

Sección de Investigaciones Contables

**NORMALIZAÇÃO, LEGALIDADE, FISCALIDADE,
GESTÃO E CIÊNCIA CONTÁBIL**

ANTÔNIO LOPES DE SÁ

Dr. ANTÔNIO LOPES DE SÁ

- Doutor em Ciências Contábeis pela Faculdade Nacional de Ciências Econômicas da Universidade do Brasil, Rio de Janeiro.
- Doutor em Letras, H.C., pela Samuel Benjamin Thomas University, de Londres, Inglaterra.
- Administrador, Contador e Economista, Consultor, Professor, Cientista e Escritor.
- Vice Presidente da Academia Nacional de Economia (Brasil).
- Vice Presidente da Academia Brasileira de Ciências Contábeis.
-

•
**NORMALIZAÇÃO, LEGALIDADE, FISCALIDADE,
GESTÃO E CIÊNCIA CONTÁBIL**

SUMARIO

Resumen

Palavras Chave

1. O “buraco negro” como analogia face ao normativo em contabilidade
2. Finalidade da informação
3. A deformação como efeito de normas
4. Segmentações no campo doutrinário e prático da contabilidade
5. Interesse sobre a realidade e modelos científicos
6. Interesse sobre a realidade e modelos científicos
7. Fuga da realidade patrimonial por efeito normativo e a “contabilidade criativa”
8. Subversão conceitual
9. Conclusão

Bibliografía

PALAVRAS CHAVE:

**NORMAS CONTÁBEIS – INFORMAÇÕES CONTÁBEIS –
CONTABILIDADE INTERNACIONAL – HARMONIZAÇÃO CONTÁBIL –
CONTABILIDADE CRIATIVA**

Resumen:

Tendência dos interesses bursáteis e estatais tem sido a de ocupar espaços no conhecimento contábil com a imposição ditada por leis e normas. Até que ponto é possível admitir como predominância a

informação sobre o entendimento dela, todavia, é fato que permanece indefinido. Quanto tempo sobreviverá na forma em que se situa tal episódio histórico em nossa disciplina, com as transgressões à doutrina científica também é ainda uma interrogação. Importante, todavia, é reconhecer que entre seguir o normalizado e prosseguir na indagação científica conflito existirá, como prevalecerão ainda por razoável tempo informações desencontradas segundo o fim ao qual se destinam. Tudo se passa como se a título de promover a “harmonização contábil” se tenha estabelecido uma desarmonia de informações.

1. O “buraco negro” como analogia face ao normativo em contabilidade

Analogicamente é possível dizer que a normalização que em nossos dias se opera é como um “buraco negro” face ao universo do conhecimento contábil.

Ou seja, tal evento ocupa um espaço aonde o campo de atração é tão denso e forte que nada pode transpor o mesmo, sequer a luz da realidade, parecendo algo imerso em escuridão.

Para a Astrofísica a matéria (massa) é a causa do campo gravitacional que se situa em sua volta, e, quanto mais forte, mais atraente, a ponto de impedir a emissão e a conseqüente propagação da luz, mesmo possuindo esta uma significativa velocidade.

Há, pois, mais de negro que de buraco no conceito expresso.

Assim contabilmente está a ocorrer: a densidade da pressão exercida pelos agentes no mercado de capitais é tão poderosa que não há preocupação com coisa alguma senão com os aspectos de manipulações informativas, impedindo pela força a emissão da luz do conhecimento que a doutrina da Contabilidade oferece.

Como o buraco negro é um corpo que produz um campo gravitacional intenso, suficiente para ter velocidade de escape superior à velocidade da luz, assim também, não se pode negar que poderosos são os grupos interessados em informações contábeis nas Bolsas de Valores ao feitiço de grupos dos beneficiários dos movimentos desta, exercendo influência superior à da própria ciência.

Uma vez que nada sai de um buraco negro, como nada do mesmo chega até nós, também quanto ao campo racional em Contabilidade nada chega de indagação do normativo que possa beneficiar conceitos, estes que são os responsáveis pelas estruturas científicas.

Resta-nos então, como ocorre na Astrofísica, a observação indireta, através dos efeitos de vizinhança.

Como se observa um buraco negro relacionando-o às "coisas" que o rodeiam ou então as que "caem" em sua direção, a posição do cientista da Contabilidade é a de observar as vizinhanças e os problemas ocorridos (como os detectados desde a década de 70 e que recentemente geraram acontecimentos como os sucedidos na ENRON, QWEST etc.).

Inequívoco, todavia, é que estamos vivendo uma época em que se alguém apenas pedir a um Contador o "Balanço Patrimonial" para informar-se ele haverá de perguntar: "qual deles"?

