários, estabelecendo-se entre eles campos contrários de força. Toda complexidade é campo de força, seja na estrutura (ambiguidade), seja nos processos (ambivalência)”.

O estudo da Complexidade envolve características e desafios que se entrelaçam e se complementam, no sentido de buscar a compreensão dos fenômenos sociais, sem alterá-los ou influenciá-los em sua essência.

A observação e interpretação dos fenômenos podem ser elaboradas sem a interferência de particularidades, que exijam rótulos ou divisões epistemológicas rígidas e inflexíveis, mas com o cuidado de abstrair conceitos e descobertas que podem contribuir para a formação de um diálogo com riquezas de conteúdo, sem interferir nas especificidades dos saberes, interagindo com perguntas e respostas apoiadas em pressupostos que contribuam com a construção do conhecimento sem desmembrá-lo em partes incomunicáveis.

Sobre a interpretação dos fenômenos, Weber e Polo<sup>48</sup> utilizam o Pensamento Complexo como instrumento de abordagem, quanto tratam da imprecisão na administração estratégica de negócios. Trabalham vários aspectos sobre sistemas, pensamento complexo e incertezas, que possam contribuir para a compreensão e a abordagem das razões, pelas quais nem sempre os resultados, ainda que frutos de processos bem elaborados, saiam como esperado, e porque as empresas e seus administradores, por melhores que sejam seus sistemas de coleta e análise de informações e de tomada de decisão, nem sempre controlam seus destinos.

Administrar estrategicamente é uma tarefa difícil que exige conhecimentos multidisciplinares, flexibilidade e percepção acentuada das condições e tendências ambientais. Na busca pelos melhores caminhos, os administradores deparam-se frequentemente com aspectos difíceis de serem interpretados na íntegra e que influenciam suas decisões e consequências delas advindas; lidam com diferentes horizontes temporais, com fatos e rumores, com o imprevisível, com o desconhecido. Suas ações tornam-se mais difíceis quanto mais complexas e dinâmicas forem as ambiências de suas empresas, o que faz com que mesmo modelos consistentes sejam insuficientes para garantir o acerto nas decisões. (WEBER; POLO, 2007, p. 75).

Em outro exemplo, Borgatti Neto e outros,<sup>49</sup> pretendem contribuir para o sucesso na gestão da estratégia de negócios no complexo ambiente globalizado. Esta contribuição decorre de nova abordagem na forma de pensar, que emerge em

---

<sup>48</sup> WEBER, Wilson; POLO, Edison Fernandes. A Imprecisão na Administração Estratégica: uma Abordagem Baseada no Pensamento Complexo. RBGN, São Paulo, Vol. 9, n. 24, p. 75-90, maio/ago, 2007.

<sup>49</sup> BORGATTI NETO, Ricardo et al. Pensamento Complexo: uma Contribuição à Gestão Estratégica de Negócios. *Publicações Pensamento Complexo*. Informe Cultural Publicações, jan./2014.

função do reconhecimento da física da complexidade existente na natureza e da tentativa de relacionar a complexidade com a realidade do mundo dos negócios.

Para os autores, considerando a importância de se rever práticas de gestão estratégica, deve-se atentar às limitações inerentes à transposição de conhecimentos das ciências naturais e matemáticas para as ciências sociais, especificamente para a gestão empresarial. Cuidados são necessários em função do aumento significativo da complexidade, quando incluímos o homem como uma variável de um sistema que é gerido pelo próprio homem.

O trabalho dos autores sugere uma proposta de desenvolvimento do pensamento complexo, especialmente por meio das contribuições de seu principal representante: Edgar Morin. Enquanto outros autores da área da administração tentam fazer relação direta das descobertas científicas com a prática da gestão, neste trabalho, propõe-se adotar Morin como principal interlocutor da complexidade para que, por meio de suas ideias, seja possível tratar a questão da estratégia nas empresas sob tal ótica.

A proposta apresenta visão das diferenças e complementaridades entre ciência da complexidade e pensamento complexo, com a intenção de que contribuições do pensamento complexo sejam consideradas e interpretadas como passíveis de serem aplicadas à gestão da estratégia.

O homem, tanto no decorrer de sua existência quanto ao longo de sua história, tenta incansavelmente estabelecer relações entre os saberes. Querer reunir os saberes não acarreta o desenvolvimento da transdisciplinaridade homogeneizadora, mas leva a situá-los com precisão uns em relação aos outros em função de suas alteridades históricas, antropológicas e epistemológicas, sem excluir suas possibilidades de alteração mútua.<sup>50</sup>

A transdisciplinaridade não representa solução. É necessário substituir o pensamento que disjunta por um que religa. E essa religação requer que a causalidade unilinear e unidirecional seja substituída pela causalidade em circuito, multirreferencial. Requer também que a rigidez da lógica clássica seja corrigida por uma dialógica, capaz de conceber as noções, simultaneamente, complementares e antagônicas, e de que o conhecimento da integração das partes num todo seja

---

<sup>50</sup> MORIN, Edgar. A Religação dos Saberes: o Desafio do Século XXI; tradução e notas Flávia Nascimento. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2012, p.558.

completado pelo conhecimento da integração do todo no interior das partes, afirmam Morin e Hessel<sup>51</sup>.

## 1.2 DESAFIOS DO PENSAMENTO COMPLEXO NA CONTABILIDADE

Em sua dissertação de mestrado, defendida na Universidade de São Paulo, Benjamim Junior<sup>52</sup> elaborou uma pesquisa que liga os conceitos da Teoria da Complexidade à Contabilidade, por meio da utilização da Aprendizagem Baseada em Problemas, no âmbito do ensino, que nasce da necessidade de reforçar a aquisição de autonomia, a habilidade na solução de problemas e o aprendizado – metodologia que estabelece estratégia pedagógica centrada no aluno cujo intuito é o de que ele aprenda por si próprio.

Para ele, a Teoria da Complexidade ampara a forma de pensar em diversas áreas. É a vasta tendência antirreducionista presente em vários setores da ciência, que ressalta os aspectos de descontinuidade, contradição, não-linearidade, multiplicidade e aleatoriedade, sem reduzir propriedades emergentes.

A Aprendizagem Baseada em Problemas é vista como a interação dinâmica entre os agentes, que leva a emergência de novas características auto-organizadoras, e os novos entendimentos acerca de problemas em que soluções são construídas coletivamente. Essa metodologia aplicada à Contabilidade implica em não isolá-la em partes incomunicáveis.

O problema proposto questiona se a Aprendizagem Baseada em Problemas possibilita maiores ganhos de autonomia, aprendizagem e habilidade de solução de problema aos estudantes de Contabilidade. O estudo possui enfoque exploratório ao enfatizar a Aprendizagem Baseada em Problemas como abordagem complexa na educação; e caráter correlacional ao desenvolver um quase-experimento.

Para testar a hipótese de que a utilização da Aprendizagem Baseada em Problemas na Contabilidade fornece mais autonomia e habilidades de solução de

---

<sup>51</sup> MORIN, Edgar; HESSEL, Stéphane. O caminho da esperança; tradução Edgard Assis Carvalho e Mariza Perassi Bosco. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2012, p.51-52.

<sup>52</sup> BENJAMIM JUNIOR, Valdomiro. Teoria da Complexidade e Contabilidade: Estudo da Utilização da Aprendizagem Baseada em Problemas como Abordagem Complexa no Ensino da Contabilidade. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

problemas, um quase-experimento foi desenvolvido em duas etapas, com dois grupos de estudantes de graduação em Contabilidade.

Na primeira etapa, aplicou-se ao grupo experimental a metodologia de APB- Aprendizagem Baseada em Problemas. No grupo de controle aplicou-se a metodologia tradicional expositiva. Na segunda etapa os grupos se invertem, revezando-se nas metodologias de ensino aplicadas.

Na sequência, questionários e depoimentos escritos pelos alunos captaram a percepção discente. A solução de caso de ensino e testes de conhecimento de Contabilidade foram utilizados para ratificar as percepções.

Os resultados mostraram que os alunos expostos à Aprendizagem Baseada em Problemas perceberam maior ganho de autonomia, de aprendizagem e de habilidade de solução de problema, se comparados aos alunos expostos ao ensino tradicional.

Observou-se também que os resultados dos pós-teste e testes de avaliação de conhecimento ratificaram o melhor desempenho dos estudantes expostos à Aprendizagem Baseada em Problemas. E apesar de se mostrar uma metodologia superior nas análises levantadas, não parece ser substituta de metodologias tradicionais, mas sim, poderoso complemento.

Na pesquisa de Porto<sup>53</sup> sobre educação contábil, a prática da interdisciplinaridade no Curso de Ciências Contábeis é importante para que o futuro contador seja um profissional dotado de visão sistêmica da realidade e possa se constituir num ser pensante e crítico, capaz de relacionar a prática contábil com outros ramos do conhecimento.

O trabalho teve por objetivo geral analisar a interdisciplinaridade como um resgate da educação integral do ser humano no curso de Ciências Contábeis, em prol de uma visão sistêmica da realidade. Identificou, como objetivos específicos, a importância da interdisciplinaridade no curso de Ciências Contábeis – destacando a relevância da complexidade e da integralidade na prática pedagógica da Contabilidade – e a compreensão da necessidade da substituição da hiper-especialização pela interdisciplinaridade na formação profissional em Ciências Contábeis.

---

<sup>53</sup> PORTO, Maria Alice. Interdisciplinaridade no Curso de Ciências Contábeis. Portal Administradores, 18 dez., 2008.

A metodologia utilizada nesta pesquisa foi de natureza qualitativa. A pesquisa foi exploratória e buscou-se evidenciar conceitos e ideias. Foi utilizada pesquisa bibliográfica.

A análise dos dados coletados apresentou a relevância da interdisciplinaridade no curso de Contabilidade pela forte interrelação da Contabilidade com outras áreas de conhecimento. Demonstrou-se a necessidade de que conceitos como tempo, espaço, dinâmica das transformações sociais e a consciência da complexidade humana, sejam tratados de forma integrada, visando ao desenvolvimento da compreensão da realidade sob a ótica da globalidade e da complexidade.

Porto concluiu que é incontestável o constante aprimoramento da prática educacional para a superação da fragmentação do conhecimento pela interdisciplinaridade, que poderá dotar o processo de ensino-aprendizagem de visão múltipla e indivisível.

Em outra pesquisa, Peleias<sup>54</sup> e outros autores tentaram conhecer, analisar e descrever a percepção de professores da disciplina de Controladoria em cursos de Ciências Contábeis em Instituições de Ensino Superior na cidade de São Paulo, sobre a interdisciplinaridade e sua importância na formação dos contadores.

Trata-se de pesquisa descritiva-qualitativa, com dados obtidos em entrevistas com sete professores de quatro instituições na qual verificou-se que a interdisciplinaridade não é adotada de forma explícita no curso e nem nas práticas de seus atores sociais; porém, os docentes percebem sua importância para a prática pedagógica, a melhoria da qualidade de ensino e a formação discente.

As falas revelaram trocas informais de ideias e de experiências de ensino no contexto universitário. Os professores mostraram-se preocupados em se inteirar do conjunto de disciplinas, contudo sinalizaram pouco compromisso com uma integração mais planejada e prática de ensino compartilhada e baseada no Projeto Político Pedagógico como o *locus* prático no curso.

Observou-se a interdisciplinaridade como algo mais pensado e falado que vivenciado. Embora os professores sejam sensíveis à importância da

---

<sup>54</sup> PELEIAS, Ivan Ricardo et al. Interdisciplinaridade no ensino superior: análise da percepção de professores de controladoria em cursos de Ciências Contábeis na cidade de São Paulo. *Avaliação*, Campinas; Sorocaba, SP, v. 16, n. 3, p. 499-532, nov., 2011.

interdisciplinaridade na formação dos futuros contadores, persiste a distância entre o falado, o pensado e o efetivamente praticado no contexto universitário.

Martins e Zanchet<sup>55</sup> apresentaram artigo no *II Colóquio Internacional de Epistemologia e Sociologia da Ciência da Administração*, em Florianópolis, no qual – a partir do entendimento dos princípios das Ciências Naturais e Ciências Humanas, da compreensão básica dos obstáculos epistemológicos de Bachelard, e das ideias e conceitos sobre complexidade de Morin e Demo – propuseram uma incursão, apoiada na epistemologia da complexidade, a fim de discutir as conclusões de textos científicos das áreas de Contabilidade e Controladoria.

Foram avaliados 10 artigos da *Revista Contabilidade & Finanças USP*, periódico da área mais bem conceituado no país, pela Coordenadoria de Aperfeiçoamento do Pessoal do Ensino Superior – CAPES.

Os resultados revelaram um quadro ainda muito afastado da matriz das complexidades. Os pesquisadores mostraram espírito científico incapaz de se repensar, uma vez que, piamente, acreditam que o conhecimento científico é o reflexo do real. Esse posicionamento é mais acentuado quando as investigações são orientadas por abordagem positivista, com o uso de métodos e técnicas estatísticas e consequentes níveis de significância.

Observou-se que autores da área contábil pouco se aprofundam na análise e compreensão dos resultados obtidos e:

- entendem que as incertezas e inconformidades sejam resolvidas quando dos achados de seus estudos;
- adotam postura simplista, quase ingênua, sobre o processo de construção do conhecimento científico;
- não atentam para possíveis incompletudes, desordens, contradições, dificuldades lógicas e a complexidade das organizações.

Constitui-se enorme desafio tratar do conceito/metodologia da complexidade na área contábil. Recente produção científica brasileira explorando discussões sobre racionalidade e complexidade na área de estudos organizacionais, induz e estimula iniciativas semelhantes no campo da Contabilidade e da Controladoria.

---

<sup>55</sup> MARTINS, Gilberto de Andrade; ZANCHET, Aládio. Sobre a Complexidade dos Achados de Pesquisas Contábeis. *II Colóquio Internacional de Epistemologia e Sociologia da Ciência da Administração*. Florianópolis, mar/2012.

Os autores se referiram à teoria de Thomas Kuhn, após extraordinária mudança de paradigma científico, experimentado pela radical mudança da orientação centrada em revisões bibliográficas para a adoção de abordagens empírico-analíticas, sendo possível mais uma transformação pela adoção da matriz da complexidade como determinante das pesquisas sobre Contabilidade e Controladoria no país.

Em seu artigo *Wikicounting: Repensando a Contabilidade pela Perspectiva Noética*, publicado na *Revista Eletrônica de Biblioteconomia e Ciência da Informação*, Lopes<sup>56</sup> discorreu sobre o novo perfil da contabilidade frente aos desafios vivenciados na era da Complexidade, que exige novas formas de realinhar o conhecimento.

A noética é, em sua essência, a ciência do conhecimento, não somente considerando os valores epistemológicos dos mecanismos mentais e neurobiológicos, descritos pelas ciências cognitivas. De forma mais ampla, a noética é o estudo de todos os aspectos do conhecer, de sua produção (criatividade), formulação (semiologia e metalinguagem), estruturação (teoria dos sistemas, paradigmas e ideologias), validação (critérios de pertinência, epistemologia) e proliferação de ideias (processos de apropriação e normalização); estuda também a dinâmica e os ciclos da vida, das ideias e das teorias, das condições de sua emergência, desenvolvimento, apogeu, decadência e extinção, conforme aponta Halévy<sup>57</sup>.

A definição mais acadêmica de noética:

Abarca o conjunto das ciências e das técnicas que tratam do conhecimento, da inteligência e, de modo mais geral do espírito. Poderíamos também incluir as ciências cognitivas e os modelos neurobiológicos do funcionamento da memória, da criatividade e do pensamento (HALÉVY, 2010, p. 7).

Para Lopes, torna-se imperativa a construção de modelos que transformem o conhecimento num ativo, compartilhado através de ações e atos colaborativos. O autor afirma que se trata de reconfiguração do conhecimento contábil presente, ao

<sup>56</sup> LOPES, Alex Araujo. *Wikicounting: Repensando a Contabilidade pela Perspectiva Noética*. Encontros Bibli. *Revista Eletrônica de Biblioteconomia e Ciência da Informação*, v. 17, n. 34, p.142-156, maio/ago., 2012.

<sup>57</sup> HALÉVY, 2010.

avaliar-se o passado para sustentar o futuro por meio da valorização dos diversos sentidos de conhecimento, em especial o tácito.

Num sistema complexo, nada é evidente: tudo depende do olhar que é lançado (relativismo), o todo e as partes evoluem de modo dialético (sistemismo); o todo é bem mais que a soma das partes (holismo); e o todo se compreende a partir de suas finalidades, independentemente de suas partes (teleologia). Nada mais próximo das ciências contábeis, com sua atuação e responsabilidade, frente à tomada de decisão num sentido mais próximo da noética, diz Lopes.

Sobre a interação do todo:

[...] o desafio da globalidade é também um desafio de complexidade. Existe complexidade, de fato, quando os componentes que constituem um todo (como o econômico, o político, o sociológico, o psicológico, o afetivo, o mitológico) são inseparáveis e existe um tecido interdependente, interativo e inter-retroativo entre as partes e o todo, o todo e as partes. Ora, os desenvolvimentos próprios de nosso *século* e de nossa era planetária nos confrontam, inevitavelmente e com mais e mais frequência, com os desafios da complexidade (MORIN, 2003, p. 14).

O artigo de Lopes objetiva alimentar o sentido da complexidade, inerente à pós-modernidade, ao enfatizar um modelo Wiki de gerenciamento contábil como uma alternativa ao debate, que se postula no centro de grandes corporações com enormes repercussões, aludindo a tecnologia e seu uso como suporte tático para a efetiva mudança de paradigma que permeia a sociedade global.

Wiki trata-se uma coleção de páginas ligadas entre si, num formato tal que possibilitam a edição por uma comunidade de usuários, graças a um programa de computador específico que permite essa colaboração, pode-se compreender como um formato de construção coletiva de ações, destaca Lopes.

O autor nos convida a pensar sobre novo perfil da contabilidade, diante dos desafios vivenciados na era da complexidade. A complexidade nos convoca para uma verdadeira reforma do pensamento, semelhante à produzida no passado pelo paradigma copernicano. Mas essa nova abordagem e compreensão do mundo, de um mundo que se autoproduz, confere também novo sentido à ação: trata-se de fazer nossas apostas, o que significa dizer que, com a complexidade, ganhamos a liberdade.

Desde uma série de escândalos, desencadeados por fraudes contábeis que abalou empresas norte-americanas nos últimos anos, houve certo clamor moralizante que contaminou o mundo dos negócios.

A ética, como processo de transparência nas relações capitalistas, que se preocupa com o impacto das atividades empresariais na sociedade, vem sendo solicitada como requisito essencial à sobrevivência das organizações. Esta nova demanda na área de contabilidade demonstra que novas formas de atuar precisam surgir para sanar situações produzidas pelo descaso, pelos excessos e pela parcialidade nas relações com a administração financeira empresarial.

Trata-se de um cenário desafiador, quando se pensa na responsabilidade, nas atitudes e no comportamento do profissional da área responsável pela produção de informações confiáveis para o usuário final.

Como ciência social, a contabilidade sofreu os impactos na mudança da economia, cujos comportamentos e atitudes das empresas expuseram tal ciência. Assim, a contabilidade passa por um *repensar* diante da desterritorialização e pelo intenso fluxo de informações financeiras que transitam em sistemas tecnológicos, em especial a *Internet*. Para criar condições em sua coleta e oferta de informações, a contabilidade precisa que as mesmas sejam registradas, organizadas e evidenciadas em relatórios e demonstrativos de forma objetiva e confiável (LOPES, 2012, p. 150).

Um novo ambiente econômico propõe demanda de desafios sobre o mundo contábil, que supere as barreiras impostas, e precisa gestar nova realidade articulada na promessa que a tecnologia de informação fornece, ou seja, uma mudança da economia mundial, visto que a cadeia de redes interna e externa à empresa não assegura, sozinha, seu espaço para garantir sua rentabilidade, sociabilidade e responsabilidade.

A era da complexidade, na qual exige-se mobilidade dos processos, princípios e fundamentos contábeis é, em primeiro lugar, uma saída da era da modernidade e sua lógica de funcionamento para assumir um conjunto de atributos novos, que transita entre o aprendizado desenvolvido na academia e no cotidiano.

A contemporaneidade baseada num ambiente complexo, juntamente com o processo de globalização, forçou o universo contábil a enfrentar desafios à frente de sua tradição milenar: As Normas Internacionais de Contabilidade.

## Sobre os desafios da globalidade:

Uma educação para uma cabeça bem-feita, que acabe com a disjunção entre as duas culturas, daria capacidade para se responder aos formidáveis desafios da globalidade e da complexidade na vida quotidiana, social, política, nacional e mundial (MORIN, 2003, p. 33).

Logo após a crise da Bolsa de Nova York em 1929, membros do governo norte-americano, congressistas, dirigentes empresariais, auditores, analistas de crédito, do mercado de ações e pesquisadores se dedicaram à análise das razões da crise e procuraram mecanismos para superá-la. Entre as medidas implantadas estava o reposicionamento relativo à regulação governamental e à normatização contábil, voltados ao preparo e à auditoria de demonstrações financeiras.

Criou-se, no âmbito da entidade que congregava, e ainda congrega os auditores nos EUA, o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA (*Institute of Certified Public Accountants*), área voltada para o preparo de “normas contábeis” (*APB – Accounting Principles Board*).

Esse organismo, criado em meados dos anos 70, e seus pronunciamentos, constituíram a parte mais representativa dos chamados Princípios Contábeis Geralmente Aceitos nos Estados Unidos – US GAAP (*Generally Accepted Accounting Principles*). Por volta de 1973, esse organismo foi substituído por uma entidade independente, sem fins lucrativos, que assumiu a tarefa de emitir normas, a Junta de Normas de Contabilidade Financeira – FASB (*Financial Accounting Standards Board*).

No início de 1970, foi criado um organismo internacional, com o propósito de pesquisar e produzir normas contábeis não sob a ótica de um país em particular, como os Estados Unidos e, sim com a intenção de serem normas genuinamente internacionais (*IASC – International Accounting Standards Committee*). Esse organismo gerou normas contábeis internacionais (*IAS – International Accounting Standards*) até 2001, algumas das quais ainda estão vigentes.

As Normas Internacionais, que nasceram nos anos 70 sob a denominação IAS, passaram a se denominar, a partir de 2001, mais amplamente, Normas Internacionais de Relatórios Financeiros – IFRS (*International Financial Reporting Standards*), buscando considerar não apenas questões especificamente contábeis,

mas todos os temas envolvidos no conceito de divulgação de desempenho operacional, por meio das demonstrações contábeis ou financeiras.

O julgamento e a interpretação para o uso e a aplicabilidade das IFRS, consistem-se num grande desafio para a contabilidade e ao profissional contador, no sentido que promovem a busca constante para aprimorar, de forma qualitativa e quantitativa, a importância e os benefícios da informação contábil baseada na confiança e credibilidade desse sistema, que presta um serviço relevante para a sociedade.

O principal objetivo das demonstrações financeiras elaboradas no padrão IFRS é fornecer informações sobre a situação financeira, os resultados e as mudanças na posição financeira de uma entidade, que sejam úteis nas decisões de grande número de usuários, investidores, empregados, fornecedores, clientes, instituições financeiras ou governamentais e o público em geral.

Os elementos das demonstrações financeiras, balanço patrimonial, demonstração de resultado, demonstração dos fluxos de caixa, informações por segmento de negócio, as notas explicativas e as divulgações, podem alcançar características qualitativas das demonstrações financeiras em IFRS, como compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade sob a ótica de interpretação globalizada.

## CAPÍTULO III

### 1 O DESENVOLVIMENTO DA CONTABILIDADE



O Guarda-Livros da Casa Tolle, Escritorio de S. Paulo, 1910 <sup>58</sup>

#### 1.1 PRIMITIVISMO E ANTIGUIDADE

O surgimento de artefatos que caracterizam manifestações contábeis é cada vez mais frequente no estudo da Arqueologia, principalmente em sítios encontrados no Oriente, região da Mesopotâmia, ricos em descobertas de materiais de natureza contábil.

A arqueologia revelou, e poderá revelar mais, que a manifestação contábil pode ser observada há pelo menos 20.000 anos antes de Cristo, ou seja, surgiu no início da civilização, período que o homem registrava os fatos patrimoniais de forma diferenciada, pois não havia escrita.

O período provável do surgimento das primeiras manifestações rudimentares da escrita situa-se entre 10.000 a.C. e 5.000 a.C., e a arqueologia revelou que mesmo sem o domínio da escrita e da matemática, seria possível ao homem primitivo e ao homem da antiguidade, que utilizava os mais diversos recursos disponíveis, materializar um procedimento ou raciocínio contábil de bases rudimentares.

---

<sup>58</sup> Fonte: <http://cariocadorio.wordpress.com/2010/01/31/o-guarda-livros/>.

Para o estudo do desenvolvimento da Contabilidade, entende-se por arqueologia contábil todo o processo de pesquisa destinado à obtenção de evidências que possam remontar à sua evolução.

Nos estudos da arqueologia são grandes as dificuldades de interpretação e atribuição de exata finalidade de alguns objetos encontrados, dada a precariedade de provas e de bases, mas é inquestionável, pela comparação desses elementos, que se são peças contábeis, afirma Sá<sup>59</sup>.

