

Silva, R. (2013). Os fundamentos científicos da contabilidade: análise da tese de Hilário Franco defendida no V Congresso brasileiro de Contabilidade em 1950. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 62, 163-214.

# Os fundamentos científicos da contabilidade: análise da tese de Hilário Franco defendida no V Congresso brasileiro de Contabilidade em 1950

***Prof. Rodrigo Antonio Chaves da Silva***

Contador, professor universitário de contabilidade das matérias custos, geral, internacional, teoria, comercial, produção, e orçamentos, especialista em gestão das empresas, cidadão honorário de Raul Soares e Huancayo, consultor de empresas, ganhador dos prêmios internacionais de história da contabilidade, Prof. Martim Noel Monteiro(2007-2008), prêmio internacional de contabilidade financeira, Luiz Chaves de Almeida(2008-2009), prêmio internacional de contabilidade Prof. Rogério Fernandes Ferreira(2011), palestrante do primeiro Simpósio Internacional das Fronteiras do Conhecimento Contábil(SIFICON) em Huancayo/Peru, acadêmico imortal pela academia de ciências, artes e letras de Manhuaçu(ACLA).

E-mail: rachavesilva@yahoo.com.br

---

“O V Congresso Brasileiro de Contabilidade, realizado em Belo Horizonte, em 1950, seria, todavia, um dos marcos mais importantes para a História da Contabilidade no Brasil, e entendo, até hoje não conseguiu ser superado em qualidade científica.”

“Nesse Congresso, o melhor trabalho, no tocante à ciência contábil, sob o ângulo da doutrina patrimonialista, foi o do contador emérito, paulista, Hilário Franco, intitulado Fundamento Científico da Contabilidade.”

Antonio Lopes de Sá (1997, p. 154) – História Geral e das Doutrinas da Contabilidade.

## **Os fundamentos científicos da contabilidade: análise da tese de Hilário Franco defendida no V Congresso brasileiro de Contabilidade em 1950**

**Resumo:** *O objetivo desse artigo é apresentar uma sucinta visão analítica da tese de Hilário Franco que foi considerada por muitos cientistas da contabilidade brasileira, um marco na história das letras nacionais e internacionais devido ao seu conteúdo, no período de sua edição, à frente do seu tempo. A pesquisa naturalmente é histórica, e nitidamente bibliográfica e documental quanto aos meios, e explicativa, exploratória, e descritiva quanto aos fins, pois, analisa a teoria que foi exposta por edições raras lançados pelo congresso, que hoje não existem mais, aspirando proceder a testes da sua essência com base em hipótese do seu tema, profundamente gnosiológico, explicando o seu âmago. A justificativa para o estudo desse caso histórico encontra-se na ausência completa de investigação minuciosa dessa tese, embora, haja reconhecimentos de sua importância, e compêndios pequenos para abordá-la, sem trabalhos exclusivos com tal intento, o que denota a importância desse projeto para os estudos estruturais de nosso conhecimento. O artigo se divide em capítulos breves sobre o trabalho, descrevendo-o e explorando-o, e procura investiga-lo dentro do âmbito da ciência da contabilidade, na sua contribuição doutrinária, dentro do contexto histórico-teórico o qual é inserido. Sendo apenas uma avaliação ou pesquisa, sobre a história de nossa disciplina, pode ter ainda muitos outros temas a serem explorados pela plêiade de renomados estudiosos de nossa especialidade da atualidade.*

**Palavras-chaves:** *Contexto da contabilidade, A tese de Franco no V Congresso, Fundamentos científicos da contabilidade, A ciência contábil, Futuras pesquisas.*

## **The Scientific Basis of Accounting: Analysis of Hilario Franco's Thesis Defended in the 5th Brazilian Congress of Accountants in 1950**

**Abstract:** *The aim of this paper is to present a concise analytical overview of Hilario Franco's thesis, who was considered by many Brazilian accounting scientists as a milestone in the history of national and international literature, because of the content and the time of issuance, and who was qualified as ahead of his time. The research is, of course, historical and clearly bibliographical and documentary regarding the means, and explanatory, exploratory, and descriptive regarding the purposes, because it discusses a theory that was presented in rare editions disclosed in the Congress, that no longer exists, aspiring to proceed to verify its essence based on the hypothesis of its subject, deeply epistemological, explaining its core. The justification for the study of this historic event is the total lack of thorough investigation of this thesis, although there is recognition of its importance, and small compendiums that deal with it, without exclusive works in such an attempt, which shows the importance of this project for the structured studies of our knowledge. The article is divided into short chapters, describing –exploring–, and seeking to research in the field of accounting science, in its doctrinal contribution inserted in a historical-theoretical context. Being only a review of the history of our discipline, it can still have many other issues to be explored by the group of renowned scholars of our specialty today.*

**Keywords:** *context of accounting, Franco's thesis in the 5th Congress, scientific basis of accounting, accounting science, future research.*

## **Les fondements scientifiques de la comptabilité : analyse de la thèse d'Hilario Franco, soutenue lors du 5ème Congrès brésilien de comptabilité en 1950.**

**Résumé:** *Le but de ce travail est de présenter une vision analytique concise de la thèse d'Hilario Franco. Celle-ci a été considérée par de nombreux intellectuels du domaine de la comptabilité au Brésil, comme un événement marquant, en avance sur son temps, dans l'histoire des lettres nationales et internationales, étant donné son contenu et l'époque de sa parution. Cette recherche est, bien sûr, historique et nettement bibliographique et documentaire en ce qui concerne les moyens employés ; à buts exploratoires, explicatifs et descriptifs, car elle analyse une théorie exposée par les rares éditions parues lors du Congrès, aujourd'hui inexistantes. Cette étude cherche donc à vérifier l'essence de ladite thèse, basée sur sa même hypothèse, profondément gnoséologique, tout en expliquant son noyau dur. L'examen de ce cas historique est tout à fait justifié, étant donné l'absence totale de recherches exhaustives sur cette thèse. En effet, malgré une certaine reconnaissance de son importance, ainsi que l'existence de modestes précis à ce sujet, il n'en existe pas d'études approfondies, ce qui démontre l'importance du présent travail pour la structuration de notre savoir. L'article, divisé en courts chapitres, décrit et enquête sur l'apport conceptuel de la thèse dans le domaine de la science comptable, en tenant compte du contexte historique et théorique. Il s'agit d'une révision ou d'une recherche sur l'histoire de notre discipline, raison pour laquelle de nombreuses questions restent à être développées par les chercheurs contemporains de prestige de notre domaine.*

**Mots-clés:** *contexte de la comptabilité, thèse de Franco, 5ème Congrès, fondements scientifiques de la comptabilité, science comptable, futures recherches.*

# Os fundamentos científicos da contabilidade: análise da tese de Hilário Franco defendida no V Congresso brasileiro de Contabilidade em 1950

*Rodrigo Antonio Chaves da Silva*

*Primera versión recibida en febrero de 2013 - Versión final aceptada en abril de 2013*

## I. Introdução

Dentro da história da contabilidade brasileira tivemos uma plêiade de cientistas cuja laureação culminou em obras de grande importância, não somente para o desenvolvimento das letras nacionais, todavia, colaboração de âmbito mundial, com ênfase, a se citar, o Professor Hilário Franco com o seu trabalho defendido no auspicioso Congresso Nacional em 1950.

Poucos eram os Congressos<sup>1</sup>, e ainda, poucas as teses, obstante, algumas marcantes com relação a todo o contexto histórico no qual vivia a contabilidade, destarte, o trabalho apresentado neste Congresso não fora ainda aprofundado por outros estudiosos, tão, porém, seja uma obra de filosofia da contabilidade, pois, tratava do seu fundamento científico.

O opúsculo de Franco ora destacou a importância da nossa ciência e sua generalidade, tal como a sua qualidade como conhecimento, penetrando no campo da filosofia, o que marcou notadamente a história brasileira, por ser trabalho de âmbito raro de tratamento, ainda no seu tempo, visto que raras eram as inquirições com tais temas.

Escolhemos este assunto não somente por sua importância na literatura e formação da escola brasileira, todavia, pela sua completa ausência de

1 O professor D'auria (1953) nos conta um pouco dessa dificuldade, ele que organizou praticamente a maioria dos Congressos durante a vida até a década de 50, e participou de todos eles, quando havia o antigo Instituto Brasileiro de Contabilidade, até a criação do Conselho Federal de Contabilidade em 1946, a se instalar na atual capital do Brasil, Rio de Janeiro. Tanto era complicado o estabelecimento desses conclaves, que o primeiro realizado em 1924, só viria a se repetir em 1932, terceiro em 1934, quarto em 1937, e o quinto quatorze anos depois, devido à dificuldade encontrada de recursos e reunião dos colegas de classe (tanto o primeiro quanto o quinto tinham somente 120 participantes), hoje temos quase vinte Congressos que se repetem de dois em dois anos. Mas, a reunião ordinária dos especialistas, nos primeiros tempos da organização brasileira e política de nossa área era difícilíssima (CFC, 2008).

investigação, visto que, a tese segundo outros cientistas fora um difusor de águas da contabilidade nacional<sup>2</sup>.

Ao passo que por ser uma pesquisa de história, ela enquadra-se como documental e bibliográfica, por investigar os anais do Congresso brasileiro, em sua rara edição, e por decodificar o assunto do mesmo ensaio, analisado a visão do professor Franco e seu ponto-de-vista como teórico.

Como o artigo levanta a análise da natureza de importante contribuição, e por resgatar a lembrança de um dos mais zelosos e conhecidos autores nacionais da contabilidade, sublimamos o seu conceito de valor de cultura demonstrando a relevância de tal empenho.

A pesquisa por se tratar de história para tal estudo de caso irá responder ao seguinte questionamento: a teoria de Franco conseguiu resolver e apresentar adequação aos fundamentos científicos da contabilidade? Neste sentido que produzimos nossos testes de verificação, hipotetizando que sim, devido ao esboço e conteúdo de seu empreendimento teórico.

Como os trabalhos de história da contabilidade brasileira, se apresentam muito pouco nas publicações, apesar se serem seletos, nosso empreendimento aparece apenas como uma gota no oceano de contribuição cronológica das letras nacionais, sendo um resgate de cultura de nomes dos titãs de nosso saber, heróis do seio verde anil, sendo simplesmente uma corroboração à análise de tal tema, que deverá ser melhorada por outros investigadores e interessados na divulgação de monstruoso problema de pesquisa.

## II. O contexto mundial da contabilidade e o Brasil

A contabilidade até o primeiro quinquênio do século XX passou por muitas alterações doutrinárias, ontológicas, gnosiológicas, e filosóficas, muitas peijas e urdiduras notáveis, muitos palcos de disputa pela lógica, muitas apresentações de pontos de visão, e ainda, muitos critérios para o entendimento da verdade, ou sobre o que seria a sua verdade científica, surgindo trabalhos que até hoje compõe toda a literatura clássica sobre o assunto<sup>3</sup>.

A contabilidade é uma ciência nova desde a sua colocação científica na oficialidade geral em 1834 (D`auria, 1954), até a sua primeira doutrina na Itália em 1840 (Sá, 1961), o seu arcabouço teórico fora por vezes muitas, juntado

---

2 Além das palavras no início deste trabalho de Sá, ao livro de Franco, ele diz que “constituiu-se nos mais brilhante ensaio para uma Filosofia da Contabilidade” (Sá, 1997, p. 154).

3 Podemos dar uma noção de alguns nomes como José da Silva Lisboa, Afonso Pequito, Rafael Estevão de Magalhães, Carlos de Carvalho, Ricardo de Sá, Cimourdain de Oliveira, Francesco Marchi, Giovanni Rossi, Giuseppe Cerboni, Giovanni Massa, Fábio Besta, Francisco D`auria, Jean Dumarchey, Jaime Lopes Amorim, Alexander Wall, Vincenzo Masi, Frederico Herrmann Júnior, entre outros mais.

ora dividido em duas linhas principais: uma formal-jurídica e outra essencial-patrimonial<sup>4</sup>.

Esta divisão parece ter sido extinta, quando as vestes dos axiomas personalistas fora desnudada pelas leis do controlismo de Besta (1920), que firmou certo tempo de paz em nossa discussão, obstante este período fosse brevíssimo, visto que, seu sucessor na cadeira acadêmica, o emérito Gino Zappa (1950) apesar de sua gama de faculdades teóricas rompeu a paz, reduzindo o problema de nosso saber nos seus instrumentos de informação.

Desde modo, já com discussões sobre a sua ciência, ainda perene no início ao romper do século XX, mesmo com a doutrina de Besta que garantia uma autônoma da contabilidade (apesar de problemas a serem resolvidos) - em relação ao direito -, Zappa, para respeitar a noção do mestre, colocou ela nos campos instrumentais, o que fora alvo de inúmeras dúvidas por parte de alguns, e aceitação dogmática por parte de outros, levando o problema filosófico no seu sumo grau.

Era a contabilidade uma ciência ou apenas informação? Ela poderia ser resumida nas lidas da informação ou técnica informativa? Quais são os seus meios? Como conceber uma verdadeira contabilidade superior? Eram estas as principais indagações, embora, os zapianos<sup>5</sup>, pensassem ter colocado a contabilidade no seu problema maior, ter resolvido este problema, e ainda, ter resumido ela no levantamento de contas.

Mesmo assim, houve muitos contrários a esta concepção, o que fez perdurar discussões que consideramos filosóficas, pois, buscavam a verdade, sobre a doutrina, e ainda, qual seria a realidade contábil, dentro de um conceito científico mais amplo, dentro do intelectualismo que se ressalta, seria a contabilidade mera informação, ou poderia ela explicar os fatos relevados na informação? Possível pergunta para os importantes trabalhos produzidos, ainda, não aceitando a idéia da economia aziendal de criação de Zappa como resposta suficiente, para a insuficiente noção de contabilidade, como mero produto de levantamento.

Realmente, o contexto bessiano tinha inúmeros limites, entre a concepção de necessária visão de gestão para além da informação – que os americanos e demais já tinha de forma nítida no segundo decênio do século XX, com os cálculos de análise de balanços<sup>6</sup> –, Zappa na tentativa de render o problema,

---

4 Silva (2009) define mais abertamente esta divisão em jurídico-relevacionistas e patrimoniais-materiais, para distinguir estas fases de pensamento, que foram depois sub-classificadas (Silva, 2012).

5 Como o pensamento admite uma ligação com o seu autor, as idéias de Zappa, são consideradas por nós de zapianas; as de Masi, masianas; as de Besta, seriam bessianas, e assim por diante.

6 A se citar na escola americana, os precursores da consultoria e análise patrimonial: Wall, Gregory, Dunning, Gilman, Bliss, Johnston, Johnson, entre outros mais.

criou outra ciência para resolvê-lo, ao confinar nosso saber na metodologia de contas<sup>7</sup>.

O estudo em torno das *aziendas* fora alvo de uma tese de outro professor Vincenzo Masi em 1919, de tal modo, que ele concebia um sistema de conhecimento em torno da organização, eram eles: a organização, a administração, e a contabilidade, juntando bases em Cerboni, Rossi, Besta e Fayol, acrescia que cada uma sabedoria possuía a sua autonomia (Masi, 1927, 1961, 1971; Silva, 2009).

Considerando os outros fenômenos que eram concebidos como objetos da contabilidade, principalmente a informação e o controle, e que o objeto direto desses seria a riqueza (Masi, 1953) -, sempre ressaltada pelos demais doutrinadores no conceito de patrimônio, entendeu que era esta a sua finalidade, e a mesma deveria ser estudada seja estaticamente no aspecto de finanças e estruturas, seja dinamicamente na análise dos investimentos, financiamentos, custos, receitas, e resultados, destarte, fazia recair a necessidade de conhecimentos sobre a informação, e processos de controle, pois, eram meios, ou mesmo funções dispostas desta gnose.

Com tudo isso, a teoria da *aziendologia* de Masi (1961), junto com o seu pensamento patrimonial, que veio como uma intuição e fora respaldado com as suas pesquisas teóricas, destacou ao mesmo tempo em que Zappa, um trabalho que procurou restaurar a contabilidade no seu campo de ciência, e dar lugar novamente, àquele que poderia ter sido “perdido” para a economia *aziendal*.

Na época do discurso de Zappa, as “Novas tendências do estudo de contabilidade” orado em 1926, quase ao mesmo tempo, Masi, publicava artigos e livros para repor a estrutura científica da contabilidade, e estas discussões eram consideradas da maior envergadura doutrinária com nítidos resquícios atuais.