2. Finalidade da informação

Finalidade da informação contábil tem sido ao longo dos milênios a de permitir que se tenham elementos de julgamento sobre a qualidade do desempenho da riqueza patrimonial, ou seja, se realmente ela cumpre ou não os objetivos que a constituíram.

Partindo do registro como memória, é de acordo com a forma adotada para os demonstrativos que surgem os elementos a serem considerados.

Em outras palavras é possível dizer que o egresso da escrita deve orientar sobre o que se busca conhecer, especialmente no que tange a eficácia ou não de um empreendimento.

A leitura de um balanço patrimonial, de resultados, de fluxos financeiros, seja do que for, deve encontrar lastro na "realidade" para que enseje um julgamento racional.

Considerada a força de prova que uma escrita precisa ter para fim de direito e aquela que realmente possa produzir orientação para a gestão do patrimônio, um conflito, todavia, de há muito foi sendo estabelecido.

Entre o “ser” e o “parecer ser” sempre houve uma nítida diferença, ou seja, nem sempre a forma evidencia a essência.

3. A deformação como efeito de normas

Nem sempre uma imposição dentro de um ramo de conhecimento é competente para evidenciar a realidade, mas, inquestionavelmente esta se imiscuiu no ambiente da prática profissional contábil na pretensão de se assenhorear do grande poder que é a “informação”.

Manipular a informação é igualmente manejar quem dela se utiliza e na mesma acredita.

Essa a justificativa para um domínio de imposição normativa, embora aparentemente evocada sob o pretexto de uma “democracia de consensos”.

Uma inequívoca ditadura de procedimentos contábeis sob o manto de um falacioso consenso, de há muito foi denunciada pelo Senado dos Estados Unidos, em publicação editada pela imprensa oficial naquele País (referida na Bibliografia).

Um relatório sobre inquérito parlamentar naquela alta Câmara, do mais poderoso País economicamente, de forma incisiva já na década de 70 de forma hialina acusava a manipulação de entidades de classe para produzir como efeito deformações de informes através de normas contábeis (publicação referida na Bibliografia).

Também as leis fiscais de diversos Países, começaram a regular sobre informações patrimoniais; estabeleceram como se deveriam escriturar os fatos, o que era permitido para fins de deduções de taxações, o que não era despesa, quais os limites de fundos de riscos, que avaliação poderia ser tolerada, em suma, igualmente dominaram a informação ao feitiço do interesse do erário do Estado.

Tais fatos criaram situações conflitantes no campo das informações e a estas tornaram inservíveis para cada natureza de usuário.

Por sua vez a escrita oficial, também, começou a deixar de produzir informações válidas para dirigir os negócios e atribuir avaliação a negócios.

Influências determinantes ocorreram face aos aspectos das revisões e perícias contábeis, estas que requerendo opiniões devem partir de metodologias válidas que as validem como provas em relação a fatos sucedidos.

Ainda por analogia se pode dizer que a linguagem dos balanços se assemelhou às da passagem bíblica da "Torre de Babel".

Só no campo da ciência as doutrinas prosseguiram em suas marchas, como ocorreu com o Aziendalismo e modernamente sucede com o Neopatrimonialismo, comprometidas tais correntes com a verdade sobre as ocorrências havidas no campo da dinâmica patrimonial dos empreendimentos.

4. Segmentações no campo doutrinário e prático da contabilidade

Face ao efeito deformatório provocado pela lei e pelas normas, segmentações naturais defluíram, ou seja, especializações se construíram no campo da Contabilidade com o objetivo de encontrar forma de informar e analisar dentro da realidade.

A uniformização no campo de evidências sobre os fatos patrimoniais, esta que originariamente esteve preocupada com uma codificação objetiva sob a égide do real, todavia, passou a seguir as tendências dos interesses dos que buscavam tal caminho. Ou seja, valeram-se os interessados dos motivos de suas óticas, ainda que custasse deturpar a realidade.

A expressiva influência da Economia que se firmava cientificamente, a reação do capitalismo ao socialismo, o instinto de

defesa dos empreendedores quanto às tiranias de mercados, o progresso tecnológico, todos estes fatores influíram e ainda influem sobre a questão.

Nos fins do século XIX, portanto, começaram a surgir idéias de padronizações para evitar os diversos aspectos demonstrativos, mas não dissolveu o subjetivismo dos que assumiram a tarefa de “padronizar” ao feitiço de cada interesse; os movimentos velozmente se aceleraram a partir da segunda metade do século XX com a introdução de um curso “normativo” de caráter bursátil de um lado e fiscalista do outro.