Schmidt<sup>60</sup> diz que torna-se possível identificar uma arqueologia da contabilidade, pois os vestígios de sistemas contábeis encontrados são produtos dos estudos científicos de restos de culturas humanas derivadas de conhecimentos desenvolvidos em tempos pré-históricos. Período em que o homem primitivo deslocava-se à procura de alimento e sobrevivia do extrativismo, e a história econômica ainda não havia iniciado.

Desde os primórdios da história da humanidade, a necessidade do controle, mesmo que rudimentar, era indispensável aos humanos. A possibilidade de uma primeira forma rudimentar e precária de relatório contábil, o inventário de um rebanho, a análise e a interpretação da variação da riqueza, abrange um período entre dois inventários:

Os primórdios da Contabilidade resumem-se praticamente no homem primitivo contando (inventariando) seu rebanho. O homem, cuja natureza é ambiciosa, não se preocupa apenas com a contagem do seu rebanho, mas – o que é mais importante – com o crescimento, com a evolução do rebanho e, conseqüentemente, com a evolução de sua riqueza. Assim, ele faz inventários em momentos diferentes e analisa a variação da sua riqueza (MARION, 1994, p. 23).

As formas e as práticas, utilizadas nos primeiros registros contábeis, eram compatíveis com os recursos disponíveis da época em que não havia escrita, números e moedas.

Após um determinado período de evolução, a primeira noção de comércio rudimentar utilizada foi o escambo (troca). O conceito primitivo de patrimônio e propriedade já se fazia presente, mesmo com limitações.

---

<sup>59</sup> SÁ, Lopes de. Antonio. História Geral e das Doutrinas da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 1997, p.22.

<sup>60</sup> SCHMIDT, Paulo. História do Pensamento Contábil. Porto Alegre: Bookman, 2000, p.15.

Não há como determinar precisamente o início da necessidade contábil, mas é possível afirmar que o começo da contabilidade ocorreu com as primeiras manifestações humanas no planeta.

A tentativa de se estabelecer data ou época para o surgimento das práticas contábeis não é fácil. O termo *prática contábil* possui sentido muito vago. Se considerarmos como registros contábeis os sinais que indicavam os animais abatidos pelo homem pré-histórico em determinado período, poderemos dizer que a contabilidade nasceu com a espécie humana.

Atualmente existem dúvidas quanto à época exata que o homem apareceu no planeta “[...] desde os povos primitivos, a contabilidade já existia em função da necessidade de controlar, medir e preservar o patrimônio familiar e, até mesmo, em função de trocar bens para maior satisfação das pessoas.”<sup>61</sup>

Após a introdução e o domínio da escrita e dos numerais é que a contabilidade saiu do empirismo, observado num período intuitivo-primitivo, e iniciou o período pré-razional.

A evolução da linguagem escrita e numérica foi fundamental para o início do processo de solidificação da escrituração contábil como ferramenta indispensável na consolidação do registro das informações “[...] a contabilidade passa a existir após o entendimento da linguagem escrita, aliado ao conhecimento da linguagem numérica.”<sup>62</sup>

Na Antiguidade, o homem já não mais formava bandos móveis de predadores; porque passou a criar as primeiras comunidades estáveis (aldeias). As primeiras técnicas de agricultura e a domesticação dos animais deram início aos fundamentos da atividade econômica.

As civilizações da antiguidade muito contribuíram para o desenvolvimento da contabilidade, num período em que o homem estava se organizando socialmente, introduzindo o conceito de Estado político e do poder religioso, conquistando novas terras, descobrindo e aprimorando técnicas de escrita e contagem “Tudo indica que foram os desenvolvimentos das sociedades, apoiados nos dos Estados, dos

---

<sup>61</sup> IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. *Introdução à Teoria da Contabilidade: Para o Nível de Graduação*. São Paulo: Atlas, 2008, p. 32.

<sup>62</sup> SWERTS, Gabriela Barreto Araújo; ARAÚJO, Josemar Azevedo. *Arqueologia Contábil*. *Revista Pensar Contábil do CRC-RJ*, Rio de Janeiro, ano V, n.15, fev/mai. 2002, p. 36.

Poderes religiosos e de suas riquezas, somados aos das artes de escrever e contar, que influíram, decisivamente, na evolução dos registros contábeis”.<sup>63</sup>

Os egípcios introduziram o uso do papiro – um avanço para o período –, e os escribas exerciam funções contábeis e administrativas e, para o exercício dessas funções, era necessário o domínio da escrita e a capacidade de estabelecer métodos de quantificação.

Os povos da Mesopotâmia destacaram-se por desenvolver técnicas de escrituração contábil avançadas para sua época, fato constatado pela Arqueologia.

Os gregos deram início à passagem da economia agrícola para a mercantil, após a difusão da moeda no século VII a. C., o que contribuiu para impulsionar o desenvolvimento dos processos contábeis de controle, registro e escrituração.

Os romanos, principalmente motivados pelas conquistas, tinham como característica principal a prestação de contas públicas, devido ao seu desenvolvimento social avançado.

Observou-se, no período da antiguidade, avanço racional dos registros e dos procedimentos contábeis.

## 1.2 IDADE MÉDIA

O período da Idade Média pode ser considerado como lógico-racional, marcado pela origem do método das partidas dobradas, que deu início à sistematização do processo contábil de escrituração e registro das atividades mercantis, no qual o comerciante era o maior beneficiado. Em seguida, a sistematização foi revolucionada pela introdução dos números arábicos “A racionalidade alcançada na Antiguidade deveria caminhar para uma lógica de sistematização contábil, na Idade Média”.<sup>64</sup>

O chamado período da Literatura Contábil teve seu início no século XI, conforme os primeiros trabalhos manuscritos provenientes do Oriente, e se

---

<sup>63</sup> SÁ, Lopes de. 1997, p.23.

<sup>64</sup> SÁ, Lopes de. 1997, p. 33.

consolidou com a ampla divulgação da obra impressa do Frei Luca Pacioli, no final da Idade Média, obra que pode ser considerada como o início do pensamento contábil de cunho científico.

Há indícios de que os primeiros ensaios do método das partidas dobradas seriam provenientes do oriente e de que seu aperfeiçoamento se deu na Europa, em especial na Itália, porém, essa hipótese ainda está em discussão.

Não se sabe exatamente a quem creditar a criação ou a origem das partidas dobradas, mas pode-se constatar, por meio da investigação da literatura que, pelo menos até o momento, tal método é mérito ou dos povos do Oriente ou dos da Península Italiana.

Muitas são as teses levantadas, mas, entendo, particularmente, ter sido a *mentalidade lógica* mais apurada aquela que ditou o aparecimento das partidas dobradas. [...] A influência das matemáticas, o fato de a escrita contábil estar atada ao cálculo desde seus primeiros tempos e de ter-se intensificado seu ensino nas escolas de matemáticas, tudo isso nos faz aceitar a força da *mente lógica* como geradora do processo das partidas duplas. O hábito das equações, o valor das matemáticas associadas à Contabilidade, pode ter gerado o hábito da igualdade de débito e crédito, e esta nos parece uma hipótese bastante forte no campo histórico (SÁ, 1997, p. 34).

Existem várias evidências de que o sistema contábil de partidas dobradas pode ter surgido em diversas localidades concomitantemente, em resposta às novas condições econômicas, sociais e culturais vividas na Europa.<sup>65</sup>

Ao contrário do que muitos acreditam atualmente, o Frei Luca Pacioli não foi o criador, o inventor do método das partidas dobradas, mas sim, o primeiro grande divulgador de que se tem conhecimento, pois o sistema de escrituração, como foi observado, já era conhecido e praticado por alguns comerciantes, desde o século XI.

A intensificação do comércio, principalmente nas regiões da Itália, pelas cidades de Veneza, Gênova e Florença, proporcionou ambiente de negócios e de nível comercial sofisticado ocasionando, assim, demanda por sistemas e procedimentos contábeis mais avançados, no qual o método das partidas dobradas iniciou seu processo de sistematização e amadurecimento, independente de sua origem, solidificando desta forma seu uso e sua propagação entre os comerciantes da época.

---

<sup>65</sup> SCHMIDT, Paulo. 2000, p.26.

Constatou-se quinhentos anos de amadurecimento e quinhentos anos de utilização sistemática do método das partidas dobradas, totalizando mais ou menos mil anos de existência, pelo menos.

O final da Idade Média caracterizou-se pelo início de um período denominado Pré-Científico em que se observa o surgimento da primeira escola do pensamento contábil, a escola Contista, que tinha como prioridade a técnica de escrituração por meio do sistema de contas. A escola Contista não possuiu nenhum pensador ou doutrinador estabelecido pela pesquisa histórica. Ela apenas é observada como uma fase do desenvolvimento do raciocínio contábil.

Antes mesmo de Luca Pacioli, outro personagem da escola Contista que pode ser identificado pela pesquisa histórica, foi Benedetto Cotrugli, e sua obra não pode ser divulgada, por se tratar de manuscrito num período em que não havia sido aprimorada a imprensa. A obra de Luca Pacioli ficou famosa e é reconhecida hoje por ter sido a primeira literatura contábil relevante e de caráter científico, que teve maior divulgação. A seguir um trecho:

Para que tudo fique mais claro no encerramento mencionado, é necessário que faça esta outra comparação, a saber, somar numa folha de papel todos os débitos de Razão + e colocá-los do lado esquerdo, e somar todos os créditos e colocá-los do lado direito, e depois estas últimas somas serão ressomadas; uma das somas será o total dos débitos, e a outra será o total dos créditos. Agora, se as duas somas forem iguais, ou seja, uma for igual a outra, ou seja, as somas dos débitos e dos créditos, sua conclusão será a de que seu Razão terá sido bem mantido.[...] e encerrado pelo motivo mencionado acima no Capítulo 14; mas, se uma das somas for maior do que outra, terá havido um erro no seu Razão, o qual, com diligência, será melhor que o encontre com a inteligência que Deus lhe deu, e com os recursos de raciocínio que tiver adquirido, e que são muito necessários para o bom comerciante, como dissemos no início; caso contrário, não sendo um bom contador em seus negócios, andará como um cego, e muitas perdas poderão surgir (HENDRIKSEN; BREDA, 1999, p. 39).

É possível dividir o estudo evolutivo da contabilidade em duas fases: a primeira antes de Pacioli e a segunda depois de Pacioli. Após Pacioli é evidente a constatação do início do período da literatura científica contábil.

Em relação ao cenário político e socioeconômico da Idade Média na Europa, foi marcado pela imposição do Império Árabe-Muçulmano, que dominou o Mediterrâneo e deixou influências e tradições.

A cultura e o domínio impostos pelo Império árabe-muçulmano trouxeram grandes contribuições como, por exemplo, a introdução dos números arábicos e a hipótese de que a origem da técnica das partidas dobradas pode ter procedência muçulmana.

No final do século XI, os europeus cristãos empreenderam o movimento denominado *As Cruzadas*, cujo objetivo político e econômico era conter o crescimento do domínio islâmico e a retomada de Jerusalém por motivos religiosos. O que culminou na chamada *Guerra Santa*, que contribuiu para o renascimento econômico do Mediterrâneo europeu, e deu início à chamada Revolução Comercial, ou Mercantilismo, que impulsionou o comércio das cidades costeiras no sul da Itália e conseqüentemente o norte europeu.

A importância da contabilidade nesse período foi fundamental, e seu desenvolvimento se deu devido a intensificação das atividades comerciais na Europa e a necessidade de controle e prestação de contas. O grande crescimento do comércio e das grandes companhias estimulou inovações no sistema monetário e financeiro. Remonta também a essa época a invenção da contabilidade de partidas dobradas, em uso na contabilidade das empresas mercantis.

Com a retomada do crescimento econômico e do surgimento das grandes empresas a contabilidade, que era utilizada como instrumento isolado e fragmentado de registro da movimentação de bens, de débitos e de créditos, passou a ser instrumento mais sistematizado de informação das várias atividades empresariais.

### 1.3 IDADE MODERNA

No século XVI, após a primeira divulgação das partidas dobradas por Luca Pacioli, e das facilidades trazidas pelo aprimoramento da imprensa por Gutenberg, a literatura contábil começou a se desenvolver por diversas partes da Europa. Paulatinamente, a preocupação com os registros deixou de ser o principal objetivo dos estudiosos e a busca pela razão, através de explicações dos fenômenos contábeis, tornou-se cada vez mais presente.

A literatura contábil deixou de ser limitada à reprodução de práticas. Simultaneamente, a fase do escriturar descrevendo processos, cedeu lugar a um

período pré-científico de busca de conceitos e teorias, e as ligações apenas matemáticas de suas origens, cada vez mais, firmaram-se como conhecimento autônomo e de definidas linhas.

Em diversas partes da Europa, num processo acelerado de difusão, lançavam-se livros contábeis, cada um trazendo sua contribuição. A época era de euforia de edições de todos os gêneros e centenas de cidades europeias possuíam impressoras. Durante esse período de ampla divulgação literária a partir do século XVI, muitos foram os autores que contribuíram: os primeiros ensaios científicos sobre a matéria contábil começaram a surgir e iniciou-se a fase pré-científica da contabilidade.

O período pré-científico sobreviveu até o início do século XIX, quando uma intensa discussão doutrinária surgiu na Europa. A mentalidade de apenas observar o registro, como no Contismo, havia sido superada e a busca pela observação do conteúdo dos registros e sua utilização natural abriu caminho para o início do período científico, cujo propósito era encontrar o verdadeiro objetivo da contabilidade.

Na Europa, no início do século XIX, observou-se o surgimento de correntes de pensamentos que, por meio de seus estudos e observações de caráter científico, defendiam suas doutrinas e formavam escolas de pensamento contábil. Essas escolas possuíam como mestres, estudiosos e pensadores que, cientificamente, defendiam um ponto de vista doutrinário. Como todo mestre produz discípulos e divulgadores de seu conhecimento observou-se excessivo culto dessas personalidades e o objetivo da contabilidade centrou-se em discussões acadêmicas que não traziam soluções satisfatórias para o uso prático da informação contábil.

Desde o século XVI, o movimento político e comercial dos Europeus, foi acompanhado de grande rivalidade econômica entre os povos e expandiu-se além do Mediterrâneo, em busca de novas conquistas e com o objetivo de ampliar mercados e territórios. A intensificação dessas disputas colaborou para uma grande expansão comercial através dos mares, o que levou a uma fase de descobrimentos de novas terras e continentes a serem explorados.

A expansão comercial marítima europeia possibilitou o crescimento do comércio com o Oriente e uma fase de novas conquistas e descobrimentos. A necessidade de recursos para exploração comercial das terras do Novo Mundo, possibilitou o surgimento das primeiras empresas de capital conjunto – que

impulsionaram o desenvolvimento da contabilidade, principalmente o da auditoria – dando origem uma forma de sociedade comercial que tinha por objetivo financiar as viagens e dividir os lucros obtidos.

Com o advento das Companhias Marítimas, surgiu a necessidade da prática da auditoria, que teve início na Inglaterra que, “como dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a possuir grandes companhias de comércio [...]”<sup>66</sup> Essas empresas pode ser vistas como predecessoras das modernas sociedades por ações. Os investidores reuniam-se para financiar determinado empreendimento, no caso uma viagem exploratória, e cada um recebia direitos de participação proporcionais aos seus investimentos.

A chamada Revolução Comercial na Europa trouxe grande desenvolvimento para as cidades europeias do Mediterrâneo e as do norte da Itália, impulsionando o desenvolvimento das técnicas de escrituração contábil.

A Idade Moderna destacou-se por testemunhar o amadurecimento da Renascença, que surgiu pelo interesse em buscar o conhecimento através de ciências, letras, artes e filosofia.

A Renascença trouxe muito desenvolvimento para as artes e a ciência, com destaque para Luca Pacioli (que lecionou matemática a Leonardo Da Vinci) o primeiro a publicar e divulgar um critério sistematizado de registro contábil: o método das partidas dobradas.

O Renascimento foi período de grande influência no desenvolvimento das práticas contábeis: “O Renascimento [...] e o capitalismo criaram novas condições sociais, permitindo que mais pessoas acumulassem bens e riquezas. Essa nova situação teve implicações nos negócios e, sem dúvida, nas práticas contábeis.”<sup>67</sup>

O período do Renascimento testemunhou um grande avanço no desenvolvimento da contabilidade e que marcaria para sempre sua história: “Na Idade Moderna, em torno dos séculos XIV a XVI, principalmente no Renascimento, diversos acontecimentos no mundo das artes, na economia, nas nações proporcionaram um impulso espetacular das Ciências Contábeis, sobretudo na Itália.”<sup>68</sup>

---

<sup>66</sup> FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. *Auditoria Contábil*. São Paulo: Atlas, 2000, p. 37.

<sup>67</sup> SCHMIDT, Paulo. 2000, p. 25.

<sup>68</sup> IUDÍCIBUS; MARION, 2008, p. 34.

A Renascença foi momento importante para a Contabilidade e o método das partidas dobradas divulgado por Luca Pacioli, fruto intelectual da influência histórica do momento, em que se destacou a ascensão do domínio econômico europeu e o desenvolvimento científico despertado no período.

Para alguns historiadores, houve estagnação na evolução dos processos contábeis entre o período da divulgação das partidas dobradas por Pacioli e o Advento da Revolução Industrial. O termo *estagnação* pode ser justificado pelo simples fato de que nesse período enfatizava-se o registro (conta) e não a finalidade utilitária da informação contábil.

O uso da palavra estagnação é injusto para esse período que se inicia com descobrimentos e termina com a revolução nas relações de produção. O mais apropriado seria referir-se a ele como um período de consolidação contábil.

O historiador Hoover considerou o período compreendido entre 1494 até 1800, como uma fase de estagnação da contabilidade. Essa caracterização, de certa forma, seria injusta, porque esse período inicia-se como era de descobrimentos, com as companhias de navegações comerciais europeias, e encerra-se como era de revolução, a Revolução Industrial. O mundo foi transformado, e isso condicionou a contabilidade.<sup>69</sup>

O mundo contemporâneo tem seus primeiros ensaios com o advento da Revolução Industrial, iniciada a partir do século XVIII na Grã-Bretanha, que teve como cenário mudanças sociais, econômicas e tecnológicas. Nesse período surgiram o processo fabril e a difusão, no sistema econômico capitalista. Novas tecnologias introduzidas no processo de produção modificaram as relações sociais e econômicas dos europeus.

Máquinas e equipamentos passaram a fazer parte da produção que até então era artesanal. Os camponeses migraram para os grandes centros urbanos em busca de ocupação no processo produtivo. Novas relações de trabalho passaram a existir.

Grandes investimentos faziam-se necessários, e a busca por investidores capitalistas se intensificou, juntamente com a necessidade de prestação de contas e a separação entre investidor e administrador; e houve grande demanda por informações financeiras.

---

<sup>69</sup> HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. Teoria da Contabilidade; tradução Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999, p.45.

A Revolução Industrial e o desenvolvimento tecnológico proporcionaram grandes mudanças econômicas, mudando as relações de trabalho, introduzindo o conceito de indústria e o modo capitalista de produção.

A contabilidade que antes era mercantilista (comercial) teve que se adaptar às mudanças introduzidas pelos fatores de produção (industrial) e surgiu o conceito de contabilidade de custos. As necessidades de informações contábeis possibilitaram o surgimento da profissão contábil regulamentada.

A contabilidade tornou-se mais complexa com o processo industrial, e a introdução dos fatores de produção transformou-se em problema contábil a ser solucionado como, por exemplo, a depreciação.

Os efeitos sobre a Contabilidade foram diversos e os ingleses foram buscar, na fonte (Itália), as técnicas de partidas dobradas como tentativa inicial da adaptabilidade da Contabilidade financeira à Contabilidade industrial (HANSEN, 2002, p. 85).

Com o início do processo industrial, foram introduzidos fatores de produção que tornaram a contabilidade mais complexa e, para mensurar esses fatores de produção, iniciou-se uma fase de adaptação da contabilidade comercial para a contabilidade de custos.

Mercantilista, a contabilidade era mais simples, por exemplo, o custo da mercadoria para o comerciante baseava-se no valor pago por ela, custo de aquisição. No caso do produto industrializado, a matéria-prima, a mão-de-obra e os demais gastos de fabricação devem ser tratados adequadamente e com o devido rigor nas distribuições e apropriações dos recursos empregados na produção industrial.

Toda a demanda gerada por informações contábeis possibilitou o surgimento da regulamentação da profissão contábil na Inglaterra. No final do século XIX, a Rainha Vitória reconheceu a profissão aprovando a constituição do Instituto de Contadores Ingleses.

## 1.4 IDADE CONTEMPORÂNEA

As discussões entre as escolas e seus mestres continuaram no início do século XX, sendo evidenciadas pelo amadurecimento das doutrinas. Como resultado desses avanços surgiu a escola *patrimonialista*, que considera a contabilidade como ciência cuja finalidade é informar sobre as modificações do patrimônio das entidades, seu objeto de estudo.

A Revolução Industrial trouxe mudanças muito significativas e desencadeou, no início do século XX, período de desenvolvimento econômico e tecnológico nunca antes ocorrido na humanidade.

A introdução do regime econômico capitalista e a criação de grandes empresas impulsionaram o desenvolvimento da contabilidade. No século XIX, iniciou-se na Inglaterra e nos Estados Unidos o reconhecimento da profissão contábil regulamentada. O mundo contábil chamaria os 100 anos seguintes de *O século dos Certified Public Accountants – CPA*.

A economia norte-americana surgiu como um gigante, devido ao crescimento das grandes corporações no início do século XX. O mercado de capitais cresceu extraordinariamente devido a necessidade de capital para os grandes investimentos.

Essa atmosfera de prosperidade motivou grande demanda por informações contábeis e financeiras. Havia necessidade de informações práticas e eficientes para a tomada de decisões. A *contabilidade gerencial* destacou-se como instrumento eficaz de análise gerencial.

A grande demanda por informes financeiros se acentuou a partir do ano 1900, devido a novas pressões sobre as sociedades anônimas feitas por mercados de capitais, organismos regulamentadores e receita federal. Segundo Hansen<sup>70</sup>, a fim de captar recursos com os investidores, os administradores começaram a divulgar informes financeiros baseados em dados objetivos, conservadores e auditados.

Neste ambiente, surgiu a escola contábil *norte-americana*, caracterizada por seu aspecto prático no tratamento das informações contábeis e dos problemas econômico-administrativos; de limitadas construções teóricas e de aspecto prático, originadas em entidades ligadas a profissionais da área contábil.

---

<sup>70</sup> HANSEN, Jens Erik. A Evolução da Contabilidade: da Idade Média à Regulamentação Americana. Revista Brasileira de Contabilidade, n. 134, Brasília, 2002, p.87.

As grandes questões enfrentadas no século XX pela escola norte-americana foram um dos elementos responsáveis por transformá-la numa das escolas mais importantes no cenário contábil mundial moderno, ditando regras no tratamento de questões ligadas à contabilidade de custos, controladoria, análise de demonstrações contábeis, gestão financeira e ao controle orçamentário, além de outros ramos de conhecimento na área contábil. Esta escola esteve na vanguarda da contabilidade mundial.

Nos textos norte-americanos, a contabilidade é sempre utilizada e apresentada como ferramenta útil para a tomada de decisões e, assim, predomina a grande preocupação com o usuário da informação contábil.

A escola norte-americana procurou uma contabilidade como instrumento a serviço dos grupos de interesse, e não de uma contabilidade como objeto de observação. O pragmatismo da escola norte-americana substituiu as construções teóricas praticadas pelas escolas europeias e despertou o interesse do mundo contábil.

A ascensão econômica norte-americana no início do século XX, trouxe grande prosperidade e valorização ao profissional contábil, principalmente com o surgimento de associações e entidades de classe da área contábil.

A doutrina pragmática da escola norte-americana destacou-se como uma das escolas contábeis mais importantes no cenário mundial. Uma característica peculiar da escola norte-americana é a formação de associações com objetivo de desenvolver estudos para a melhor condução das práticas contábeis. A escola norte-americana definiu-se como a corrente científica predominante.

Essa escola desdobrou-se por dois caminhos, devido ao interesse pelos norte-americanos pela qualidade da informação contábil. De um lado, todo o progresso doutrinário da contabilidade financeira e dos relatórios contábeis, com grande participação das associações profissionais no desenvolvimento prático e teórico do tema. De outro, a grande expansão da contabilidade gerencial, com especial atenção à qualidade da informação contábil interna das empresas, direcionada para a tomada de decisão.

A característica peculiar dessa escola é a quase unanimidade da classe profissional contábil em acatar as diretrizes das associações profissionais.

O mundo contemporâneo modificou totalmente a análise e a interpretação dos objetivos da contabilidade. Não havia mais espaço para debates entusiasmados em

relação às teorias. O desenvolvimento econômico teve papel fundamental no processo de mudanças do contexto ambiental da informação contábil.

A grande prosperidade dos investimentos norte-americanos foi colocada em dúvida quando, em outubro de 1929, houve a quebra na Bolsa de Valores de Nova Iorque. O mercado havia perdido centenas de milhões de dólares e a economia estava em ruínas. O reflexo dessa catástrofe atingiu o mundo.