Então, a partir de 1928 tivemos contundentemente uma contabilidade realmente científica com objetos – fenômenos patrimoniais – finalidade – socorrer à eficácia lucrativa e financeira dos empreendimentos -, com ângulos de visão, quesitos de gestão, e crematologia, semiologia, e orientação, sem se confundir com as demais áreas da economia, direito, administração, informação, e outros afins, isso no decorrer da tese patrimonialista de Vincenzo

---

7 A economia *aziendal* de Zappa, foi inspirada na economia geral, todavia, ligando ela ao particular, semelhantes às ciências como economia política, rural, doméstica, entre outras. Claro que o nome economia num sentido terminológico, provindo do grego significaria nada mais do que “administração”, todavia, poderia vir a promover confusões conceituais, não apenas por “tomar lugar” ao significado da “ciência administrativa”, mas, igualmente por ser a economia um estudo do geral e não particular. Portanto, aceitando o termo, nestas convicções do mestre, o aludido entendeu ser esta uma reunião de três disciplinas, tal como Masi faria, no entanto, não colocando uma “nova cadeira” sem tradição na academia, contudo, e acima de tudo, reunindo estes como um conjunto, um sistema de conhecimento, e não a disciplina que se faz pelas outras, como o *aziendalismo* doutrinário supunha tentar fazer.

Masi, que se opunha à idéia da “nova tendência” de Zappa, a denominada “Economia Aziendal”.

Mas, a discussão permanecia quase que inalterada, se questionava obviamente o que seria a contabilidade, pois, a tese de Masi, era “uma das teses”, e não ficava em voga como a de Zappa<sup>8</sup>, até pelo fato deste ser o sucessor de Besta na cadeira, um homem de estatura alta fisicamente e intelectualmente, mas, com pontos questionáveis, ou mesmo, trazendo outros problemas que era por demais abordados na ótica masiana.

Desse modo, havia os debates doutrinários de raro e alto valor, e ainda os que concebiam a contabilidade num atraso de tempo, como uma não-ciência, ora como metodologia, ora como instrumento de outras, ora como subalterna (que a própria economia aziendale fazia), entre outras concepções.

O mundo absorvendo a descoberta que ultrapassava a visão de Besta, e preenchia uma lacuna científica, discutida nos Congressos mundiais que foi o patrimonialismo, fez com que os contabilistas seguissem um padrão de pensamento seja na lógica patrimonial, seja da economia, perfazendo o sentido de uma primeira epistemologia<sup>9</sup> da contabilidade na busca do acerto.

Neste sentido, o Brasil começou a perfilar suas doutrinas a se destacar as de Francisco D`auria (1954) na sua coletânea de obras e sua teoria positiva, que disputou um Congresso internacional em 1930, junto com os pensamentos de Masi e Dumarchey – com a teoria pura de contas –, de modo a preconizar o pensamento brasileiro com força extrema, o próprio cientista enciclopédico dizia que sua doutrina queria aperfeiçoar o patrimonialismo, com a visão sistematológica, pensamento brilhante, ousado, e viripotente.

Também tivemos os trabalhos de Herrmann Júnior (1960, 1967,1975) na área superior, com predileção da contabilidade patrimonial em nível de gestão, com trabalhos diversos, sendo este um discípulo de D`auria mais profílico.

Seguindo esta linha citamos outros como Moraes Júnior primogênito na área de análise de balanços, Erymá Carneiro como um dos segundos a fazer uma enciclopédia de contabilidade, Frederico Pedreschi, Ubaldo Lobo, Fernando da Costa Boucinhas, entre outros que deram luz a uma segunda geração de estudiosos como Antonio Lopes de Sá, Hilário Franco, Américo Matheus Florentino, Armando Aloe, Francisco Vale, Cibilis da Rocha Viana, Ernest Poisl,

---

8 A importância dada ao trabalho de Zappa, foi tamanha que a “Rivista Italiana di Ragioneria” passou a se denominar “Rivista Italiana di Ragioneria ed Economia Aziendale”, em respeito à nova tendência, portanto, sendo aceito em solo italiano pela academia contábil com raríssimas exceções, a não ser da parte dos patrimonialistas que centralizavam neste país quase que inteiramente na pessoa de Masi.

9 Aqui usaremos o vocábulo “epistemologia”, em respeito ao grego “episteme”, igual a rigor, e “logia”, igual a estudo ou conhecimento, portanto, “conhecimento ou estudo do rigor” conforme comenta Silva (2012), e não necessariamente como igual à “filosofia da ciência”, embora, seja desta uma parte, por ser esta proposta epistêmica em seu teor de estrutura.

Rogério Pfaltzgraf, José Bernardo Cordeiro Filho, José Amado do Nascimento, José Olavo do Nascimento, Olívio Koliver, Geraldo De la Rocque, Albino Steintrasser, Eliseu Martins, Sergio de Iudícibus entre muitos mais<sup>10</sup>.

As letras nacionais se enriqueceram, todavia, o contexto por mais que fosse patrimonialista pelos gigantes de nosso pensamento, D'auria e Herrmann Júnior, a contabilidade estava num tempo de descoberta recentes, de altas discussões, de proposições teóricas, e de algumas “novidades” em diversos dos seus campos.

Portanto, houve alta rentabilidade intelectual na doutrina do Brasil, por mais que a linha fosse patrimonial, com a nossa origem nos grandes autores citados, pouco anos depois da oficialidade patrimonial, com a invasão da economia azidental, e obviamente com aqueles que punham dúvida na qualidade da disciplina contábil, no caso, aqueles até que negavam a ciência da contabilidade<sup>11</sup>, dentro dos problemas doutrinários<sup>12</sup> e as descobertas novas de nosso conhecimento, muitos problemas filosóficos apareceram.

Neste entendimento, os trabalhos que destacavam a qualidade científica da nossa disciplina eram relevantíssimos, sendo imprescindível o tratamento desse âmbito, obviamente, estas teses que marcavam a contabilidade, discutindo os seus fundamentos, nestes termos, surge o V Congresso Brasileiro em Belo Horizonte, com uma defesa que notabilizou o axioma de nosso saber e sua qualidade como posto superior, a qual iremos analisar profundamente.

---

10 Não podemos deixar de ressaltar a figura de Carlos de Carvalho (1944, 1973, s/d) considerado o pai da contabilidade brasileira, que foi professor de D'auria, e uma outra série de grandes profissionais, ele foi um dos primeiros a produzir um trabalho vasto das matérias contábeis que era ensinado em todo o Brasil.

11 O Brasil foi um terreno fértil de muitas investidas que negavam o campo científico da contabilidade, afirmando ser ela mera técnica; uma dessas clássicas posições como a de Luiz Nogueira de Paula que argumentava “não poderá jamais se constituir ciência autônoma” (Gomes, 1945, p. 76), pelo fato de pensar ser ela igual à estatística, ou mera técnica, mas, muitas outras definições fora do Brasil, apontavam nossa disciplina com uma não-ciência. Recentemente, houve a posição de negá-la como ciência do patrimônio, nesta exposição “Note-se que alguns autores, como Broedel Lopes (2002), consideram que o patrimônio não pode ser o tecido científico da contabilidade, pois quem define patrimônio é a própria contabilidade” (Iudícibus, Martins e Carvalho, 2005, p. 12), obviamente, o auge de debate e teste sobre a sua qualidade teórica, no entanto, se uma ciência não o puder ser pelo fato de conceituar os seus objetos, não haveria nenhum conhecimento organizado.

12 Masi comenta alguns dos estudiosos que misturavam muito o campo de nossa disciplina, definições estas que foram alvo de grandes discussões, vários cientistas da economia azidental, como Amaduzzi, Onida, Ceccherelli, Riparbelli; da parte do bessianismo, D'alvise; outros mistos ou ecléticos, como Gianessi, De Dominicis, D'Ippolito; sem contar as diversas misturas de pensamento, como se pensava que a contabilidade seria na sua parte analítica, e de explicação, uma “estatística azidental” um termo bastante excêntrico em nossa matéria, mas, muito usado por Ferrero (1954), comparando, o mestre Mais (1950, 1971) não concordava com tais definições visto que exprimia a diferença de uma estatística, para a contabilidade, sendo esta no seu apontamento uma ciência e não somente metodologia à serviço de todos os ramos do saber.

### **III. Os congressos de contabilidade do Brasil, os problemas contábeis do mundo, e a vocação de hilário franco como teorista**

No Brasil os Congressos de contabilidade eram produzidos pelos cientistas, a se destacar o professor Francisco D`auria o primeiro enciclopedista nacional, e um dos maiores escritores do seu tempo<sup>13</sup>, com isso indubitavelmente afirma-se que os eventos nacionais de contabilidade eram fruto dos esforços das inteligências, e não de institutos, que até então, não existiam como hoje existem.

O palco do Congresso visto por dezenas de contabilistas, foi apresentando as peças teóricas sobre diversos assuntos, todos com o ímpeto de fazer evoluir a profissão pelas suas discussões e teses sobre a história da contabilidade, finanças, escritório, análise, e teoria.

O Brasil como o mundo passava por uma fase ainda mecânica de nossa disciplina, presente na escrituração concebida como a melhor e mais exclusiva de nossas técnicas, procedendo a conclusões muitas vezes terríveis, dizendo que nossa profissão seria apenas produtora de contas.

A escrituração era a principal técnica, e na prática, envolvia as aspirações teóricas de tal modo que as influências doutrinárias todas giravam em torno dessa informação.

Se fossemos contar a cronologia de nosso conhecimento, foi o problema da informação que motivou a economia aziendal e derivou a ascensão do patrimonialismo, de tal modo que na primeira vertente nosso setor era somente relevação, e na segunda apenas uma das especialidades, ou instrumentalidade em estudo.

Considera-se que neste contexto vivia o Brasil, porque a influência da doutrina Européia era por demais nítida, e tínhamos teses que consideravam este ramo, como simples técnica e metodologia.

Desde o primeiro Congresso, as definições de contabilidade se restringiam na elaboração dos livros; o próprio D`auria (1954) a concebia como “ciência matemático-social” fazendo-se permitir inquirições sobre o seu seio gnosiológico.

Ou seja, era sumamente necessária a defesa de teses sobre os principais pilares científicos da contabilidade, num tom mais apurado, em profundidade, grau, e altitude máxima, para que o rumo de nosso conhecimento gravitasse na segurança da lógica e da base filosófica.

Os registros de autores anticontabilidade se apresentavam porque ou se confundia ela com a prática, ou como uma das suas finalidades, como se fosse

---

13 Na sua bibliografia conta cerca de mais de 20 livros, e dezenas de teses e artigos, ultrapassando e muito outros diversos e famosos autores da contabilidade internacional.

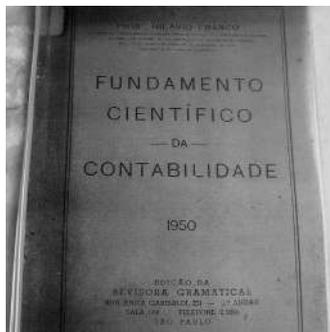
sua essência, de tal maneira, que muitos pensavam que ela fosse estatística, prestações, ou metodologia de contas, ou até mesmo uma não-ciência<sup>14</sup>.

Surge a dúvida se algum trabalho poderia vir a destacar este potencial científico da contabilidade de maneira completa e didática ao mesmo tempo, e se isso fosse possível em um Congresso.

Com todas estas indagações que hora transcrevemos, surgem dúvidas sem partidanismos, ou aforismos passionais, usando a teorese e o seu teste: é possível a colocação do posto contabilidade reconhecendo seus inúmeros problemas e sua ciência? O que a faz ser ciência? Quais são seus caracteres, e técnicas? Suas finalidades? Método e metodologia? Seu rol no saber geral? Eram as principais questões que invadem nosso pensamento, depois do holismo das doutrinas históricas e respectivos debates; logo, tais perguntas seriam experimentadas pela lógica.

Foi nestes pormenores que a figura do professor Hilário Franco se encaixava muito bem, pois, com personalidade forte, dom de oratória – sendo orador de sua turma em 1943 (Sá, 1997) –, destaque no Congresso terceiro de 1934 com vocações patrimonialistas, já autor conhecido com sua obra “Contabilidade Geral e Mercantil”, auditor, diretor do curso de contabilidade por correspondência da Revisora Gramatical, laureado com medalha de ouro pela Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo, com dotes intelectuais admiráveis, tinha toda a aptidão para vir a produzir um ensaio de discussão de tais pontos, e foi o que aconteceu no V Congresso Brasileiro de contabilidade (Figura 1).

**Figura 1.** A capa da obra “Fundamentos Científicos da Contabilidade” de Hilário Franco



Fonte: Elaboração própria.

---

14 O professor Masi (1950) comenta no seu artigo sobre a “não-contabilidade” que “lembram quantos escritos de estudiosos de contabilidade, e não-contabilidade, tem dado exemplos dessa antiga especialidade do saber azidental [...], golpeando-a furiosamente com golpes de machado [...], mas, sem conseguir abater o vigoroso tronco que vai até à raiz dos séculos e, todavia, resiste aos cortes, às mutilações e colocando-se sempre novas sementes que se transformam em ramos, folhas e frutos.”. Na sua concepção a maior definição que a faz garantir como não-ciência seria a de Zappa, porque, concebia a aludida com mera técnica de levantamento (Masi, 1971).

Ao passo que já iniciante autor e corrente articulista (da então “Revista Paulista de Contabilidade” editada pelo Sindicato dos Contabilistas de São Paulo, na direção de Armando Aloe e assessoria de Francisco Vale), professor universitário da escola paulista Álvares Penteado, premiado com excelente pesquisador, foi intimado a participar, apesar sua afinada rotina de labuta desse Congresso Nacional em Belo Horizonte (Figura 2).

**Figura 2.** A tese de Hilário Franco de 1950



**Fonte:** *Elaboração própria.*

Por horas a afio de dedicação à pesquisa, produziu esta tese, sem pretensão alguma como disse no início de sua obra, nos prolegômenos:

“Este trabalho foi apresentado ao V Congresso Brasileiro de Contabilidade, realizado em Belo Horizonte no período de 8 a 15 de julho de 1950.”

“Não tivemos a pretensão de que as nossas conclusões fossem aceitas na íntegra pelos eruditos membros do Congresso, nem esperávamos que o conteúdo da tese fosse aprovado sem restrições, pois trata-se de um trabalho realizado em poucos dias. Fomos indicados pela Diretoria da Fundação “Álvares Penteado” para representar essa instituição no conclave, alguns dias antes da sua realização, o que nos impediu de apresentar trabalho mais completo.”

“Grande foi a nossa satisfação, portanto, ao verificar que colegas esclarecidos e cultos, mais credenciados que nós para realizar trabalho dessa natureza, premiaram nosso esforço de algumas noites de vigília aprovando a nossa tese, o que constituiu motivo de grande júbilo para nós.”

“Foi esse o único motivo que nos levou a publicar o nosso despretensioso trabalho.”

(FRANCO, Hilário. *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950. Prólogo).

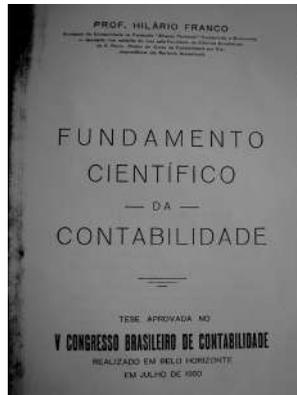
Foi nestas condições que produziu sua teoria, que lhe tirou muitas noites de sono, e sacrifício, levando a difundir um pensamento que alegrou os celebres contabilistas conforme comentou, sendo considerada não apenas pelos congressistas, obstante, por inúmeros autores como uma das maiores teses

do Brasil, em se considerar o contexto que o mundo contábil estava vivendo, devido ao seu teor filosófico enfatizado.

#### **IV. O V congresso de contabilidade suas importâncias e influências na tese de franco**

O quinto Congresso de contabilidade fora considerado um dos mais importantes do Brasil, com nível até mundial, devido ao seu conteúdo superior, por uma série de motivos: aparecimento de insígnias cientistas, publicações com total relevância, conteúdo filosófico da contabilidade (Figura 3).

**Figura 3.** Segunda capa da tese de Franco



*Fonte: Elaboração própria.*

O próprio Sá autor da primeira filosofia da contabilidade do mundo, maior editor de livros (196 volumes) de todos os tempos, havia comentado que a sua inspiração para criar sua obra primogênita, estava no trabalho de Franco, que encadeou a publicação de sua edição a ser esgotada rapidamente:

“O ano de 1950 foi de rara importância para a doutrina contábil no Brasil, pela atmosfera já absolutamente consolidada no patrimonialismo, enriquecido pelas obras de D`auria e Herrmann Júnior, principalmente [...]