Por outro lado, igualmente, no século XX, um recurso disciplinado de informação denominado por alguns de “Contabilidade Gerencial” para orientar ao administrador quanto à verdadeira situação dos negócios, surgiu com grandes doses de adequação.

Leis e normas geradas em instituições, todavia, de forma preocupante face a realidade, começaram a influir (e ainda exercem influência) sobre conceituações, maneiras de demonstrar e avaliar tanto bens materiais quanto imateriais.

Duas grandes forças promoveram colisões conceituais, ambas muitas vezes desrespeitando a ciência; estas hoje, procurando uma linha de consenso, não abrem mão, todavia de suas vantagens, nem se preocupam em deformar conceitos científicos e práticas consagradas por séculos; ou seja, de um lado o Estado com as decisões fiscais que subvertem a realidade contábil e de outro as entidades normalizadoras (estas para atender a interesses particulares de grupos de domínio no mercado de capitais) não se preocupam com o conquistado cientificamente, nem mesmo com os conflitos, desde que prevaleçam.

Portanto, objetivos distintos começaram a atender a diversos fins, ainda os atendem, mas, sem preocupação que possa contrariar seus interesses, ainda que para tanto seja necessário desrespeitar a Lógica.

Uma distância notória ocorreu, como ainda aceleradamente ocorre entre o interesse de um mercado de capitais e o poder público, este sempre na busca de fortalecer cada vez mais o erário, aquele em

flexibilizar a apresentação de resultados, como foi denunciado amplamente pela imprensa e em parlamentos de alguns Países.

Utilizado foi um fator comum: burocratizar a informação alternativa através de padrões complexos de procedimentos.

Como nem o Estado, nem o Mercado de Capitais se guiam pela realidade em si, mas, sim pela que lhes interessa, o resultado foi, como ainda é, um distanciamento de ambos, face aos preceitos da realidade em si, esta que se deriva da ciência contábil.

Por paradoxal que possa parecer, por inaceitável que se assemelhe, a lei passou a incentivar o desrespeito á própria lei e finalmente admitiu oficialmente três tipos de informação concomitantes: o do interesse fiscal, o de direito e o do interesse bursátil.

Ou ainda, fez-se legal três tipos de informação considerando de per si cada um deles válido perante a finalidade que possa vir a servir.

Sob o pretexto de harmonização se consagrou a desarmonia.

Isso aconteceu no Brasil e está a suceder em outros Países onde as influências dos grupos ligados às Bolsas visam a fortalecer o giro de capitais especulativos e o Estado a tornar-se cada vez mais interventor e participante dos frutos da produção nacional.

Os aspectos relativos ao direito e a gestão, com maior exigência sobre a realidade, com maior compromisso face a realidade, não ficaram impedidos de existir, mas, não conseguiram impedir os demais que lhes são conflitantes.

5. Interesse sobre a realidade e modelos científicos

Em razão do exposto de há muito um balanço que possa cientificamente orientar uma decisão empresarial já não é mais aquele que as leis e as normas estabelecem como padrão.

Isso gerou a necessidade de que múltiplos registros e demonstrativos à parte se façam visando atender a finalidades comprometidas com a realidade.

Cada vez mais se distanciam os demonstrativos entre si perante aos fins diversos: administrativos, legais, bursáteis, fiscais, de controles de preços etc.

Isso não significa que existem “diversas verdades”, mas, sim “diversos interesses informativos” ao sabor de cada conveniência nem todos espelhando a realidade.

A Contabilidade, todavia, aquela da qual os profissionais se utilizam para espelhar a correta situação, servindo de base à construção de modelos científicos de comportamento da riqueza, a entendimentos para julgamento de direitos, já não é mais, portanto, a que dimana de instrumentos “legais”, “fiscais” e “normativos”; essa a realidade do momento histórico que se está a viver.

O Contador é, pois, dos poucos profissionais na atualidade que é obrigado a por vezes evidenciar como certo o que ele mesmo entende como errado, tudo por força de uma distorção que visa a atender diversos interesses e que molda a informação ao feitio de cada interessado.

Já não produz um só balanço, como originariamente ocorria, mas, tantos quantos sirvam para atender a aspectos diversos.

6. Falácias de entendimentos sobre o novo e o realístico em contabilidade

O empenho pela realidade tem sido ofuscado pelo da especulação e subjetivismo de cada entidade reguladora, estes metaforicamente aqui evocados como “buracos negros” na profissão contábil ou “torre de Babel informativa”, dada à densidade e força que exercem como “massas de poder”, como “linguagens variadas”.