A partir da primeira queda da bolsa de valores, no dia 5 de setembro, até o dia 29 de outubro, tudo ruiu; a expansão acabou e iniciou-se a grande depressão<sup>71</sup>. No final desse período, grandes fortunas haviam desaparecido, o conjunto de investidores perdeu 15 bilhões de dólares e a poderosa economia americana estava em ruínas.

A grande depressão econômica mundial, provocada pela Crise de 1929 nos Estados Unidos, provocou mal estar no mundo contábil, devido a falta de uniformidade na prática contábil. Como consequência, foi instituída a obrigatoriedade do parecer de auditoria, de leis regulamentando o mercado de capitais e criou-se a Securities and Exchange Commission – SEC, para fiscalizar o cumprimento das leis.

As causas dessa catástrofe econômica foram muito discutidas. As empresas foram criticadas e parte da responsabilidade por ter se chegado a tal extremo recaiu sobre os contadores da época. Os efeitos da crise de 1929 foram catastróficos, desencadeando-se uma crise de desconfiança em relação à economia, queda dos investimentos industriais e grande onda de desemprego.

Dados os laços da economia internacional, a extensão da crise foi mundial. Em consequência da situação norte-americana, os capitais norte-americanos deixaram de sustentar a economia de países estrangeiros como a Alemanha.

Da profunda depressão em que caiu a Alemanha, nasceu o monstro do nazismo. Caíram em crise economias de países como Argentina, Austrália, os países balcânicos, Bolívia, Brasil, Cuba, Egito, Hungria, Índia, México e muitos outros. A Grande Depressão abalou profundamente a confiança na capacidade de auto-regulação do mercado livre.

---

<sup>71</sup> HANSEN, 2002, p.88.

Numa sociedade angustiada, frustrada, deslocada, a quebra da Bolsa de Valores em 1929 desencadeou a ascensão legal do nazismo ao poder, suscitando um processo conflituoso que levou à guerra de 1939-1945<sup>72</sup>.

Nesse cenário, o profissional contábil passou a ser visto com certa intolerância, considerado, pela sociedade, conivente com a crise. As consequências no mundo contábil foram sem precedentes.

Após a Crise de 1929, os efeitos negativos no mundo contábil provocaram uma discussão em relação às práticas contábeis adotadas. A falta de uniformidade nos procedimentos contábeis foi duramente criticada e, após a crise, outros princípios foram propostos.

Como consequência da crise e para disciplinar o mercado, algumas medidas surgiram no cenário contábil norte-americano a partir de 1933:

- obrigatoriedade do *parecer de auditoria*, que conteria opinião profissional independente sobre a coerência e a conformidade das práticas contábeis aceitas;
- regulamentação do mercado financeiro pelo Presidente Roosevelt, com destaque para a *Lei da Veracidade na Emissão de Títulos*, que protegia o investidor contra fraudes, entre outros;
- criação, pelo Senado norte-americano da *Securities and Exchange Commission* – SEC, (Comissão de Segurança de Títulos), como órgão fiscalizador, independente do governo, no cumprimento da Lei de Veracidade na Emissão de Títulos.

Após o final da Segunda Guerra Mundial em 1945, houve grande crescimento econômico nos Estados Unidos, devido a liberação de alta demanda de bens e serviços como heranças do pós-guerra.

A expansão econômica após a Segunda Guerra impulsionou a economia e a necessidade de informações financeiras adequadas era fundamental. Surgiram problemas como os critérios de contabilização, o efeito da inflação. Daí surge a necessidade de princípios contábeis.

A prosperidade dos norte-americanos era evidente, e o mercado de ações, mesmo depois da crise, demonstrava mais transparência e era merecedor de confiança por parte dos investidores, principalmente os da classe média. E a melhor

---

<sup>72</sup> MORIN; HESSEL, 2012, p.25.

forma que o investidor encontrou para analisar as companhias foi através da análise do lucro, que passou a ser essencial na análise de investimentos.

Os investidores esperavam que maiores lucros por ação nas companhias indicassem tratar-se de melhor desempenho. O lucro passou a ser parte essencial na análise de investimentos. Percebeu-se na época, que lucros diferentes significavam, na maioria das vezes, formas distintas de contabilizar um evento. O problema estava na disponibilidade de muitas alternativas de divulgação das demonstrações financeiras.

Os investidores notaram que as diferentes formas de contabilização dos eventos proporcionariam lucros diferenciados. Em 1963, o Senado norte-americano solicitou à SEC que esclarecesse os eventos contábeis que poderiam conduzir a diferenças relevantes, como:

- critérios de avaliação de estoques;
- critérios de apropriação de depreciação;
- critérios para reconhecimento do lucro, entre outros.

Outro problema encontrado era como resolver contabilmente os efeitos da inflação elevada que acompanhou a grande expansão econômica. Debateu-se a respeito dos ajustes ao nível de preços causados pelas perdas do poder aquisitivo da moeda.

Em decorrência de um período de inflação relativamente elevada, que acompanhou a expansão e afetou a comparabilidade de dados, debateu-se a respeito das perdas do poder aquisitivo da moeda<sup>73</sup>.

Desde 1957 havia apelos por comparabilidade que propusessem formar novas organizações para reestruturar premissas contábeis, no sentido de discutir princípios *contábeis geralmente aceitos* para discutir pontos ainda não resolvidos.

Após vários conflitos de autoridades e entidades, cujo objetivo era estabelecer premissas e princípios contábeis, surge, em 1973, o FASB (Conselho de Padrões de Contabilidade Financeira), com apoio incondicional da SEC que por sua vez, determinou que princípios, padrões e práticas promulgados pelo FASB teriam *autoridade substantiva*, ou seja, aqueles que fossem contrários seriam destituídos de apoio. O que antes era proposta tornou-se imposição unilateral.

---

<sup>73</sup> HENDRIKSEN; BREDA. 1999, p.60.

Mesmo depois de mais de 500 anos de a obra de Luca Pacioli ter revolucionado a prática de escrituração contábil, o sistema de origem medieval é atualmente ensinado nas universidades e amplamente utilizado como meio de escrituração. O advento da tecnologia da informática em nada modificou o processo de escrituração contábil. O que de fato aconteceu foi o aumento da velocidade da informação proporcionada pelos modernos sistemas informatizados.

Os avanços tecnológicos e a informática estão cada vez mais presentes, influenciam a evolução dos serviços contábeis. Proporcionam a automatização dos processos de escrituração. E sinalizam que o futuro da profissão contábil será a intelectualização.

O futuro do profissional contábil caminha para a intelectualização, o trabalho braçal de escrituração não mais existirá e as funções que dependiam dele serão praticamente extintas. Os programas de Contabilidade, entendidos como instrumentações de registros, demonstrações e informações de dados patrimoniais aziendais, inseridos em computadores, praticamente eliminaram praticamente, em fins do século XX, o papel do antigo “guarda-livros”, e até do “técnico de contabilidade”, vulgarizando a prática informativa a ponto de esta poder ser executada por leigos e até por pessoas de curtíssimo nível cultural, destaca Sá<sup>74</sup>.

Os mercados mundiais ficaram acessíveis e unificados com a nova ordem econômica, a globalização. Esse fenômeno desencadeou-se recentemente em sua forma mais agressiva e sua tendência no mundo contábil é padronizar os processos contábeis, no sentido de tornar as informações contábeis mais uniformizadas para leitura e interpretação com o mínimo de traduções contábeis, bastando somente a questão da conversão das moedas.

Conforme Morin<sup>75</sup>, a globalização constitui o estado atual da mundialização. Começa em 1989, após a queda das economias ditas socialistas; é fruto da conjunção em circuito retroativo ao desenvolvimento desenfreado do capitalismo que, sob a égide do neoliberalismo, se propaga pelos cinco continentes; e do desenvolvimento de uma rede de telecomunicações instantâneas (fax, telefone celular, Internet). Essa conjunção efetua a unificação tecnoeconômica do planeta.

---

<sup>74</sup> SÁ, Lopes de. 1997, p.172.

<sup>75</sup> MORIN, 2013, p.21.

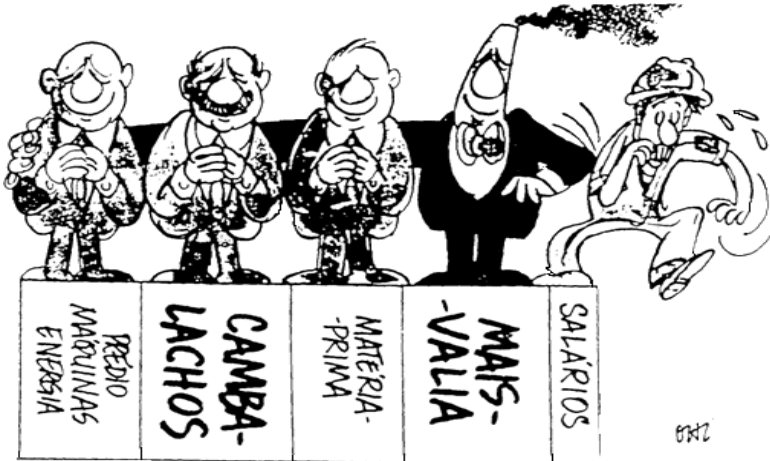
Este processo de padronização mundial iniciou-se em 1973 na Europa, com a criação de uma entidade contábil para este propósito. Após anos de entendimentos, novas práticas foram incorporadas, num período de adaptação ocorrido entre os anos de 2005 a 2008 e, a partir de 2009 estas práticas tornaram-se obrigatórias. No Brasil, estas práticas foram aceitas e introduzidas pela nova Lei das Sociedades por Ações, promulgada em 2007, e tornaram-se obrigatórias a partir de 2010.

Ainda é algo em discussão e transformação, mesmo na atualidade, a busca por princípios e práticas contábeis que possam atender melhor a nova demanda de informações.

No futuro, numa possível falta de consenso em relação às normas e aos princípios de contabilidade, a tecnologia poderá nos fornecer um banco de dados capaz de traduzir as informações que geram fatos contábeis, de acordo com as necessidades e objetivos de cada usuário. O futuro do mundo contábil reservará um imenso cardápio de soluções e o cliente (usuário) poderá escolher o que degustará e, inclusive, poderá escolher temperos variados.

## CAPÍTULO IV

### 1 O CAPITALISMO E A CONTABILIDADE



A base do sistema capitalista <sup>76</sup>

#### 1.1 O SISTEMA CAPITALISTA

A palavra *capitale* surgiu na Itália entre os séculos XII e XIII, pelo menos desde 1211, com o sentido de fundos, existências de mercadorias, somas de dinheiro ou dinheiro com direito a juros. Em 1283 foi encontrada referindo-se ao capital de bens de uma firma comercial.

O capital é a propriedade privada dos meios de produção pela burguesia. Quando Marx fala em capital variável e em capital constante, ou quando se refere a capital-dinheiro e a capital-mercadoria, pode-se imaginar que ele esteja dando ao capital um caráter material. Na verdade, o capital, como a própria mercadoria, é para ele sempre um processo e uma relação de produção. Em suas próprias palavras: “o capital não é uma coisa, mas uma relação social entre pessoas, efetivada através de coisas (BRESSER-PEREIRA, 2011a, p. 12).

<sup>76</sup> Fonte: [http://prestesaressurgir.blogspot.com.br/2011\\_07\\_01\\_archive.html](http://prestesaressurgir.blogspot.com.br/2011_07_01_archive.html)

O termo capitalista refere-se ao proprietário de capital, e não ao sistema econômico, seu uso é anterior ao do termo capitalismo, datando desde meados do século XVII.

O capitalismo é um sistema econômico no qual os meios de produção e distribuição são de propriedade privada e com fins lucrativos. Em sua concepção, as decisões sobre oferta, demanda, preço, distribuição e investimentos não são feitas pelo governo; os lucros são distribuídos para os proprietários que investem em empresas e os salários são pagos aos trabalhadores pelas empresas.

Pelo raciocínio capitalista, a remuneração do capital ocorre por dois caminhos: o dividendo sobre o lucro e a mais-valia sobre o patrimônio. Os dividendos referem-se aos resultados positivos das operações comerciais lucrativas, distribuídos aos proprietários de empresas. A mais-valia sobre o patrimônio é o potencial de valorização dos investimentos empresariais, afirma Halévy<sup>77</sup>.

O capitalismo é dominante no mundo ocidental desde o final do feudalismo. O termo capitalismo foi criado e usado por socialistas e anarquistas, como Karl Marx, Proudhon, Sombart, no final do século XIX e início do século XX, para identificar o sistema político-econômico existente na sociedade ocidental ao se referiam a ele em suas críticas. Outro nome dado por idealizadores do sistema político-econômico ocidental, os britânicos John Locke e Adam Smith, dentre outros, desde o início do século XIX, é liberalismo.

Na década de 1850, Marx procurou caminhos para interpretar o modo de produção capitalista, num conjunto de manuscritos que recebeu o título de *Grundrisse*. Para Wood, Marx teceu elementos de crítica à economia política, e:

[...] inquiriu os 'modos de produzir' e de 'existir' anteriores ao capitalismo, com vistas a demonstrar por meio das 'relações de produção' e das 'forças produtivas' a formação da desigualdade no interior das sociedades, circunscritas nas 'lutas de classe', e que ao longo do tempo foram intensificadas de modo a alcançar seu ápice no 'modo de produção capitalista'. Tais lutas se impulsionavam ainda mais veementemente no sistema capitalista de produção, em vista de o próprio trabalho ser também uma mercadoria, cujo 'valor' era estabelecido pelo mercado (WOOD, 2001, p. 1).

---

<sup>77</sup> HALÉVY, 2010, p.300.

Wood ainda acrescenta que Max Weber (1864-1920) e Werner Sombart (1863-1941), no início do século XX, preocuparam-se em demarcar as origens do Capitalismo Europeu, com base na religião, e almejavam definir sua especificidade.

Pode-se definir capitalismo como um sistema em que todos os meios de produção são de propriedade privada ou como um sistema em que apenas a maioria dos meios de produção está em mãos privadas. A propriedade privada no capitalismo implica o direito de controlar a propriedade, incluindo a determinação de como ela é usada, quem a usa, seja para vender ou alugar, e o direito à renda gerada pela propriedade.

O capitalismo também se refere ao processo de acumulação de capital. Não há consenso sobre a definição exata do capitalismo, nem como o termo deve ser utilizado como categoria analítica.

Existe pouca controvérsia de que a propriedade privada dos meios de produção, a criação de produtos ou serviços com fins lucrativos num mercado, e os preços e salários, são elementos característicos do capitalismo. Há diversos casos históricos em que o termo capitalismo é aplicado, variando no tempo, na geografia, na política e na cultura.

O desenvolvimento capitalista certamente promoveu a ampliação das produções, das trocas, das comunicações; deu origem também a uma mercantilização generalizada, inclusive nos locais em que reinavam as cooperações, as solidariedades, os bens comuns não monetários, destruindo, com isso, numerosas redes de convivialidade (MORIN, 2013, p. 68).

Diversos economistas, políticos, historiadores e estudiosos tomaram diferentes perspectivas sobre a análise do capitalismo. Economistas costumam enfatizar que o governo não tem controle sobre os mercados e sobre os direitos de propriedade.

A maior parte dos economistas políticos enfatiza a propriedade privada, as relações de poder, o trabalho assalariado e as classes econômicas. Há certo consenso de que o capitalismo incentiva o crescimento econômico, enquanto aprofunda diferenças significativas de renda e riqueza.

O modo de produção na economia trata-se da forma de organização socioeconômica associada a determinada etapa de desenvolvimento das forças produtivas e das relações de produção. Engloba características do trabalho preconizado, seja ele artesanal, manufaturado ou industrial.

São constituídos pelo objeto sobre o qual se trabalha e por todos os meios de trabalho necessários à produção, instrumentos ou ferramentas, máquinas, oficinas, fábricas, entre outros.

O modo de produção atual é aquele que se baseia na economia do país. Porém, segundo economistas não marxistas e não socialistas, só existiram dois modos de produção ao longo da civilização humana: o artesanal e o industrial.

Da antiguidade até a Revolução Industrial, no século XVIII, o trabalho sempre foi realizado de forma artesanal, manual, por escravos, trabalhadores servís, ou trabalhadores livres, o modo de produção nunca mudou, o trabalho sempre foi braçal e as poucas ferramentas usadas as mesmas.

A partir da Revolução Industrial, com o surgimento das máquinas e, com elas, o surgimento da divisão do trabalho nas fábricas, é que o modo de produção foi modificado. Um bom exemplo para mostrar os dois modos de produção, artesanal e industrial, é a fabricação de sapatos.

Por milênios, o sapato foi produzido manualmente, um a um, por um sapateiro ou pela própria pessoa que o usaria, caracterizando o modo de produção artesanal. Depois da Revolução Industrial os sapatos passaram a ser feitos por máquinas nas fábricas, milhares de sapatos feitos em série pela divisão do trabalho, caracterizando o modo de produção industrial.

O uso das máquinas proporcionou o surgimento do ludismo, movimento que era contra a mecanização do trabalho, dada pelo advento da Revolução Industrial. O termo *ludita* (do inglês *luddite*) identifica a pessoa que se opõe à industrialização intensa ou a novas tecnologias. O movimento criticava as máquinas que substituíam a mão-de-obra humana. Em 1811, na Inglaterra, o movimento operário estourou, ganhando dimensão significativa.

A Revolução Industrial foi um evento que contribuiu para que o desenvolvimento econômico pudesse se solidificar tornando-se autosustentável, completando-se devido ao processo de transformação das nações em Estados politicamente estruturados.

O capitalismo e a modernidade nasceram da revolução capitalista, que se completou quando a formação do Estado-nação se consumou, a revolução industrial tornou o desenvolvimento econômico auto-sustentado, e do Iluminismo que mudou a visão do homem sobre a história ao conceber a ideia de progresso. A formação do

Estado-nação é sinônima ou corresponde à revolução nacional ou à revolução nacionalista.

Nos países que originalmente se desenvolveram a expressão “formação do Estado-nação” é mais adequada porque define um longo processo de afirmação nacional, enquanto as outras duas identificam melhor o mesmo fenômeno nos países retardatários que, para realizar sua revolução capitalista, precisaram de uma revolução para enfrentar o imperialismo dos países ricos associado a suas elites dependentes, afirmou Bresser-Pereira<sup>78</sup>.

O desenvolvimento industrial traz uma elevação dos níveis de vida com a produção em massa, com os preços cada vez mais acessíveis, com seus produtos de uso e consumo. [...] Os desenvolvimentos econômicos e estatais suscitaram e favoreceram a formação de enormes maquinarias tecnoburocráticas que, de um lado, dominam tudo o que é individual, singular, concreto, e, do outro, produzem irresponsabilidade. [...] A cidade é englobada pela aglomeração, conjunto informe destinado a populações segregadas em guetos pobres e guetos ricos (MORIN, 2013, p. 67-8).

#### Duas fases determinam a Revolução Capitalista:

A rigor só existem duas fases da história humana: uma fase pré-capitalista, na qual se sucederam e coexistiram a comunidade primitiva, os impérios antigos escravistas, o feudalismo, as sociedades aristocráticas letradas do absolutismo, e a fase capitalista. Entre as duas fases há um período de grande transformação, a Revolução Capitalista – que, entendida amplamente, é um período longo, porque começa no norte da Itália, e partir do século XIV, e pela primeira vez se completa na Inglaterra com a formação do Estado-nação e a Revolução Industrial no final do século XVIII (BRESSER-PEREIRA, 2011b, p. 7).

A partir de uma visão cronológica, a primeira etapa do capitalismo foi marcada pela expansão marítima das potências da Europa Ocidental em busca de novas rotas comerciais. A economia funcionava conforme a doutrina mercantilista, identificada pelos seguintes aspectos:

- intervenção governamental nas relações comerciais, aumentando o poder dos Estados Nacionais (centralização);

<sup>78</sup> BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. A Organização e o Novo Conceito de Capital no Capitalismo dos Profissionais. Texto para discussão 279. Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas FGV-EESP, Maio 2011a, p.3-4.

- a riqueza e o poder medidos pela quantidade de metais preciosos (balança comercial).

Estas condições permitiram grande acúmulo de capitais nas mãos da burguesia, através de um comércio altamente lucrativo. Isso foi possível mediante a exploração colonial. Como consequência surgiu a primeira Divisão Internacional do Trabalho, caracterizada pelo envio de matérias primas das colônias às metrópoles e de produtos manufaturados às colônias.

A segunda etapa observada no capitalismo marcou-se, principalmente, pela Revolução Industrial no final do século XVIII e pelo aumento da capacidade de transformação da natureza por meio do uso de máquinas; e crescente aceleração da circulação de pessoas, da produção, de mercadorias e expansão das redes de transportes.

Nessa nova etapa, o lucro provinha basicamente da produção de mercadorias. Esse processo era possível mediante a relação de trabalho assalariado, que aumentava os mercados consumidores.

Como consequência, o Estado não mais intervinha na economia. A livre concorrência era a lógica do mercado. O aumento rápido da produção industrial; aprofundava a Divisão Internacional do Trabalho, baseada na produção em série.

A terceira fase surge no final do século XIX, marcada pelo processo de concentração e centralização de capitais. Empresas foram criadas e cresceram rapidamente: indústrias, bancos, casas comerciais e corretores.

O enorme desenvolvimento da indústria e o processo notavelmente rápido de concentração da produção, em empresas cada vez maiores, constituem uma das características mais marcantes do capitalismo<sup>79</sup>.

Uma das características mais importantes desse período foi a introdução de novas tecnologias e de novas fontes de energia no processo produtivo, era o surgimento das empresas multinacionais, por meio de fusões e incorporações que resultaram na formação de monopólios ou oligopólios.

O crescente aumento da produção e a industrialização expandiram-se para outros países e acirrou a concorrência. Nesse contexto ocorreu a expansão imperialista (neocolonialismo) na África e na Ásia – Conferência de Berlim (1884 - 1885) –, como forma de explorar matéria prima e novos mercados consumidores.

---

<sup>79</sup> LÊNIN, Vladimir Ilitch. O imperialismo: etapa superior do capitalismo; apresentação Plínio de Arruda Sampaio Júnior. Campinas: FE/Unicamp, 2011, p.118.

Essa partilha imperialista consolidou a divisão Internacional do Trabalho, pela qual as colônias se especializaram em fornecer matérias primas baratas para os países que se industrializaram. Em contrapartida as ex-colônias da América (parte da Latina), foram impedidas de se industrializar.

Com todo esse crescimento chegou um momento em que as crises começaram a surgir. A primeira crise profunda do capitalismo ocorreu com a Primeira Grande Guerra, provocada pelo imperialismo das grandes potências.

A primeira guerra (1914-1918) foi resultado da luta pela divisão do mundo e impôs uma primeira repartição entre o punhado de potências imperialistas. Nela, os países europeus beligerantes tiveram sua produção cortada em mais de um terço; na Alemanha, na Áustria-Hungria e na Rússia, sua produção nacional foi reduzida pela metade; enquanto o Japão e os EUA enriqueceram (GALVÃO, 2009, p. 45).

Rivalidades políticas e econômicas e ressentimentos nacionalistas provocavam atritos permanentes. O progresso da indústria, a necessidade de escoar os produtos industrializados e a busca por novas matérias primas e alimentos contribuíram pelas novas conquistas coloniais.

A internacionalização do capital atraiu a oposição ao nacionalismo econômico. Esse processo abalou as estruturas da civilização europeia, colocou em risco sua hegemonia e abriu espaço para a entrada de novos personagens no capitalismo mundial.

O enxugamento dos recursos financeiros internos provocou diminuição da quantidade de moeda corrente para a compra de produtos. Houve aumento excessivo da produção, por parte das empresas, durante a década de 1920. Com o tempo, o mercado consumidor não era mais capaz de absorver a produção industrial o que levou a diminuição da produção e ao desemprego.

Devido a esse cenário, iniciou-se a fase de especulação nas bolsas de valores. Os investidores eram atraídos por lucros, que não eram mais gerados no sistema produtivo. Cada um comprava as ações pela certeza de que as venderia por preço mais elevado.

Em consequência aos efeitos da crise, em outubro de 1929, ocorreu a quebra da bolsa em New York, os preços das ações despencaram. Os investidores correram para se desfazer de seus papéis, a qualquer preço. Esta crise foi o ponto

inicial de um período de recessão econômica e desemprego que se estendeu a todo o mundo. Em muitos países, o Estado passou a interferir na economia.

A crise de 1929 marcou uma profunda inflexão no desenvolvimento do capitalismo e formou, junto à posterior depressão econômica, um processo iniciado na 1ª Guerra Mundial e concluído na Segunda: transferiu o papel de imperialismo dominante da Grã-Bretanha para os EUA<sup>80</sup>.

Em relação à velocidade de crescimento da economia capitalista, entre os anos 1000-1820, a economia mundial cresceu seis vezes ou 50% por pessoa. Após o capitalismo começar a se espalhar amplamente, a economia mundial cresceu 50 vezes, ou seja, nove vezes por pessoa.