Nesse Congresso, o melhor trabalho, no tocante à ciência contábil, sob o ângulo da doutrina patrimonialista, foi o do contador emérito, paulista, Hilário Franco, intitulado Fundamento científico da contabilidade.

A tese aprovada sem restrições e com louvores pela Comissão específica, presidida por Francisco D`auria, integrada pelos maiores valores da ciência contábil da época, no Brasil, constituiu-se no mais brilhante ensaio para uma Filosofia da Contabilidade que teve a oportunidade de conhecer, inaugurando uma fase pré-filosófica, pela imensa qualidade que continha.”

(SÁ, Antonio Lopes de. História Geral e das Doutrinas da Contabilidade. São Paulo: Ed. Atlas, 1997, p. 154).

Pelo testemunho de um dos participantes do Congresso, sendo um dos autores mais prolíficos da doutrina patrimonialista do mundo, podemos perceber a importância e influência do mesmo evento ordinário.

Podemos comprovar a qualidade de tal trabalho, igualmente, nas próprias palavras do relator que foi Antenor dos Santos Fagundes (Figura 4):

“O autor, com precisão e invulgar poder de expressão, conceitua com clareza o que é ciência.

Feito isso situa a Contabilidade como ciência, e enuncia seus objetivos e demarca seus princípios...

Revela seu autor, através da brilhante tese apresentada, conhecimento seguro da matéria versada.

A tese é clara e precisa nos seus conceitos técnicos e científicos.

Considerando que o estudo do assunto em tela é da mais relevante importância opinamos pela aceitação da tese e pela aprovação das conclusões do autor.

Belo Horizonte, 11 de julho de 1950

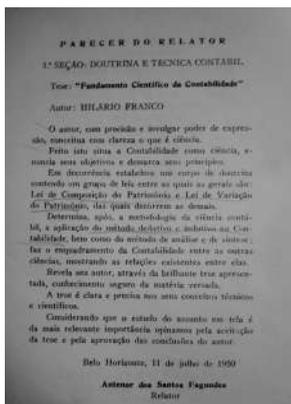
Antenor dos Santos Fagundes

Relator”

(IN: FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, grifos do autor).

Esta conclusão revela que o conteúdo do congresso, em especial, o da tese de Franco, estava muito sublime.

**Figura 4. Escrito do Relator do V Congresso Brasileiro de Contabilidade**



**Fonte:** *Elaboração própria. Obs: Veja que o relato está marcado, porque em nosso entusiasmo não conseguimos ler este trabalho ser marcar os pontos mais importantes. Este relatório foi feito na seção de "Doutrina e Técnica Contábil" embora seja um trabalho de "Gnosiologia", ou seja, "Estudo do próprio conhecimento".*

Por tal, dissemos que o Brasil estava num nível alto com matéria de estudos filosóficos de contabilidade, um profundo conteúdo, e grande qualidade, não perdendo para os grandes empreendimentos do saber humano (Figura 5).

Figura 5. Índice dos “Fundamentos Científicos da Contabilidade”

INDICE	
FUNDAMENTO CIENTIFICO DA CONTABILIDADE	1
CONCEITUACAO DE CIENCIA	3
CONCEITUACAO DA CONTABILIDADE	4
OS PRECISOS CONTABEILOS AGRAVADOS PELA EXTENSAO DO TITULO "CIENCIA"	11
A CONTABILIDADE E A INSCRITURACAO	16
OBJETO DA CONTABILIDADE	21
LEIS CONTABEILOS	25
Lei de Complicação do Patrimônio	25
Lei de Variação do Patrimônio	26
Outras Leis Contabéis	29
NATUREZA DAS LEIS CONTABEILOS	38
METODOLOGIA CONTABIL	42
MÉTODOS REDUTIVO E INDUTIVO NA CONTABILIDADE	44
MÉTODOS DE ANÁLISE E DE SÍNTESE	51
A CONTABILIDADE NO QUADRO GERAL DAS CIÊNCIAS	52
A CONTABILIDADE E A ECONOMIA AZIENDAL	58
RELAÇÕES DA CONTABILIDADE COM AS CIÊNCIAS	71
Relação com a Ciência do Direito	71
Relação com a Economia Aziendal	72
Relação com a Ciência do Administração	74
Relação com a Física	75
Relação com a Filosofia	76
Relação com a Matemática	76
CONCLUSÃO	80
BIBLIOGRAFIA	85

Fonte: Elaboração própria. Obs: Nestes capítulos que iremos aprofundar mais a tese de Franco, dentro da estrutura de conhecimento contábil.

Por estes e muitos outros motivos, o trabalho de Franco se estabelece em terrível posto, sendo considerado uma estrela no universo infinito da ciência da contabilidade e sua fundamentação.

## V. O problema dos fundamentos científicos da contabilidade

Muitas indagações geraram problemas sucessivos no seio de nossa disciplina não só pelo fato de ser nova (naquela época ter oficialmente um século), porém, devido principalmente aos problemas doutrinários e de especificações de vários autores.

Inicialmente, os problemas doutrinários eram restritos na apresentação da economia aziendal, e a confusão em torno da técnica de informação confundindo com todo o seu esboço, e as especificações dos escritores menos entendidos afirmavam ser a contabilidade uma não-ciência (esta conceituação presente até nos escritores entendidos, alguma das vezes).

Seria uma ciência? O mestre afirmava que sim, pelo fato da mesma produzir princípios ou leis em relação a um objeto ou fenômeno patrimonial:

“A contabilidade, como todas as ciências, passou por várias fases de estudos, desde os simples métodos rudimentares de registro de fatos até a fixação de princípios contábeis, e, finalmente, o estabelecimento de leis que lhe outorgam faculdade de previsão dos fenômenos patrimoniais.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 1, grifos nossos).

O fato de ter leis e objeto fora um dos primeiros quesitos apresentados pelo defensor, mas, um outro problema aparecia com relação ao método de informação de nosso conhecimento.

Os métodos de escrituração, balancetes, balanços, demonstrativos, e prestação de contas que geravam as informações eram confundidos como a própria ciência da contabilidade.

Será que na mecânica existe ciência? Pode até existir, mas, claro que o instrumento é uma coisa, e o objeto que move o instrumento outra, de tal modo que o violonista não é igual ao violão que usa.

Até o momento as discussões se perderam quando afirmam que a contabilidade é um, ou por todo, sistema de informação, no entanto, tal arguto é totalmente equivocada se fossemos raciocinar no pensamento de Franco há décadas atrás colocando que:

“Muitas definições temos encontrado que lhe atribuem a natureza de ciência, assim como há as que lhe negam esse caráter, concedendo-lhe, quando muito o título de “método”; os seus autores, entretanto, nem sempre defendem com segurança o seu ponto-de-vista.

Os que denegam à Contabilidade fundamento científico dizem que os que lhe dão esse caráter o fazem exclusivamente por questão de vaidade, no intuito de dar maior mérito à disciplina de que são cultores. Esse modo de ver é absolutamente falso, porque, seja ou não ciência, a Contabilidade não deixa de ser a viga-mestra das entidades econômicas. Cumpre reconhecer, porém, que alguns propugnadores do caráter científico da Contabilidade jamais argumentaram convincentemente sobre as características que outorgam a essa disciplina fundamento científico.”

(FRANCO, Hilário. *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 1 e 2).

A questão estava na sua colocação como “método de informação”, portanto, singelos esclarecimentos, devido ao processo de levantamento de contas, o roldão se firmava, misturando a “ciência da contabilidade” com uma de suas técnicas.

Logo, perfez uma crítica aos que negam a qualidade científica sua, mas, não deixou de hipotetizar desde o início, “seja ou não ciência”, pois, admite o teste de raciocínio como princípio do seu trabalho, o que caracteriza a tese como experimental no sentido de avaliar os mesmos fundamentos.

Coloca a importância de nossa ciência, e ainda diz que os que apresentam as defesas não demonstram com crivo as suas idéias, portanto, mostrando as lacunas, e a necessidade de seu trabalho, em suma, a justificativa.

Mesmo, quando a metodologia científica não estava por todo firmada, o trabalho de Franco segue esta linha no seu esboço, denotando, um conteúdo

de imensa identidade científica, e qualidade teórica, com organização, idéias claras, e precisas em seu teor.

Havia, sem dúvidas, carência de lógica e filosofia para os que confundiam uma parte ou uma das finalidades com toda a sua extensão de saber como tratou o professor paulista:

“Essa falta de lógica ou de argumentação clara está, a nosso ver, no seguinte fato: um grupo de pessoas que tem opinado sobre o assunto se constitui de filósofos e lógicos que, não obstante conhecerem profundamente os característicos que dão a um conjunto de conhecimentos o caráter de ciência, não conhecem o verdadeiro objeto e as leis da Contabilidade, confundindo o todo – que é a Contabilidade – com uma de suas partes – a Escrituração, meio através do qual a Contabilidade alcança o seu fim; outro grupo é constituído por alguns contabilistas que, não obstante conhecerem o objeto e os altos desígnios da Contabilidade, nem sempre conhecem os princípios filosóficos e os caracteres de uma verdadeira ciência, com os quais possam argumentar em relação aos princípios que defendem.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 2).

Explicava abundantemente o porquê dessa mistura, por parte até de grandes cultores de outros meios, e os da própria contabilidade, especialistas, contabilistas, que não reconheciam nela nada mais do que a técnica de informação, ou produção de contas, e levantamentos sobre o patrimônio, sem a característica sublime de explicadora das informações, ou dos fenômenos nelas revelados.

Uma coisa era então a informação, ou o método de registros, e outra seria toda a contabilidade no dizer de Franco.

Havia ausência de cultura nas definições dos próprios contadores no sentido, de misturarem também o seu método de informação, com toda a sua ciência, coisa que até o momento existe.

Franco, afirmava ser esta mescla de pensamento, entre o que se define como “método de informação”, da “qualidade de explicar e produzir leis”, como uma “falta de lógica de argumentação”, ou seja, ausência de correta interpretação filosófica de nosso ramo do saber.

Citando eminentes autores como Massa e Vila reconhece que diversos escritores na realidade confundiam a contabilidade com a escrituração.

Dessa maneira mesmo havendo lógicos, eles poderiam “comprovar” que a contabilidade não era ciência, com conteúdo de premissas falsas, misturando a técnica de informação, com a sua faculdade intelectual, ligada ao sujeito que conhece:

“O erro pode também ser lógico, desde que o individuo que nele incide seja coerente nas suas deduções. Um lógico poderá facilmente argumentar que a Contabilidade não é ciência, fazendo uma dedução correta, dentro dos princípios do silogismo. É preciso,

porém, verificar se partiu da premissa certa ou errada, porquanto, se desconhece o que seja a Contabilidade, ou se a toma simplesmente como Escrituração, não poderá absolutamente chegar a conclusão aceitável, uma vez que partiu de princípio errado. Seria um sofisma material”<sup>15</sup>.

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 3).

Mesmo com deduções corretas, mas, dentro de conteúdos falsos, os lógicos e filósofos erravam sem dúvida, pegando na produção de informação a base para as premissas e suas conclusões.

Entende-se que o mestre Franco tinha grande conhecimento de filosofia, pois, admitia um ramo reconhecido da lógica, os instrumentos de silogismos (argumento lógico com base em duas premissas e uma conclusão, ex: Franco é mortal, Franco é homem, os homens são mortais), e os conceitos de erro, como sofisma, que é o pior defeito do raciocínio, que prega o erro com sentido proposital.

A escrituração nunca poderia ser a base para destacarmos a maior estrutura filosófica da contabilidade, no entanto, seria si um material para que a partir dela produzíssemos toda a base explicativa.

O mestre sabia que como o empirismo fez nascer muita coisa em matéria de ciência, na contabilidade seria diferente:

“A verdade é que a contabilidade nasceu da Escrituração, como muitas outras ciências que nasceram da prática [...]

Vejamos, pois, o que é **ciência** e o que é **Contabilidade**, para que possamos inferir se a Contabilidade é ou não ciência”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 4).

A diferenciação clara da escrituração e contabilidade era o por todos os momentos usada, porque a confusão entre as duas fazia misturar o seu o fundamento científico, colocando-a somente como técnica<sup>16</sup>.

---

15 O mestre Sá (1953), em sua Filosofia, dizia a mesma coisa, que não se poderia confundir a técnica com a ciência, pois, se a contabilidade fosse informação, ou mesmo escrituração, seria tão, e somente, processo e não conhecimento superior. Argumentava “**A escrituração não se confunde com a Contabilidade porque esta é uma ciência e aquela uma técnica desta ciência.**” (p. 122). Depois que “**Contabilidade não se pode confundir com o levantamento patrimonial**” (p. 124, grifos do autor). Portanto, afirmava que centrando o campo de estudos na análise dos fenômenos patrimoniais, as pesquisas não teriam limites, sendo o método apenas um meio para tomarmos conhecimentos do que era passível de entendimento.

16 Na Itália com a invasão da Economia Aziendal, dividiu-se o campo de contabilidade, dizendo que essa só cuidava dos processos de registros e levantamento; Amaduzzi (2006), afirma: “A contabilidade pode ser portanto concebida como uma doutrina que estuda os procedimentos da relevação preventiva, concomitante e subsequente dos fenômenos da administração econômica”

Mesmo hipotetizando uma ciência da contabilidade e reconhecendo o seu valor o mestre não deixou de enfatizar o teste científico ao início de seu trabalho para apresentar ao leitor um veredicto digno de ser aceito com segurança, sem ressalvas, como o foi da comissão do Congresso.

## VI.A definição de ciência da contabilidade

Lopes de Sá (1994) considera ciência todo o esforço volvido na explicação dos fatos.

O mestre Franco consultava os maiores tratadistas do mundo sobre assunto, e após reproduzir diversas definições: uma como sistema de conhecimentos; outra como produção intelectual; outra como conhecimento das coisas dos entes<sup>17</sup>, definia as suas próprias considerações com tais bases.

Ou seja, seria ciência um conhecimento das coisas pelas causas, ou mesmo das coisas e fatos citando D`auria, por isso concluía:

“Dos ensinamentos dos mestres concluímos que ciência um conjunto de conhecimentos que apresenta os seguintes característicos:

É catalogado e agrupado;

Procura e determina as causas;

Dá poder de previsão;

É certo e universal;

É contra a hipóteses.

(p. 44) e a ela serve “ditar a metodologia dos levantamentos dos fatos aziendais”, tal posição recente é altamente perigosa para o contexto de ciência, o que revela que a discussão ainda existe. Na Argentina, autores a colocam como sistema de informação, no entanto, questionam os seus fundamentos até hoje, no sentido de melhorá-la, tal como Arreghini faz: “A adequada combinação das bases que definem a contabilidade com a capacidade de **informar** sobre o que aconteceu **com um mecanismo técnico particular**, se apresenta como uma estrutura indelével que descansa em sólidos pilares. Esse esquema a consolida como o único instrumento para confeccionar os documentos. (ARREGHINI, Hugo Ricardo. Contabilidad: Sus fundamentos conceptuales. Contabilidad y Auditoria, UBA, n° 35, ano 18, junio 2012). É óbvio que a informação provém de “mecanismos técnicos”, o que não indica a capacidade científica nestes procedimentos, que atinem igualmente à escritura, que é uma prática, e não o conhecimento em si. Mas, é óbvio e genial comprovar que o Brasil desde 1950 já apresenta resoluções a estas questões, colocando a nossa ciência no seu posto, tal como a tese de Franco estudada está demonstrando.

17 Franco explica que “a palavra **ente** foi empregada no sentido mais amplo, incluindo tudo o que existe, inclusive os fenômenos (p. 5, grifos do autor). Esta concepção sobre “tudo o que existe” foi o embasamento para a crítica de Sá, quando o Conselho Federal de Contabilidade do Brasil, em 1993, com bases anglo-saxônicas, definiu o princípio da “entidade” e não o “princípio da azienda” ou do “empreendimento”. Visto que Entidade é tudo o que existe, nem tudo isso seria empreendimento. Percebe-se que na sua obra de Teoria ele segue a mesma linha, portanto, vemos claros embasamentos na tese de Franco, indubitavelmente (Sá, 1999, 2000).

(FRANCO, Hilário. *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 6).

O sentido de ter exposto “contra a hipótese” que dizer que não aceita a insegurança, mesmo fazendo previsões, a ciência tem que ter metodologia forte, e crivo nas suas sustentações, com o risco de seu conteúdo ser vazio; por tal, que estabelecia nestes termos, porque sabemos que a hipótese também faz parte do conhecimento científico (Leite, 2008; Vergara, 2000; Gil, 2009).

Nestas observações conceituava a contabilidade como Herrmann Junior, Masi, e D`auria, como ciência do patrimônio.