Dizer que se trata de uma “Nova Contabilidade”, todavia, o que está de forma massificada a suceder com as denominadas Normas

Internacionais é desconhecer todo o acervo doutrinário conquistado ao longo do tempo por celebridades de nosso mundo intelectual, ou, então, por má fé negar que possa a ciência contábil existir.

Não se trata de uma “Contabilidade Moderna”, de uma “Contabilidade Internacional” de uma “Harmonização Contábil” como desejam fazer crer, mas, sim de conjuntos de procedimentos ao sabor de interesses particulares, quer do Estado, quer de teor bursátil, sob o controle de grupos de comando.

Tais distorções estão sendo operadas em muitas partes e no Brasil assumiram maior força ainda quando a legislação veio em socorro desse procedimento multígeno.

Assim foi consagrado no Brasil pela recente Lei 11.638 publicada em 31 de dezembro de 2007, modificando o regulado para as sociedades por ações aceitando a diferença das “escritas” e “demonstrações”, as reconhecendo como válidas, admitindo que se possa informar de forma independente o legislado e o normatizado contabilmente, ainda que dissimiles.

Dados antes ditos “oficiais”, aqueles da então “escrita legal”, não servem mais para que a empresa os publique ou negocie os seus capitais, faça uma associação com terceiros, ceda o controle, como já não serviam para fins de natureza fiscal.

Tudo o que não serve de per si por fugir à realidade passou a servir de per si como verdadeiro – um paradoxo, desrespeito aos elementos da Lógica, a que sustenta que “uma coisa não pode ser e deixar de ser ao mesmo tempo”.

O que existe de “novo”, sim, em tudo o que estamos a assistir, é a consagração da múltipla apresentação de demonstrações, cada uma ao sabor de interesses particulares dos que impõe seus ditames, nenhuma delas comprometida com a realidade, ou seja, imprestáveis para as análises e julgamentos de natureza científica.

7. Fuga da realidade patrimonial por efeito normativo e a “contabilidade criativa”

Alguns relevantes aspectos hoje consagrados como realidade pelas normas, sob o pretexto de um justo valor não são o estritamente patrimonial, ou seja, o que a Contabilidade tem efetivamente como objeto de estudos científicos.

Nesses, a título apenas de isolada e preliminar exemplificação, estão os do “leasing” aceitos como imobilização, fato absolutamente fantasioso por requerer tratamento dissimile face à verdade contratual e a um estado de liquidação em mercado (este que no caso, de forma paradoxal as próprias normas consagram como sendo o justo).

As associações que na área internacional são controladas na prática pelos estadunidenses (FASB e IASB), todavia, ao dominarem hoje o mundo normativo, exercem tal influência que não só à ciência se permitem desobedecer, mas, também, os próprios ditames do poder público (por curioso que pareça com o consentimento deste).

São questionáveis muitas coisas que as normas apresentam como tentativa de alcançar a imagem fiel da riqueza patrimonial e dos resultados (lucros e perdas).

Até que ponto exista mesmo um interesse na dita fidelidade não se pode ainda totalmente determinar, pois, existem forças que atuam no sentido de deixar liberadas as maneiras de informar contabilmente, ou, pelo menos, bastante flexíveis (o que facilita acomodar as demonstrações ao feitio dos que jogam nas Bolsas) para ensejarem alternativas.

Critérios liberais permitem adaptar os dados para mudar aparências, quer para pior (quando se deseja fazer cair o valor de ações), quer para melhor (quando se deseja fazer subir o valor de ações) e isto foi denunciado em processos parlamentares de inquérito e por intelectuais que vêm com seriedade a função contábil.

Essa “alquimia de números” e contas atribuiu-se a denominação de “Contabilidade Criativa”, em sentido pejorativo (assim o fez o Senado dos Estados e assim foi seguido por muitos escritores na área contábil).

Segundo diversos estudiosos famosos da matéria os expedientes ditos “criativos” são condenáveis; só uma normatização em base científica poderia corrigir a questão e recuperar o conceito perdido quando dos grandes escândalos havidos no mercado de capitais.

Memorável é, sobre tal enfoque, uma conferência realizada em Belo Horizonte, no Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, pelo doutor Maurizio Fanni, da Universidade de Trieste, quando demonstrou amplamente o que se tem feito relativamente à manobra de valores; destacou o emérito estudioso que tal procedimento não é o que a Contabilidade científica aconselha, recomenda, mas, sim, o que grupos de interesses bursáteis pressionam para que se efetive no sentido de manipular resultados.