Na maioria das regiões econômicas capitalistas, Europa, Estados Unidos, Canadá, Austrália e Nova Zelândia, a economia cresceu 19 vezes por pessoa, mesmo porque estes países já possuíam nível mais elevado de partida e, no Japão, que era pobre em 1820, 31 vezes, enquanto no resto do mundo o crescimento foi de apenas 5 vezes por pessoa.

Teóricos e políticos dos países predominantemente capitalistas têm enfatizado a capacidade do capitalismo em promover o crescimento econômico, medido pelo Produto Interno Bruto – PIB, pela utilização da capacidade instalada, ou pelo padrão de vida.

Este argumento foi central na defesa de Adam Smith, de deixar um controle livre da produção e do preço do mercado, e alocar recursos. Muitos teóricos observaram que este aumento do PIB mundial ao longo do tempo coincide com o surgimento do sistema mundial capitalista moderno.

Os defensores argumentam que o aumento do PIB (*per capita*) é empiricamente demonstrado sobre um padrão de vida melhor, melhor disponibilidade de alimentos, habitação, vestuário e cuidados de saúde. Também acreditam que a economia capitalista oferece muito mais oportunidades para os indivíduos aumentarem sua renda, por meio de novas profissões ou empreendimentos, do que outras formas econômicas. Segundo esse pensamento, o potencial do capitalismo é muito maior do que em qualquer das sociedades tradicionais tribais ou feudais ou em sociedades socialistas.

---

<sup>80</sup> GALVÃO, João Henrique. O Significado Histórico da Crise de 29. Partido Socialista dos Trabalhadores Unificado (PSTU), Marxismo Vivo, nº 20, Brasil, 2009, p.44.

Economistas da Escola Austríaca argumentam que o capitalismo pode se organizar num sistema complexo, sem orientação externa ou mecanismo de planejamento. Preços servem como sinal sobre a urgência das vontades das pessoas; e a promessa de lucros incentiva os empresários a utilizar seus conhecimentos e recursos para satisfazer esses desejos. Assim, as atividades de milhões de pessoas, cada uma buscando seu próprio interesse, são coordenadas.

Sobre as críticas ao capitalismo incluem-se: socialistas, anarquistas, comunistas, tecnocratas, alguns tipos de conservadores, luddistas, narodniks, shakers e alguns tipos de nacionalistas.

Os marxistas defendiam a derrubada revolucionária do capitalismo, que levaria ao socialismo, até sua transformação no comunismo. O marxismo influenciou partidos social-democratas e trabalhistas, e alguns socialistas democráticos moderados. Muitos aspectos do capitalismo estiveram sob ataque do movimento antiglobalização que é essencialmente contrário ao capitalismo corporativo.

Representantes de diversas religiões criticam ou são contra alguns elementos específicos do capitalismo. O judaísmo tradicional, o cristianismo e o islamismo proíbem emprestar dinheiro a juros, embora os métodos bancários tenham sido desenvolvidos em todos os três casos; e adeptos das três religiões são autorizados a emprestar para aqueles que estão fora de sua religião.

O cristianismo tem sido fonte de louvor ao capitalismo, bem como fonte de críticas ao sistema, particularmente em relação aos seus aspectos materialistas.

O capitalismo está associado à desigual distribuição de renda e poder; a tendência de monopólio ou oligopólio no mercado, e do governo pela oligarquia. Também estaria associado a fatores como: imperialismo, guerra contrarrevolucionária; várias formas de exploração econômica e cultural; repressão aos trabalhadores e sindicalistas; fenômenos de alienação social; desigualdade econômica; desemprego e instabilidade econômica.

Após a expansão universal da economia neoliberal, o processo de mundialização econômica se transformou em globalização:

Em todo o globo, essa expansão foi acompanhada pela expansão do capitalismo, que, por sua vez, foi acompanhada do domínio do capital financeiro. A soma do PIB dos países do planeta sobe para 54 bilhões de dólares; o total dos capitais especulativos passando de uma praça financeira a outra é estimado em cerca de 540 bilhões de dólares. Esse

dinheiro virtual, cujos lucros geram lucro, transforma-se na força hegemônica da economia mundializada (MORIN, 2013, p.127).

O capitalismo é visto como um sistema irracional em que a produção e a direção da economia não são planejadas, criando muitas incoerências e contradições internas. Os ambientalistas argumentam que o capitalismo exige crescimento econômico contínuo e, inevitavelmente, esgota os recursos naturais finitos da Terra e outros recursos amplamente utilizados.

## 1.2 CAPITALISMO E CONTABILIDADE PELA ÓTICA DOS PENSADORES

### 1.2.1 Max Weber

Maximilian Karl Emil Weber (1864-1920), intelectual alemão, jurista, economista, considerado um dos fundadores da Sociologia e dos estudos modernos da sociologia. Sua influência pode ser sentida na economia, na filosofia, no direito, na ciência política e na administração.

Weber começou sua trajetória acadêmica na Universidade Humboldt, em Berlim e, posteriormente, trabalhou na Universidade de Freiburg, na Universidade de Heidelberg, na Universidade de Viena e na Universidade de Munique.

Como personagem influente na política alemã da época, foi consultor dos negociadores alemães no Tratado de Versalhes (1919) e da Comissão encarregada de redigir a Constituição de Weimar.

Grande parte de seu trabalho como pensador e estudioso foi reservado para o chamado processo de racionalização e desencantamento, que provém da sociedade moderna e capitalista.

Seus estudos também forneceram importante contribuição para a economia. Sua obra mais famosa é o ensaio *A Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo*, com o qual começou suas reflexões sobre a sociologia da religião.

Weber argumentou que a religião era uma das razões não-exclusivas, motivo pelo qual as culturas do Ocidente e do Oriente se desenvolveram de formas

diversas, e salientou a importância de algumas características específicas do protestantismo ascético, que levou ao nascimento do capitalismo, da burocracia e do estado racional e legal nos países ocidentais.

Em sua pesquisa Thiry-Cherques<sup>81</sup> indicou algumas implicações do pensamento de Max Weber sobre a compreensão do trabalho e da forma de administrá-lo. Baseado nos conceitos weberianos de racionalidade e de racionalização elaborou uma apreciação do trabalho na história ocidental, com ênfase no momento da passagem do capitalismo tradicional para o contemporâneo.

Em entrevista para Hollanda e Ribeiro, Godelier comenta a importância de Weber como um autor clássico das Ciências Sociais:

Max Weber era muito importante [...] Bem, era importante nos Estados Unidos, na França. Durante muito tempo, era o oposto de Marx. Isso não é totalmente verdadeiro [...] Foi Talccot Parsons e a sociologia e antropologia americanas que se apoiavam sobre Weber contra Marx. Era uma guerra de fiéis. Mas essa clivagem hoje é ultrapassada. A obra de Weber não é uma sociologia ordinária, é uma socio-história, um gigantesco trabalho de análise, e depois, o fato de ele mesmo ser protestante – os bens da salvação, a busca da salvação. Ele tinha uma clareza sobre as relações sociais, políticas, históricas, a busca da imortalidade e tudo isso que esclarece outras culturas imensas – a Índia, a Ásia, etc. Por isso, Max Weber é uma riqueza enorme que não é produzida por uma sociologia ordinária. Sociologia da educação, sociologia industrial, são boas coisas, mas veem de antropólogos locais (GODELIER. In: HOLLANDA; RIBEIRO, 2011, p. 14).

Weber, segundo Thiry-Cherques, evidenciou como o progresso da civilização no Ocidente foi determinado por uma redução à lógica da vida social. Explicou que a modernidade não só é proveniente da diferenciação da economia capitalista e do Estado, como da reordenação racional da cultura e da sociedade.

Na concepção de Weber, a racionalidade formal é constituída pela calculabilidade e predicabilidade dos sistemas jurídico e econômico. No campo das organizações, a racionalidade formal está presente em aparelhos como o *contábil* e o *burocrático* e implica em regras, hierarquias, especialização, treinamento. “A racionalidade substantiva é relativa ao conteúdo dos fins operacionais dos sistemas

---

<sup>81</sup> THIRY-CHERQUES, Hermano Roberto. Max Weber: o processo de racionalização e o desencantamento do trabalho nas organizações contemporâneas. Scielo Brazil Scientific Electronic Library Online. RAP. Rio de Janeiro 43(4):897-918, Jul./Ago., 2009.

legal, econômico e administrativo. Difere da formal por ter uma lógica estabelecida em função dos objetivos e não dos processos.”<sup>82</sup>

Como crítica à racionalidade de Weber:

Podemos dizer que o rumo dos eventos no mundo do capitalismo provou ser o exato oposto do que Max Weber previa quando escolheu a burocracia como protótipo da sociedade por vir e a retratou como a forma por excelência da ação racional. Extrapolando sua visão do futuro a partir da experiência contemporânea do capitalismo pesado (o homem que cunhou a expressão "gaiola de ferro" não podia estar ciente de que o "peso" era um mero atributo temporário do capitalismo e que outras modalidades da ordem capitalista eram concebíveis e estavam em gestação), Weber previu o triunfo iminente da "racionalidade instrumental": com o destino da história humana dado como sabido, e a questão dos fins da ação humana acertada e não mais aberta à contestação, as pessoas passariam a se ocupar mais, talvez exclusivamente, da questão dos meios - o futuro seria, por assim dizer, obcecado com os meios. Toda racionalização adicional, em si mesma uma conclusão antecipada, consistiria em afiar, ajustar e aperfeiçoar os meios. Sabendo que a capacidade racional dos seres humanos tende a ser solapada constantemente por propensões afetivas e outras inclinações igualmente irracionais, poder-se-ia suspeitar de que a disputa sobre os fins dificilmente chegaria a um final; mas essa disputa seria no futuro expulsa da corrente principal, impulsionada pela inexorável racionalização - e deixada para os profetas e pregadores à margem dos superiores (e decisivos) afazeres da vida (BAUMAN, 2001, p. 53).

Em sua obra *Modernidade Líquida*, Bauman<sup>83</sup> aborda a modernidade da sociedade, que avança em vários sentidos, questionável em suas atitudes e em seu contexto enquanto sociedade. A liquidez, proposta pelo autor baseia-se no fato de que os líquidos não têm forma, são fluídos que se moldam conforme o recipiente nos quais estão contidos; diferentemente dos sólidos que são rígidos e precisam sofrer uma tensão de forças para moldar-se a novas formas.

Nas observações de Bauman, Weber também se referiu a outro tipo de ação orientada, a que chamou de racional, por referência a valores, mas aí se referia à procura de valores "enquanto tais" e "independente da perspectiva de sucesso exterior". Também deixou claro que os valores em que pensava eram de tipo ético, estético ou religioso, ou seja, pertencentes à categoria que o capitalismo moderno degradou e declarou praticamente dispensável e irrelevante, quando não prejudicial, para a conduta racional que promovia.

<sup>82</sup> THIRY-CHERQUES, 2009, p. 899.

<sup>83</sup> BAUMAN, Zygmunt. *Modernidade Líquida*; tradução Plínio Dentzien. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 2001.

Pode-se apenas especular que a necessidade de adicionar a racionalidade, por referência a valores, a seu inventário dos tipos de ação ocorreu a Weber tardiamente, sob o impacto da revolução bolchevique, que parecia refutar a conclusão de que a questão dos objetivos tinha sido resolvida de uma vez por todas, e implicava, ao contrário, que ainda poderia surgir uma situação em que algumas pessoas se manteriam fiéis a seus ideais, por mais remota e íntima que fosse a chance de realizá-los e por mais exorbitante que fosse o custo da tentativa, e assim, se desviariam da única preocupação, a saber, o cálculo dos meios apropriados à obtenção de determinados fins.

Quaisquer que sejam as aplicações do conceito da racionalidade, referida a valores no esquema weberiano da história, esse conceito é inútil se quisermos captar a essência do momento histórico presente.

Na ótica de Weber, a racionalização abrange desde o plantio em carreiras até a forma sonata nas sinfonias, desde a contabilidade gerencial à liturgia dos cultos religiosos. Engloba a tecnificação do trabalho, a burocratização das relações, a padronização da sociedade, como efeito inevitável da evolução da cultura ocidental.

A maneira de racionalizar os negócios e o trabalho no que Weber denominou de “capitalismo vitorioso” é baseada em quatro categorias institucionais: separação entre vida doméstica e a vida no trabalho, com a industrialização; a contabilidade racional, que permite medir objetivamente o resultado do esforço produtivo; a possibilidade da venda livre da força de trabalho, com a formação do operariado e do proletariado; a organização racional do trabalho livre em função da dinâmica do mercado (THIRY-CHERQUES, 2009, p. 912).

Barbosa<sup>84</sup>, em sua pesquisa, discute sobre as origens do capitalismo, numa perspectiva histórico-econômica sob a ótica de Max Weber, baseada na elaboração de sua obra datada de 1904/1905: *A Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo*, concebida por meio de um conjunto de reflexões e trabalhos em que o autor investigou crenças religiosas, como o protestantismo.

Weber apresentou uma construção na qual discute a influência da religião no cotidiano dos indivíduos, num aspecto mais amplo e também particular, no que se refere às práticas econômicas.

---

<sup>84</sup> BARBOSA, Glaudionor Gomes. Origem do Capitalismo: Uma Comparação entre as Abordagens de Max Weber e Werner Sombart. Portal de Periódicos Eletrônicos da UFSM. Recife, maio/2009.

Barbosa sustenta que o aspecto mais relevante da contextualização de Weber, deixando de lado a aceitação epistemológica, é que ao estabelecer uma relação causal entre crenças religiosas e o ambiente empresarial, ele promove um deslocamento do paradigma dominante, ou seja, a concepção dos economistas clássicos e neoclássicos que argumentavam que o incentivo que mais determinava os indivíduos em suas atividades econômicas era a busca pelo lucro, e do paradigma dos economistas marxistas que observavam como objetivo dos capitalistas a acumulação do capital.

Não se pode esquecer o peso da religião, considera Godelier:

A religião tem uma raiz muito precisa, todas as religiões têm uma raiz muito precisa. É uma crença, e a crença é o quê? É acreditar que o impossível será possível, é isso. Isso vai contra as experiências – “minha filha estava morrendo, ah se ela pudesse ser salva”. Se o impossível pudesse se tornar possível... É essa a força da religião, o nó derradeiro, o núcleo, é isso. E para as pessoas, é a fé, a fé de tudo aquilo que não podemos fazer e que seria possível, pois os deuses vão intervir, os ancestrais farão alguma coisa, os espíritos vão nos ajudar, eles vão nos matar, aliás. Bom, isso, se você quiser, é uma atitude. [...] Filosoficamente e teoricamente não acreditamos – fazemos a crítica da religião – mas as religiões tocam alguma coisa de existencial. Portanto, não podemos extirpar a religião, não podemos ter medidas policiais. Isso faz parte das grandes batalhas do pensamento, das batalhas ideológicas – é necessário explicar o que pensamos. Mas bem, não se pode extirpar a religião. Ao contrário, a religião extirpava a idolatria dos índios da Amazônia, a extirpação era o catolicismo – português ou espanhol. Era a mesma atitude, em seu procedimento, do comunismo que extirpava a religião das massas russas. entrevista para (HOLLANDA; RIBEIRO, 2011, p. 11).

Toda a evidência, toda a certeza, toda a posse possuída da verdade é religiosa no sentido primordial do termo. Para Morin ela liga o ser humano à essência do real e estabelece mais que uma comunicação, uma comunhão, e:

Julgou poder opor-se radicalmente convicção religiosa e convicção teórica, parecendo apenas a primeira de natureza existencial. De fato, a Fé das grandes religiões transmite segurança, alegria, libertação; a verdade da Salvação assegura a vitória da Certeza sobre a dúvida, traz a Resposta à angústia perante o destino e a morte. Todavia, em virtude do sentido que se reconhece o termo *religião*, pode haver uma componente religiosa na adesão as doutrinas ou teorias, mesmo científicas, e esta componente religiosa tem a ver com a natureza profunda do sentimento de verdade (MORIN, 1986, p. 125).

A proposta de Weber para o entendimento da gênese do capitalismo é de grande importância, apesar de estabelecer uma abordagem teórica baseada numa perspectiva somente religiosa, sem considerar a influência de fatores econômicos.

Weber concebeu o desencanto religioso e o cientificismo como causa eficiente do processo de racionalização no Ocidente. Mas o efeito sobre a vida econômica foi involuntário. Não foi o protestantismo que causou o capitalismo. As consequências da Reforma eram imprevisíveis: o que ocorreu foi uma dupla implicação, uma coincidência espaço-temporal entre a cultura do ascetismo religioso e as condições objetivas das transformações do capitalismo. O efeito da dupla implicação sobre o trabalho é evidente no *ethos* da empresa burguesa racional e da organização do trabalho, que são puritanos na origem. Não no sentido de que uma e outra sejam exclusivas do capitalismo moderno, mas no de que são as suas condições de possibilidade (THIRY-CHERQUES, 2009, p. 908).

Weber considera o sistema econômico capitalista proveniente de um espírito capitalista, que depende de uma ética protestante. Uma crítica ao trabalho de Weber é que pode ser considerado reducionista, ao tratar as origens de um sistema social e econômico, que mudou a economia mundial, numa discussão meramente religiosa.

Com o surgimento da Revolução Industrial, o protestante encontrou um ambiente propício para exercitar sua fé e buscar a prosperidade prometida:

O fato é que Weber, no início do século passado aborda uma tendência que até os dias atuais podemos observar no meio protestante, ou seja, a busca por bens materiais baseado em argumentos e princípios religiosos adquiridos na comunidade religiosa (COLIATH et al, 2011, p. 187).

Dois condições históricas são observadas por Weber. Primeiro, os ganhos econômicos de algumas cidades haviam sido conquistados por monastérios, e isso pode sugerir que exista alguma relação entre o modo de vida praticado nas ordens monásticas e os níveis de atividade econômica exercido e a riqueza acumulada. Para Weber, o ascetismo significava uma vida disciplinada e com dedicação absoluta ao trabalho, o conjunto da população não compartilhava dessa vida ascética. Em segundo lugar, as várias correntes protestantes na Inglaterra tinham se destacado quanto à questão de resultados e desempenhos empresariais.

O advento da Reforma Protestante proporcionou que um conjunto crescente de pessoas se dedicasse à ética da ordem e do trabalho, ou seja, um

comportamento exclusivo de monges isolados do mundo tornou-se comportamento de massa. É o que Weber denominou de *ascetismo intramundano*.

Weber argumentará que o ponto determinante, que promoveu a ascensão do capitalismo, foi a Reforma Protestante por meio de sua racionalidade. Para o autor, o desenvolvimento da cultura moderna influenciou significativamente o *ethos racional*, a conduta ética sistematizada, metodicamente racionalizada.

A ética protestante está vinculada à ideia de que o ganho de dinheiro não é condenável, pelo contrário, deve ser considerado como o objetivo da vida do homem. O que deve ser condenado incondicionalmente é o gasto desnecessário, o desperdício e a ostentação. O protestantismo de Weber:

[...] leva as pessoas a buscarem uma vida mais regrada, de não-ostentação, com hábitos de poupança e disciplina. Sendo assim, as pessoas viveriam do trabalho e o trabalho faria parte da religião. Vale ressaltar que, nesse contexto, o empresário capitalista seria aquele que serve a empresa e distancia-se da despesa inútil, promovendo assim para si uma vida regrada. Portanto, se exalta não só o trabalho, mas também uma conduta metódica (BARBOSA, 2009, p. 3).

A ascese, neste contexto, devia ser compreendida como um planejamento racional de vida, direcionada pela vontade de Deus. O comportamento ascético seria uma exigência a todas as pessoas que queriam garantir sua salvação.

Uma racionalidade de comportamento neste mundo, com objetivo a um futuro espiritual após a morte, foi um resultado lógico e racional da concepção de vocação do protestantismo ascético. Este caráter racional do ascetismo cristão é apontado por Weber:

Sem dúvida, o ascetismo cristão, tanto em seu significado interno como exteriormente, contém coisas muito diferentes. Mas ele teve um caráter definitivamente racional em suas formas mais elevadas no Ocidente, já desde a Idade Média e, em diversas formas, mesmo na antiguidade. O grande significado histórico do monasticismo ocidental, em contraste com o do Oriente, está baseado neste fato, se não em todos os casos, ao menos em termos gerais. Nas regras de S.Benedito, com os monges de Cluny, com os cistercienses e mais fortemente com os Jesuítas, ele se emancipou da fuga inseqüente do mundo e da auto flagelação irracional. Desenvolveu um método sistemático de conduta racional com o propósito de sobrepujar o *status naturae*, de livrar o homem do poder dos impulsos irracionais e de sua dependência do mundo e da natureza. Tentou sujeitar o homem à supremacia de uma vontade determinada, colocar seu agir sob constante autocontrole com cuidadosa consideração de suas

consequências éticas. Assim, treinava objetivamente, como trabalhadores a serviço do reino de Deus, e com isso assegurava, subjetivamente, a salvação de sua alma (WEBER, 2002, p. 52-3).

Ao tratar do espírito do capitalismo, Weber se refere ao contexto de ideias que favorecem, de maneira ética, o ganho econômico. Ressalte-se que para ele este espírito não é limitado à cultura ocidental. Outras culturas não possuíam oportunidade de, por conta própria, estabelecer a nova ordem econômica do capitalismo.

Barbosa<sup>85</sup> argumenta que a ligação entre o protestantismo e o desenvolvimento do espírito comercial já havia sido observada por pensadores como Montesquieu. Weber utiliza dados históricos e, através de uma análise histórico-comparativa entre as particularidades do protestantismo e as do catolicismo, extrai o campo argumentativo para, em sua concepção, comprovar que a burocracia religiosa atua como uma das principais determinantes na formação e na estruturação histórica do sistema capitalista.

O desenvolvimento deste espírito capitalista, baseado na racionalidade, fica evidente quando Weber aborda questões de controle e prestação de contas ao tratar de assuntos de caráter contábil.

A forma de organização era, em todos os aspectos, capitalista; as atividades do empreendedor tinham um caráter puramente comercial; o uso do capital investido no negócio era indispensável, e finalmente, o aspecto objetivo do processo econômico, a contabilidade, era racional (WEBER, 2002, p. 27).

Weber se refere à contabilidade como condição objetiva e necessária inserida no processo econômico capitalista, a ponto de observar, sem defini-lo, um princípio fundamental contábil e financeiro que é a Entidade:

A organização industrial racional, voltada para um mercado regular e não para as oportunidades especulativas de lucro, tanto políticas como irracionais, não é, contudo, a única peculiaridade do capitalismo ocidental. A moderna organização racional das empresas capitalistas não teria sido possível sem dois outros fatores importantes em seu desenvolvimento: a separação dos negócios da moradia da família, fato que domina

---

<sup>85</sup> BARBOSA, 2009, p.4.

completamente a vida econômica e, estritamente ligada a isso, uma contabilidade racional. A separação espacial entre os locais de trabalho e os de residência existia em outros lugares, como nos bazares orientais ou nas *Ergasteria* de outras culturas. O desenvolvimento de associações capitalistas auto suficientes é também encontrado no Extremo Oriente, no Oriente Próximo e na Antiguidade. Comparadas porém com a independência das modernas empresas de negócios, constituem se apenas em tímidos primórdios. A razão disso era, particularmente, que estavam completamente ausentes, ou estavam apenas começando a se desenvolver, os requisitos indispensáveis de sua independência, como nossa contabilidade racional e nossa separação legal entre as propriedades particulares e as da empresa (WEBER, 2002, p. 7).

Para o entendimento do Princípio da Entidade busca-se o conceito no Artigo 3º. da Resolução 750/93, alterada redação pela Resolução 1.282/10 do Conselho Federal de Contabilidade:

O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles 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.

Os apontamentos de Weber em relação à separação entre a figura do proprietário e os negócios partem de observação lógica, racional e moderna, proveniente do amadurecimento das relações comerciais instituídas pelo sistema capitalista que, por sua vez, buscam o *lucro*.

O capitalismo, porém identifica-se com a busca do lucro, do lucro sempre renovado por meio da empresa permanente, capitalista e racional. Pois assim deve ser: numa ordem completamente capitalista da sociedade, uma empresa individual que não tirasse vantagem das oportunidades de obter lucros estaria condenada à extinção (WEBER, 2002, p. 5).

Sendo o lucro condição essencial para que uma empresa não seja condenada à extinção, qual seria a melhor ferramenta para determiná-lo? O desconhecimento desta informação inviabilizaria os negócios.

Weber aconselha a utilização de métodos contábeis para determinar o lucro, modernos ou até mesmo rudimentares, e esclarece:

O fato importante é que o cálculo do capital é sempre feito em dinheiro, quer pelos modernos métodos de contabilidade, quer por qualquer outro método, por mais primitivo e grosseiro que seja. Tudo é feito em termos de balanços: um balanço inicial no começo da empresa; outro antes de qualquer decisão individual, como cálculo de sua provável lucratividade e um balanço final para apurar o lucro obtido. Por exemplo, o balanço inicial de uma transação por *commenda* pode determinar um valor monetário acordado dos bens negociados (até que não esteja ainda expresso em dinheiro), e o balanço final poderá dar uma estimativa básica da distribuição dos lucros e perdas no final. Quando a transação é racional, o cálculo é a base de toda ação individual dos parceiros (WEBER, 2002, p. 5-6).