Mesmo usando discursos de vários autores com os de Carvalho, discordou desse mestre dizendo que a sua definição não era clara, porque fitava puramente na representação dos fatos, assim sendo expunha denotações próprias sobre o conceito de contabilidade já com bases anteriores de escritos seus:

“Em nosso modesto trabalho: “Contabilidade Geral e Mercantil”, definimos a Contabilidade, como “A disciplina que estuda o patrimônio do ponto-de-vista econômico e jurídico, observando seus aspectos quantitativo e específico e as variações por ele sofridas em virtude da ação administrativa”.

“Note-se que não nos aventuramos, naquela época, a definir a Contabilidade como ciência, imputando-lhe apenas o caráter de método científico, por estarmos ainda procurando fundamentos reais para justificar-lhe a conceituação de ciência.”

(FRANCO, Hilário. *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 8).

O professor paulista concebia, portanto, a contabilidade como ciência, mas, numa linguagem voltada mais para o método, pois, ainda, precisava de mais subsídios para definir-lhe o caráter.

Sendo assim, conforme ele mesmo comenta “convicto desse fundamento” conceitua com propriedade esta disciplina:

“Agora, convictos desses fundamentos [...] Concluimos que a Contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio aziendal em seus aspectos estático e dinâmico [...] Ela objetiva estudar esse patrimônio não somente enquanto se acha em constante movimentação, mas também em seu aspecto estático, isto é, em determinado momento.”

(FRANCO, Hilário. *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 8-9).

Assim reconheceu com base na posição dos autores diferenciados que ela seria uma verdadeira ciência com suas leis, estudos a priori, presente e a posteriori, de maneira que pudesse explicar adequadamente o seu objeto colocado como o fenômeno patrimonial.

Comentava que “as variações aumentativas e diminutivas dessa situação líquida são objeto de estudo unicamente da Contabilidade, não pertencendo a qualquer outra ciência” (Franco, 1950, pp. 9-10).

Argumentava que nunca poderia esta disciplina se limitar nos informes e nos registros que foram reconhecidos os mais importantes na fase rudimentar e sua evolução:

“A Contabilidade não se limita, portanto, a registrar os fatos verificados no patrimônio, mas vai além, preocupando-se com as causas que produziram determinadas variações no patrimônio; relacionando as causas e os efeitos, estabelece leis, o que lhe dá poder de previsão para os futuros efeitos, produzidos pelos fatos que se estão verificando. Essa previsão, entretanto, é sempre relativa, como o é em toda ciência social”.

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 10).

Obstante, com estudo das causas, deveria ela explicar-lhe tais fontes, e ainda, saber o suceder dos fenômenos, de maneira a prever, mas, com tranqüilidade qual seria o estado das variações.

Nestes pormenores de causa e efeitos, ela deveria manter suas constantes interpretações, formando leis, como regras de comportamento; sem contar que ele já a considera uma ciência social.

Ressaltou os princípios de análise e ainda do patrimônio que são considera como fundamental, para explicar as relações de um comportamento fenomênico, ou mesmo produção de teoria:

“Se tratarmos então da análise do patrimônio em determinado instante encontremos também os princípios de relação entre as partes que o compõem e os resultados que produziram, o que mostra haver na Contabilidade postulados decorrentes de leis matemáticas, econômicas, e jurídicas, não sujeitas exclusivamente ao livre arbítrio do homem.

Não obstante muitos dos princípios fundamentais da Contabilidade decorrerem de normas matemáticas, econômicas e jurídicas, possui a nossa ciência leis próprias, relacionando causas e efeitos ocorridos no patrimônio, objeto de estudo exclusivo da Contabilidade.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 11-12).

Podemos claramente perceber que para o mestre, a análise seria a base para a regra de causa e efeito, e das leis que seriam produzidas pela própria autonomia da ciência.

Dessa maneira, reconhece que há condições matemáticas, jurídicas, e econômicas, devido ao seu objeto ser empírico-cultural (Reale, 2002) como comentam alguns, todavia, com sentidos próprios no entender contábil.

Considera a capacidade de prever os fatos, tal como acontece com as demais ciências, usando a técnica de orçamentos que orienta o futuro do empreendimento.

Enfatizou que “o conhecimento contábil é certo e geral, pois, os princípios contábeis são aplicados a todos os patrimônios, indiscriminadamente, mesmo que variem os processos de aplicação” (p. 12), deixando-a certamente científica, neste e em muitos outros aspectos.

Deu a ela a aplicabilidade universal, com base em D`auria, quando na sua sistematologia, procurou desenvolver um universalismo<sup>18</sup> das aplicações contábeis.

Argumentou que nosso conhecimento sempre deveria ser ateu das hipóteses, no sentido delas serem abaixo das teses, e centralizava o seu escopo na causa e efeito, no perfil de análise aplicável a todas as relações patrimoniais existentes, deixando nosso saber nas conclusões positivas, de alto valor teórico, desenvolvendo as suas verdades de modo neutro.

## VII. A divisão da contabilidade

O nobre professor paulista, no esboço de sua obra ao tratar da contabilidade como ciência, ao mesmo tempo, destacando os seus princípios, dividiu-o em duas partes básicas em nosso entendimento de leitores da obra:

- A informativa
- A explicativa

Na parte informativa viriam todas as aplicações decorrentes do método, no caso, do lançamento duplo que era o mais tratado pelos escritores de sua época.

Assim poderíamos juntar as técnicas de elaboração dos balanços e orçamentos, que eram os mais tratados durante todo o corpo da obra, o que daria oportunidade para a auditoria, áreas que iria explorar e traduzir obras no futuro porvir (com um trabalho muito em voga até os dias atuais, e a tradução da obra de Mautz (1985) muito conhecido em solo americano).

A outra parte em nosso entender seria a explicativa, que ficaria atinente ao uso de análise, visto que, pela escrituração, usamos o estudo particularizado

18 O Universalismo é um conceito criado por Sá (1961) ao tratar da tese de D`auria em seus “Princípios de Contabilidade Pura” editados em 1949 e reeditados em 1959. Na realidade, chama-se como tal, porque depois da linha patrimonialista, D`auria acreditou ser o sistema o objeto da contabilidade, e assim a sua aplicação a todos os sistemas reconhecidos do mundo, denominando seu estudo de “sistematologia”, sendo a contabilidade responsável por estas evidenciações, destarte “sistemografia”, não deixando de desconsiderar até os morais, humanos e universais, chegando no campo da extralógica. Seu trabalho fora muito criticado, mesmo sendo uma ostentação além dos padrões comuns, pois, é impossível de ser concebida na realidade prática científica, mas, apenas como um modelo de visão. Obviamente, esta base católica, que Franco utilizou para dizer que a contabilidade se aplica, porém, contudo, a todos os patrimônios sistêmicos do mundo, com noções de gnose altamente organizadas sistematicamente.

para o todo, decompondo o balanço em partes, auxiliando no seu entendimento.

Em outros termos, o mestre reconhecia existir uma parte teórica e outra prática, a primeira estudava o patrimônio e produzia leis de sua interpretação, a segunda prescrevia os fatos a priori, para posteriori explicação:

“A consideração de causas e efeitos verificados no patrimônio dá ao estudioso da Contabilidade a faculdade de prever futuros acontecimentos, decorrentes da ação dos administradores, sobre o patrimônio aziendal. A realização de orçamentos de exercício, baseados nas informações contábeis, é uma prova da possibilidade da previsão.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 12).

Colocava pontos de consultoria patrimonial que orienta a ação dos administradores, dando-nos os guias sobre o que fazer com a massa de riqueza, no aspecto de prognósticos.

No futuro (Franco, 1972), faria obra específica para a interpretação teórica das informações, de maneira, a colocar problemas sublimes, como pontos de discussão, e ao mesmo tempo, observar o ângulo dos orçamentos, e sua explicação com um dos quesitos de seu trabalho.

Em suma, as indagações que titubeavam o tecido do fundamento científico de nossa ciência estavam na restrição exclusiva à parte mecânica, ou técnica informativa contábil, o que deixava a nobre disciplina, sem ciência, ou em sentido para explicar, firmando-a como “seca”; por isso Franco, com seus argumentos, coloca o contrário dando-nos provas lógicas e experimentais sobre a parte teórica desse setor.

## **VIII. Os princípios de contabilidade**

Num contexto filosófico principio seria a mesma coisa que lei (Silva, 2010; Poincaré, 1924), todavia, no aspecto mais restrito é tomado como um corpo de conceitos (Escobar, 1975), ou primeiras edificações de constructos que formam a engenharia de qualquer ciência (Fichte, 1980).

Franco aduzia os conceitos de princípios, como propostas de leis importantes para a interpretação contábil.

Como uma ciência afirmaria “os conhecimentos de Contabilidade são, evidentemente, conhecimentos sistematizados, e não esparsos como os conhecimentos empíricos” (p. 11).

Desse modo, o conhecimento produzido por tal especialidade, seria superior principalmente, para se conceber uma verdadeira disciplina científica.

O mestre reconheceu diversos princípios em contabilidade, decorrentes da análise em caráter disciplinar, pois, nela mensuraríamos “os princípios de relação entre as partes” (p. 11).

Depois explicou que “não pode haver um manual de Contabilidade que não estude os princípios de formação e aplicação dos valores patrimoniais, do equilíbrio patrimonial, das variações patrimoniais, do rédito, e, sobretudo, o princípio básico do método das partidas dobradas” (Franco, 1950, p. 11).

Pelo fato de avaliar causa e efeito e prever o futuro, teríamos uma outra observação que comprova a produção dos princípios, e ainda, o quesito científico de nosso saber.

Mas, tarde, modificou a sua definição de princípios, para as normas de grupos, dado que a doutrina americana, influenciou e muito, no passar dos anos, o seu pensamento<sup>19</sup>.

Assim sendo, reconhecia os princípios da informação, e não necessariamente, os princípios da ciência contábil (leis patrimoniais), chegando até a colocar toda a base européia que lhe deu toda a base de conhecimento, como subliminar em relação à doutrina americana pragmática focada nos “princípios geralmente aceitos” (Franco, 1988).

No entanto, em seu ponto-de-vista, pelo fato de existirem leis, princípios, estudos de causa e efeito, pesquisa, método, teoria, descobrimento de idéias, análise, previsão, generalidade, e certeza, tudo organizadamente, o professor paulista comprovou que a contabilidade era uma ciência, com verdades inquestionáveis no ponto-de-vista de segurança de sua metodologia.

No decorrer de sua defesa, foi colocando mais pontos de consagração desse importante ramo do saber, fundamental para a vida econômica de todos os povos.

## **IX. Escrituração e contabilidade**

Sempre o problema das definições eram de mistura da ciência contábil com a escrita, no entanto, o teorista paulista a colocava como arte ou método, diferente da ciência:

---

19 Na realidade a mudança de pensamento de Franco, para outro conceito de princípios focada em grupos, fora da doutrina, não foi criada da noite para o dia, ela veio vagarosamente, em nosso entender, desnecessária e contraditória reconhecendo as suas iniciais bases qualitativas, devido ao fato de ser seu trabalho de ciência um dos mais importantes do Brasil, segundo os estudiosos. Os trabalhos de Franco na década de 60 a 70 criticavam e muito a figura dos auditores americanos, e ainda, os denominados “princípios geralmente aceitos”, e sem dúvida, as leis que copiaram o idioma anglo saxão. Depois de anos, que a sua vida profissional foi ligada a uma multinacional de auditoria (que também deve tê-lo influenciado, considerado a escola européia uma subalterna em relação a americana), geralmente estas observam tais princípios como se fossem a “doutrina”, no entanto, com a ausência de teorias (Silva, 2009). Obviamente, não consideramos isso uma evolução, todavia, uma mudança cujos motivos não entendemos o porquê, pois, não houve teste da parte do mestre, todavia, apenas inclinações capitais, em setores financeiros e acadêmicos para tal linha de pensamento.

**“A Escrituração pode ser definida como a arte de registrar os fatos contábeis segundo as normas da disciplina contábil e nos livros exigidos pela técnica e pelas legislações fiscais.**

**Vimos que a Contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio sob o ponto-de-vista econômico e jurídico, observando seus aspectos específico e quantitativo e as variações por ele sofridas em virtude da ação administrativa”**

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 15, grifos do autor).

Na tese havia o esforço de sempre colocar a escrituração como uma prática, uma técnica, e a ciência contábil como dominadora dessa arte, ao mesmo tempo estudante do patrimônio, no ângulo oferecido por seu defensor, ora com bases suas, ora com bases de outros autores, formando uma mescla em sua conceituação.

Havia, pois, uma a diferenciação a ser colocada:

“Conclui-se, portanto, que a Contabilidade é ciência, ao passo que a Escrituração é arte. Procuraremos estabelecer a distinção entre esses dois ramos do conhecimento porque sabemos que há os que argumentam que, sendo os acontecimentos patrimoniais registrados pela Escrituração, sem essa parte prática não existiriam os princípios contábeis, o que nos faria crer na impossibilidade de se estabelecerem previsões sem o concurso da parte meramente artística.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 15).

Reconhecia que eram “ramos distintos” a escrita e a contabilidade, e que não se poderia mistura-los, mesmo com autores ou vertentes que comentavam que não existiria a contabilidade sem a escrituração.

Desse modo, surgiria a pergunta porque esta importância imputada à escrita, sendo que a aludida é arte, colocando ela como imprescindível para a contabilidade? Será que a nossa ciência deixaria de existir sem os registros? Era outra indagação a ser resolvida como problemas secundários derivados dos fundamentos científicos de nossa disciplina.

Primeiramente era “preciso lembrar que a Contabilidade só recentemente adquiriu foros de ciência, e está passando pelas mesmas fases de observação prática por que passaram outras ciências” (p. 15).

Neste íterim, havia um senso para a metamorfose do conceito contábil, e destarte, evolução de nosso ramo do saber, em relação aos outros.

Tal como todas a ciências nasceram da simples prática, ou do empirismo, reconheceu em sua defesa este esmo caminho percorrido pela contabilidade (p. 16).

Dava o exemplo da química, física e demais ciências, e o relacionava com a nossa profissão:

“A química nasceu das observações feitas através da Alquimia; a Física, da observação dos fenômenos naturais; a Economia Política, da observação dos fenômenos econômicos; e a Contabilidade da observação dos fatos contábeis [...]

A Escrituração, como dissemos é uma arte, é a aplicação da Contabilidade, é o meio pelo qual a Contabilidade alcança seu fim. Se considerarmos somente essa parte não poderemos evidentemente encontrar os verdadeiros princípios científicos da Contabilidade.

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 16-17).

Todas as ciências concebidas provieram de caminhos muito amorfos, como ele explicava, da simples observação, do hábito, até existir a conceituação teórica suficiente para elas se tornarem superiores.

As informações geradas pelo processo contábil de metodologia de contas, seria nada mais do que meios para nossa disciplina chegar no seu objetivo, o de explicar os fenômenos patrimoniais.

Destarte como ciência, já não apenas nos domínios da prática, mas, colocando sua arte como subalterna poderia ela relacionar os seus princípios próprios, desenvolvendo a sua autonomia para explicar os fatos.

“Não obstante a Contabilidade ter nascido da Escrituração, hoje ela possui leis e princípios próprios, o que nos compele a incluí-la entre as ciências, distinguindo-a da parte meramente artística, que é a Escrituração.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 16).

A parte teórica não poderia ser igual à parte prática, sendo aquela dominante desta: como ele abordava de modo claríssimo.

“A Escrituração é uma arte, cuja prática não possibilita a determinação de causas, estudo este feito pela Contabilidade, através dos registos efetuados por aquela. Muitos intelectuais não puderam encontrar na Contabilidade caráter científico, simplesmente porque não souberam distinguir a **parte** – que é a Escrituração –, **do todo** que é a Contabilidade. Esta distinção, a nosso ver, é o ponto fundamental para a afirmação do caráter científico da Contabilidade.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 16-17, grifos do autor).

Cai por terra então, a malograda posição de muitos tratadistas, de que a contabilidade era tão, e somente técnica, ou mesmo método de produção de informação, senão pura e simplesmente, sistema de informes, pois, estes no seu conhecimento formam partes isoladas que independentes não possuem saber, tal como um alimento sem os temperos básicos para satisfazerem o gosto.

Explicada a principal confusão, o problema fundamental de contabilidade, continuava trilhando o seu caminho de explicação, e de esclarecimentos, tendo como base verificar a cientificidade ou não dessa disciplina.

O critério fundamental para definir o corpo científico de nosso saber seria não confundir o método de registro com a parte intelectual de nossa ciência.

Existiu na sua defesa, caracteres claríssimos, de que os tratadistas que misturavam o setor contábil, com o levantamento de contas, estavam tratando de uma parte técnica, e não do seu todo gnosiológico.