A fraude, o embuste, o tratamento desleal, de forma geral existe no exercício de todas as profissões, mas, é deveras preocupante quando os procedimentos que ensejam tais coisas originam-se de normas estabelecidas em lei e resoluções de entidades oficiais.

Considerada a importância social e humana da Contabilidade, uma normatização harmoniosa e científica é o que se torna desejável, mas, esta parece não ser a que está amplamente sendo implantada.

No presente momento, portanto, os esforços ainda não se traduziram em algo que possa assegurar a tranquilidade desejável às informações contábeis a serem publicamente difundidas.

8. Subversão conceitual

O movimento normativo não tem dado importância à matéria científica sendo natural que esta àquele igualmente pouca consideração venha a atribuir.

As normas não têm respeitado a doutrina em matéria conceitual, seguindo o ditado pelo pragmatismo e o interesse de dirigentes de

algumas entidades estadunidenses ditou (segundo denúncia do Senado daquele País).

Quando os conceitos se subvertem, todavia, é natural que isto implique invalidez dos teoremas, por consequência inutilidade da teoria e falência da ciência.

O que o IASB denomina de “Pronunciamento Conceitual Básico”, que deveria estar fundamentado em sã doutrina, tem, entretanto, profundos equívocos quanto ao que a Lógica das Ciências estabelece. Isso em razão de serem premissas fundamentais da Epistemologia as enunciadoras de que:

- 1) Um Pronunciamento Conceitual é sob o aspecto da Lógica um “juízo”.
- 2) “Juízo” sob a ótica referida é um ato elementar da inteligência que gera assertiva de negação ou de afirmação sobre fatos.
- 3) Quando racional o “juízo” se fundamenta em outros “juízos” para “conceituar” e “definir”.
- 4) O “juízo racional” é o científico e tecnológico e em decorrência além de “objetivo” deve ter os atributos compulsórios da “abrangência” ou universalidade de entendimento.
- 5) “Definição” é um “juízo” cujo efeito é uma afirmativa de equivalência de “constructos lógicos” diferentes, sendo um agregado por equivalência de “conceitos” defluentes da razão.
- 6) “Definição” não é apenas “descrição”.
- 7) “Descrição” é fruto de imaginação; “definição” deriva-se do “racional”.
- 8) O definido se constrói com “conceitos”.

- 9)** A definição nominal, descritiva, convencional apenas, é impotente para fixar terminologia na ciência e na técnica.
- 10)** O “conceito” não é o fato, mas um complexo que deve exprimir um “juízo”.
- 11)** A simples afirmação ou crença não é um “conceito”.
- 12)** Quando o “conceito” se reduz apenas a um nome, sem representar um complexo de atributos pode deixar de representar a idéia.
- 13)** O “conceito” deve ser claro e abrangente necessitando expressar genuína e amplamente idéias interdependentes.
- 14)** Um “conceito” deve ter conteúdo lógico, inequívocidade, atributo, coerência, todos os elementos formais da idéia, precisando ser completo para expressar um “juízo”.
- 15)** O “conceito” na ciência e na técnica é um complexo que deve ser objetivo, universal, diferindo do individual, este que é subjetivo.
- 16)** “Conceitos contábeis” são de natureza científica e tecnológica, e, como tal, devem obedecer a rigores lógicos ligados ao objeto, finalidade e metodologia da Contabilidade, necessitando ser inequívocos.
- 17)** Conceitos são bases para a formação de proposições lógicas ou teoremas, estes que constroem as teorias, estas que edificam as ciências e amparam as tecnologias.
- 18)** A informação contábil é uma tecnologia que em sua forma deve subordinar-se a lógica dos conceitos.

A desobediência aos referidos preceitos lógicos é, portanto, uma lesão ao que é “básico” como “conceito”, quando o que se tem por objeto é pronunciar-se sobre o que se busca como realidade.

Subvertidos, confusos, conflitantes, dentre outros, estão, nos “pronunciamentos Conceituais Básicos” do IASB os conceitos relativos à “Ativo”, “Econômico”, “Solvência”, “Liquidez”, “Provisão”, “Benefícios Econômicos”, “Ganhos”, “Receitas”, “Perdas”, “Lucro”, “Valor Presente”, “Capital”, “Qualitativo Patrimonial”, “Quantitativo patrimonial”, “Manutenção de Capital”, “Variação patrimonial”.

Por serem “básicos”, possuindo o caráter de “principais”, tais falhas de lógica influem sobre as derivadas, ou seja, comprometem todo o conjunto.

Transcurrou a entidade quanto não só o tradicional, mas, o real, não só a evolução do normatizado, mas, a causa que a ditou.