Weber indica o Balanço como uma ferramenta e sugere a utilização e a comparação do balanço inicial com o balanço final, para verificação a apuração do lucro obtido.

O Balanço Patrimonial é a peça contábil que retrata a posição das contas de uma entidade após todos os lançamentos das operações de um período terem sido feitos, após todos os provisionamentos (depreciação, devedores duvidosos etc.) e ajustes, bem como após o encerramento das contas de Receitas e Despesas também terem sido executados. [...] O balanço patrimonial é a mais importante demonstração contábil de “posição” das contas num determinado momento (IUDÍCIBUS; MARION, 2008, p. 185).

Weber discorre sobre o aumento do patrimônio, o levantamento dos bens e dos direitos, considerando os compromissos assumidos e sua comparação com o capital inicial investido:

Definamos agora nossos termos com uma precisão algo maior do que a usual. Definiremos como ação econômica capitalista aquela que repousa na expectativa de lucros pela utilização das oportunidades de troca, isto é, nas possibilidades (formalmente) pacíficas de lucro. [...]. Onde a aquisição capitalista é obtida racionalmente, a ação correspondente é ajustada por cálculo em termos de capital. Isso significa que a ação é adaptada à utilização sistemática dos recursos ou dos serviços pessoais como meio de aquisição, de modo que, ao término de um período de negócios, o balanço da empresa, em termos de dinheiro (ou, no caso de empresa permanente, o valor monetário estimado de seus bens) exceda o capital, isto é, o valor estimado dos meios materiais de produção utilizados para a aquisição na troca. Não importa que isso envolva uma quantidade de bens *in natura* confiados a um caixeiro viajante, cuja renda podem ser outros bens in

natura adquiridos em troca ou que envolva uma empresa manufatureira cujos ativos sejam prédios, máquinas, liquidez monetária, matéria prima, produtos completa ou parcialmente acabados, tudo contabilizado contra os compromissos (WEBER, 2002, p. 5).

Importante observação de Weber é o apontamento do caráter conservador, detalhista e preditivo da contabilidade. Ele aconselha:

Não te permitas pensar que tens de fato tudo o que possuis, e viver de acordo. Esse é um erro em que caem muitos que têm crédito. Para evitar isso, mantenha por algum tempo uma contabilidade exata de tuas despesas e tuas receitas. Se, de início te deres ao trabalho de mencionar os detalhes, isso terá este bom efeito: descobrirás que mesmo pequenas e insignificantes despesas se acumulam em grandes somas, e discernirás o que poderia ter sido e o que poderá ser, no futuro, poupado sem causar grandes inconvenientes (WEBER, 2002, p. 19).

A contabilidade, na ótica de Weber, destaca-se como importante instrumento, proveniente do processo de racionalização, necessário para esclarecer e direcionar o empresário, dentro do ambiente econômico capitalista, a respeito do resultado e do controle de seus negócios. O aspecto religioso, como cenário, serviu de incentivo para promover um ambiente propício ao desenvolvimento capitalista, não como condição essencial, mas como variável dentro do contexto geral.

Esta variável religiosa pode não ser considerada fator preponderante sobre o comportamento capitalista, mas as questões afetivas, psíquicas e as paixões são inerentes à condição humana, e não podem ser isoladas e desconsideradas.

Unidades complexas, como o ser humano e a sociedade, são multidimensionais: desta forma, o ser humano é ao mesmo tempo biológico, psíquico, social, afetivo e racional. A sociedade comporta as dimensões histórica, econômica, sociológica, religiosa [...] O conhecimento pertinente deve reconhecer esse caráter multidimensional e nele inserir estes dados: não apenas não se poderia isolar uma parte do todo, mas as partes umas das outras; a dimensão econômica, por exemplo, está em inter-retroação permanente com todas as outras dimensões humanas; além disso, a economia carrega em si, de modo 'holográfico', necessidades, desejos e paixões humanas que ultrapassam os meros interesses econômicos (MORIN, 2000, p. 38).

O ser humano é complexo, biológico e cultural, e suas atitudes e interpretações são baseadas na sua condição essencial:

O ser humano nos é revelado em sua complexidade: ser, ao mesmo tempo, totalmente biológico e totalmente cultural. O cérebro, por meio do qual pensamos, a boca, pela qual falamos, a mão, com a qual escrevemos, são órgãos totalmente biológicos e, ao mesmo tempo, totalmente culturais. O que há de mais biológico – o sexo, o nascimento, a morte – é, também, o que há de mais impregnado de cultura. Nossas atividades biológicas mais elementares – comer, beber, defecar – estão estreitamente ligadas a normas, proibições, valores, símbolos, mitos, ritos, ou seja, ao que há de mais especificamente cultural; nossas atividades mais culturais – falar, cantar, dançar, amar, meditar – põem em movimento nossos corpos, nossos órgãos; portanto, o cérebro (MORIN, 2003, p. 40).

### 1.2.2 John Hobson

John Atkinson Hobson (1858-1940), economista inglês, crítico do Imperialismo, um dos principais representantes do reformismo burguês; um dos primeiros a observar que o capitalismo moderno tem sua sede privilegiada nos Estados Unidos.

Fazendo parte do conjunto de grandes autores do começo do século XX, que escreveram sobre o imperialismo, pensando na velha Inglaterra Hobson foi o único a ter considerado os Estados Unidos, e não Alemanha, Inglaterra, ou Europa em geral, o centro dominante do capitalismo moderno.

Em sua obra *A Evolução do Capitalismo Moderno*, discorre sobre a história analítica e contemporânea da evolução do capitalismo e, como tal, só podia chegar aos Estados Unidos. Para a unificação do espaço econômico continental americano, contribuíram de forma decisiva as ferrovias, em torno das quais se organizaram as operações mercantis e financeiras das primeiras grandes corporações.

Quando as ferrovias desaparecem como base de expansão, são substituídas por novo sistema de transporte automobilístico. E é no monopólio do petróleo e na criação de um espaço metropolitano que a nova indústria automobilística se consolidaria como grande indústria, destinada a se transformar, juntamente com a de material elétrico, no setor que lidera o crescimento industrial de uma nova era, bem como a expansão internacional após a Segunda Guerra Mundial.

Neste caso é a força do grande capital e da classe financeira americana que determina sua expansão e sua diferenciação, não a superioridade tecnológica inicial.

Tavares, na apresentação da obra de Hobson considera:

A supremacia e a permanência do grande capital americano, que até hoje mantém os mesmos nomes no topo da lista mundial das grandes empresas, não se deve apenas à morfologia mais flexível da corporação americana, mas à anatomia da organização industrial e à força expansiva, em termos de diferenciação produtiva, do grande capital americano. É na internacionalização do capital americano, como resultante do seu potencial de acumulação e da sua tendência à unificação de mercados, que deve ser buscada a tendência moderna à transnacionalização, e não na política agressiva (imperialista) do capital financeiro americano (TAVARES. In: HOBSON, 1996, p. 17).

Hobson define provisoriamente o capitalismo como:

A organização da empresa em larga escala, por um empregador ou por uma companhia formada por empregadores, possuidores de um estoque acumulado de riqueza, destinada a adquirir matérias-primas e instrumentos e a contratar mão-de-obra, a fim de produzir uma quantidade maior de riqueza, que irá constituir lucro (HOBSON, 1996, p. 25).

Para o autor, onde quer que no curso da história tenha-se verificado uma conjunção de certas forças econômicas e morais essenciais existiu, sob determinada forma e grandeza, uma indústria capitalista. Essas condições essenciais podem ser assim enumeradas:

- 1) produção de riqueza não necessária para satisfazer necessidades correntes de seus possuidores e, conseqüentemente, poupada;
- 2) existência de um proletariado, ou classe trabalhadora, despojado dos meios de ganhar a vida de forma independente, aplicando sua capacidade produtiva de trabalho em materiais dos quais eles podem apropriar-se livremente — comprar ou alugar — consumindo ou vendendo o produto em seu próprio proveito;
- 3) tal desenvolvimento dos ofícios artesanais capaz de, com métodos indiretos de produção, assegurar emprego lucrativo a grupos de trabalho organizados, utilizando instrumentos ou maquinaria;

- 4) existência de mercados grandes e acessíveis, constituídos de populações desejosas de consumir os produtos da indústria capitalista e economicamente capacitadas para isso;
- 5) existência de espírito capitalista, isto é, desejo e capacidade de aplicar riqueza acumulada, com o objetivo de lucro, por meio da organização de empreendimento industrial.

Não existem, evidentemente, conjuntos de condições inteiramente independentes. Ao contrário, eles estão intimamente relacionados entre si. As causas que favorecem a acumulação de riqueza numa classe ou outro grupo social, numa nação, normalmente contribuem para a formação de uma classe trabalhadora proletária, afirma Hobson<sup>86</sup>.

A existência de uma população capaz de gerar novas necessidades não só contribuirá para fomentar a acumulação, criando a possibilidade de grandes vendas lucrativas, como também estimulará o desenvolvimento dos ofícios artesanais, que por sua vez reagirão sobre o público consumidor, dando origem a novas necessidades. Esta atmosfera de progresso técnico, tanto na produção como no comércio, cultivará a vontade e a capacidade da organização capitalista.

Em relação ao quinto item sobre a existência do *espírito capitalista*, o autor completa:

*Racionalismo Econômico* foi o nome sugestivo dado por Sombart à mudança de espírito, verificada entre a fase romântica e aventureira da caça ao dinheiro na Idade Média e os propósitos do comercialismo moderno. Nesse processo, ele atribui um papel muito significativo à descoberta e ao uso dos métodos técnico-empresariais na contabilidade, isto é, à aplicação do cálculo exato na indústria (HOBSON, 1996, p. 44).

Hobson<sup>87</sup> destaca dois nomes que marcaram os primeiros avanços para a contabilidade moderna: Leonardo Pisano, cujo *Liber Abaci*, publicado em 1202 que, coincidindo com o assalto dos venezianos a Constantinopla, assinalaria o começo da indústria moderna. E Fra Luca, cujo sistema completo de escrituração por partidas dobradas foi essencial para a contabilidade capitalista.

---

<sup>86</sup> HOBSON, John A. A Evolução do Capitalismo Moderno: Um Estudo da Produção Mecanizada; tradução Benedicto de Carvalho. São Paulo: Nova Cultural, 1996.

<sup>87</sup> HOBSON, 1996.

Segundo o autor, o desenvolvimento da contabilidade foi um instrumento indispensável para a evolução da indústria moderna, acompanhado como foi, pela aplicação ampla e geral do sistema matemático e racional em todo o comércio, sob a forma de medida exata de tempo e lugar, modelos de contrato, levantamento topográfico, sistemas modernos de pesos e medidas, planos urbanos e contabilidade pública.

Em sua perspectiva, o desenvolvimento contábil racionalizou a empresa, libertando-a do capricho e do acaso e imprimindo-lhe caráter objetivo e firme, do ponto de vista da obtenção do lucro. Essa foi a contribuição mais decisiva e direta para a indústria na Renascença, com a ênfase dada aos interesses individuais, à responsabilidade pessoal e à livre-concorrência, o mesmo espírito que impera na arte, na literatura, na religião e na política, e conclui que “foram essas as condições técnicas para o desenvolvimento do espírito empresarial moderno, base lógica do *entrepreneur*, que se aproxima do tipo conhecido como o homem econômico.”<sup>88</sup>

O trabalho de Hobson, sob um primeiro ponto de vista, evidencia as mudanças da base lógica do empreendimento empresarial e seus primeiros resultados, numa compreensão mais abrangente das relações em desenvolvimento entre as pessoas, cuja inteligência e esforços voluntários contribuem como empregadores, capitalistas e trabalhadores, aos vários processos de produção e da empresa capitalista – vista como cooperação orgânica de atividades ordenadas segundo os conhecimentos e a sabedoria do homem.

Partindo de um segundo ponto de vista, seria mantido também contato mais íntimo com o lado financeiro ou contábil da empresa, que exige o registro exato dos atos de compra e venda, no qual todos os processos econômicos são refletidos e registrados em termos de quantidade.

### 1.2.3 Werner Sombart

Werner Sombart (1863-1941), sociólogo e economista alemão, personalidade de destaque da Escola historicista alemã, está entre os mais importantes autores

---

<sup>88</sup> HOBSON, 1996, p. 45.

européus do primeiro quarto do século XX, no campo das Ciências Sociais. Foi provavelmente o economista mais influenciado por Nietzsche, e teve considerável influência sobre as ideias de Weber de quem era amigo.

Werner Sombart trata-se de personalidade controversa do pensamento social cuja referência surge associada à chamada escola histórica alemã, ao grupo de Gustav Schmoller e aos socialistas de cátedra (Kathedersozialisten), bem como à formalização da sociologia compreensiva, salienta Nogueira<sup>89</sup>.

Sombart é pouco conhecido se comparado a outros representantes da sociologia compreensiva, com quem colaborou inicialmente, Max Weber e, talvez, Ernst Troeltsch, no domínio da teologia protestante.

Sua extensa obra, publicada no idioma alemão, é de acesso difícil. É praticamente inexistente a informação disponível em língua portuguesa, em termos de obra traduzida diretamente do original alemão, ou de obras de referência de autores portugueses, de estudos críticos, de dissertações e teses portuguesas.

A única obra de Sombart traduzida para português, sem nenhuma introdução crítica ou informação adicional, ainda com a particularidade de não ser a *opus magnum* é, precisamente, *Amor, Luxo e Capitalismo* (Luxus und Kapitalismus), cujo original data de 1913, enquanto a tradução portuguesa é feita a partir da versão castelhana e a edição, sob chancela da editora Bertrand, é de 1990. Nem mesmo a *Logos* - Enciclopédia Luso-Brasileira de Filosofia (1989-1992, 5 vols.) contém entrada ou verbete para este autor.

A obra de Sombart possui grandes méritos. Trata-se de importante contraponto ao economicismo dos economistas clássicos, em particular aos conceitos trans-históricos smithianos, do homem possuidor de tendência nata para realizar trocas, e do automatismo da *mão invisível*. Outra questão é que a abordagem sombartiana representa uma crítica a alguns aspectos importantes da obra de Max Weber, ressalta Barbosa<sup>90</sup>.

O início do trabalho de Sombart sobre o capitalismo foi a obra de Marx e, diferentemente deste último, que caracterizou o capitalismo pela dominação exercida pelos capitalistas sobre os trabalhadores, Sombart explica a formação e a evolução deste sistema econômico pela busca ilimitada de lucros.

---

<sup>89</sup> NOGUEIRA, Antonio de Vasconcelos. Werner Sombart: apontamento bibliográfico. *Análise Social*, vol. XXXVIII (169), 2004.

<sup>90</sup> BARBOSA, 2009, p.8.

Ele estava muito interessado nas motivações não econômicas que explicassem a gênese do capitalismo e introduziu o conceito de transformação moral justificada pelo espírito da reforma protestante e pela influência dos judeus.

Sombart pretendia investigar qual seria o espírito do capitalismo, mas se diferenciava, na medida em que se interessava pela interrelação das formas de organização econômica com os correspondentes fatores sociais, culturais e políticos.

No eixo central da abordagem de Sombart sobre o espírito capitalista está a figura do empresário que é a força motriz mais importante do capitalismo: para se compreender a essência da economia capitalista seria preciso conhecer o papel do empresário e sua estratégia.

Barbosa<sup>91</sup> apresenta os componentes do espírito capitalista discutidos por Sombart, que estão inseridos na mentalidade dos empresários. São quatro as características do agente empreendedor:

- 1) *Desejo de lucro*, que é o desejo de todo empresário para enriquecer. Sombart denomina essa vontade como *a paixão por ouro e dinheiro*. Segundo o autor, pode-se afirmar que este desejo sempre existiu, o que tornaria o capitalismo trans-histórico, o que não é intenção de Sombart.

Ele complementa esclarecendo que mudou a forma desse desejo ser saciado na fase capitalista em relação aos períodos anteriores. Nas épocas pré-capitalistas, o enriquecimento era obtido pela força, pela violência extremada ou pela magia, enquanto no capitalismo é conseguido por meio do *engenho*, da técnica, da habilidade posta em prática pelo empresário na atividade produtiva.

Inferir um desejo de lucro em épocas distantes do capitalismo parecia ser um equívoco, o que não impediria o autor, em determinados contextos históricos, de falar na prática da rapina e do roubo de povos mais fortes sobre povos mais fracos, entrando nesta análise o instituto da tributação sobre os vencidos.

Também não existe problema de se falar no desejo de enriquecer de alguns segmentos dominantes de determinadas sociedades, afinal “Reis” de povos relativamente pobres se cobriam de ouro. Contudo, Sombart está discutindo o que ele mesmo denominou de *desejo de lucro*.

---

<sup>91</sup> BARBOSA, 2009

- 2) O *espírito de empresa*, que é o conjunto de todas as características psíquicas que são necessárias para a execução eficiente dos objetivos de uma empresa, a saber, a de conquistador (capacidade de planejamento, vontade de ação, tenacidade e perseverança), a de organizador (capacidade de organizar pessoas e coisas de maneira adequada para que se obtenha sem restrições o efeito almejado), e de negociador (capacidade de dialogar com muitas pessoas no intuito de fazê-las aceitar uma determinada proposta);
- 3) As *virtudes burguesas*, divididas em dois conjuntos. O primeiro, chamado por Sombart de *santa economicidade*, que inclui a racionalização da administração dos negócios, tem como padrão uma relação cautelosa entre receitas e despesas; a economia da administração (gastar menos do que se ganha, ou seja, poupar); a economia das energias (aproveitamento preciso do tempo); e diligência (conhecimento adequado da atividade do seu ramo de negócios). O segundo é denominado de *moral dos negócios*, que também se pode chamar de formalidade comercial (confiança no cumprimento das promessas, efetividade e eficácia dos serviços e pontualidade). Entretanto, a moral de negócios pode, também, ser estendida à necessidade de tirar todas as vantagens possíveis da atividade mercantil, competindo por meios que sejam considerados legítimos, como redução de preços e publicidade;
- 4) A *mentalidade calculadora*, que é a aceitação e a preparação para o cálculo comercial e para a contabilidade. Sombart mostra que esta mentalidade surge primeiramente em Florença, nos séculos XIV e XV, o berço do capitalismo onde, pela primeira vez, os empresários começaram a desenvolver estas técnicas de comércio. Nos séculos XVIII e XIX, é na Inglaterra e na Holanda onde, de forma mais efetiva, estas técnicas evoluem, pois são países nos quais a atividade empresarial ganha maior impulso.

Para o autor, é possível diferenciar o *empresário moderno* do *empresário de velho estilo*. Este último é próprio do *capitalismo duro* que ocorre entre a alta Idade Média e o começo da Revolução Industrial (do século XIV até o século XVIII). É o capitalismo que surge no norte da Itália, principalmente em Florença e outras

idades comerciais italianas e que se estende ao norte da Europa. O período que tem início com a Revolução Industrial compreende o *capitalismo moderno*, que é resultado do *empresário moderno*.

No caso, o empresário não utiliza o negócio como um simples meio de vida, mas como tendo um fim em si mesmo. Agora, sobre a figura do empresário moderno, Sombart argumenta que este possui quatro elementos que são caracterizadores do espírito capitalista de forma mais marcante e mais bem definida:

- 1) os desejos do empresário moderno já não são de caráter vital. A lógica agora é maximizar os lucros e tornar máxima a prosperidade da empresa;
- 2) para o empresário moderno, a função de negociante adquire maior importância. Na verdade, suas atividades se tornam mais e mais complexas, e todo seu tempo é agora dedicado ao trabalho;
- 3) com relação ao comportamento nos negócios fundamenta-se nos seguintes princípios: racionalização total (planejamento e cálculo). É fundamental obter lucros independentemente do fator qualidade, há permissão para atrair clientes da concorrência através de propaganda, redução de preços e outras medidas;
- 4) no que diz respeito às virtudes burguesas, adquire importância a obtenção de poupança dentro da empresa. A poupança é fundamental para o investimento em novos projetos de ampliação dos negócios. Diferentemente do empresário de velho estilo que levava uma vida austera e reservada, o empresário moderno prefere o luxo.

As principais características observadas em Sombart estão focadas na busca e na maximização dos lucros, cujo princípio fundamental pode ser determinado pela mentalidade lógica, base para a contabilidade incentivada pela racionalização centrada em cálculos e planejamento.

#### 1.2.4 Joseph Schumpeter

Joseph Alois Schumpeter (1883-1950) foi um dos mais importantes economistas da primeira metade do século XX. Em *Capitalismo, Socialismo e*

*Democracia*, cuja primeira edição é de 1942, no capítulo 11 intitulado a *Civilização do Capitalismo*, estuda o complemento-cultural da economia capitalista, sua *superestrutura* sócio psicológica e a mentalidade característica dessa sociedade e, em específico, da classe burguesa.

Schumpeter<sup>92</sup> inicia ironizando que há cinquenta mil anos o homem enfrentou perigos e oportunidades do meio de uma maneira que alguns sociólogos e etnólogos *pré-históricos* admitem que fosse, de certa forma, equivalente à atitude dos selvagens modernos, identificando dois elementos particularmente importantes: a natureza *coletiva* e a natureza *afetiva* do processo mental primitivo e, até certo ponto, por superposição, o papel daquilo que, não muito corretamente, será chamado de *mágica*.

Em relação à *natureza coletiva*, em pequenos e indiferenciados ou, pelo menos, não muito diferenciados grupos sociais, as ideias se impõem de maneira muito mais rigorosa sobre a mente individual do que nos agrupamentos grandes e complexos, e as conclusões e decisões são tomadas por métodos que, para tal objetivo, podem ser caracterizados como critério negativo. Identificar-se-ia desta forma a indiferença pelo que poderia se chamar de *lógica* e, sobretudo, pela regra que exclui as contradições.

Em relação à *natureza afetiva*, se referindo ao uso de um conjunto de convicções que não está totalmente divorciado da experiência, nenhum expediente mágico pode sobreviver a uma sequência invariável de fracassos, mas se insere na sequência de fenômenos observados, de entidades e influências baseadas em fontes não empíricas.

A semelhança entre esse tipo de processo mental com o processo mental dos neuróticos foi observada por Dromard em 1911, e por Freud em 1913, mas não se observa que essa maneira de raciocínio seja estranha ao homem normal de nossos dias. Ao contrário, qualquer discussão de assuntos políticos pode convencer que grande parte e, no caso da ação, a mais importante de nossos processos mentais, é da mesma natureza.

Pensamento e comportamento racional e a civilização racionalista, por conseguinte, não implicam a ausência do critério demonstrado, mas apenas um lento, porém incessante movimento de expansão de um setor da vida social, no qual

---

<sup>92</sup> SCHUMPETER, Joseph A. *Capitalismo, Socialismo e Democracia*; tradução Ruy Jungmann. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1961.

indivíduos ou grupos tentam enfrentar determinadas situações procurando, em primeiro lugar, tirar delas o máximo proveito, mais ou menos, nunca inteiramente, de acordo com seus próprios conhecimentos. Em segundo lugar, de fazê-lo de acordo com as regras de coerência que chamamos de lógica. E em terceiro lugar, de agir de acordo com presunções que satisfaçam duas condições: que sejam mínimas em número e que cada uma delas possa ser expressada em termos de experiência potencial.

No momento em que o hábito de análise e comportamento racional nos fatos da vida diária torna-se tradicional, vira-se o processo contra a massa de ideias coletivas, criticando-as e, até certo ponto, racionalizando-as.

Esta atitude racional, de maneira presumida, impregnou-se na mente humana devido, em primeiro lugar, à necessidade econômica. É a vida econômica diária que o ser humano, como raça, deve compreender como treinamento elementar para um pensamento e um comportamento racional. O capitalismo cria o racionalismo e lhe acrescenta novo formato, e se manifesta de maneiras interligadas:

Em primeiro lugar, exalta a unidade monetária — que não foi, em si mesma, criação capitalista — transformando-a em unidade contábil, isto é, converte a unidade do dinheiro em instrumento de cálculos racionais de custo e de lucro, do qual o grande monumento é o sistema contábil de partidas dobradas (SCHUMPETER, 1961, p. 157).

Para o autor, sendo primariamente um produto da evolução da racionalidade econômica, o cálculo do custo-lucro, por sua vez, reage sobre o racionalismo e, ao cristalizá-lo e defini-lo numericamente, dá um impulso poderoso à lógica do regime de livre iniciativa. E assim definido e quantificado para o setor econômico, esse tipo de lógica, atitude ou método inicia sua marcha vitoriosa, subjugando e racionalizando as filosofias e os instrumentos do homem.

Pela ótica de Schumpeter, para uma inovação ser realizada, a situação econômica deve permitir o cálculo de custos e um planejamento razoavelmente confiável, isto é, que haja uma situação de equilíbrio econômico.

### 1.2.5 Maurice Godelier

Maurice Godelier nasceu numa pequena cidade próxima a Lille, norte da França, em 1934. De formação familiar católica, estudou psicofisiologia e licenciou-se em Filosofia na Escola Normal Superior, entre 1955 e 1959.