Portanto, como comentamos no início, a informação foi o manancial dos problemas de contabilidade, pois, imaginavam que ela era apenas a única finalidade ou que nossa aludida disciplina fosse equivalente a ela, por argumentos e comprovações, Franco comprova que isso era totalmente equivocado.

## **X. O objeto da contabilidade**

Seguindo os eminentes da doutrina Européia e Brasileira, Franco dizia: “um dos pontos mais discutidos entre os doutrinadores de contabilidade é a determinação do seu objeto”. Sabia que a “falta de entendimento entre eles com relação a esse importante assunto sempre foi dum dos maiores empecilhos à conceituação científica da contabilidade” (p. 19).

Deveras, na sua época no fervilhar das principais doutrinas patrimonialista e da economia aziendal, a discussão do objeto de estudo era muito forte, com descobertas recentes, e urdiduras nervosas, podemos até dizer, era passível de novas apresentações, pois, estava se definindo ainda a contabilidade no seu corpo teórico.

Imprescindível era determinar nesta fundamentação científica, um objeto que lhe fosse exclusivo, sem misturar-se com pontos de visões de outras ciências.

Argumentava, desse modo, que “se os próprios cultores da disciplina não conseguiam determinar com precisão o seu objeto, não admira que seja difícil encontrar seu fundamento científico, uma vez que para isso há necessidade da determinação de um objeto que lhe seja exclusivo” (p. 19).

Muitos falavam do ângulo contábil de objeto, todavia, na forma do direito, da economia, da administração, e de outros conhecimentos mais, todavia, faltava a essência de sua interpretação.

Argumentava que esta era a razão das inúmeras doutrinas e correntes da contabilidade, mas definiu o mesmo como o patrimônio:

“Escudado nos ensinamentos dos mais conceituados mestres da atualidade, aceitamos como objeto único e exclusivo da Contabilidade o patrimônio (o que procuraremos provar a seguir), objeto esse que dá ao estudo da Contabilidade, sobre a sua composição e variações, caráter científico de conhecimentos ordenados que investigam as causas dos fenômenos”.

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 19-20).

Com ases fortes com Masi, D`auria, e Herrmann Júnior e Tonzig expunha a sua posição intelectual de definição do objeto contábil:

“Consideremos, pois, a Contabilidade como possuidora de objeto próprio e exclusivo, que é o patrimônio aziendal. Evidentemente esse patrimônio deve ser considerado como um conjunto de relações jurídicas e econômicas, num só todo indivisível. Teremos então que fazer abstração das partes que o formam, quando consideradas sob outros aspectos e não como elementos formadores do patrimônio. Os bens patrimoniais considerados isoladamente pertencem ao domínio de outras ciências, conforme os aspectos por que sejam eles tomados para estudo, assim como os direitos e as obrigações pertencem ao campo da ciência jurídica.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 20-21).

Dessa maneira, se coloca como adepto da lógica patrimonialista, com fundamentações em diversos tratadistas.

Assumiu, ostensivamente, que o objeto contábil era estudado por outras ciências, todavia, não com a suma de princípios e inúmeras características que compunham os pormenores de suas leis de explicação.

Comentava que a ciência contábil tinha um “objeto exclusivo” (p. 21), que era o patrimônio aziendal, em regras próprias.

A contabilidade seria uma ciência experimental que observa hipotetiza, testa, e conclui este panorama depois foi confirmado pelo próprio Masi (1955, 1971) o pai da doutrina patrimonialista.

Com isso chegamos na lógica das leis de explicação, que permitem a personalidade contábil produzir os seus principais pontos gerais de visão.

## **XI. As leis da contabilidade**

Em reforço a caracterização de uma personalidade contábil, assume as leis, como os principais elementos de sua diferenciação, considerando-as como princípios de contabilidade científica e não da informação (outra vertente), ponto aceitável da filosofia.

A produção teórica de qualquer ciência é produzir explicações sobre as constantes de ocorrência dos fenômenos, as chamadas leis; para Franco (1950, p. 23) a lei seria uma relação intrínseca de causa e efeito dos acontecimentos<sup>20</sup>.

---

20 O professor Sá (1950, p. 24) se embasou em Franco, para produzir as suas definições sobre as leis: “Logo, uma lei é uma generalização que é obtida através de observação e expressa uma verdade de cunho universal.” Dando o exemplo da água que a 74 graus barométricos, e zero graus centígrados se transforma em gelo, adaptando para a contabilidade, o exemplo de aumento de realizáveis que geram evolução da liquidez, concluindo que a lei seria uma “explicação verdadeira de um fato” (p. 25).

Para o mestre, o estabelecimento de leis seria igualmente, a busca das causas dos fatos contábeis que eram registrados, ou seja, o porquê eles acontecem, e não simplesmente como se registra os mesmos, como regula a escrituração.

Com base em Sentroul e Van Acker argumentava que a verdadeira função da ciência contábil era gerar leis, diferentemente da escrituração que em comparação a produção de teorias estaria a centenas de Kilômetros de distância.

“A Contabilidade procura, sem dúvidas, as causas dos fenômenos, pois procura determinar quais os fatos ou ações humanas que influem na composição ou nas variações do patrimônio. A Escrituração limita-se a registrar os acontecimentos, ao passo que a Contabilidade procura e determina as causas das quais esses acontecimentos dependem. Daí a necessidade de não se confundir a Contabilidade com a Escrituração, pois esta é simplesmente o meio pelo qual a Contabilidade chega a seu fim.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 23).

Como a contabilidade perquiria as causas existentes se embasando em Herrmann Júnior aprontava a existência de variações administrativas que independem da vontade administrativa.

Os efeitos estariam, pois, ligados aos produtos dos valores, isto é, as aplicações ou mesmo variações patrimoniais que de toda qualquer maneira deveriam ser observadas:

“Efeitos em Contabilidade, são a composição e as variações do patrimônio, resultantes dos fatos contábeis (acontecimentos verificados no patrimônio). Diante dos efeitos produzidos no patrimônio, a Contabilidade procura determinar as causas – os fatos contábeis – e verifica que as mesmas causas produzem os mesmos efeitos. Da repetição de causas e conseqüentemente efeitos tira a Contabilidade as suas leis.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 24).

Colocava como regra para se encontrar leis, a procura de causas e efeitos, e dispôs apresentar suas considerações com relação a este produto teórico, escrevendo: “como os principais efeitos verificados no patrimônio, em virtude da ocorrência dos fatos contábeis, são a sua composição e as suas variações, deles podemos tirar as duas leis mais gerais da Contabilidade – a **Lei de Composição do Patrimônio** e a **Lei de Variação do Patrimônio** das quais decorem as demais” (p. 25, grifos do autor).

Neste sentido, após conceituar patrimônio no ângulo de complexo e álgebra, perfez ilações em favor de uma composição proporcional.

Definiu assim, as tradicionais aplicações ou efeitos em (p. 26):

1. Valores imobilizados
2. Valores realizáveis
3. Valores disponíveis
4. Valores de resultado pendente

Tal como as principais e tradicionais origens ou causas em (p. 26):

1. Capital integralizado pelos titulares de patrimônio
2. Capitais de terceiros
3. Capitais obtidos das operações econômicas (rédito)

Sabia que a riqueza em aplicações e origens ficaria relativa a tais condições de efeito e causa, no entanto, nesta base fez o primeiro traço de uma teoria que denominamos de relatividade recíproca de causas e efeitos com total generalização, em nosso entendimento.

Mas, socorrendo ao tradicional conceito de causa e efeito extraia uma lei e a explicava:

“A toda obtenção de capital corresponderá uma aplicação, e vice-versa, assim como a toda restituição corresponderá uma diminuição na aplicação de capital.

Do enunciado da lei conclui-se que constituem valores ativos não só os bens e direitos, mas também a situação líquida negativa, quando o patrimônio for deficitário: constituem valores passivos as obrigações e a situação líquida positiva, quando o patrimônio for superavitário.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 26, grifos do autor).

Depois desta regra de composição patrimonial, falava da lei de variação do patrimônio:

**“A toda variação modificativa das partes componentes do patrimônio corresponde uma variação na sua situação líquida.**

As variações aumentativas do ativo ou diminutivas do passivo produzem um aumento na situação líquida positiva (patrimônio líquido) ou diminuição na situação líquida negativa (passivo a descoberto), ao passo que as variações diminutivas do ativo ou aumentativas do passivo produzem uma diminuição na situação líquida positiva ou aumento na situação líquida negativa.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 27).

Estas duas leis, segundo o seu ponto-de-vista, seriam gerais assumindo outras mais particulares, no caso, algumas leis derivadas tal como definiu em relação à composição do patrimônio:

- 1) A permutação de valores ativos não aumenta nem diminui a aplicação de capitais.

2) A permutação de valores passivos não aumenta nem diminui a obtenção dos capitais.

3) O aumento ou diminuição de valores ativos, com igual aumento ou diminuição de valores passivos, não altera a situação líquida do patrimônio.

4) Há uma proporção necessária e definida entre os capitais próprios e os de terceiros.

5) Há uma proporção necessária e definida entre os vários grupos que correspondem a aplicação dos capitais.

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 28).

Estas leis que inspiraram muito a Sá (1965), produzir mais tarde sua teoria sobre o equilíbrio, e igualmente a Silva (2008) a produzir seus trabalhos sobre a história das principais teorias desse fenômeno.

Igualmente, admitia muitas outras leis de contabilidade, agora no caso, restrito às variações patrimoniais:

1) O aumento do ativo sem igual aumento do passivo acarreta aumento da situação líquida positiva ou diminuição da situação líquida negativa.

2) A diminuição do ativo sem igual diminuição de passivo ocasiona diminuição da situação líquida positiva ou aumento da situação líquida negativa.

3) O aumento de passivo sem igual aumento de ativo determina diminuição da situação líquida positiva ou aumento da situação líquida negativa.

4) A diminuição do passivo, sem igual diminuição de ativo, tem como efeito o aumento da situação líquida positiva ou diminuição da situação líquida negativa.

5) O rédito é o resultado da soma algébrica das variações positivas e negativas do patrimônio, quando estas são menores que aquelas.

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 28-29).

Estabelecia que outros autores dispunham de teses semelhantes, como Tolstoi Klein (1954), no entanto, produziu as suas sem saber das do colega, e ainda, outros faziam leis com sentidos diferentes, como D`auria.

Colocava estas leis de composição e das variações em duas naturezas básicas: a do equilíbrio e a do rendimento.

Correspondia as mesmas, naquelas teses da estática (equilíbrio), e dinâmica (variação) patrimonial, em seu entendimento, que D`auria, e Masi (este criador desta teoria) proficuamente fizeram.

Assim diferenciava a natureza dessas leis como sociais e não matemáticas como muito bem dizia, para fazer analogia entre as leis matemáticas na sua interpretação, com as da variação, e composição do patrimônio:

“A simples forma de enunciar as leis pode fazer variar a sua natureza. Se as enunciarmos em função do equilíbrio patrimonial e das suas variações, matematicamente consideradas, elas se apresentarão como leis matemáticas. É preciso lembrar, entretanto, que à Contabilidade não interessam apenas quantidades, mas principalmente os aspectos econômico, jurídico, e financeiro dos fatos. Daí enunciarmos as leis pondo em evidência esses aspectos, primordiais no estudo da Contabilidade. Os algarismo representam apenas a medida dos fatos [...]

Ambas as leis estabelecem relações de causa e efeitos de natureza econômica e jurídica. Além disso, ao verificarmos qual **o método a ser utilizado para o estudo da Contabilidade, veremos que ela segue os métodos utilizados pelas ciências sociais, o que vem provar a nossa assertiva.**”

(FRANCO, Hilário. *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 32-33, grifos nossos).

Conforme o entendimento de cada uma das ciências, teríamos um aspecto de interpretação das leis, logicamente, nosso ramo do saber era classificado como social, e com interesses próprios sobre o patrimônio como explanou.

A mistura não era apenas com os instrumentos de informação, mas, com a natureza de nossa ciência, coisa que até hoje perdura ao se mencionar a contabilidade como ciência exata, pois, o seu início de ensino foi nas escolas de matemática, embora, houvesse diferenciações na filosofia antiga<sup>21</sup> (Silva, 2012).

Explicava que o setor contábil era pertencente aos tipos “econômicos” com influências jurídicas, tal como explanou com base em Bellini; reforçou ainda, que nossa ciência “estará sujeita às mesmas incertezas das demais ciências sociais, em virtude do livre arbítrio do homem, o que prova ser ela uma ciência social e não matemática” (p. 35).

---

21 O professor Guimarães (2005), inspirado em Sá, conta que foi Manzoni em 1564 que começou a ensinar a contabilidade como docência normal, na escola de matemática e ábaco; Carqueja (2003), não exclui o fato do ensino contábil ser nas escolas de matemática, principalmente na França, pois, as teorias das contas, tinham um caráter matemático-jurídico. Se fossemos pegar o próprio Luca Pacioli, perceberíamos facilmente que sua obra era de matemática e não de contabilidade especificamente, sendo esta um capítulo para aquela, enquadrada no seu ensino. No entanto, desde Aristóteles (2006) a contabilidade possuía a sua diferenciação para com a matemática, e ainda, a economia, mesmo sendo conceituada como uma ciência da riqueza, nunca deixou de ser diferenciada das outras, isso desde a filosofia clássica, como bem dizia o mestre que existia uma ciência que estudava as riquezas e não era a economia, e a tal parecia não possuir limites, e cuidava do patrimônio do homem magnânimo, ou seja, era arte de lucrar as riquezas particulares dos indivíduos e coletivos de pessoas.

Colocava nosso saber num posto de análise holística dos fatos embora, as relações com outras ciências fossem inequívocas, nosso conhecimento seria nitidamente social, com aparatos de sua metodologia.

## **XII. Método e metodologia da contabilidade**

O método é um instrumento embora existam estudos que o avaliem em separado formando o que denominamos de metodologia (Leite, 2008), a ciência do método.

No entanto, Franco após definir método com base em autores da filosofia disse que a contabilidade possuía o seu próprio método, em sintoma de teste:

“A Contabilidade, como todas as demais ciências, possui método de estudo e de investigação da verdade, embora esse método não tenha sido ainda definitivamente determinado pelos doutrinadores da ciência contábil.

Vejam os quais os métodos a que estão sujeitas as ciências, para verificarmos qual deles é o método utilizado pela Contabilidade na determinação das causas dos fenômenos contábeis.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 37).

Entendendo que o caminho das ciências matemáticas era o de definição, produção de axiomas, e postulados, haveria algumas peculiaridades no método contábil.

Com a defesa das definições das ciências em físico-químicas, morais e sociais, com base filosófica, afirmava que as sociais só poderiam deduzir seus princípios a partir de estatísticas que mensuravam as ações do homem, todavia, com método dedutivo também.

Reconhecia definições científicas de método conforme o tipo de ciência, mas, fez uma pauta gigante sobre estes objetos:

“As ciências morais dividem-se em ciências do homem real e ciência do homem ideal. Entre as primeiras estão incluídas as ciências sociais, cujo estudo nos interessa, porque entre elas classificamos a Contabilidade; estão sujeita a um método indutivo. As segundas, que compreendem ciências de leis ideais, seguem o método dedutivo [...]

Mas, as ciências sociais não se utilizam exclusivamente da indução, senão também da dedução e da dedução e da Estatística.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 38).

Seguindo a base de Ranzoli que comentava sobre o uso de estatística para disciplinar elementos sociais, atribuiu este sistema matemático como estudo de caminhos para a contabilidade aspirar seu conhecimento.

Logo, com o passar dos anos, a pesquisa superior amparada em estatísticas, e bases experimentais, se consolidou especialmente na década de 60, com os estudos de Sá (1965) e Florentino (1963, 1972, 1973, 1976, 1990, 1999), e também nos levantamentos de contabilometria aplicados na Universidade de São Paulo (Iudícibus, 1982).

Mas, não taxava o uso de método, mesmo reconhecendo que os meios usados pela nossa profissão seriam o da indução (estuda o geral pelas conclusões das partes), conseguia aprimorar as aplicações metódicas, apropriando os meios usados pela matemática, como a dedução, raciocínio lógico, entre outros, contudo, com fins específicos.

Como tal a ciência contábil deveria observar prontamente aspectos variados sem se sujeitar à tipologia das ciências naturais:

“É inegável que a Contabilidade não pode sujeitar-se aos métodos de estudos das ciências exatas, pois os seus fenômenos estão sujeitos ao livre arbítrio do homem. A exatidão dos fatos contábeis está no fato em si, considerado isoladamente, pois os fatos iguais trarão sempre um resultado matematicamente igual, desde que nele influem princípios matemáticos. Os algarismos são entretanto em Contabilidade simples medidas dos fatos.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 39).