Admitir, por exemplo, Ativo como “recurso” é inverter as situações, ou seja, é colocar o efeito antes da causa.

Exclua-se o recurso dos associados e o de terceiros e os elementos que compõe o Ativo jamais existirão.

Tão singelo é esse raciocínio que é de admirar-se não tenha sido adotado.

O mesmo ocorre em relação ao uso do conceito de “econômico” quando deveria ter sido evocado o “contábil”.

Embora seja comum encontrarmos em livros, artigos e trabalhos de Contabilidade, vários editados em língua inglesa, as expressões: “fatos econômicos”, “bens econômicos”, “resultados econômicos”, mas, relativos ao que ocorre no capital das empresas, isto transgride a disciplina científica no que tange ao respeitante ao objeto das ciências.

Tal vocação foi veementemente contestada por estudiosos notáveis como Gino Zappa (obra citada na Bibliografia) que entendem não se deva confundir o fenômeno contábil com aquele econômico.

Em verdade, tanto a Economia, quanto a Contabilidade, cuidam da riqueza, ou seja, de uma mesma matéria, assim como ocorre com a Física e a Química e que também tratam da energia contida na matéria.

É usual às ciências, estudarem as mesmas coisas.

Mercadorias são matérias que se estudam na ciência do Direito, mas, também, na Contabilidade, Economia, Física, Química, Biologia, dependendo da forma que se observa a questão. Grande parte do direito civil é direito patrimonial e nem por isto podemos dizer que tal ciência seja uma ciência econômica ou contábil.

A qualidade de produtos é estudada pela Química, Física, Biologia, Biogenética e nem por isto podemos afirmar que por ser o produto uma riqueza tais ciências sejam ciências econômicas ou contábeis.

Cada matéria tem o seu aspecto peculiar de observação e o útil entre as ciências é preservar, cada uma, o seu ângulo de enfoque, para que mantenha sadia a sua metodologia, especialmente, e, no caso, quando um Pronunciamento é contábil.

A Economia estuda a riqueza em âmbito geral; a Contabilidade estuda a riqueza em âmbito particular, ou da célula social.

Confundir tais coisas, portanto, como “conceito básico” é desrespeitar não só a Contabilidade, mas, também os fundamentos da Epistemologia.

Um vasto comentário pode ser construído para comentar os muitos erros conceituais do “Pronunciamento” aludido, e, em realidade já os estamos realizando e inserindo em nossa página (www.lopesdesa.com.br) e em outras na Internet, assim como em outros veículos da imprensa especializada.

9. Conclusão

Imprescindível é ao observar o movimento normativo que se massifica e a reforma legal pertinente que o endossa, que não se tome o evento como “inovação”, nem, muito menos, como “Contabilidade Científica” ou mesmo “Harmonização Contábil”, pois, na realidade se

tratam apenas da implantação de medidas alternativas, defluentes de conveniências particulares de naturezas bursáteis e fiscais.

O momento histórico que estamos vivendo é inequivocamente o de conflito informativo (normativo, fiscal, legal, administrativo e científico) sob a égide de se estar promovendo uma uniformização de entendimentos.

Bibliografia

ABADIA, José Mariano Moneva - Los efectos negativos de la regulación contable: La sobrecarga de las normas, in Revista Técnica, edição do Instituto de Auditores - Censores Jurados de Cuentas de España, 3ª época, nº 3, Madri, 1993

AMODEO, Domenico - Gli standard generalmente accettati e la loro influenza sulla pratica e sulla teoria contabile, em Studi di Tecnica Economica Organizzazione e Ragioneria, vol. I, scritti in memoria del Prof. Gaetano Corsani, editor Colombo Cursi, Pisa, 1966

AMODEO, Domenico - La Unificazione della contabilità, edição F. Giannini & Figli, Nápoles, 1950

ANTONIOZ, Joseph - L'économie des peuples et l'harmonisation internationale des comptabilités, edição Charat, Pont - de - Beauvoisin, janeiro de 1968

ANTONY, Robert N. - We don't have the accounting we need, in Getting Numbers you can trust, the new Accounting, in Harvard Business Review, 1984

APARICIO, José Cerda - Aportaciones al estudio de la diversidad contable en la Unión Europea, in Técnica Contable, nº. 581, Madri, Maio de 1997

BACHELARD, Gaston - A Epistemologia, edições 70, Lisboa, 1981

BARNES, Derek e BISCALCHIN, Plínio - Comparação das práticas contábeis internacionais, americanas e brasileiras, in Boletim do IBRACON nº. 228, São Paulo, maio de 1997