Interessado nas realidades econômicas concretas recebeu inicialmente orientação do historiador Fernand Braudel. Entre os anos 1960 e 1963, debruçou-se sobre o método de *O Capital* e de *Manuscritos Econômico-Filosóficos de 1844*, de Karl Marx. Desta leitura “extraiu a ideia de que a racionalidade universal dos sistemas econômicos modernos não é a única possível e reteve o ponto de que as forças produtivas são realidades tanto materiais quanto imateriais.”<sup>93</sup>

Godelier iniciou sua publicação em 1966, com o livro *Racionalidade e Irracionalidade na Economia*. Paralelamente ao debate estruturalista, dedicou-se a leitura de Lacan, Barthes, Lévi-Strauss e a elaboração de sua teoria sobre as correspondências entre estruturas econômicas, estruturas de parentesco e estruturas religiosas; também se dedicou à análise das sociedades pré-capitalistas, ao modo de produção asiática e à Antropologia Econômica.

Trabalhou, de 1966 a 1969, em sua primeira grande pesquisa de campo antropológica, entre o Baruya de Papua Nova Guiné. A pesquisa foi um ponto decisivo, levando a contribuições para a compreensão das culturas da Nova Guiné. Sua etnografia sobre *Baruya, The Making of Great Men* (1982), é um clássico moderno e reflete sua preocupação com sexo e desigualdade de gênero. Sua análise do material Baruya lançou luz sobre sistemas de poder na Melanésia.

Os trabalhos mais recentes de Godelier indicaram em duas direções. Uma delas é um repensar sobre o destino de sociedades periféricas sob o jugo do capitalismo mundial. Outra é a reconsideração da teoria do parentesco, na qual questões da desigualdade de gênero e sexualidade figuram proeminentes.

Hollanda e Ribeiro, ao entrevistarem Godelier, abordam:

---

<sup>93</sup> HOLLANDA, Bernardo Buarque de; RIBEIRO, Rodrigo. Entrevista com Maurice Godelier: colhida em 25.06.2009 na sala de Maurice Godelier no Fondation Maison Des Sciences de l’homme (MSHParis). *Revista Estudos Políticos*, n.2, 2011, p. 2.

[...] a disposição de Godelier para o enfrentamento de ideias, segundo os debates acadêmicos em mais evidência no mundo atual. Ao enfrentar a complexidade dos problemas teóricos internos à disciplina que lhe é mais cara – a antropologia – não perde de vista as macro questões e os temas cruciais que afetam a sociedade global nas duas últimas décadas: integração econômica, pulverização dos Estados, recrudescimento dos nacionalismos, globalização, fundamentalismos religiosos e relações Ocidente/Oriente (HOLLANDA; RIBEIRO, 2011, p. 3).

O elogio à Antropologia, como ciência capaz de operar uma verdadeira descentralização no universo de valores da cultura ocidental, soma-se à capacidade que ela tem em elucidar as principais diretrizes por que passa o homem na atualidade. Eis o motivo pelo qual, ante suas duras invectivas no campo da epistemologia contra as modas científicas – o pós-modernismo, o pós-estruturalismo, as metanarrativas – não deixa de se colocar como antropólogo otimista, instigado pelo desafio de compreender os fundamentos da sociedade, do homem e de suas identidades em conflito na vida contemporânea, como salientam Hollanda e Ribeiro.

A obra *Racionalidade e Irracionalidade na Economia* de Godelier bem poderia ser definida como indagação sobre a validade e a universalidade dos princípios fundamentais que compõem o arcabouço da teoria econômica. Não sendo economista de formação, teve necessidade de selecionar, redefinir princípios e recapitular, em sua essência, os sistemas econômicos, assim como as escolas que os contemplam.

O resultado foi uma obra acessível, uma tradução ao não especialista, que apresenta interesse e utilidade para quem deseja se familiarizar com os conceitos e métodos da economia. Godelier apresentou análise crítica da teoria econômica isenta de pré-julgamentos que o economista, por causa de sua formação, não pode se ausentar. Ele mostra novos ângulos e novas possibilidades de análise e explicação dos fenômenos econômicos.

Godelier confrontou-se com um problema crucial da economia: o comportamento do homem. Este problema direcionou o espírito inquisitivo do autor a se enveredar pela Antropologia em busca de alguma racionalidade no comportamento humano.

Ao utilizar métodos científicos diferentes dos autores clássicos da economia, Godelier acabou por confirmar o fato que vários economistas já constataram, mas

que ainda é refutado por alguns, de que a economia de cada sociedade tem suas características e peculiaridades, sendo que uma teoria econômica válida para um determinado país pode não ser adequada a outro.

A análise da racionalidade econômica capitalista para Godelier é, a princípio, a do comportamento racional dos agentes econômicos envolvidos no sistema, que ele relata como três categorias: o empresário, o trabalhador e o consumidor.

A categoria de empresário compreende: o industrial, o banqueiro, o comerciante; a de trabalhador: o operário e os demais empregados. O empresário e o trabalhador executam funções distintas no processo de produção e circulação das mercadorias, porém se reencontram como consumidores.

O comportamento econômico destas categorias se torna racional quando se organizam no sentido de obter um “rendimento máximo” relativo ao uso de seus recursos, obtendo desta forma, o *máximo de satisfações desejadas*.

A remuneração do empresário é determinada como renda de seu capital ou lucro; e a remuneração do trabalhador é representada por seu salário, que é o esforço do seu trabalho.

No caso do empresário, ele tem duas possibilidades: pode utilizar sua remuneração para reinvestir em capital para a sua empresa ou utilizá-la para consumo. Percebe-se diferença entre o empresário e o trabalhador, já que o empresário controla os fatores de produção da sociedade. O empresário, ou o seu gerente, assumem funções decisivas na atividade econômica dentro do sistema capitalista.

O comportamento do empresário, baseado no conjunto dos atos de decisão e de gestão que orientam a atividade empresarial, constitui o aspecto essencial da prática econômica dentro do sistema, prática esta, que será dominada pelo problema da escolha dos investimentos na medida de sua eficiência.

A teoria do comportamento racional do empresário propõe decompor em todos os seus elementos a cadeia de atos e comportamentos estratégicos que lhe são atribuídos, possibilitando a definição de investimentos, previsões de consequências, escolhas de alternativas, modalidades de execução, no sentido de determinar as melhores condições de realização da atividade empresarial.

Estes atos e comportamentos estratégicos fornecerão normas, princípios ou receitas para maximizar o lucro da empresa. Estas regras determinarão as *formas de comportamento* e as *formas de organização* das instituições e das estruturas bem

adaptadas ao objetivo alvo, sendo tais condições não apenas econômicas, mas psicológicas, sociológicas, jurídicas, e, sobretudo, matemáticas.

Os atos de gerenciamento se tornam problemas matemáticos, cujas soluções, numéricas e lógicas, parecem fazer recuar ou até mesmo expulsar a incerteza ligada a avaliações subjetivas sendo que, assumindo a forma de *cálculo*, a prática econômica do empresário parece atingir sua *forma racional* mais próxima da perfeição.

Os resultados mais importantes sobre a gestão racional da empresa vieram dos economistas, matemáticos ou engenheiros que exploraram as possibilidades de análise oferecidas por um certo número de instrumentos matemáticos antigos (cálculo infinitesimal) ou mais recentes, programação linear, programação não linear, estatística e teoria dos jogos, cibernética (GODELIER, s.d, p. 45).

Na percepção de Godelier, o problema seria calcular o grau de empenho dos fatores de produção necessários para maximizar o lucro da empresa, sendo que a solução clássica desse problema é que esse lucro seria máximo quando o custo marginal de um produto seria igual ao seu preço de venda.

A empresa enquanto não atinge essa situação em que seus custos marginais e seus preços de venda não se igualam ou quando ultrapassou esta situação, obtém, certamente, lucros, mas não são lucros máximos, e ela sofre, a cada vez, um deixar de ganhar. Para Godelier, gerir racionalmente uma empresa equivale a resolver um duplo problema:

- 1) escolher um programa de atividade que permita auferir lucro e seja desejável;
- 2) escolher dentre o conjunto dos programas aceitáveis o que maximiza os lucros ou minimiza os custos da empresa.

Numerosos programas não são realizáveis, levando-se em consideração as dificuldades que existem na empresa, como: capacidades físicas de produção, capacidade financeira e custos.

Tais restrições poderiam ser expressas sob a forma de equações ou de inequações nas quais as incógnitas representam as quantidades de meios utilizados.

Torna-se necessário determinar os programas compatíveis com as dificuldades e “a teoria econômica desemboca, portanto, no cálculo matemático. Este foi praticado espontaneamente no plano contábil pelo capitalismo.”<sup>94</sup>

Por intermédio da hipótese de uma interrelação entre as estruturas econômicas e políticas, observa-se a ideia de uma racionalidade mais ampliada, da correspondência entre todas as estruturas que compõe um sistema social, seja de parentesco, religião, política, cultura ou economia.

Como consequência, não existiria racionalidade propriamente econômica, mas uma racionalidade global, totalizante, racionalidade social, histórica. Partindo dessa racionalidade social global, por meio da análise antropológica, os mecanismos econômicos poderiam ser reinterpretados para melhor compreensão, visto que, “uma conduta econômica que nos parece ‘irracional’ encontra uma racionalidade própria, recolocada no funcionamento de conjunto da sociedade”<sup>95</sup>.

Baseado em suas análises e distinções, Godelier constatou alguns resultados teóricos. Para ele “não há racionalidade em si nem racionalidade absoluta. O racional de hoje pode ser o irracional de amanhã, o racional de uma sociedade pode ser o irracional de outra.”<sup>96</sup>

Enfim, não há racionalidade exclusivamente econômica. Essas conclusões negativas contestam os pré-julgamentos da consciência ‘ordinária’ e constituem remédios contra suas ‘tentações’. Enfim, a noção de racionalidade reconduz à análise do fundamento das estruturas da vida social, de sua razão de ser e de sua evolução. Essas razões de ser a essa evolução não são apenas o fato da atividade consciente dos homens, mas resultados inintencionais de sua atividade social. Se há alguma racionalidade no desenvolvimento social da humanidade, o sujeito dessa racionalidade não é o indivíduo isolado e ridiculamente revestido de uma natureza humana e de uma psicologia eternas, mas os homens em todos os aspectos conscientes e inconscientes de suas relações sociais. [...] A nosso ver, a hipótese de certa racionalidade inintencional e intencional da evolução das sociedades conduz a um evolucionismo ‘multilinear’ que procuraria, no laboratório de formas sociais que é a história, reconstituir as condições preciosas da abertura ou do fechamento dessas ou daquelas possibilidades. E esse evolucionismo multilinear a ser constituído não nos parece outro senão a teoria geral dos sistemas econômicos, tarefa última da Antropologia econômica (GODELIER, s.d, p. 392-94).

---

<sup>94</sup> GODELIER, Maurice. *Racionalidade e Irracionalidade na Economia*; tradução Maura R. Sardinha. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, s/d., p. 215.

<sup>95</sup> GODELIER, s/d., p. 391.

<sup>96</sup> GODELIER, s/d., p. 392.

## CAPÍTULO V

### 1 CONSIDERAÇÕES DA PESQUISA



Imagem do filme Tempos Modernos de Charlie Chaplin, 1936 <sup>97</sup>

#### 1.1 CIÊNCIAS SOCIAIS E A CONTABILIDADE

O ambiente complexo das organizações, principalmente na atualidade, exige dos indivíduos uma interação mais abrangente no que se refere ao seu campo de atuação profissional.

Esta complexidade pauta-se nas interrelações, existentes entre as várias áreas de conhecimento envolvidas nas organizações, os relacionamentos pessoais, o mercado, as técnicas, a tecnologia, a prestação de contas. Enfim, uma organização com ou sem fins lucrativos é como um organismo vivo no qual o funcionamento de um órgão depende do bom funcionamento de outros, e este ambiente é aquele onde o homem interage profissionalmente.

Os mercados emergentes, a globalização e as relações interpessoais são fatores essenciais para a mudança de paradigmas em relação ao ambiente social

---

<sup>97</sup> Fonte: <http://nunomalmeida.files.wordpress.com/2013/11/tempos-modernos-henry-ford-fordismo.jpg>

em que ocorrem os fatos determinantes para um desempenho profissional satisfatório.

Cada vez mais, torna-se necessário ao ser humano compreender o ambiente e as circunstâncias em que ele está envolvido, nos mais variados aspectos das relações humanas e sociais, e isso passa a ser questão até de sobrevivência num mundo cada vez mais competitivo.

Como uma ferramenta dentro deste processo, cabe às Ciências Sociais, em suas diversas especialidades, o papel de interlocução e mediação dos conflitos sociais, que permeiam este contexto, por causa de suas características de transdisciplinaridade e capacidade qualitativa de interpretação e análise dos fenômenos sociais.

Como exemplo, pode-se citar a Psicologia, mesmo classificada como Ciência Humana, possui seu aspecto transdisciplinar relacionado às Ciências Sociais, quando observada por meio da perspectiva relacionada aos fatores socioculturais, como o fato de interagir na presença de outras pessoas, de interpretar as expectativas da sociedade e do meio cultural, as influências no círculo familiar, de amigos e modelos de papéis sociais.

No caso da Economia, Ciência Social que estuda a atividade econômica por meio do desenvolvimento de suas teorias, e tem na administração estatal ou privada a sua aplicação, observou-se como contribuição as Ciências Sociais, o estudo e a interpretação dos fatores comportamentais do mercado, relacionados à oferta e à demanda, utilizando, para isso, métodos qualitativos baseado em modelos matemáticos e cálculos de funções.

A Sociologia, como Ciência Social, procura argumentos para explicar e analisar os seres humanos em suas relações de interdependência, no sentido de compreender as diferentes sociedades, culturas e as condições em que ocorrem os fenômenos sociais. A abordagem Sociológica contábil foi citada por Hendriksen.

O raciocínio transdisciplinar pode ser obtido por meio de estudo, análise e investigação oferecidos por intermédio das Ciências Sociais e possui as ferramentas científicas necessárias para trabalhar na busca de contribuições que possam esclarecer os relacionamentos humanos.

A Contabilidade também faz parte deste contexto complexo, que pode ser observado como um cenário onde as relações sociais, psicológicas e econômicas estão em pleno andamento dentro de uma dinâmica organizacional, exigindo

posicionamento estratégico para que os resultados sejam alcançados de maneira satisfatória.

A discussão sobre a cientificidade da contabilidade é algo que ainda incomoda no ambiente acadêmico, mas não é motivo para preocupações, pois tal discussão de forma alguma mudará os rumos desta área de conhecimento já consolidada na sociedade.

Observou-se a existência da diferença, relacionada entre o caráter utilitário da contabilidade e sua prática operacional. O caráter utilitário baseia-se nos benefícios que as informações produzidas podem oferecer aos usuários das informações. A prática operacional baseia-se em sua metodologia de escrituração e registro das informações.

No caráter utilitário, as informações são consumidas pelo usuário no processo de prestação de contas e de tomada de decisão. A prática operacional está preocupada com a preservação e a memória das informações para consulta, fiscalização, auditoria e perícia.

Ao longo de sua evolução, a contabilidade pode ser observada por seu caráter estritamente escritural, deixando claro esta tendência. Este estereótipo acabou se instalando no consciente coletivo da sociedade contemporânea, gerando, dessa forma, um parâmetro de julgamento limitado em relação à verdadeira essência e identidade da contabilidade.

Devem ser consideradas as perspectivas e os aspectos históricos do desenvolvimento das técnicas e do raciocínio contábil e, somente desta forma, pode-se compreender os fundamentos sobre os quais foram construídos os alicerces conceituais da evolução contábil.

Esse conhecimento ainda é restrito nas universidades, o estudo da evolução contábil é disciplina rara oferecida nos cursos universitários de graduação, o que dificulta discussão mais aprofundada sobre o caráter científico da contabilidade no meio profissional e até mesmo acadêmico.

Nas organizações, ambiente em que a contabilidade é desenvolvida, em decorrência das características objetivas e pragmáticas deste contexto, não existe necessidade de discutir cientificidade, e tal pensamento sequer encontra espaço na agenda dos executivos, que estão preocupados tão somente com os aspectos utilitários da informação.

Observou-se a ambiguidade existente nos contextos que envolvem a contabilidade, sendo esta representação definida:

- em relação à condição de materialização contábil, representada pelo caráter escritural e burocrático da contabilidade;
- em relação à condição de interpretação contábil, representada pelo caráter conceitual da contabilidade sobre a análise dos fenômenos que interferem nas relações sociais do ambiente organizacional.

Quanto ao primeiro problema desta pesquisa, que investiga os argumentos teóricos e científicos que poderão contribuir para fundamentar e justificar o tratamento e a classificação da Contabilidade como uma Ciência Social, constatou-se:

A Contabilidade atente aos requisitos necessários para sua classificação como uma Ciência, e possui:

- objeto de investigação, que no caso é o patrimônio de entidades ou organizações com ou sem fins lucrativos;
- metodologia de investigação fundamentada por meio de teorias próprias, princípios, normas e regras que norteiam o uso e aplicabilidade de suas práticas.
- caráter relevante e utilitário para o desempenho e mensuração nos processos de prestação de contas;
- caráter de controle, organização e fiscalização necessário para o desempenho das atividades econômicas;
- missão de analisar e interpretar os fenômenos sociais que envolvem as relações humanas praticadas nos ambientes organizacionais, e conclui-se:
  - a) trata-se de uma Ciência Social, que tem como objetivo investigar e diagnosticar o comportamento dos elementos que integram os recursos e as riquezas que constituem o patrimônio das entidades com ou sem fins lucrativos.
  - b) as variações do patrimônio estão condicionadas aos resultados obtidos pela ação humana, que criam conflitos e expectativas, evidenciando assim a natureza social do ambiente que a contabilidade atua.

- c) a natureza matemática da contabilidade é necessária para mensurar e avaliar os elementos patrimoniais, cuja manipulação destes elementos depende das decisões tomadas pelo homem que vive em um ambiente social.

A contabilidade também pode ser considerada como uma prática:

- quanto à aplicabilidade e utilização dos mecanismos e da metodologia de escrituração;
- quanto ao trabalho que exige o desenvolvimento de atividades burocráticas.

Constatou-se uma contribuição conceitual que evidencia duas condições: a ciência social que trata da observação, análise e tratamento dos fenômenos patrimoniais e seus agentes. E a prática que trata dos aspectos escriturais e burocráticos que representam as formalidades.

## 1.2 PENSAMENTO COMPLEXO E A CONTABILIDADE

O convite de Edgar Morin para pensar vai muito além do questionamento literal. Trata-se de um convite para agir, reagir e interagir. Os verbos exigem ação, reação e interação, exige movimentação, busca por argumentos e relacionamentos.

A proposta do Pensamento Complexo é ampliar os limites da compreensão, sem pré-julgamentos ou exclusões. Trata-se de expandir o ponto de vista, centralizar o foco, corrigir a miopia, estabelecer critérios e condições para o diálogo do conhecimento.

O complexo pode ser o exercício de uma abstração que possui a capacidade de observar várias etapas sem estabelecer vínculos efetivos e reducionistas, uma capacidade de estabelecer equilíbrio.

Por analogia a uma embarcação, o pensamento complexo também pode navegar de um extremo ao outro, passar por vários portos sem ter que necessariamente ancorar em todos.

O Pensamento Complexo é uma proposta transdisciplinar que respeita os limites do saber, que não separa, mas agrega; que não reduz, mas amplia; que não desliga, mas conecta; que não descarta, mas recicla; e que, principalmente respeita as fronteiras epistemológicas.

Uma grande virtude do pensamento complexo é a receptividade, a capacidade de compreensão dos diversos segmentos da ciência. Tal percepção nem sempre é bem aceita no mundo acadêmico, há muito que se faz para divulgar esta abordagem.

Assim como a contabilidade pode ser definida atualmente como a *linguagem dos negócios*, o Pensamento Complexo pode ser definido como a *linguagem dos saberes*, partindo do contexto da receptividade, que por sua vez promove aceitação e tolerância, como ensina Morin:

A verdadeira tolerância não é indiferente às ideias ou ao ceticismo generalizados. Supõe convicção, fé, escolha ética e ao mesmo tempo aceitação da expressão das ideias, convicções, escolhas contrárias às nossas. A tolerância supõe sofrimento ao suportar a expressão de ideias negativas ou, segundo nossa opinião, nefastas, e a vontade de assumir este sofrimento (MORIN, 2000, p. 101-102).

Tolerar não significa aceitar. Significa suportar aquilo que parece diferente ou alheio ao meio em que se vive. Trata-se da prática da *não rejeição* voluntária e consciente, com o firme propósito de compreender o diverso, entender o que a princípio pode ser rejeitado por preconceitos ou pontos de vista contrários; ser tolerante, além de tudo é ser gentil e amável, trata-se de educação e etiqueta acadêmica ou social e, acima de tudo, respeito com o seu semelhante.

Observou-se dentro do Pensamento Complexo uma categoria bem definida, a qual se pode denominar de *Abordagem da Receptividade*, que procura recepcionar os diversos saberes, sem excluí-los arbitrariamente ou preconceituosamente, dando a oportunidade para o estabelecimento de um diálogo de caráter científico, respeitando os limites e as fronteiras metodológicas e epistemológicas, criando uma *linguagem dos saberes* com o objetivo de interpretar, associar e discernir sobre o pensamento científico contemporâneo.

A contabilidade está ligada a outras áreas de conhecimento, como direito, economia, administração, matemática, e necessita transitar no meio destas áreas,

de forma a não criar compartimentos reducionistas, mas agregar valor como ciência que promove a linguagem e interpretação dos negócios que falam vários idiomas.

A abordagem receptiva deve ser considerada pela contabilidade como ferramenta de trânsito entre as diversas áreas do saber a qual ela está diretamente relacionada devido as suas características qualitativas que promovem a interpretação dos fenômenos sociais que formam o ambiente onde a contabilidade atua.

O Pensamento Complexo adequa-se perfeitamente à necessidade que a contabilidade possui de interagir em seu meio, agindo como agente facilitador e direcionador, fornecendo subsídios para incentivar a contabilidade a procurar caminhos e soluções sem preconceitos ou discriminações práticas e acadêmicas.

A contabilidade é, por natureza, complexa. Não há receita específica que possa determinar a exatidão ou a absoluta convicção da aplicabilidade de suas metodologias. Há julgamentos e discussões sobre métodos e critérios, a sua própria história assim revela.

O processo de internacionalização da contabilidade abre caminho para uma discussão global, possibilitando um avanço metodológico com o objetivo de melhorar e padronizar as técnicas e práticas contábeis.

A contabilidade internacional promove a abertura para o debate e o crescimento da ciência contábil, tão necessária para a análise e interpretação dos resultados obtidos pelos detentores do capital. O capital não possui pátria, ou seja, permanece no lugar onde a sua remuneração torna-se atraente, caso contrário, migra sem satisfação alguma.

Levando em consideração todo este processo de mudanças pelo qual passa a contabilidade no contexto de sua internacionalização, fica evidente a necessidade que a contabilidade tem em procurar novos horizontes e condições epistemológicas para atuar em diversas áreas de conhecimento, fazendo do Pensamento Complexo um importante e indispensável aliado para subsidiar e fornecer autoridade científica para que a contabilidade tenha condições de se estabelecer como ciência que promove o bem estar e a satisfação de seus agentes, sem preconceitos, reducionismos e fragmentações, abrindo caminho para discussões e soluções que possam atender as demandas e os interesses dos usuários da contabilidade.

Quanto ao segundo problema desta pesquisa, que investiga a utilização do Pensamento Complexo como instrumento de abordagem metodológica, com o

objetivo de interpretar um diálogo acadêmico entre a Contabilidade e as Ciências Sociais, conclui-se que, devido a sua capacidade de conduzir as áreas do conhecimento a um equilíbrio epistemológico, condição muito bem recepcionada no contexto desta pesquisa, o Pensamento Complexo pode ser perfeitamente utilizado como abordagem metodológica cuja finalidade é criar interlocução e diálogo transdisciplinar entre a Contabilidade e as Ciências Sociais.

Conforme investigação desta pesquisa, encontramos pouco material sobre o Pensamento Complexo ter sido abordado, tratado e considerado por pesquisadores na área das Ciências Contábeis. Porém, constatou-se a existência e a possibilidade dos primeiros desafios neste sentido.

O Pensamento Complexo cria uma ponte entre estas áreas do saber ao proporcionar a integração e o refinamento do discurso que trata de relacionamentos, na busca de argumentos e fundamentos capazes de promover a ampliação do contexto ambiental no qual estas duas ciências interagem respeitando, desta forma, as limitações de cada uma, promovendo as virtudes de ambas.

A mediação promovida pelo discurso do Pensamento Complexo torna universal o diálogo entre as ciências ao promover intercâmbio de valores no momento em que o conhecimento é observado como um todo e as especificidades são consideradas componentes essenciais, que contribuem para resultados satisfatórios. O Pensamento complexo não nega as diferenças: insere-as em contextos inclusivos mais amplos, parte e todo estão em permanente relação.

A Contabilidade como uma Ciência Social tem condições de responder com mais agilidade às demandas contemporâneas inerentes aos conflitos de interesses entre os grupos sociais, que a utilizam como instrumento de análise do comportamento patrimonial. O Pensamento Complexo é o elo que possibilita a convivência pacífica e harmoniosa deste diálogo interdisciplinar, fornecendo um cenário favorável para que a ciência possa transitar em lugares até então nunca conquistados.