Portanto, soube separar os usos dos métodos da ciência social contábil, daquelas exatas, pois, teriam ângulos e finalidades totalmente diferentes, porque “nas leis sociais há sempre um elemento constante e um elemento variável” (p. 39) o que não permitia existir mistura das ciências, com o uso de um igual método.

Desse modo, apontava que o método contábil seria nada mais que uma arte ou técnica no sistema de registros, contudo, um instrumento de estudo generalista, com a finalidade de conhecer os fatos denominados contábeis.

Citava a leis da oferta e procura com um panorama do método indutivo e dedutivo, aceitando o seu uso na ciência contábil com finalidades específicas (pp. 40-41).

Igualmente, expunha os critérios gerais de determinação conceitual dos métodos:

“Dedução: “Tudo o que se afirma de uma proposição geral afirma-se igualmente das proposições particulares que ela encerra”.

Indução: “A natureza é regida por leis – as causas agem de maneira uniforme – As mesmas causas produzem os mesmos efeitos – toda relação de causalidade é constante”.

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 43).

Sabia que tanto as leis de composição do patrimonial como as de variação se sujeitavam às regras da indução e dedução concomitantemente.

Reconhecia, obstante, a relatividade dessa metodologia mesmo na restrição dada às ciências sociais, de serem nitidamente indutivas.

“O estabelecimento das leis contábeis é feito pela verificação da repetição dos efeitos produzidos por determinadas causas. Se verificarmos, através do exame de uma série de fatos, relativos à obtenção de capitais, tais como novas integralizações feitas pelos sócios, obtenções de financiamentos, lucros acumulados, etc., que todos eles ocasionam aplicações de capitais, poderemos daí estabelecer a **lei de composição do patrimônio**.

Da mesma forma poderemos estabelecer a **lei de variação do patrimônio** verificando que a análise de uma série de despesas e de receitas demonstra que todas elas importam em diminuição e em aumento da situação líquida positiva, respectivamente.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 43-44, grifos do autor).

Naturalmente, o método indutivo era utilizado para socorrer às principais leis de composição e variação do patrimônio na análise particularizada dos fenômenos de endividamento, lucro, integralização do capital, recebimento, pagamento, receitas, despesas, situação líquida entre outros mais.

Destacava que era possível o uso do método dedutivo, além do natural indutivo, que as ciências sociais como a nossa possuíam:

“Se do estudo dos vários fatos particulares podemos estabelecer leis universais que regem a composição e as variações do patrimônio, estamos praticando a indução [...]

Não obstante, a Contabilidade pode também utilizar-se do método dedutivo, quando analisa as causas que produziram determinado efeito. Assim, por exemplo, o contabilista poderá afirmar que o aumento da situação líquida positiva se deu pela verificação do rédito [...]

Se afirmamos que toda obtenção de capital importa em aplicação do capital e vice-versa, poderemos afirmar, sem receio de erro, que toda nova integralização de capital, toda obtenção de crédito ou financiamento e toda obtenção de rédito, que são obtenções de capital, resultam em aplicação de capital.

Da mesma forma, se afirmamos que toda aplicação de capital provém de uma obtenção de capital, poderemos afirmar que se houve aumento de aplicação de capital em valores imobilizados, ou em valores realizáveis ou em valores disponíveis [...]

Eis a Contabilidade usando o método dedutivo.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 44-45).

As leis que explanava, eram todas produzidas por raciocínio dedutivo, com base forte nas análises dos comportamentos patrimoniais.

Explicava como base, que os princípios de resultado e de equilíbrio eram criados dedutivamente com a lógica do racional do comportamento das empresas.

Fica contrário à posição de Herrmann Júnior quando este mestre aborda que a contabilidade usaria o método lógico-experimental, como medida de supor e testar, ou seja, embasar toda a sua produção de conhecimento com base nas hipóteses, e ao mesmo tempo, sua previsão.

A ausência de previsão para Franco não invalidaria o campo dos estudos contábeis, e o mestre paulista, os coloca estritamente a serem utilizados pelas “ciências exatas, pois, não há possibilidade de experimentação relativamente aos fenômenos dependentes de atos humanos” (p. 46).

Na realidade queria apenas atribuir a ausência de incerteza na contabilidade, no ângulo de imaginar que os fatos seriam sempre os mesmos, como as ciências abstratas em alguns problemas costumam pesquisar (mesmo a pesquisa matemática evoluindo sempre), embora polêmica tal posição (porque não podemos deixar de atribuir o método experimental também à contabilidade, no uso de fórmula, e medidas aritméticas de mensuração do patrimônio), era a sua visão naquela época.

O sentido essencial foi o de dizer que os resultados dos fenômenos patrimoniais eram sempre variados conforme o objeto social supusesse parecer, conforme os atos humanos e mercadológicos produzissem de causas agentes; esse foi o seu contexto de defesa.

Portanto, igualmente coloca os aspectos da análise ou indução como fundamentais tal como a síntese:

“A síntese é a exposição dos resultados produzidos pelos fatos, o que a Contabilidade faz por um processo exclusivo, que é o Balanço.

A análise é indispensável à determinação das causas que produziram os efeitos demonstrados através do Balanço.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 48).

A indução leva diretamente à experimentação, e a síntese estaria ligada intrinsecamente ao processo contábil de produção de informações a serem explicadas.

Dizia que constantemente a metodologia em contabilidade usa sínteses e análise sem preterir qualquer pormenor.

Concebia que a história utilizava um método crítico das fontes, e a contabilidade, ficaria neste sentido semelhante (p. 38), assim admitia uma outra definição de contabilidade em relação à metodologia:

“Donde se conclui que a Contabilidade emprega um método indutivo, que compreende a crítica dos documentos escritos, semelhante ao método histórico, e a síntese e a análise dos fenômenos patrimoniais.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 48, grifos do autor).

A análise seria método indutivo por excelência, para explicar como andariam os fenômenos patrimoniais, e as sínteses competiam na sua demonstração nos balanços, todavia, o uso de registros, ou seja, do método, iria permitir esta verificação de ambos os sistemas:

“A prova da exatidão dos princípios contábeis depende do emprego desses processos de análise e de síntese [...] a demonstração das despesas e das receitas constituem processos analíticos de demonstração contábil. Esses processos, entretanto, são insuficientes para efeito expositivo de composição patrimonial [...] Daí as demonstrações sintéticas da situação patrimonial, da situação econômica e da situação financeira, através do balanço patrimonial, econômico e financeiro. Os registros contábeis são, como sabemos, analíticos, ao passo que o balanço é uma síntese perfeita.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 52, grifos do autor).

Essa visão versátil do mestre sobre a metodologia é bastante atual, e deveria ser entendida nas academias atuais, as quais só permitem publicações com meios estatísticos, e, portanto, indutivos, sem prescrever os aspectos dedutivos, ou mesmo críticos (como é o de história), ou de observação, tal qual usa a contabilidade naturalmente.

A síntese seria o composto dos fenômenos expostos nos balanços pelo registro analítico em separado, demonstrando dualidade metódica.

Para tais afirmações se embasaria no talento de Descartes o pai da filosofia moderna, de modo a destacar o uso metodológico da nossa disciplina dessa maneira:

“Entre as quatro regras enunciadas por Descartes em seu “Discurso sobre o Método” para a realização de uma investigação científica, destacamos as seguintes:

2ª regra: “Dividir cada uma das dificuldades em tantas parcelas quantas possíveis e necessárias para melhor resolvê-las”. (É a regra da análise).

3ª regra: “Conduzir por ordem os pensamentos começando por objetos mais simples e mais fáceis de conhecer, para subir pouco a pouco, como por degraus, até o conhecimento dos mais compostos” (É a regra da síntese).

(FRANCO, Hilário. *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 54-55).

Concluía basicamente, que todas as leis contábeis deveriam seguir a metodologia da análise (indução), e da síntese (dedução) ao mesmo tempo, diferente de muitas posições da atualidade, carentes dessa universalidade metodológica:

“Concluimos dizendo que não há possibilidade de o contabilista determinar as causas da composição e das variações patrimoniais sem proceder à análise dos elementos de que se compõe o patrimônio; da mesma forma, não há possibilidade de exposição dos resultados e da composição patrimonial, senão através da síntese, representada pelos balanços patrimonial, econômico, e financeiro.”

(FRANCO, Hilário. *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 55).

Em suma as leis da contabilidade seriam produzidas por análise, deduções, indução, observação, e crítica, concomitantemente.

Apontou sem alguma dúvida toda uma base para os estudos metodológicos de cunho superior que não perdiam para as demais ilações dos maiores homens do mundo, o que vale como proposta perene de nossa ciência, até os dias hodiernos.

### **XIII. A contabilidade e outras ciências**

Depois das afirmações de técnicas, metodologias, ciência, colocando o problema fundamental na separação das duas partes, a prática e a teórica, expondo a natureza da ciência contábil como social, separada de outros conhecimentos, destacando o seu método, objeto, e leis, o nobre professor paulista destacava o seu lugar no rol junto às demais disciplinas.

Citando autores renomados como Aristóteles, Bacon, Comte, Ampère, Spencer entre outros mais, discute as classificações conforme estes autores.

Para Aristóteles, conforme o mestre, as ciências seriam divididas em teóricas, práticas, e poéticas (p. 57), o que diferia a de Bacon quando as mencionava três partes: as de Deus, do homem e da natureza (p. 58).

Outra classificação seria de Ampère, entre cosmológicas e noológicas<sup>22</sup>; e uma até mais analítica como a de Comte em matemáticas, astronômicas, físicas, químicas, sociologia, biologia, que se parece com as de Spencer na figura de abstratas, abstrato-concretas, e concretas (pp. 58-59).

Mas, como a contabilidade era naquela época (desses grandes nomes) uma ciência nova não havia classificação sua, o que favorecia há mais um problema no seu fundamento científico.

---

22 A noologia é o setor do conhecimento que está entre a lógica e a aplicação da psicologia, podemos dizer no natural das ciências humanas e sociais.

O defensor de tal tese perpez então, uma tentativa de qualificar a nossa disciplina nestes ramos, com idôneas interpretações e ostentação de classificações.

Franco inicialmente, analisando as classificações, fez uma crítica a tais autores e apontava para as ciências da riqueza.

“Há dificuldade na classificação da Contabilidade em dos grupos acima em virtude do critério adotado nessa classificação. O abstrato e o concreto podem variar de amplitude, e podemos mesmo afirmar que as ciências citadas por Spencer como concretas tem o seu grau de abstração. É o que se dá com algumas das ciências sociais, consideradas por ele como concretas. Haja vista o que se verificar com a Economia Política, que estuda a riqueza, porém apenas em seu aspecto social, como bem a define Toniolo: “Ciência social da riqueza”. O mesmo se dá com a Contabilidade, que estuda a riqueza patrimonial enquanto administrada, fazendo abstração da qualidade intrínseca dos elementos que a formam. A Contabilidade seria, a rigor, uma ciência abstrato-concreta, segundo essa classificação, pois ela estuda os fenômenos patrimoniais e suas leis.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 59-60).

Sua intenção era de colocar nossa ciência na classificação clássica, e ainda, em bom posto, como estudo coerente, tal como a colocação da Economia, como ciência da riqueza, seria mais adequada com a Contabilidade, e no âmbito da ótica de Spencer, uma sabedoria abstrato-concreta, por causa do seu objeto e suas leis.

Mas, estabelecendo condições de classificação sociológica, ressaltava a tese que a contabilidade teve o seu caminho aberto com esta disciplina<sup>23</sup>.

Ou seja, a ciência contábil seria social e moral, que estuda fenômenos concretos, e não meramente prática.

A classificação tradicional perfazia a quatro tipos (p. 61):

- a) Ciências matemáticas
- b) Ciências físicas
- c) Ciências naturais
- d) Ciências morais

As últimas que o nobre paulista produzia a sua colocação:

“Estas últimas, que mais nos interessam porque entre elas classificamos a Contabilidade, dividem-se em dois outros grupos, a saber:

- a) Ciências do homem ideal, como a Lógica, a Política e a Moral;

---

23 A mesma tese fora defendida por Silva (2012), pois, resalta que quando a sociologia fora designada como ciência por Comte, as demais como objetos concretos e empíricos, foram se classificando e estipulando de maneira mais evidente, desse modo, surgindo as chamadas “ciências sociais”.

b) Ciências do homem real, como a Psicologia Aplicada, a História, e as ciências sociais.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 61).

Assim dentro do quadro geral das ciências proclamava uma outra definição (p. 62):

1. Ciências econômicas
2. Ciências jurídicas
3. Ciências Administrativas

Para o seu interesse a contabilidade estaria entre as “econômicas” para colocar-se entre a política, economia, Finanças, economia aziendal e a nossa (p. 62).

O ponto-de-vista diferenciava a economia aziendal como ramo autônomo, diferente totalmente da ciência contábil, pois reconhecia o potencial da tese de Zappa.

“A Contabilidade é ciência autônoma dentro do ramo das ciências econômicas, e suas relações com a Economia Aziendal são de afinidade e não de dependência.

A Economia aziendal poderá perfeitamente constituir-se em ciência sem subordinar a si a Contabilidade e a Ciência da Administração. Ela é ciência que estuda a organização e a administração das aziendas, tendo em vista a melhor consecução dos fins que tem em vista.”<sup>24</sup>

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 63).

Distinguia estes dois ramos dos conhecimentos e aceitava uma existência da dita economias das aziendas.

Como já argumentamos, o porvir da economia aziendal prejudicou todo o sentido de autonomia contábil, pois, na noção zapiana, esta lhe seria submissa com a única função de produzir a informação.

Franco para dirimir problemas, e até polêmicas, coloca a inovadora economia aziendal como ciência, e a contabilidade como sentido próprio do saber.

Dispõe de uma finalidade nesta “nova ciência” com argumentações práticas:

“A Economia Aziendal utiliza, assim para alcançar o seu objetivo, as normas da Ciência da Administração, da Organização, e as exposições feitas pela Contabilidade, que estuda os fenômenos patrimoniais e fornece àquela as informações necessárias.”

---

24 Este ponto-de-vista naturalmente divergia e muito da ótica de Masi (1971) e de outros cientistas como Sá, primeiramente porque o mestre italiano quando defendeu a sua tese da agendologia em 1919, reconhecia não uma ciência em três, mas, um sistema de conhecimentos, um conjunto de saberes, como um gênero, e não uma outra ciência proveniente de três.

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 63).

Porquanto não considerava a mesma como “sistema”, todavia, como ciência, admitia que ela usava regras de “outras ciências”, assumindo algumas dificuldades na lógica, todavia, resolvendo as questões de ambas existências: a de uma “economia aziendal” diferente da “contabilidade”.

A própria ontologia do aziendalismo socorria a muitas indagações e apontava, portanto, uma maneira de entendimento de ambas as disciplinas.

Zappa de alguma maneira anulava a contabilidade, dizendo ser esta a “razão” para proceder à substituição definida por uma economia aziendal, portanto, uma disciplina anulada por outra, com as funções únicas de levantamento.

Obstante, dispunha um objeto diferente da economia que não fosse igual ao contábil:

“O objeto da Economia Aziendal é, pois, a azienda, inclusive a sua administração e organização, ao passo que o objeto da Contabilidade é simplesmente o patrimônio aziendal. Com as informações fornecidas por esta ciência, a Economia Aziendal se orienta para organizar e administrar a azienda.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 64).

Embora, reconhecesse a nova ciência, não deixava de colocar objetos e finalidades de outras, o que gera dificuldades na ontologia desse aziendalismo, mas, reconhecia a sua autonomia com uma forma própria sua.

Em esquema didático diferenciava e muito bem a contabilidade tal como apontava a economia.

“ECONOMIA AZIENDAL:

Objeto – organização e administração da azienda.

Fim – nas aziendeas privadas, o redito; nas aziendeas públicas, a maior eficiência na prestação de serviços à sociedade.

Meios – o patrimônio aziendal, as normas de administração e organização e as informações contábeis.

Causas – as ações dos administradores, relativas à administração e à organização da azienda.

Efeitos – o redito ou a prestação de serviços sociais.

CONTABILIDADE:

Objeto – o patrimônio aziendal.

Fim – esclarecer e demonstrar ao administrador da azienda a composição e as variações do patrimônio.

Meios – cálculos matemáticos e a Escrituração.

Causa – os fatos contábeis.

Efeitos – a composição do patrimônio e suas variações.

(FRANCO, Hilário. *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 64).

De algum modo, houve roldões na concepção do mestre, visto que o fim da contabilidade era “esclarecer e demonstrar ao administrador da azienda a composição e as variações do patrimônio”, enquanto o da economia seria o “reúdo”, que se confundem obviamente, com único saber contábil.