BENAU, Maria Antonia Garcia - Relación entre teoria y práctica contable, in Boletim AECA nº 40, Madri, fevereiro-junho de 1996

BERNARD, Sonia Bonnet - La normalisation comptable dans dix pays, em Revue Française de Comptabilité, número especial do 15º. Congresso Mundial, nº. 293, Paris, Outubro de 1997

- BIONDI , Mário e outros – Determinación de las bases teóricas para la armonización de normas contables en el Mercosur, edição da Universidade de Buenos Aires, Buenos Aires, novembro de 1998
- BOLIVAR, Manuel Pedro Rodriguez – Marco conceptual de AECA : analisis de las características cualitativas de la información financiera, em Boletim AECA nº 51, edição AECA, Madri, dezembro de 1999/março de 2.000
- BLANCO, Samuel Alberto Mantilla - Teoria General del conocimiento contable, em Boletim do IPAT número 13, Belo Horizonte, 1997
- BRANCO, Manuel Emílio Mota de Almeida Castelo e RODRIGUES, Lúcia Maria Portela de Lima – Estruturas Conceptuais da informação financeira: uma análise comparativa, em JTCE nº 418, Lisboa, Julho de 2.000
- BRAVO, Lúcio E. Gonzalez e MARQUES, Gustavo - Metodologia de la investigación, ciencia y tecnologia en acción, su aplicación a las ciencias económica, edição do Editorial de Belgrano, Buenos Aires, 1996
- BRILLOF, Abraham J. - Accountancy and society a covenant desecrated, em "Critical Perspectives on Accounting", 1.5-30, edição Academic Press Limited, Nova York, 1990
- BRILLOF, Abraham J. - Who are We ? Why are we here ? , sumário ao Senado dos Estados Unidos, Washington, Julho de 1993
- BRUNET, André A. - La normalisation comptable, edição Dunod, Paris, 1951
- BUNGE, Mario - Epistemologia, edição USP, São Paulo, 1980
- CAIADO, Antônio Campos Pires – Modelo de classificação racional das operações empresariais, editora VISLIS, Lisboa, 1999
- CASELLA, Carlos Luis Garcia - Modelos em Contabilidade, I Seminário Latino de Cultura Contábil, Prolatino, edição CEPPEV, Fundação Visconde Cairu e Academia Brasileira de Ciências Contábeis, Salvador, Bahia, 1998
- CAVAILLÉS, Jean - Sur la logique et la theorie de la science, edição Presses Universitaires, Paris, 1947
- CHAKRAVARTY, Subrata N. - Unreal Accounting , Readings and Notes of Finacial Accounting, editor Stephen Zeef e Bala G. Dharan, McGraw Hill, 4^ª. edição, Nova York, 1994
- CIRIA, Antonio Gomez - Situación actual y perspectiva de la regulación contable en España, in Nuevas tendencias en Contabilidad y Administración de empresas, edição AECA, Madri, novembro de 1996

- COMBARROS, José Luís Lopez - Necesidad de armonización de criterios contables dentro de la UE , em Boletim AECA, n. 44, Madri, Julho/Outubro de 1997
- FERREIRA, Clementina – Normalização e Harmonização Contabilísticas: conceitos iguais?, em Jornal de Contabilidade n 330, edição APOTEC, Lisboa, setembro de 2004
- FERREIRA, Leonor Fernandes - Planos de Contas na Europa, I Seminário Latino de Cultura Contábil, Prolatino, edição CEPPEV, Fundação Visconde Cairu e Academia Brasileira de Ciências Contábeis, Salvador, Bahia, 1998
- FERREIRA, Rogério Fernandes - Panorama da harmonização contabilística em Portugal, in Revista de Contabilidade e Comércio nº 210 , Porto, 2º semestre de 1996
- FRONTI, Inés Mercedes Garcia - Armonización, in Contabilidad y Auditoria, numero extraordinário, ed. Instituto de Investigaciones Contables Professor Juan Alberto Arevalo, Buenos Aires, novembro de 1996
- LAVERGNE, Nestor Pablo - Normas Contables, in Contabilidad y Auditoria, numero extraordinário, ed. Instituto de Investigaciones Contables Professor Juan Alberto Arevalo, Buenos Aires, novembro de 1996
- LEAL, Rosemiro Pereira - Soberania e mercado mundial, editora de Direito, São Paulo, 1996
- MARITAIN, Jacques - A ordem dos conceitos, Lógica Menor - 13ª. edição Agir, Rio de Janeiro, 1995
- MOMMEN, Marcel H.E.R. - Le plan comptable selons diferentes formes d'expressions et son aboutissement International, volumes I e II, edição CAMBEL, Bruxelas, 1957
- NEPOMUCENO, Valério – Entre a Práxis e a teoria: os equívocos da pesquisa contábil empírica nos Estados Unidos, em Estudos de Información y control de gestión, edição da Universidade do Chile, nº 5, Santiago, 2001-2002
- NETO, Maria Teresa – Justo Valor ou Valor Justo? Em Jornal de Contabilidade nº 230, edição APOTEC, Lisboa, novembro de 2003
- OCEJO, José Luis Sáez – Contabilidad creativa y factores determinantes, em Técnica Contable, n. 596-597 , Madri, Agosto-Setembro, 1998