Não há regras ou fórmulas para uso e aplicação do Pensamento Complexo e, as complexidades das ciências, quando unidas pelo propósito de construir um ambiente harmonioso, de convivência e tolerância epistemológica, tornam-se compreensíveis, possibilitando acesso àquilo que parecia incompreensível quando observado isoladamente.

### 1.3 DESENVOLVIMENTO DA CONTABILIDADE

A contabilidade e suas práticas evoluíram no tempo e no espaço. É possível observar etapas distintas que caracterizam e evidenciam seu progresso e desenvolvimento, constituindo as fases demarcatórias que identificam seu avanço.

A contabilidade percorreu séculos e regiões, participando das diversas modificações sobre a utilização da riqueza e dos recursos sobre os meios de registros, mensuração, comunicação e informação.

Desde seus aspectos rudimentares, o raciocínio contábil já era condição elementar no processo de cognição do ser humano, mesmo antes do início de uma atividade econômica estabelecida historicamente.

Neste caso, constatavam-se limitações, devido ao fato de que não existiam ainda condições e recursos de materialização dos registros das informações que modificavam a riqueza do homem primitivo, no caso a escrita e a contagem.

A partir do momento em que o ser humano iniciou seu processo de sociabilização, e que passou a viver em comunidades, fixando-se em regiões férteis, desenvolvendo práticas agrícolas e de criação de animais, a vida em sociedade passou a exigir maior rigor no controle e na administração das riquezas produzidas.

A busca por práticas de registro e controle da riqueza, mesmo que de forma rudimentar, foi uma necessidade, não condição simplesmente aleatória ou de curiosidade.

Observou-se a evolução da humanidade neste período, caracterizada pelo agrupamento social, no que diz respeito ao estabelecimento e organização das primeiras cidades, do poder político, religioso, os primeiros governos como, por exemplo, o Egito antigo.

Esta evolução exigiu novas técnicas de comunicação social e controle para atender as novas demandas sociais. O desenvolvimento da escrita e da contagem, foram essenciais, neste período, para que o ser humano pudesse materializar suas necessidades administrativas, tanto estatais como em relação aos templos religiosos.

No caso das conquistas militares, percebeu-se a necessidade de instrumentos de controle para a manutenção do domínio político, cobrança de impostos e controle dos despojos de guerra, exemplo, o império romano.

Foi na Idade Média que a necessidade de controle das riquezas levou o homem a exercitar racionalidade e mentalidade lógicas, que pudessem fornecer soluções adequadas para o momento.

Apesar dos avanços da escrita e da contagem, percebeu-se que estes conhecimentos ainda não eram acessíveis à maioria da população e aos comerciantes da época.

A intensificação do comércio continental na Europa, no Mediterrâneo, o comércio marítimo, a dominação dos árabes e o intercâmbio comercial e cultural com o Oriente, proporcionaram ambiente favorável para que surgisse um processo de sistematização contábil para atender essas demandas.

Surgiu o método contábil de registro baseado em *partidas dobradas* ou *partidas duplas*, cujo nome sugestivo se dá devido ao fato da utilização de duas contas para um registro contábil.

Houve, na Idade Moderna, intensa evolução na compreensão de explicações sobre a vida e o cotidiano do homem; por conhecimentos baseados em evidências comprovadas. O desenvolvimento cultural e o distanciamento das questões religiosas permitiram que a humanidade ampliasse seus horizontes, no sentido de criar soluções tecnológicas para melhorar seu modo de vida.

O desenvolvimento de tecnologias de produção e a invenção de máquinas e equipamentos industriais de alta produtividade proporcionaram ao homem condições mais confortáveis de vida e novas relações sociais.

Com o advento das fábricas e a necessidade de grande movimentação de recursos, surgiu o modo econômico capitalista. Este sistema exigiu práticas contábeis que pudessem atender as novas necessidades da sociedade, cujas características eram complexas, que pudessem determinar critérios para registro e controle dos fatores de produção. As partidas dobradas foram consideradas de grande utilidade para auxiliar no processo de registros dessas informações.

Determinado pelas duas primeiras décadas, o início do século XX foi marcado por grande desenvolvimento econômico, caracterizado pelo avanço do capitalismo. Este avanço foi questionado no ano de 1929 com a inesperada crise, chamada de *Grande Depressão Econômica*, desencadeada pela quebra da Bolsa de Valores de

Nova lorque, fundamentada na falta de credibilidade relativa à prestação de contas sobre as informações e transações financeiras.

A partir deste momento histórico, verificou-se acirrada tentativa para determinar princípios e práticas contábeis uniformes, que pudessem contribuir para fornecer credibilidade e fundamentação científica e confiável, aplicável na elaboração dos relatórios financeiros de prestação de contas.

Um dos maiores questionamentos contábeis foi a apuração dos resultados econômicos, a mensuração e a definição do lucro empresarial. Outro problema a ser considerado era o tratamento contábil dos efeitos nos relatórios financeiros de um novo fenômeno de natureza econômica, a inflação.

Com o amadurecimento do chamado processo de globalização ou internacionalização da economia mundial, tornaram-se necessárias novas práticas e critérios contábeis uniformes e consistentes, que proporcionassem leitura e interpretação dos relatórios financeiros sem promoverem divergências quanto o uso à e aplicação de normas e regras contábeis, no intuito de facilitar e uniformizar os processos e as práticas contábeis.

Quanto ao terceiro problema desta pesquisa, que investiga se a contabilidade poderá ser considerada como produto e ferramenta utilitária essencial para o desempenho e desenvolvimento econômico e social, conclui-se:

A contabilidade é consequência da necessidade humana em suas relações econômicas. Em cada fase do desenvolvimento da humanidade, do primitivo ao contemporâneo a evolução da contabilidade pode ser observada como ferramenta essencial, fruto da necessidade de controle, de registro e memória, de mensuração de resultados monetários e de prestação de contas.

O ambiente político e socioeconômico influenciou o ser humano envolvido em atividades econômicas e seus relacionamentos, seja para seu sustento ou para o comércio, no sentido de aprimorar ou criar técnicas que oferecessem condições para análise e interpretação dos fenômenos, que envolvem as modificações do patrimônio, seja individual ou das organizações e entidades empresariais.

A busca por práticas que orientem a aplicabilidade e a interpretação dos fenômenos patrimoniais pode ser observada em todas as fases do desenvolvimento humano, e entende-se que esta busca não tem prazo para terminar, se é que isso seria possível algum dia.

A contabilidade, sem restrições, pode ser considerada como produto ou ferramenta de caráter utilitário fundamental para avaliar o desempenho econômico e social das atividades econômicas, sejam elas individuais, empresariais sejam estatais.

O desempenho econômico pode ser representado pela proposta de mensuração dos resultados obtidos oferecida pelas práticas contábeis; já o desempenho social pode ser representado pela observação de consequências e influências que a informação contábil possa determinar nas relações pessoais dos agentes envolvidos no consumo das informações contábeis divulgadas.

## 1.4 CAPITALISMO E A CONTABILIDADE

### 1.4.1 O espírito capitalista de Max Weber

Ao analisar o pensamento de Weber sobre o capitalismo verificou-se dois contextos: o espiritual e o racional que, a seguir, pretende-se identificá-los em seus aspectos fundamentais e considerá-los separadamente como metodologia epistemológica para o tratamento dos resultados obtidos nesta pesquisa.

O *contexto espiritual* está relacionado ao ambiente religioso de um movimento cristão não católico, o protestantismo, com suas concepções religiosas motivadas pelo crescimento econômico e financeiro e que, paralelamente ao desenvolvimento do capitalismo, encontrou ambiente fértil para sua consolidação e seu crescimento.

O protestantismo e o capitalismo se encontraram historicamente, e esta condição favoreceu a criação de um ambiente econômico propício, que se adaptou perfeitamente ao discurso religioso, de caráter motivacional, promovido pelo protestantismo.

O *contexto espiritual*, observado como conteúdo de análise da literatura, não interferiu em relação ao objeto de investigação desta pesquisa, tratando-se de aspecto social importante e relevante, que influenciou, apenas motivacionalmente, o ambiente capitalista, e não as condições técnicas de manifestação dos resultados

econômicos relativos às práticas empresariais que, neste caso, é objeto desta investigação.

Sobre o *contexto racional*, verificou-se estar relacionado com a forma de organização do ambiente econômico capitalista, que exige disciplina e prudência nos negócios, exige prestação de contas e métodos que possam contribuir para esta organização, mais precisamente a empresarial.

As observações de Weber sobre a racionalidade fundamentaram-se na calculabilidade do sistema empresarial que, no campo das organizações empresariais, aplicava-se ao uso de técnicas contábeis.

Para Weber esta organização implica em regras e em especialização, que englobam a tecnificação do trabalho e a burocratização das relações sociais, e isso seria condição inevitável.

Em relação a este ordenamento técnico e burocrático observado por Weber, surgiu o que ele denominou de *capitalismo vitorioso*, no qual observam-se duas categorias de interesse para esta pesquisa:

- a **contabilidade racional**, que permite medir objetivamente o resultado do esforço produtivo;
- a **Separação entre a vida doméstica e a vida no trabalho**, que observa um princípio contábil, que Weber não se preocupou em atribuir um nome específico, mas que se refere ao princípio contábil e financeiro da entidade.

Na ótica de Weber havia uma *moderna organização racional das empresas capitalistas* que não teria obtido sucesso sem as categorias mencionadas.

Observou a necessidade da separação *legal* das atividades empresariais em relação à vida pessoal dos empresários. Condição jurídica e ambiental necessária como regra básica para a aplicabilidade de uma *contabilidade racional*.

Esta constatação baseia-se numa visão *lógica* exigida pela *modernidade* e proveniente do amadurecimento das relações comerciais consolidadas pelo sistema capitalista.

Em declaração, o autor deixou claro que o capitalismo identifica-se com a busca do lucro, este sempre renovado por meio da *empresa permanente, capitalista e racional*.

Neste caso, sobre o uso do termo *empresa permanente*, é possível a interpretação de que Weber poderia ter se referido a uma questão de continuidade das atividades empresariais, o que pode ser observação, mesmo que simplista ou dedutiva, do princípio contábil e financeiro da *continuidade*.

Weber, mesmo sem ser estudioso ou ter envolvimento com práticas e processos contábeis (até então não se observou evidências de que teria), por meio de observação lógica e racional, teve a sensibilidade de identificar dois princípios fundamentais de contabilidade e finanças: o *princípio da entidade* e o *princípio da continuidade*, princípios estes que, ainda hoje, são os pilares de sustentação do arcabouço teórico contábil.

Retomando a questão do lucro, Weber aconselhou a utilização de métodos contábeis para determinar o lucro, seja pela utilização do que ele denominou de **modernos métodos de contabilidade** seja por métodos até mesmo rudimentares, na falta do moderno.

Fica claro para Weber que, de alguma forma, a contabilidade deve ser utilizada, mesmo com a falta de critérios ou recursos para sua elaboração, fato este que confirma esta orientação como essencialmente necessária para o empresário da época.

Weber propôs a utilização do *balanço* para a apuração do lucro, indicando certo conhecimento de interpretação de relatórios contábeis, e não de processos ou práticas contábeis de construção do mesmo. Sugeriu metodologia de comparação; indicou a comparação do *balanço inicial* com o *balanço final*, para que fosse possível verificar e a apurar o lucro obtido entre os períodos comparados, discorrendo além do lucro, sobre o aumento patrimonial, o levantamento de bens e direitos, o termo *ativos* e, concluiu que tudo isso deve ser *contabilizado contra os compromissos*.

Weber, em seu raciocínio, teria inferido, de forma não literal, a respeito do *método das partidas dobradas*, ao comentar que os *ativos* deveriam ser *contabilizados contra os compromissos*, no caso dos compromissos, seriam considerados como o *passivo*, referindo-se como obrigações com terceiros as dívidas e os empréstimos e, referindo-se como o *patrimônio líquido*, no caso do capital inicial investido acrescido dos resultados, ou seja, lucros ou prejuízos acumulados anteriormente.

No caso da utilização dos termos *ativos contabilizados contra compromissos*, fica evidente o raciocínio de Weber, baseado no *método das partidas dobradas*, e o

conhecimento simplista ou preliminar a respeito da equação patrimonial que fundamenta o *balanço*. Mesmo sem se referir ao uso do método, trata-se de uma questão de raciocínio lógico.

Outra observação de Weber refere-se ao termo utilizado por ele em outro conselho, no qual indica a elaboração de *uma contabilidade exata de tuas despesas e tuas receitas*. Neste caso, pode-se constatar o uso de outro princípio contábil e financeiro, o *conservadorismo* ou a *prudência*.

Aconselha o empresário a ser cauteloso, a procurar utilizar critérios confiáveis de registro de receitas e despesas ao falar em exatidão. Nesta frase, pode-se inferir sobre outro princípio contábil e financeiro, o da *confrontação*, isso porque o autor sugere comparar receitas com despesas.

Dentro do contexto ambiental do *espírito capitalista* de Weber, foi possível identificar orientações e situações sobre o uso e a utilidade da contabilidade. Contabilidade considerada por ele racional e necessária para o desenvolvimento das organizações no ambiente econômico capitalista.

#### 1.4.2 O capitalismo moderno de John Hobson

Ao analisar o pensamento de Hobson, deve-se considerar seu caráter crítico sobre o imperialismo, principalmente em relação à Inglaterra. O autor destaca o capitalismo moderno voltado para o cenário norte-americano.

Hobson abordou o capitalismo de um ponto de vista histórico-analítico contemporâneo, com bases nos Estados Unidos, sobretudo abordando inicialmente a contribuição da malha ferroviária norte-americana para o desenvolvimento das operações comerciais e financeiras das grandes corporações.

Observou que após as ferrovias, destacaram-se a indústria automobilística e a petrolífera, que contribuíram para determinar o ambiente metropolitano e consolidar um cenário econômico fundamentado na força do grande capital da classe financeira norte-americana.

Para Hobson, algumas condições essenciais devem ser observadas para que a indústria pudesse operar no ambiente capitalista, resumidamente seriam: riqueza acumulada, classe trabalhadora, utilização de máquinas, grandes mercados e um

*espírito capitalista*. Estas condições fomentariam a capacidade e a vontade das organizações capitalistas.

Em relação ao *espírito capitalista*, Hobson destacou que Sombart sugeriu o termo *racionalismo econômico*, em alusão à mudança de espírito, verificada entre a fase *romântica e aventureira* da caça ao dinheiro na Idade Média e os propósitos do comercialismo moderno.

Neste caso, Hobson atribuiu papel relevante e significativo à descoberta e ao uso do que ele chama de **métodos técnicos-empresariais na contabilidade**, ou seja, a aplicação de cálculo exato na indústria.

Hobson citou dois nomes importantes para o desenvolvimento da contabilidade moderna: Leonardo Pizano, cuja obra apresentou o uso dos números arábicos no ocidente e Fra Luca, que apresentou o uso da metodologia de escrituração das partidas dobradas, Hobson destacou que este método foi **essencial para a contabilidade capitalista**.

Na ótica de Hobson, o desenvolvimento da contabilidade foi indispensável para a evolução da indústria moderna capitalista, acompanhado por ampla aplicação do sistema matemático e racional, não somente para a indústria privada, mas para o setor público.

Para Hobson, o desenvolvimento da contabilidade racionalizou a empresa, num propósito firme e objetivo, do ponto de vista da obtenção do lucro que, fundamentado numa base lógica, contribuiu para a criação do *espírito empresarial moderno*.

Outro ponto de vista constatado por Hobson foi a necessidade de todos os atos empresariais de compra e venda serem refletidos e registrados em termos de quantidade propiciando, assim, contato mais íntimo com o lado financeiro ou contábil da empresa, no qual todos os processos econômicos seriam escriturados.

#### 1.4.3 A mentalidade lógico-capitalista de Werner Sombart

Ao analisar o pensamento de Sombart, deve-se considerá-lo um contraponto ao chamado *economicismo* dos economistas clássicos. A abordagem de Sombart, representa crítica a alguns aspectos da obra de Weber.

Sombart explicou a formação e a evolução do sistema econômico capitalista pela busca ilimitada de lucros e, como Weber, preocupava-se com as motivações não econômicas que explicassem a gênese do capitalismo, baseado na transformação moral, justificada pelo espírito protestante e pela influência dos judeus.

Sombart afastava-se da questão religiosa e se interessava pela relação das formas de organização econômica e seus correspondentes fatores sociais, culturais e políticos. Sua abordagem central, para a explicação do capitalismo, baseava-se na figura do empresário.

Para ele, havia alguns componentes que deveriam estar inseridos na mentalidade do empresário: o *desejo de Lucro*, o *espírito de empresa*, as *virtudes burguesas* e a **mentalidade calculadora**, que refere-se à aceitação e à preparação para o cálculo comercial e a contabilidade.

O período que tem início com a Revolução Industrial, segundo Sombart, compreende o *capitalismo moderno*, resultado do *empresário moderno*.

O empresário moderno deveria se preocupar com a maximização dos lucros e a racionalização total em relação ao comportamento nos negócios, ou seja, planejamento e cálculo, que considera ser fundamental à obtenção de lucros.

Para Sombart, as condições ideais para o estabelecimento de um *espírito capitalista* centram-se na busca pela maximização dos lucros, cuja base principal fundamenta-se na mentalidade lógica, nos elementos fundamentais para o desenvolvimento da contabilidade que deve ser incentivada pela racionalização, alicerçada em cálculos e planejamento.

#### 1.4.4 A civilização do capitalismo de Joseph Schumpeter

Este autor propõe-se a estudar o complemento-cultural da economia capitalista, sua *superestrutura* sócio psicológica e a mentalidade característica dessa sociedade, em específico, a da classe burguesa.

Schumpeter fez uma comparação irônica entre o homem primitivo e o homem moderno, ao classificar o último como *selvagem moderno*, devido a suas atitudes

semelhantes e identificou dois elementos: a natureza *coletiva* e a natureza *afetiva* do processo mental primitivo.

Para Schumpeter o pensamento, o comportamento racional e a civilização racionalista são consequências de situações nas quais os indivíduos tentam tirar o *máximo de proveito* ou se comportar de acordo com as regras de coerência, que ele chama de *lógica*.

Este comportamento racional, constatado por Schumpeter, presumidamente impregnou-se na mente humana devido, principalmente, a necessidade econômica. A vida econômica do ser humano torna-se elementar para o pensamento e o comportamento racional.

O capitalismo, para Schumpeter, cria o racionalismo e lhe acrescenta um novo formato e uma dessas manifestações consiste na transformação da unidade monetária em unidade contábil, ou seja, em transformar o dinheiro em instrumento de cálculos racionais de custo e de lucro, no qual destaca-se o sistema contábil de partidas dobradas.

Schumpeter observou o cálculo do custo-lucro, considerado como produto da evolução da **racionalidade econômica**, e o classificou como um tipo de lógica, atitude ou método que poderá subjugar e racionalizar as filosofias e os instrumentos do homem.

Para ele, o **cálculo de custos**, juntamente com um **planejamento confiável**, em que haja situação de equilíbrio econômico, pode ser considerado uma inovação no contexto capitalista.

#### 1.4.5 A racionalidade e a irracionalidade do capitalismo de Maurice Godelier

Ao analisarmos o pensamento de Godelier, tivemos como orientação inicial sua carreira e o estudo da obra *O Capital* e dos *Manuscritos Econômico-Filosóficos de 1844*, de Karl Marx.

Para Godelier, a racionalidade universal dos sistemas econômicos modernos não é a única possível; considera as forças produtivas como realidades tanto materiais quanto imateriais, condição que certamente trouxe para si inquietação

acadêmica que motivou sua primeira publicação: *Racionalidade e Irracionalidade na Economia*.

Em Godelier há a disposição para o confronto de ideias, segundo os debates acadêmicos em maior destaque na atualidade, ao enfrentar a complexidade dos problemas teóricos internos à luz da antropologia.

Por não ser economista, a obra de Godelier poderia bem ser definida como um questionamento sobre a validade e a universalidade dos princípios fundamentais, que compõem a teoria econômica tradicional, em que ele constrói análise crítica da teoria econômica isenta de pré-julgamentos, que o economista não pode deixar de se manifestar.

Ao utilizar argumentos da Antropologia, partiu em busca de alguma racionalidade no comportamento humano, questionando hipóteses e considerando a racionalidade restrita no tempo e no espaço.

Usou métodos científicos diferentes dos usados pelos autores clássicos da economia, e observou que uma teoria econômica válida para determinado país pode não ser adequada a outro. A racionalidade econômica capitalista baseia-se no comportamento racional dos agentes econômicos envolvidos no sistema quando se organizam no sentido de obter um *rendimento máximo*.

Godelier tratou da racionalidade, atribuída à figura do empresário, baseado no conjunto dos atos de decisão e de gestão que direcionam a atividade empresarial, ou seja, atos e comportamentos estratégicos que fornecerão normas, princípios ou receitas para maximizar o lucro da empresa. Estes atos contemplam uma teoria do comportamento racional do empresário, que propõe *decompor* em todos os seus elementos a cadeia de atos e comportamentos estratégicos para sua tomada de decisão no âmbito empresarial.

Os atos de gerenciamento, observados por Godelier, tornam-se problemas matemáticos, cujas soluções, numéricas e lógicas, excluem as subjetividades, assumindo a forma de cálculo, e a prática econômica do empresário parece atingir sua forma racional mais precisa.

Para Godelier, os resultados mais importantes sobre a gestão racional da empresa vêm dos economistas, matemáticos ou engenheiros, e estes foram praticados espontaneamente no **plano contábil** pelo capitalismo.

A respeito das considerações de Godelier sobre a racionalidade, verificou-se que ele entendeu que, por intermédio da hipótese de uma relação entre as estruturas econômicas e políticas, pode-se observar:

- a condição de uma racionalidade mais ampliada, de uma correspondência entre todas as estruturas que compõem um sistema social, seja de parentesco, religião, política, cultura ou economia;
- a condição da inexistência de racionalidade propriamente econômica, mas de racionalidade global, totalizante, racionalidade social, histórica;
- racionalidade social global por meio da análise antropológica em que os mecanismos econômicos poderiam ser reinterpretados para melhor compreensão;
- conduta econômica que parece irracional encontra racionalidade própria, recolocada no funcionamento de conjunto da sociedade.

Fundamentado em suas análises e distinções, observou-se que Godelier constatou alguns resultados teóricos:

- não há racionalidade em si, nem racionalidade absoluta;
- não há racionalidade exclusivamente econômica;
- se há alguma racionalidade no desenvolvimento social da humanidade, o sujeito dessa racionalidade não é o indivíduo agindo isoladamente.

Baseado nas considerações de Godelier observou-se que a racionalidade torna-se relativa dependendo do contexto. Essa relatividade pode ser interpretada como irracionalidade, dependendo do ponto de vista.

#### 1.4.6 Problemas da Pesquisa

Quanto ao quarto problema desta pesquisa, que investiga se a contabilidade poderá ser considerada ferramenta de relevante contribuição, no sentido de influenciar o desempenho e o desenvolvimento do Capitalismo, conclui-se que o desempenho econômico do sistema capitalista deve ser analisado em dois contextos:

- *Contexto macroeconômico*, relativo ao desempenho do sistema capitalista em relação aos fundamentos econômicos que sustentam o modelo baseado no capital, seus fatores de produção, suas relações sociais e suas demandas;
- *Contexto microeconômico*, relativo ao desempenho das organizações capitalistas, em relação à mensuração de seus resultados empresariais, e à determinação do lucro e do retorno sobre o capital investido.

Em relação ao contexto *macroeconômico*, não foram encontrados argumentos objetivos que justificassem, nesta pesquisa, que o capitalismo pudesse, pelo menos direta ou explicitamente, ter sido influenciado de alguma forma pelas práticas ou pelas técnicas contábeis existentes.

Pelo contrário, considera-se, neste contexto, que foi o capitalismo que influenciou e incentivou o desenvolvimento da contabilidade, pois este sistema econômico introduziu demandas sociais, como a prestação de contas, na qual a contabilidade seria proposta fundamental como ferramenta a ser utilizada.

Em relação ao contexto *microeconômico*, a contabilidade possui elementos técnicos e científicos suficientes para influenciar o desenvolvimento individual das organizações empresariais capitalistas com fins lucrativos, fornecendo técnicas e práticas para a elaboração da prestação de contas dessas empresas capitalistas.

A contabilidade, dentro de um contexto microeconômico, pode ser considerada ferramenta relevante que, de forma direta, influencia no desenvolvimento das empresas capitalistas e, de forma indireta, influencia o sistema capitalista, quando se considera o fato de que o desempenho das empresas envolvidas no sistema capitalista é mensurado pela contabilidade, por meio da prestação de contas.

A prestação de contas de caráter econômico e financeiro e a mensuração dos lucros e resultados são fundamentais para que a empresa capitalista cumpra seu papel de produzir bens e serviços e, em troca, aumente seu capital, no sentido de acumular riquezas para reinvestir na própria atividade empresarial e distribuir parte desta riqueza aos investidores.