Igualmente as causas seriam “ações dos administradores” nesta nova ciência, enquanto geram os “fatos contábeis”.

Porquanto os efeitos sejam eles as “variações” ou “reúdo”, e meios: “patrimônio” ou “cálculos” se misturam tudo num ramo do saber: o contábil.

Mesmo assim, queria colocar esta nova disciplina como ciência autônoma, para não dirimir outras polêmicas mais, embora entendamos que havia outras indagações a serem resolvidas na própria defesa dessa tese, dentro da tese de “Fundamento Científico da Contabilidade”.

A finalidade maior era deixar a contabilidade em seu posto autônomo, todavia, anulava a própria economia quando dizia que “o objeto da Economia Aziendale é a organização e a administração da azienda, com o fim de obter maior reúdo ou prestar serviços sociais mais eficientes” (Franco, 1950, p. 64).

Ora, a organização e administração eram ciências, e não objetos da economia, que tinha como fim verificar o réduto, em suma a mesma “nova ciência” era contabilidade por todos os termos analisados, sem alguma diferença, a não ser do uso de outros “ramos do conhecimento”.

Percebemos na leitura do trabalho, que houve alguma atribuição posição, até porque os sentidos dessas ciências não foram por todos concebidos como diferentes, e ao mesmo tempo, muitas outras questões deveriam ser aprofundadas.

De qualquer maneira, era uma posição sua diferenciar estes “ramos” embora, em nosso ponto-de-vista não era clara esta discrepância, de modo a defendermos a tese que a dita “economia aziendal” nada mais era que a “contabilidade no seu máximo grau”.

Mesmo os problemas filosóficos de uma “nova disciplina” tal como apresentava inúmeros doutrinadores, Franco deixava de lado tal quizila e dispunha os partidarios de lado, assumindo o bom senso de uma contabilidade e economia aziendal com suas respectivas capacidades e afinidades sem submissão alguma:

“A Contabilidade procura e determina essas causas, para fornecer as informações à Economia Aziendal, que se orientará no estabelecimento de normas para organizar e administrar o patrimônio.

Os efeitos produzidos pelas causas estudadas pela Economia Aziendal são o rédito ou a prestação de serviços sociais, que constituem o fim dessa ciência [...]

A Contabilidade é, pois, ciência autônoma e mantém com as outras ciências econômicas relações de afinidade e não de dependência.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, pp. 65 e 67).

No fundo o mestre queria era conformar a atuação de nossa sabedoria para determinar a sua liberdade científica para com as demais.

Deste modo relacionava as relações com a economia, política, filosofia, administração, direito, estatística, e matemática, como termos da suas conclusões na sua tese de fundamentos da contabilidade.

Comentava que a contabilidade prestava informações à economia, pois, “a riqueza em circulação na sociedade nada mais é do que o conjunto das riquezas particulares estudadas pela Contabilidade” (Franco, 1950, p. 70), colocando o contador como verdadeiro economista.

Também as finanças, seria nada mais do que embasada em nossa profissão porque “A Contabilidade Pública é que fornece a essa ciência as informações relativas à realização das receitas e das despesas” (Franco, 1950, p. 71).

Dizia que “a Contabilidade pode existir sem Economia Aziendal, ao passo que esta não pode fazer seus estudos senão baseada nas informações fornecidas por aquelas” (Franco, 1950, p. 72).

Afirmava que “a Contabilidade que irá fornecer as informações relativas ao resultado obtido pela administração em virtude da aplicação dessas normas” (Franco, 1950, p. 73).

Escrevia por igual que “a Contabilidade relaciona-se com as ciências jurídicas porquanto utiliza seus princípios na determinação dos direitos e obrigações entrosados no patrimônio aziendal” (Franco, 1950, p. 74), para estipular a sua relação com as ciências jurídicas.

A relação com “a Estatística consiste no recolhimento e na confrontação dos fatos. A Contabilidade utiliza-se de princípios estatísticos” (Franco, 1950, p. 75).

E por último a relação com a matemática, pois, “a Contabilidade, entretanto, estuda os fenômenos patrimoniais quantitativamente considerados” (pp. 76-77), e que, “a Contabilidade utiliza-se de princípios matemáticos, entre os quais destacamos a própria equação patrimonial, e a noção do rédito, que é a soma algébrica das variações positivas e negativas do patrimônio” (Franco, 1950, p. 76).

Sem dúvida, apesar de o trabalho ter sido defendido em tempos atrás, tinha um vigor intelectual valendo para questões científicas dos tempos atuais.

As suas conclusões e termos da obra ofereciam proposições para o estudo feito, e ainda propunha soluções para os prognósticos científicos do porvir.

#### **XIV. Conclusões e término da tese de franco e proposições com pormenores para o estudo futuro**

O “Fundamento Científico da Contabilidade” é uma das principais obras mundiais em se tratar da filosofia da contabilidade.

Podemos dizer que foi uma das primeiras do Brasil a serem desta natureza neste tratamento junto a de D’auria, Herrmann Júnior e Lopes de Sá.

Em forma de tese sem dúvida foi a primeira, no entanto, sempre com embasamentos na gnosiologia geral.

Com um caráter muito completo o emérito mestre evoluiu a algumas conclusões que se estabeleceram como fechamento de chave de ouro de seu trabalho:

“1) A contabilidade é uma ciência que possui objeto próprio, leis científicas e método peculiar de estudo.

2) Não se confunde com a Escrituração, que é parte artística da Contabilidade e um dos méis utilizados por esta para alcançar o seu fim.

3) O objeto da Contabilidade é o patrimônio aziendal considerado estática e dinamicamente.

4) As leis contábeis mais gerais são a lei de composição do patrimônio e a lei de variação do patrimônio, podendo haver inúmeras outras, todas elas enquadradas nessas leis gerais.

5) A contabilidade possui método próprio de estudo, o qual compreende a crítica dos documentos contábeis, análise e a síntese dos fatos.

6) A Contabilidade é uma ciência social, do grupo das ciências econômicas, e não uma ciência matemática, embora utilize muitos princípios matemáticos.

7) A Contabilidade é ciência autônoma, não se subordinando à Matemática, como julgam alguns, nem à Economia Aziendal, como pensam outros.

8) Se algum doutrinador coerente e conhecedor dos princípios filosóficos e lógicos quiser negar à Contabilidade o direito de ser incluída entre as ciências terá, obrigatoriamente, que negar o mesmo direito a todas as ciências sociais.”

(FRANCO, Hilário. Fundamento Científico da Contabilidade. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical, 1950, p. 79).

Suas conclusões fechavam cada etapa ou cada capítulo de modo a resumir o que realmente poderia resolver o teste dos fundamentos científicos dessa ciência.

Foi sem dúvida um trabalho complexo e conciso ao mesmo tempo, de modo que pudéssemos conhecer como conceber a ciência da contabilidade, como tal, no seu posto superior.

Sem dizer que o trabalho de Franco, continuou logo após a sua defesa, tornando-o um dos maiores escritores nacionais.

A corrente do mestre perdurou logo depois com trabalhos de natureza científica e técnica de raro valor como foi os seus “princípios de contabilidade” (1988), “contabilidade comercial” (1976), “Estrutura análise e interpretação de balanços” (1973), “contabilidade geral (1961)”, seus livros sobre auditoria, e ainda, sobre as questões normativas da provisão, além de inúmeros artigos, alguns deles identificados na bibliografia.

A obra de Franco tendo como centro a base filosófica do “Fundamento Científico” praticamente se tornou uma das coleções brasileiras mais profundas e mais vendidas do país, se colocada como outras, neste caso as de Armando Aloe, Francisco Valle, José Olavo do Nascimento, José Amado do Nascimento, Olívio Koliver, Antonio Lopes de Sá, Cibilis da Rocha Viana, entre outros mais.

Na sua obra de análise (Franco, 1973), deduziu os pormenores dos problemas científicos grandiosos como o quociente ideal, e ainda apresentou metodologia em teste de ressalva da mesma linha de pesquisa.

Mesmo assim, depois, ao final de sua vida, discordou da doutrina Européia, mantendo o seu foco no ângulo anglo-saxônico divergindo do seu ponto de visão inicial das leis científicas( Franco, 1988), expostas pelo método dedutivo, em prol dos princípios da informação, do pragmatismo, no entanto, indubitavelmente o fundamento lógico de sua obra era forte e evidente, embora caminhasse para outro lado ao fim de seus escritos.

Ao apontar as relações de causa e efeito com condições ligadas à tradicional visão do patrimônio em nosso entendimento aponto uma teoria que agora aflui, por embasamento de seu trabalho, original e nossa parte.

Reconhecendo que a toda obtenção haverá aplicação e toda modificação efeito correspondente, admitiu esta aplicação aos valores tradicionais do patrimônio.

**Tabela 1.** *Visão do patrimônio em causa e efeito*

EFEITOS	CAUSAS
INVESTIMENTOS	FINANCIAMENTOS
Valores imobilizados Valores realizáveis Valores disponíveis Valores de resultado pendente	Capital integralizado Capital de Terceiros Lucros

Fonte: *Elaboração própria, embasada em Franco (1950, p. 26).*

Causas e efeitos seria originalmente reconhecidos pela tradição, como financiamentos e investimentos concomitantemente.

Obviamente, que outros problemas iriam auxiliar na tradução de uma outra teoria mais profunda, pois, não podemos admitir causas restritas aos financiamentos, nem efeitos restritos aos investimentos, sendo assim teríamos:

**Tabela 2.** Simultaneidade da causa e efeito no patrimônio

C A U S A S	EFEITOS	CAUSAS	E F E I T O S
	INVESTIMENTOS	FINANCIAMENTOS	
	Valores imobilizados	Capital integralizado	
	Valores realizáveis	Capital de Terceiros	
	Valores disponíveis	Lucros	
Valores de resultado pendente			

Fonte: Elaboração própria.

Desse modo haveria causas no próprio efeito, que produziriam outros efeitos ou causas, tal como haveria efeitos nos próprios elementos de causa, produzindo diversas conseqüências.

É o caso prático de um capital de terceiros que pode ser um efeito, de uma possibilidade de redução dos estoques, para manter as despesas em dia; ou mesmo uma dívida que surgiu como efeito de troca de imobilizado, e assim por diante.

Da mesma maneira teríamos um valor imobilizado que pode ser efeito de um aumento dos disponíveis como causa; ou mesmo valores realizáveis como causas para valores disponíveis; até valores imobilizados causas para os de resultado pendente (prejuízos).

Podendo traduzir as causas como os “financiamentos” e os efeitos como os “investimentos” teríamos uma correlação evidente entre eles.

Deste modo teríamos uma dedução holística de efeitos-causas, e causas-efeitos, conforme as possibilidades:

**CAUSA → CAUSA**

**EFEITO → EFEITO**

**CAUSA → EFEITO**

**EFEITO → CAUSA**

Assim, sendo teríamos causas de causas, e causas como efeitos, tal como efeito de efeitos e efeitos como causas respectivamente:

**Tabela 3.** Respectivos fatores de causa e efeito recíprocos

EFEITOS DE EFEITOS EFEITOS COMO CAUSAS EFEITOS DE CAUSAS	EFEITOS	CAUSAS	CAUSAS DE CAUSAS CAUSAS COMO EFEITOS CAUSAS DE EFEITOS
	INVESTIMENTOS	FINANCIAMENTOS	
	Valores imobilizados	Capital integralizado	
	Valores realizáveis	Capital de Terceiros	
	Valores disponíveis	Lucros	
	Valores de resultado pendente		

Fonte: Elaboração própria.

Deste modo, teríamos muitas relações de causa e efeito, de maneira a atendermos a holisticidade da mesma:

$$\forall CE \Rightarrow \{(In \vee fin) \equiv (\forall fn)\}$$

Então, a universalidade de causa e efeito (CE) se equivale aos investimentos (In) ou financiamentos (fin) recíprocos, o que é equivalente a todo o universo de fenômenos (fn) existentes.

Não queremos entrar muito nesta teoria, mas, se fossemos aprofundar um pouco mais os fenômenos de causa e efeito, seriam semelhantes ao esquema de matriz:

**Tabela 4.** Causas e efeitos equivalentes em todos os tons

FENÔMENOS	CAUSA	EFEITO
CAUSA	⇒	⇒
EFEITO	⇒	⇒

Fonte: Elaboração própria.

As causas são equivalentes a outras causas, e efeitos, e os efeitos são relativos a outras causas e efeitos, numa interação universal.

É o mesmo que analiticamente procedermos a uma demonstração clara de causa e efeito relativos aos fenômenos patrimoniais de investimentos e financiamentos, desse modo:

**Tabela 5.** Fenômenos analíticos dos investimentos e financiamentos em interação de causa e efeito

Fenômenos	Imobilizações	Realizável	Disponível	Pendente
Integralizado	CE	CE	CE	CE
Capital de terceiros	CE	CE	CE	CE
Lucro	CE	CE	CE	CE

Fonte: Elaboração própria.

Se fomos conceber a interação de causa-efeito, efeito-causa, efeito-efeito, e causa-causa teríamos um visão muito mais contundente e holística, vejamos:

**Tabela 6.** Interação holística das causas e efeitos

EFEITO-CAUSA	CAUSA-EFEITO			
	CAUSAS DE CAUSAS E CAUSAS DE EFEITOS			
Fenômenos	Imobilizações	Realizável	Disponível	Pendente
Integralizado	⇒	⇒	⇒	⇒
Capital de terceiros	⇒	⇒	⇒	⇒
Lucro	⇒	⇒	⇒	⇒
CAUSA-EFEITO	EFEITO-CAUSA			
	EFEITOS DE EFEITOS E EFEITOS DE CAUSAS			

Fonte: Elaboração própria.

Há, portanto, equivalência de imobilizações e integralizado em causas-efeitos, causas-causas, e causas-efeitos; tal como em efeito-causa, efeitos-efeitos e efeitos-causas.

Impossível seria resumir, ou dar exemplos de todos os casos, sem no mínimo dezenas de exemplos, tal como a imobilização pode ser um efeito, de um capital integralizado que foi um efeito da expansão da empresa, tal como pode ser uma causa para o aumento de integralizado que foi causa para a mesma expansão.

Temos inúmeros fatos, se fossemos resumir as seis interações com os fenômenos traduzidos por Franco que são 12, teríamos 72 fatos a serem estudados, e não é nosso interesse traduzirmos toda esta teoria da reciprocidade das causas e efeitos que produzimos originalmente com base na obra do mestre paulista.

Ainda poderíamos melhorar esta estrutura a outros fenômenos do balanço, numa arrumação mais atualizada e moderna, o que aumentaria o número dos fatos, tal como poderíamos igualmente observar as questões de custos, receitas, e resultados, o que não foi feito aqui, restringindo ao balanço patrimonial, sendo que poderia aumentar para o demonstrativo de lucros.

Embora haja outros efeitos de um positivismo<sup>25</sup>, de Watts e Zimmerman (Lopes, 2002; Silva, 2009) tentava ser absurdo em tentar reduzir o sentido superior da contabilidade a uma metodologia de causas e efeitos, entendemos que um verdadeiro estudo metodológico, tem como escopo os fenômenos, o que Franco com imensa qualidade, e muito mais avanço, conseguiu há mais de seis décadas atrás.

---

25 O positivismo é uma tendência americana concebida como teoria, embora, haja um engano forte, pois, preconiza estudos de causas e efeitos como se fossem “novidade” em nossa disciplina; ora em contabilidade estes estudos já existiam desde as teses de Besta (1920) e mais ainda nas de Franco (1950), portanto, toda a ciência para ser positiva precisa desses aspectos de estudo da origem e aplicação dos fatos; não há novidade nestes contextos. Embora sejam concebidos pela lógica como parte da ciência em sua metodologia, os adeptos desse “positivismo” o querem aumentar para “doutrina”, com hipóteses que envolvem causas e efeitos altamente imaginários, como teorias voltadas para o comportamento humano, tese de “incentivo”, coisas difíceis de mensurar e que penetram numa extra-lógica, todavia, sem certeza absoluta, e não como proposta complementar, mas, principal da ciência, coisa que não se pode permitir. Sem contar que temos o original positivismo de Comte e o de D’auria, este dentro da contabilidade, o que não se mistura com tal “idéia”, pois, foge das regras consagradas e de evolução da própria ciência, enganando a muitos de uma coisa que é muito antiga, e já tradicional, a ser considerada nova, como se ninguém mais o pudesse fazer, ou a tivesse descoberto. Além do mais colocaram a figura de prêmios Nobéis como parte integrante da teoria, como Friedman, coisa que não tem nada haver com a tese desse grande autor, muito menos com a proposta que fizeram, sendo uma jactância para um erro paralogico evidente que fizeram. Além do mais o sentido do “positivismo” é o de “estudo neutro em busca da verdade por causas, de modo a verificar os verdadeiros efeitos” e não simplesmente de “metodologia das causas e efeitos” como tentam socorrer.