- PEREDA, Jorge Tua - El marco conceptual de la información financiera, edição do Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas de España, Madri, 1996
- PEREDA, Jorge Tua - La armonización contable internacional hace una cultura contable mundial , I Seminário Latino de Cultura Contabil, Prolatino, edição CEPPEV, Fundação Visconde Cairu e Academia Brasileira de Ciências Contábeis, Salvador, Bahia, 1998
- PUNTES, Régulo Millán – 100 años de investigación científica de la Contabilidad, Teoría y Doctrina de la Contabilidad, editorial Kimpres, Bogotá, fevereiro de 2000
- PULIDO, Antonio - La necesidad de un marco conceptual como fundamento teórico de la información financiera, in Nuevas tendencias en Contabilidad y Administración de empresas, edição AECA, Madri, novembro de 1996
- QUEIROZ , Alexandre Bossi – Contabilidade em um Contexto Mundial . Co mo surge a Contabilidade Internacional, conferência no 3º Simpósio Nacional IOB de Contabilidade, São Paulo, 20 e 21 de junho de 2.000
- RAMIREZ, María del Carmen Rodríguez de – Comentario sobre la situación actual y las perspectivas a nivel internacional de la contabilización de los arrendamientos, em Contabilidad y Auditoria, edição da Universidade de Buenos Aires, n. 7 , Buenos Aires, junho de 1998
- RODRIGUES, Lúcia Maria Portela de Lima – A utilização do valor actual como medida contabilística, em Jornal de Contabilidade n.º 268, edição APOTEC, Lisboa, julho de 1999
- SANTOS, Luis Lima – Contabilidade Internacional, edição Vida Económica, Lisboa, 2006
- SCARANO, Eduardo R. - La Contabilidad y la aparición de la Tecnología. Una involución? , in Boletim IPAT número 12, Belo Horizonte, fevereiro de 1997
- SCHUMANN, Harald e MARTIN, Hans-Peter, A armadilha da globalização, editora Globo, 4ª edição, São Paulo, 1996
- TAYLOR, Peter e TURLEY, Stuart - The regulation of Accounting, editor Basil Blackwell, Oxford, 1986
- TORRE, Pedro Rivero - Contabilidad y normalización, in La Contabilidad en España en la segunda mitad del siglo XX, edição Tecnica Contable, comemorativa dos 40 anos da editora, Madri, 1989
- TORRE, Pedro Rivero – El concepto de imagen fiel y el Plan General de Contabilidad, em Comentarios sobre el nuevo plan general de

- Contabilidade, edição ICAC, Ministério de Economia e Fazenda da Espanha, Madri, 1993
- U.S.SENATE - The accounting establishment, U.S. Government Printing Office ,Washington, 1977 (Relatório da Comissão Particular de Inquérito sobre Conluio em Contabilidade, número de estoque da publicação 052.071.00514-5 , com 1.760 páginas)
- VÁZQUEZ, Luis Pablo Cortés - Contabilidad Internacional, in SUMA, vol IX, nº 42, Rockville, setembro 1996
- VIDAL, Caetano Leglise da Cruz - Ensaio sobre um planejamento contabilístico nacional, edição do autor, Lisboa, 1956
- WERHANE, Patricia H. - La ética en los mercados financieros : La experiencia anglosajona, in La dimensión ética de las instituciones y mercados financieros, edição Fundación BBV, Bilbao, 1995
- WITTE, Eberhard - Die Liquiditätspolitik der unternehmung, edição J.C.B. Mohr, Tübingen, 1963
- ZAPPA, Gino - Il reddito di impresa, 2ª edição Giuffré, Milão, 1946
- ZEFF, Stephen A . - Forging Accounting Principles in five countries, a history and na analysis of trends, edição Stipes Publishing Co., Illinois, 1972
- ZIMMER, Patricia Jaqueline – Contabilidade Criativa: fraude e manipulação contábil, edição FACCAT, Taquara, 2005