Quanto ao quinto problema desta pesquisa, que investiga se a expressão *contabilidade racional*, citada por Weber, será, em sua concepção, reflexo do

desenvolvimento e amadurecimento de metodologias e práticas contábeis direcionadas para atender as demandas da Economia sob o regime capitalista, conclui-se que para responder a esta questão, faz-se importante entender o que significava para Weber a expressão *contabilidade racional*.

Para Weber é o procedimento que permite medir objetivamente o resultado do esforço produtivo. Separando o termo *contabilidade* do *racional*, referindo-se apenas ao entendimento do termo *racional*, verificou-se que o *racional*, quando está relacionado com a forma de organização do ambiente econômico capitalista, exige disciplina e prudência nos negócios. Exige prestação de contas e métodos que possam contribuir para a organização, mais precisamente a empresarial.

Para Weber, a *racionalidade* fundamentou-se na calculabilidade do sistema empresarial que, no campo das organizações empresariais, aplicava-se ao uso de técnicas contábeis. Ele aconselhou o empresário a utilizar modernos *métodos de contabilidade*, a fim de determinar o lucro, ou até mesmo métodos rudimentares, na falta dos modernos.

O momento histórico do capitalismo ao qual Weber se referia, observou-se que o termo *contabilidade racional* referia-se à utilização de metodologia e de práticas contábeis existentes no período, devido a necessidade de informações contábeis e financeiras das organizações empresariais capitalistas, ou seja, não tratava-se de algo a ser criado ou aperfeiçoado.

Quanto ao sexto problema desta pesquisa, que investiga se a prestação de contas das organizações empresariais concebida sob a moderna forma de organização racional, baseada no regime da economia capitalista, foi influenciada pela escrituração contábil elaborada por meio da metodologia das partidas dobradas, conclui-se que, para responder a esta questão, recorreu-se a Hobson e a Schumpeter.

Hobson atribuiu papel relevante e significativo à descoberta e ao uso do que ele chama de *métodos técnicos-empresariais na contabilidade*, ou seja, a aplicação de cálculo exato na indústria capitalista. E citou dois nomes que ele considerou importantes para o desenvolvimento da contabilidade moderna:

- *Leonardo Pizano*, cuja obra apresentou o uso dos números arábicos no ocidente, e

- *Fra Luca*, cuja obra apresentou o uso da metodologia de escrituração das *partidas dobradas*, onde Hobson destacou que este método foi essencial para a contabilidade capitalista.

Para Schumpeter, o capitalismo cria o racionalismo e lhe acrescenta novo formato. E uma dessas manifestações trata-se da transformação da unidade monetária em unidade contábil, ou seja, transforma o dinheiro em instrumento de cálculos racionais de custo e de lucro, no qual destaca-se o sistema contábil de *partidas dobradas*.

Tomando como base os argumentos de Hobson e Schumpeter, verificou-se que a prestação de contas das organizações empresariais, concebidas sob a moderna forma de *organização racional* baseada no regime da economia capitalista, foi influenciada pela escrituração contábil, elaborada por meio da metodologia das *partidas dobradas*, esta uma metodologia trazida pela modernidade.

Quanto ao sétimo problema desta pesquisa, que investiga se o lucro e sua mensuração, fundamental ao regime econômico capitalista, poderá ser compreendido e determinado sem a contribuição da metodologia contábil adequada e racional, conclui-se que: para esta resposta, recorreu-se a Weber, Hobson, Sombart, Schumpeter e Godelier.

Weber deixou claro que o capitalismo identifica-se com a busca do lucro, este sempre renovado por meio da empresa permanente, capitalista e racional.

Para Hobson o desenvolvimento da contabilidade racionalizou a empresa, num propósito firme e objetivo, do ponto de vista da obtenção do lucro que, fundamentado numa base lógica, contribuiu para a criação do espírito empresarial moderno.

De acordo com Sombart, o empresário moderno deveria se preocupar com a maximização dos lucros e com a racionalização total em relação ao comportamento nos negócios, ou seja, planejamento e cálculo. Considera, ainda, fundamental a obtenção de lucros.

Para Schumpeter, o cálculo do *custo-lucro*, um produto da evolução da racionalidade econômica, pode ser classificado como um tipo de lógica, atitude ou método que poderá subjugar e racionalizar as filosofias e os instrumentos do homem.

Godelier tratou da racionalidade, atribuída à figura do empresário, baseado no conjunto dos atos de decisão e de gestão que direcionam a atividade empresarial,

ou seja, atos e comportamentos estratégicos que fornecerão normas, princípios ou receitas para maximizar o lucro da empresa.

Percebeu-se unanimidade em todos os pensadores, no que diz respeito à importância e à necessidade de lucros num contexto capitalista ancorado num reconhecido ambiente de racionalidade.

A necessidade de controle, prestação de contas e avaliação dos resultados, principalmente na indústria capitalista, procurou no contexto da racionalidade, baseado na *mentalidade calculadora* de Sombart, metodologia contábil adequada para atender as necessidades das organizações capitalistas relativas à mensuração de seus lucros.

Sobre a metodologia contábil, Weber aconselhou a utilização de *modernos métodos de contabilidade*, sugerindo a utilização de balanços - inicial e final – para apuração do lucro obtido; discorre sobre o aumento patrimonial, considerando o caráter conservador e preditivo da contabilidade. A contabilidade, para Weber, destaca-se como instrumento necessário para o processo de racionalização inserido no ambiente capitalista, considerando a sua capacidade de apuração de resultados – lucros ou prejuízos - e o controle dos negócios.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade como Ciência Social teve importante participação e influência no processo de desenvolvimento da economia capitalista.

Existem argumentos que fundamentam e justificam esse pressuposto:

- o tratamento e a classificação da Contabilidade como Ciência Social, resposta obtida na primeira questão-problema da pesquisa;
- que a contabilidade pode ser considerada ferramenta de relevante contribuição, no sentido de influenciar o desempenho e o desenvolvimento do Capitalismo, resposta obtida na quarta questão-problema desta pesquisa.

O Pensamento Complexo pode ser considerado instrumento metodológico, com o objetivo de intermediar o diálogo entre a Contabilidade e as Ciências Sociais.

Existem argumentos que contribuem para fundamentar que o Pensamento Complexo pode ser utilizado como instrumento de abordagem metodológica, com o objetivo de interpretar um diálogo entre os saberes.

A contabilidade não deve ter o objetivo de fragmentar o conhecimento a condição tal que somente poucos estudiosos possam compreendê-la. Este conhecimento deve ser cada vez mais facilitado e colocado à disposição da sociedade e dos agentes que necessitam das informações de forma a possibilitar a compreensão das modificações do patrimônio, composto pelos bens, direitos e obrigações de uma entidade, e das relações sociais que este pode influenciar.

Muito se tem feito na busca de normas e princípios que atendam a necessidade de interpretação do fluxo de capital investido nas atividades empresariais e sociais.

A contabilidade atualmente pode ser considerada como a linguagem dos negócios. Cabe aos profissionais conhecedores e criadores das práticas estabelecidas adotarem posição de mediadores entre os acionistas ou quotistas proprietários e os interesses sociais, nos quais a contabilidade se propõe a contribuir com suas leituras e interpretações.

A contabilidade, analisada e observada sob o olhar das Ciências Sociais, facilita o processo de compreensão a ser estabelecido entre os grupos de interesse

que dependem de informações confiáveis e mensuradas, baseadas em métodos e práticas que possam ser interpretados, absorvidos e consumidos com a devida segurança proposta por suas demandas de trabalho e sua investigação científica.

Na condição de Ciência Humana, a contabilidade tem papel fundamental em servir como instrumento de medição e mediação capaz de interagir não somente sob o aspecto quantitativo, mas abordando o aspecto qualitativo das relações humanas e sociais, que são afetadas diretamente pela prestação de contas nos mais diversos setores da sociedade.

O capitalismo, como sistema econômico, não foi o responsável pelo surgimento da contabilidade. Este conhecimento já existia muito antes dele ter dado seus primeiros passos rumo a sua consolidação e, a sua prática, considerando as limitações da sua época, já havia sido estabelecida, mesmo que de forma rudimentar, pelos povos da antiguidade.

Este ambiente possibilitou inúmeros desafios para a contabilidade, no que se refere à compreensão de novas soluções e procedimentos técnicos, que pudessem contribuir para a interpretação do alto fluxo de capital investido sob nova forma de organização social, na qual a rentabilidade representada pelo lucro era o foco principal da atenção dos detentores do capital.

O sistema capitalista teve grande contribuição da contabilidade e de suas práticas, porém a existência de um não depende do outro. Os negócios gerados pelo capitalismo precisam de controle, registro e interpretação e a contabilidade possui estes recursos. Tal condição é necessidade inerente ao processo de evolução da sociedade.

Quando o capitalismo consolidou-se devido aos significativos avanços industriais e tecnológicos protagonizados pelo domínio de grandes países, os pensadores tratados nesta tese indicaram a contabilidade e suas práticas como instrumento necessário e, evidentemente, capaz de influenciar o desenvolvimento do capitalismo, no que diz respeito às técnicas de controle, registros e análise do patrimônio representado pelo capital investido.

Mesmo com dificuldades historicamente observadas, a contabilidade e seus métodos sobreviveram e se consolidaram como instrumento necessário na prestação de contas e na tomada de decisão empresarial dentro do ambiente capitalista.

Para um novo momento, principalmente a partir do Século XXI, torna-se um desafio para o pesquisador contábil investigar novas abordagens metodológicas dentro do cenário científico atual.

A busca pela interdisciplinaridade se faz cada vez mais necessária em todas as áreas de conhecimento, por promover o ambiente propício ao desenvolvimento das ciências, interligando os seres humanos como protagonistas de um cenário inovador e criativo, sem limites ou barreiras pré-estabelecidos que separem ou isolem o conhecimento em fragmentos inacessíveis.

Trata-se de experiência gratificante e motivadora, observar o comportamento da Contabilidade no contexto das Ciências Sociais. Esta atitude promete produzir resultados e contribuições inovadoras.

Surgem novas alternativas para um olhar investigativo e renovador. Quebra-se o paradigma reducionista e fragmentado. Abrem-se novos horizontes e possibilidades de enriquecer o conhecimento científico e contribuir para o desenvolvimento e o bem-estar do ser humano.

A tônica do discurso é encontrar novas metodologias e ferramentas de interpretação das relações humanas e suas implicações nos diversos ambientes e contextos de atuação dos indivíduos como, por exemplo, o econômico, o político e o social.

Para a ciência ampliar seus horizontes, faz-se necessário que os agentes do conhecimento estejam receptivos às novas possibilidades deste novo milênio. É preciso lançar um apelo para a comunidade científica, um convite para pensar, não de forma desordenada e, sim, de forma estruturada que não ignore os limites epistemológicos, mas crie condições concretas que proporcionem diálogo científico construtivo que respeite as especialidades, sem desconsiderar o todo, o complexo.

Esta tese levou em consideração este apelo, e buscou no Pensamento Complexo a metodologia e o embasamento necessários para construir um diálogo transdisciplinar, sem preconceitos, sem pré-julgamentos, uma verdadeira *abordagem da receptividade*.

A utilização desta abordagem permitiu avançar sem medos e sem temores epistemológicos. Forneceu as condições necessárias para estabelecer uma interpretação científica capaz de traduzir um idioma complexo a uma linguagem mais simples e compreensível; criou condições para enfrentar os questionamentos reducionistas que impedem o avanço de uma ciência moderna e desafiadora.

A Complexidade fornece à Contabilidade os instrumentos metodológicos que possibilitam a sua atuação em diversas áreas do conhecimento, no sentido de ampliar o diálogo, a compreensão e as expectativas de contribuição prática e científica, necessárias para consolidar o conhecimento contábil não apenas de caráter quantitativo, mas, enfatizar o caráter qualitativo da contabilidade como proposta fundamental de soluções aos diversos grupos de interesses que necessitam da informação contábil para a interpretação e a análise num ambiente de negócios tão disputado entre seus agentes.

A Contabilidade é por definição complexa, devido ao seu relacionamento transdisciplinar com o direito, a matemática, a economia, a administração, a ciência social. Uma definição de ciência no plural, ou seja, quem deseja estudar a contabilidade procura a formação em Ciências Contábeis.

O Pensamento Complexo facilita o entendimento e permite a quebra dos paradigmas epistemológicos existentes entre as diversas Ciências Contábeis, que constroem o conhecimento e as práticas contábeis, promovendo a condição metodológica de analisar o todo sem reduzi-lo em fragmentos desconectados e dispersos.

Os resultados obtidos na pesquisa desta tese demonstraram que é permitido caminhar nessa direção e considerar novos horizontes para a ciência estabelecer um diálogo comum, que possa contribuir a novas possibilidades de pesquisas, que necessitam do tratamento de variáveis específicas, e que possam produzir conhecimento mais amplo, acessível e compreensível.

Recomenda-se aos pesquisadores de todos os segmentos do conhecimento, que considerem esta proposta, avaliem este trajeto, ousem caminhar nesta direção, incentivem pesquisas interdisciplinares, utilizem esta ferramenta metodológica em suas investigações científicas, pois, desta forma, estarão semeando em solo fértil, incentivando e possibilitando a colheita de frutos satisfatórios.

## REFERÊNCIAS

ABBAGNANO, Nicola. *Dicionário de filosofia*. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

ALVAREZ, Aparecida Magali de Souza; PHILIPPI JUNIOR, Arlindo; ALVARENGA, Augusta Thereza. O Pensamento Complexo e Desafios aos Processos Investigativos. *Revista Brasileira de Ciências Ambientais*, n.18, Dez., 2010.

BARBI, Regiane de Cássia; PALOTTA, Valenilza de Fátima. As raízes históricas da contabilidade sob uma abordagem social: uma discussão sobre os reais objetivos do balanço social. *La Salle – Revista de Educação, Ciência e Cultura*, Canoas, v. 7, n. 2, p. 71-83, 2002.

BARBOSA, Glaudionor Gomes. *Origem do Capitalismo: Uma Comparação entre as Abordagens de Max Weber e Werner Sombart*. Portal de Periódicos Eletrônicos da UFSM. Recife, maio/2009.

BAUMAN, Zygmunt. *Modernidade Líquida*; tradução Plínio Dentzien. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 2001.

BENJAMIM JUNIOR, Valdomiro. *Teoria da Complexidade e Contabilidade: Estudo da Utilização da Aprendizagem Baseada em Problemas como Abordagem Complexa no Ensino da Contabilidade*. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas, 2008.

BORGATTI NETO, Ricardo et al. Pensamento Complexo: uma Contribuição à Gestão Estratégica de Negócios. *Publicações Pensamento Complexo*. Informe Cultural Publicações, jan./2014.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. *Resolução n.1282, de 2010*. Brasília, DF.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. *Resolução n.750, de 1993*. Brasília, DF.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. *A Organização e o Novo Conceito de Capital no Capitalismo dos Profissionais*. Texto para discussão 279. Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getulio Vargas FGV-EESP, Maio 2011a.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. *As Duas fases da História e as fases do Capitalismo*. Texto para discussão 278. Escola de Economia de São Paulo da Fundação Getulio Vargas FGV-EESP, Maio 2011b.

CAMPIGLIA, Américo Oswaldo. *O método das partidas dobradas*. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1966.

CARVALHO, Edgard de Assis. *Revista do Instituto Humanitas Unisinos*. n. 402, Ano XII, 2012.

CARVALHO, Edgard de Assis. Edgar Morin, um pensador para o Brasil. *Revista Eletrônica Ponto-e-vírgula*, 5, 2009.

CARVALHO, Edgard de Assis; ALMEIDA, Maria da Conceição de. *Cultura e Pensamento Complexo*. Porto Alegre: Sulina, 2012.

CHIAVENATO, Idalberto. *Introdução a Teoria Geral da Administração*. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

COLIATH, Gleubert Carlos et al. Uma reflexão da ética protestante atual no Brasil baseado no espírito do capitalismo “teológico” – uma referência à obra de Max Weber. *Revista Eletrônica Ponto-e-vírgula*, 9, 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Conceitos, objetivos, finalidades, técnicas contábeis e campo de aplicação da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1999.

DEMO, Pedro. *Complexidade e aprendizagem: a dinâmica não linear do conhecimento*. São Paulo: Atlas, 2002.

DEMO, Pedro. *Praticar Ciência: Metodologias do Conhecimento Científico*. São Paulo: Saraiva, 2011.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. *Pesquisa em Ciências Sociais Aplicadas: Métodos e Técnicas*. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

FRAGOSO, Adriana Rodrigues; RIBEIRO FILHO, José Francisco. Um Estudo Aplicado sobre o Impacto da Interdisciplinaridade no Processo de Pesquisa dos Doutores em Contabilidade no Brasil. *Artigo apresentado no IV Colóquio Internacional sobre Gestão Universitária na América do Sul*, Florianópolis, Brasil, dez./2004.

FRANCO, Hilário. Paradigmas da teoria contábil. *Revista Brasileira de Contabilidade*. Brasília, n. 5, p. 52-63, jun./1997.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. *Auditoria Contábil*. São Paulo: Atlas, 2000.

GALVÃO, João Henrique. O Significado Histórico da Crise de 29. Partido Socialista dos Trabalhadores Unificado (PSTU), *Marxismo Vivo*, nº 20, Brasil, 2009.

GODELIER, Maurice. *Racionalidade e Irracionalidade na Economia*; tradução Maura R. Sardinha. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, s.d.

HALÉVY, Marc. *A Era do Conhecimento: princípios e reflexões sobre a Noética do século XXI*; tradução Roberto Leal. São Paulo: Ed.Unesp, 2010.

HANSEN, Jens Erik. A Evolução da Contabilidade: da Idade Média à Regulamentação Americana. *Revista Brasileira de Contabilidade*, n. 134, Brasília, 2002.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. *Teoria da Contabilidade*; tradução Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

HOBSON, John A. *A Evolução do Capitalismo Moderno: Um Estudo da Produção Mecanizada*; tradução Benedicto de Carvalho. São Paulo: Nova Cultural, 1996.

HOLLANDA, Bernardo Buarque de; RIBEIRO, Rodrigo. Entrevista com Maurice Godelier: colhida em 25.06.2009 na sala de Maurice Godelier no Fondation Maison Des Sciences de l'homme (MSHParis). *Revista Estudos Políticos*, n.2, 2011.

IJIRI, Yuji. *Theory of Accounting Measurement*. New York: American Accounting Association, 1975.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Conhecimento, Ciência, Metodologias Científicas e Contabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasil, ano 31, n. 134, p. 68-71, mar/abr., 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1997.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 7. ed. reformulada, ampliada e reestruturada pelo autor. São Paulo : Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. *Introdução à Teoria da Contabilidade: Para o Nível de Graduação*. São Paulo: Atlas, 2008.

KELM, Martinho Luís. Conhecimento Contábil no Contexto das Ciências Sociais e a Investigação Científica. *Desenvolvimento em Questão*. Unijuí. Ano 2, n.3, jan./jun. 2004.

KOGUT, Bruce. Introduction to complexity: emergence, graphs, and management studies. *European Management Review*, Vol.4, p. 67-72, 2007.

LÊNIN, Vladimir Ilitch. *O imperialismo: etapa superior do capitalismo; apresentação* Plínio de Arruda Sampaio Júnior. Campinas: FE/Unicamp, 2011.

LOPES, Alex Araujo. Wikicounting: Repensando a Contabilidade pela Perspectiva Noética. Encontros Bibli. *Revista Eletrônica de Biblioteconomia e Ciência da Informação*, v. 17, n. 34, p.142-156, maio/ago., 2012.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. *Fundamentos da Metodologia Científica*. São Paulo: Atlas, 2003.

MARION, José Carlos. *Contabilidade Empresarial*. São Paulo: Atlas, 1994.

MARION, José Carlos. Reflexões sobre a Contabilidade Mental. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, nº172, Jul./Ago. 2008.

MARIOTTI, Humberto. *Pensamento complexo: suas aplicações a liderança, à aprendizagem e ao desenvolvimento sustentável*. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, Gilberto de Andrade; ZANCHET, Aládio. Sobre a Complexidade dos Achados de Pesquisas Contábeis. *II Colóquio Internacional de Epistemologia e Sociologia da Ciência da Administração*. Florianópolis, mar/2012.

MARX, Karl. *O Capital: Crítica da Economia Política*; tradução Regis Barbosa e Flávio R. Kothe. Vol.I. São Paulo: Nova Cultural, 1996.

MARX, Karl. *Salário, preço e lucro*; tradução José Barata-Moura. Publicações LCC Eletrônicas, s/d.

MEGALE, Januário Francisco. *Classificação das Ciências*. São Paulo: Atlas, 1990.

MORAES, Roque. Análise de conteúdo. *Revista Educação*, Porto Alegre, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999.

MORIN, Edgar. *A cabeça bem-feita: repensar a reforma, reformar o pensamento*; tradução Eloá Jacobina. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2003.

MORIN, Edgar. *A Via para o Futuro da Humanidade*; tradução Edgard de Assis Carvalho e Mariza Perassi Bosco. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2013.

MORIN, Edgar. *Ciência com Consciência*; tradução Maria D. Alexandre e Maria Alice Sampaio Dória. Edição revista e modificada pelo autor. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2005.

MORIN, Edgar. *A Religação dos Saberes: o Desafio do Século XXI*; tradução e notas Flávia Nascimento. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2012.

MORIN, Edgar. *O Método: 3. O Conhecimento do Conhecimento 1*; tradução Maria Gabriela de Bragança. Portugal: Publicações Europa-América, 1986.

MORIN, Edgar. *Os sete saberes necessários à educação do futuro*; tradução Catarina Eleonora F. da Silva e Jeanne Sawaya; revisão técnica Edgard de Assis Carvalho. São Paulo : Cortez ; Brasília, DF: UNESCO, 2000.

MORIN, Edgar; HESSEL, Stéphane. *O caminho da esperança*; tradução Edgard Assis Carvalho e Mariza Perassi Bosco. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2012.

MUNIZ, Anderson A. Ferreira. et al. *Contabilidade – Ciências Exata ou Ciência Social Aplicada?: O relacionamento da Contabilidade com a Matemática, com o Direito e com as Ciências Sociais*. Belo Horizonte: PUC-MG, 2005.

NOGUEIRA, Antonio de Vasconcelos. Werner Sombart: apontamento bibliográfico. *Análise Social*, vol. XXXVIII (169), 2004.

OLIVEIRA JÚNIOR, Ézio. *Contribuições dos Conceitos da Teoria da Complexidade e de Auto-Organização para o entendimento do Processo Estratégico das Organizações segundo a Escola de Configuração*. Dissertação (Mestrado). Faculdade de Administração, Contabilidade e Economia da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, Rio Grande do Sul, 2006.

PELEIAS, Ivan Ricardo et al. Interdisciplinaridade no ensino superior: análise da percepção de professores de controladoria em cursos de Ciências Contábeis na cidade de São Paulo. *Avaliação*, Campinas; Sorocaba, SP, v. 16, n. 3, p. 499-532, nov. 2011.

PILZ, Laércio. Edgar Morin e o Pensamento Complexo. *Revista do Instituto Humanitas Unisinos*, n. 402, Ano XII, 2012.

PORTO, Maria Alice. *Interdisciplinaridade no Curso de Ciências Contábeis*. Portal Administradores, 18 dez., 2008.

RIAHI-BELKAOUI, Ahmed. *Accounting Theory*. London: Thomson Learning, 2004.

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

SÁ, Lopes de. Antonio. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo : Atlas, 1999.

SCHMIDT, Paulo. *História do Pensamento Contábil*. Porto Alegre: Bookman, 2000.

SCHUMPETER, Joseph A. *Capitalismo, Socialismo e Democracia*; tradução Ruy Jungmann. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1961.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. *Metodologia de Pesquisa Aplicada à Contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses*. São Paulo : Atlas, 2008.

SOBRAL, Fernanda. Desafios das Ciências Sociais no desenvolvimento científico e tecnológico contemporâneo. Porto Alegre: *Sociologias*, ano 6, nº 11, p. 220-237, jan/jun, 2004.

SWERTS, Gabriela Barreto Araújo; ARAÚJO, Josemar Azevedo. Arqueologia Contábil. *Revista Pensar Contábil do CRC-RJ*, Rio de Janeiro, ano V, n.15, fev/mai, 2002.

THIRY-CHERQUES, Hermano Roberto. *Max Weber: o processo de racionalização e o desencantamento do trabalho nas organizações contemporâneas*. Scielo Brazil Scientific Eletronic Library Online. RAP. Rio de Janeiro 43(4):897-918, Jul./Ago., 2009.

WEBER, Max. *A Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo*; tradução M. Irene Szmrecsányi e Tamás Szmrecsányi. São Paulo: Pioneira/Thomson Learnig, 2002.

WEBER, Wilson; POLO, Edison Fernandes. *A Imprecisão na Administração Estratégica: uma Abordagem Baseada no Pensamento Complexo*. RBGN, São Paulo, Vol. 9, n. 24, p. 75-90, maio/ago, 2007.

WOOD, Ellen Meiksins. *A origem do capitalismo*; tradução Vera Ribeiro. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editor, 2001.

XAVIER FILHO, Jose L. Julião. *Ciências Contábeis: Uma Ciência Social Aplicada?*. Sebrae Biblioteca On Line. Pernambuco, Abril 2006.