No devir dessa “idéia” americana, não podemos confinar o pensamento contábil numa única metodologia, tal como tentam fazer, todavia, usarmos a metodologia para se estudar os fatos, este é o interesse.

Ou seja, Franco já apontava o sentido adequado de mensuração da metodologia das ciências e da lógica em nosso saber, por meio das contas e escrituração, de modo a se produzir experimentalmente explicações dos fenômenos.

No entanto, ao decodificar estudos sobre as causas e efeitos, apontou uma teoria que desenhava a correlação recíproca desses elementos, tal qual, dedicamos a relevar originalmente em nosso entendimento com suas bases.

Na realidade é mais que evidente que não podemos submeter de modo exclusivo, as variações de causa e efeito, apenas aos débitos e créditos por serem sinais de dualidade, no entanto, aprofundar o sentido fenomenológico, usando as informações como meios a serviço de nossa ciência, que busca explicar como aconteceram os fatos, e o que se sucederá depois desses acontecimentos.

Destarte o nosso saber seria atinente aos fatos experimentalmente encontrados que exprimem uma condição de leis, e em seu trabalho Franco apontou abordagens dessa produção moderna da ciência.

Nestes termos sabermos que nas causas e efeitos, e no senso da contabilidade como ciência temos toda uma base importante para os posteriores estudos, ou seja, fora do “Fundamento Científico da Contabilidade” é difícil encontrarmos lógica, dentro da análise breve da exposição do mestre paulista.

Por isso apontou norte para novas teorias, como a da reciprocidade de causa e efeito, e novas doutrinas no sentido de manter a linha filosófica da contabilidade, sempre disposta ao melhoramento, portanto, sua tese defendida, foi um baluarte para outras defesas de teorias atuais, e de novos processos de conhecimento.

Um exemplo damos sobre esta nova teoria, provinda de suas bases, toda causa e efeito produzem aspectos gerais, pois, um capital de terceiro pode causar outro, ou mesmo um crédito a receber, e um estoque pode gerar um caixa, obstante, toda esta miscelânea de relações envolve consideravelmente novas propostas de análise.

Neste resumo consideramos que provou em tese que nossa profissão possui teoria, colocou as bases da contabilidade comprovando a sua identidade científica, proferiu uma indicação primária de gnosologia, com absoluta certeza fez ressalva à razão da própria ciência contábil, e seu posto, foi o defensor de uma disciplina como igual às demais, no entanto, com suas peculiaridades, e obviamente foi um dos primogênitos da filosofia sua, portanto, abriu portas até para novas teorias, não sendo tão e somente base

para a sua evolução de todo um vasto conhecimento que é o da ciência da contabilidade.

## **XV. Conclusão**

Concluimos que a obra “Fundamentos Científicos da Contabilidade” proclamou uma nova fase desta ciência, e comprovou a sua ciência, além de conseguir atingir os pontos seus superiores, portanto, deixa afirmativa a nossa hipótese inicial já confirmada, pois, fez o tratamento do assunto de modo superior, contundente, e eficaz, sendo primordial no Brasil, na defesa da gnosiologia, ontologia, e filosofia, trazendo então a resolução gritante à sua parte lógica, livrando ela do exagero da mecânica, ou das falsas concepções de técnicas da informação.

O trabalho testou e ressaltou conceitos, e os principais problemas da concepção científica da contabilidade em questão, produziu e defendeu suas teorias, a classificação de suas partes, seu entendimento como teorese, leis, metodologia, método, características, o seu rol nas ciências, e a diferença com a economia aziendal que gerava inúmeras indagações a colocar a função informativa como primordial, no entanto, nesta defesa, a aludida função foi considerada como meio, ou instrumento a serviço de sua ciência, sendo um trabalho que resolvera inquietações mundiais, marcando a história da contabilidade como uma das maiores investidas primogênicas de sua filosofia, atentando para sua moderna doutrina.

A obra “Fundamentos Científicos da Contabilidade” além de marcar os vieses neste saber abordou o porvir científico em indícios de novas teorias como a da reciprocidade das causas e efeitos, que descobrimos na leitura de seu trabalho, portanto, foi levantada originalmente de nossa parte, além de ser uma das primogênicas da filosofia desta ciência, iluminando o abismo cinemático de um campo puramente prático, para o profundamente teórico, atrelado ao da gestão, deixando-a na mais alta condição de conhecimento social, dedicada ao serviço da humanidade, reconhecida pelo próprio saber humano, relevante para o progresso, crescimento, e prosperidade das nações.

## **Referências**

- Amaduzzi, A. (2006). *L`azienda nel suo sistema operante* – a cura di Antonio amaduzzi. 9ª ristampe. Torino: UTET.
- Aristóteles (2006). *Política*. São Paulo: Martin Claret.
- Arreghini, H. (2012). Contabilidad: Sus fundamentos conceptuales. *Contabilidad y Auditoria*, UBA, nº 35, ano 18, junio.
- Besta, F. (1922). *La Ragioneria*. 2ª Ed. Milano: Editrice Dottor Francesco Vallardi.
- Carqueja, H. (2003). *Do saber da profissão às doutrinas da academia*. Revista de Contabilidade e Comércio. Lisboa: EDICONTA, v. 59, nº234-235.
- Carvalho, C. (1973). *Estudos de Contabilidade*. 25ª ed. São Paulo: “Lisa” Livros irradiantes S.A.

- \_\_\_\_\_. (s.f.). *Estudos de Contabilidade*. 15ª ed. São Paulo: Editorial Irradiação, s/d. III V.
- \_\_\_\_\_. (1944). *Tratado Elementar de Contabilidade* – para uso dos alunos dos institutos de Comércio. 15ª ed. São Paulo: Companhia Editora Nacional.
- Conselho Federal de Contabilidade (2008). *História dos Congressos Brasileiros de Contabilidade*. Brasília: CFC.
- D`auria, F. (1953). *Variação do Valor Efetivo do Capital*. São Paulo: Ed. Atlas.
- \_\_\_\_\_. (1959). *Primeiros Princípios de Contabilidade Pura*. São Paulo: Companhia Editora Nacional.
- \_\_\_\_\_. (1954). *Contabilidade Integral*. Conferencia Interamericana de Contabilidade. São Paulo: FCE.
- \_\_\_\_\_. (1953). *Cinqüenta anos de Contabilidade*. São Paulo: Indústria Gráfica Siqueira.
- \_\_\_\_\_. (1956). *Contabilidade Geral (Teoria da Contabilidade Patrimonial)*. São Paulo: Companhia Editora nacional.
- Escobar, C. (1975). *As ciências e a Filosofia*. Rio de Janeiro: Imago.
- Ferrero, G. (1954). *Contabilità e statistica aziendale – nelle loro mutue relazioni*. Milano: Dottore A. Giuffrè.
- Fichte, J. (1980). *A doutrina da ciência de 1794 e outros escritos*. São Paulo: Abril Cultural. Coleção “Os pensadores”.
- Filho, J. (1974). *Prática de análise econômico-financeira das empresas*. São Paulo: Atlas.
- Florentino, A. (1990). *Análise Contábil: Analise de Balanços*. 9ª Ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas.
- \_\_\_\_\_. (1963). *Classificação de Patrimônio para uma análise econômica dos Balanços das empresas*. Rio de Janeiro: Fundação Getulio Vargas.
- \_\_\_\_\_. (1972). *Teoria Contábil*. 2ª ed. Rio de Janeiro: FGV.
- \_\_\_\_\_. (1976). *Análise de Balanço para companhias de Seguros*. São Paulo: Ed. Manuais Técnicos de Seguros.
- \_\_\_\_\_. (1973). *Custos: Princípios, Cálculo e Contabilização*. 4ª ed. Rio de Janeiro: FGV.
- \_\_\_\_\_. (1999). O crescente domínio da matemática no desenvolvimento da Contabilidade. *Revista Paulista de Contabilidade*, São Paulo: Sindicato dos Contabilistas de São Paulo, p.19-21, jun.
- Franco, H. (1950). *Fundamento Científico da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Revisora Gramatical.
- \_\_\_\_\_. (1973). *Estrutura, análise e interpretação de balanço*. 12. Ed. São Paulo: Atlas.
- \_\_\_\_\_. (1976). *Contabilidade comercial*. 11ª ed. São Paulo: Atlas.
- \_\_\_\_\_. (1988). A evolução dos Princípios Contábeis no Brasil. 13º Congresso Brasileiro de Contabilidade, 18 a 23 de set. Cuiabá *Anais*: CFC.
- \_\_\_\_\_; Ludicibus, S.; Mussolini, L.; Martins, E. (1981). Formulações orçamentárias e planejamento de lucro em condições inflacionárias: algumas considerações. Conferência interamericana de contabilidade, Santiago do Chile: *Anais*.
- \_\_\_\_\_. (1961). *Contabilidade Geral*. 6ª ed. São Paulo.
- \_\_\_\_\_. (1980). As demonstrações contábeis e a lei nº 6404/76. Congresso Brasileiro de Contabilidade, Curitiba, *Anais*, Paraná.
- \_\_\_\_\_. (1969). Função, Dever e Responsabilidade do Auditor. *Revista Paulista de Contabilidade*: SCSF, nº 427.

- \_\_\_\_\_. (1984). Conflito entre princípios contábeis e as normas legais e fiscais. *Revista Brasileira de Contabilidade*. Rio de Janeiro: CFC, vol. 14, nº50, jul/set.
- \_\_\_\_\_. (1978). Demonstrações Contábeis e Demonstrações Financeiras. *Revista Paulista de Contabilidade*. São Paulo: SCSP, v. 56, nº 455.
- \_\_\_\_\_. (1973). Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos (Preceitos Básicos e Complementares). *Revista do Conselho do Rio Grande do Sul, CRCRS*, Porto Alegre, v.1, nº4, abril/junho.
- \_\_\_\_\_. (1969). A importância da Auditoria na função do Contador público. *Revista Paulista de Contabilidade: SCSP*, nº 447.
- Gil, A. (2009). *Estudo de Caso*. São Paulo: Atlas.
- Gomes, F. (1945). *Elementos de Contabilidade e Ciências Econômicas*. São Paulo: Edições e Publicações Brasil.
- Guimarães, J. (2005). *História e Teoria da Contabilidade: Breve Reflexão*. Pesquisa realizada em [www.infocontab.com.pt](http://www.infocontab.com.pt) em 27 de out.
- Iudícibus, S.; Martins, E.; Carvalho, N. (2005). Contabilidade: Aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. *Revista Contabilidade e Finanças, USP*, São Paulo, nº 38, maio/agosto.
- \_\_\_\_\_. (1982). Existirá a contabilometria? *Revista Brasileira de Contabilidade*, Rio de Janeiro, CFC, Ano XII, nº 41, abr/jun.
- Júnior, F. (1967). *Contabilidade Superior*. 7ª edição, São Paulo: Ed. Atlas.
- \_\_\_\_\_. (1975). *Análise de Balanço para a Administração Financeira*. 10ª ed. São Paulo: Ed. Atlas.
- \_\_\_\_\_. (1960). *Elementos de Administração*. 4ª ed. São Paulo: Ed. Atlas.
- Klein, T. C. (1954). *Contabilidade Superior: Estrutura e Análises de Balanços*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Aurora.
- \_\_\_\_\_. (1954). *História da Contabilidade - noções gerais*. Rio de Janeiro: Ed. Aurora.
- \_\_\_\_\_. (1951). *Prática da Contabilidade Industrial e Custos*. 2ª ed. Rio de Janeiro: Aurora.
- \_\_\_\_\_. (1950). *Pesquisas Econômicas*. Rio de Janeiro: Aurora.
- Leite, F. (2008). *Metodologia Científica*. Aparecida: Idéias & Letras.
- Lopes, A. (2002). *A informação contábil e o mercado de capitais*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning.
- Masi, V. (1927). *La ragioneria come scienza del patrimonio*. 1ª ed. Pádua: Dottore Antonio Milani.
- \_\_\_\_\_. (1939). *Analisi finanziarie e reddituali in relazione al capitale in gestione nelle imprese*. Milano: Cada editrice Dottor Francesco Vallardi.
- \_\_\_\_\_. (1945). *Statica Patrimoniale*. 2ª ed. Padova: Casa Editrice Dottore Antonio Milani.
- \_\_\_\_\_. (1947). *Dinamica Patrimoniale*. Padova: Casa Editrice Dottore Antonio Milani. V I e II.
- \_\_\_\_\_. (1955). *Filosofia della Ragioneria*. Bolonha: Dott. Cesare Zuffi – Editore.
- \_\_\_\_\_. (1971). *La Scienza del Patrimonio*. Milano: Nicola Milano Editore.
- \_\_\_\_\_. (1961). *Ragioneria Generale*. 5ª ed. Padova: Cedam.
- \_\_\_\_\_. (1964). *La Ragioneria Nella Preistoria e Nell` antichità*. Bologna: Tamari Editori.
- \_\_\_\_\_. (1997). *La Ragioneria Nell` età Moderna e Contemporanea*. Texto revisado e completado por Carlo Antinori. Milão: Giuffré Editore.

- \_\_\_\_\_. (1950). Ragioneria e non Ragioneria. *Rivista Italiana di Ragioneria*, Roma: Federazioni Nazionale dei Collegi dei Ragioneri. Anno XLIII, série 2, Gennaio-Febrario.
- \_\_\_\_\_. (1968). Os fenômenos Patrimoniais como Objeto da Contabilidade. *Revista Paulista de Contabilidade*. São Paulo: SCSP, nº 423.
- \_\_\_\_\_. (1969). A contabilidade está morta! Viva a Contabilidade! *Revista Paulista de Contabilidade*, São Paulo: SCSP, nº 429.
- \_\_\_\_\_. (1971). A contabilidade e suas atribuições essenciais no mais próximo futuro. *Revista Paulista de Contabilidade*, São Paulo: SCSP, n. 434.
- Mautz, R.K. (1985). *Princípios de Auditoria*. Tradução e adaptação técnica de Hilário Franco. 4ª ed. São Paulo: Atlas.
- Reale, M. (2002). *Filosofia do Direito*. 20ª ed. São Paulo: Saraiva.
- Sá, A. (1953). *Filosofia da Contabilidade*. Rio de Janeiro: Ed. Aurora.
- \_\_\_\_\_. (1959). *O equilíbrio do Capital das Empresas*. Belo Horizonte: Estabelecimentos Gráficos Santa Maria S/A.
- \_\_\_\_\_. (1961). *História da Contabilidade*. Belo Horizonte: Ed. Presidente. Enciclopédia moderna de Contabilidade.
- \_\_\_\_\_. (1965). *Teoria do capital das empresas*. Rio de Janeiro: FGV.
- \_\_\_\_\_. (1999). *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Atlas.
- \_\_\_\_\_. (2000). *Princípios Fundamentais de Contabilidade*. São Paulo: Ed. Atlas.
- \_\_\_\_\_. (1992). *Teoria Geral do Conhecimento Contábil*. Belo Horizonte: IPAT-UNA.
- \_\_\_\_\_. (1997). *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade*. São Paulo: Ed. Atlas.
- \_\_\_\_\_. (1959). *Contabilidade das Sociedades Anônimas*. São Paulo: Ed. Atlas.
- \_\_\_\_\_. (1994). *Autonomia e Qualidade Científica da Contabilidade*. Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais.
- Poincaré, H. (1924). *O valor da Ciencia*. Rio de Janeiro: Livraria Garnier.
- Silva, R (2009). *Evolução doutrinária da contabilidade – Epistemologia do princípio patrimonial*. Curitiba: Juruá.
- \_\_\_\_\_. (2012). *Introdução à Moderna Contabilidade Geral*. Curitiba: Juruá.
- \_\_\_\_\_. (2010). Aproximación al estudio de la normalización contable internacional, desde la escuela neopatrimonialista. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria*, LEGIS, Bogotá, nº 41.
- \_\_\_\_\_. (2008). A história da Teoria do equilíbrio patrimonial: a doutrina da estática de Vincenzo Masi, e a tese das proporções simétricas de Antonio Lopes de Sá. *Tese de concurso*. Ganador do primeiro lugar no prêmio internacional de história da contabilidade/ APOTEC.
- Vergara, S. (2000). *Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração*. 3ª ed. São Paulo: Ed. Atlas.
- Zappa, G. (1950). *Il Rédito di Impresa*. 2ª edição. Milão: Dott. A. Giuffrè - Editore.