

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y
Métodos Cuantitativos para la Gestión
Sección de Investigaciones Contables

Contabilidad y Auditoría

Investigaciones en Teoría Contable

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)
Nº 45 año 23–p. 9/42

Título:

**O “POSITIVISMO CONTÁBIL” E A
“TEORIA CONTRATUAL DA FIRMA”**

Autor:

RODRIGO ANTONIO CHAVES DA SILVA

rachavesilva@yahoo.com.br

Faculdade de Caratinga

Prof. RODRIGO ANTONIO CHAVES DA SILVA

- Contador, especialista em gestão econômica das empresas, analista, consultor, e perito judicial.
- Professor Universitário da Faculdade de Caratinga, e Faculdade Dinâmica de Ponte Nova.
- Ganador de prêmios e homenagens públicas pelo mérito científico.
- Ganador dos prêmios internacionais de história da contabilidade Martim Noel Monteiro (2008-2009), de Contabilidade Financeira Luis Chaves de Almeida (2009-2010), e Rogério Fernandes Ferreira (2011).
- Membro do primeiro Simpósio das Fronteiras do Conhecimento em Huancayo/Peru.
- Professor convidado para o Congresso Mundial de História da Contabilidade na Austrália (2015).
- Congressista e conferencista do V Congresso dos TOC/Lisboa-Portugal.
- Imortal da Academia de ciências, letras, e artes de Manhuaçu, e da Academia Mineira de Ciências Contábeis.
- Autor de 14 livros de contabilidade pela editora Juruá.
- Membro da Escola do Neopatrimonialismo e da ACIN (Associação Científica Internacional Neopatrimonialista).

Publicación presentada el 1/11/2016- Aprobada el 27/11/2016

Contabilidad y Auditoría Investigaciones en Teoría Contable N° 45-año 23 – Junio 2017

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail).

TITULO: O “POSITIVISMO CONTÁBIL” E A “TEORIA CONTRATUAL DA FIRMA” P. 9/42

AUTOR: RODRIGO ANTONIO CHAVES DA SILVA

O “POSITIVISMO CONTÁBIL” E A “TEORIA CONTRATUAL DA FIRMA”

“Esta surgindo uma nova espécie de filósofo. Ouso batizá-los com um nome que não deixa de ser perigoso (...) Estes filósofos vindouros serão novos amigos da “verdade”? Resta grande probabilidade, pois todos os filósofos amaram até agora, as suas verdades.” (Nietzsche, 2005:69)

SUMARIO

Palabras clave

Key Words

Resumen

Abstract

1. Introdução

2. Doutrinas Contábeis e a Escola Anglo-Saxã (Positiva)

3. O positivismo contra o positivismo (?)

4. Os conceitos jurídicos da teoria contratual da firma na contabilidade

5. Conclusões

6. Referências Bibliográficas

PALAVRAS-CHAVE

DOCTRINA – POSITIVISMO – TEORIA CONTRATUAL DA FIRMA

KEY WORDS

**ACCOUNTING THEORY – ACCOUNTING DOCTRINE –
CONTRACT THEORY OF THE FIRM**

RESUMO

As vertentes da Contabilidade doutrinária são inúmeras, e por mais excêntricas que sejam, devem ser sempre respeitadas todas, pois, não existe conhecimento absoluto, mas pronto a ser melhorado, considerando o respeito ético e a evolução das idéias, o que é algo bastante salutar. O objetivo desse artigo é garantir critérios de respaldo, crítica, e revisões epistemológicas, com base nas contradições e confusões encontradas na teoria contratual da firma, em análise de discurso, de alguns dos seus pontos principais.

ABSTRACT

As there is no absolute knowledge all of the many schools of thought in Accounting have to be respected though eccentric some of them may sound. The purpose of this research paper is to guarantee support criteria, review and epistemological revision on the basis of the inconsistencies found in the main points of contract theory of the firm.

1 – INTRODUÇÃO

O universo da Contabilidade é inesgotável, sempre existirão milhares de leis a serem pesquisadas, ostentadas, e perquiridas, considerando que não há limites para o fenômeno patrimonial (Masi, 1968), assim, os métodos de estudo podem ser alterar, e as tecnologias de informação também, porém, nunca haverá fim para os estudos dos acontecimentos patrimoniais como objetos infinitos dessa ciência.

Esta conquista doutrinal, patrimonialista, e fenomenológica, já consagrada há quase cem anos e sempre presente na doutrina contábil, tem os seus pontos de questionamento, quando vemos nas grades universitárias outras posições, diferentes destas bastante epistemológicas, no entanto, gerando um movimento **modista teórico**, este que invade os cursos superiores com ideias alienígenas senão absurdas, e ademais, o pior, sem apresentação lógica de suas bases científicas.

Aqui aparece a proposta dos americanos ou anglo-saxões que está na **teoria positiva da Contabilidade**, e ao mesmo tempo, **na teoria contratual da firma** nos seus conceitos jurídicos (Iudicibus, Martins e Carvalho, 2005; Lopes, 2002; Lopes e Iudicibus, 2004).

Os objetos indagativos a serem investigados neste trabalho é **como podemos entender a visão da teoria positiva com a teoria contratual? Há pontos de analogia harmônica e em quais aspectos eles aparecem? Existem os pontos de ilógica da teoria contratual da firma, e da teoria positiva num ângulo breve e geral? Existem verdadeiros acréscimos teóricos de complemento das duas teorias?** Porém, o faremos num ângulo **mais crítico**, isto é, nas diversas proposições, nas possíveis contradições, ou nos defeitos de sua máxima conjunta, assim sendo um trabalho de **EPISTEMOLOGIA CONTÁBIL**¹.

A justificativa para este pesquisa é clara, pois, apresentada como a melhor teoria (Lopes e Iudicibus, 2004) ou vertente no Brasil e no mundo, não é criticada, sendo colocada como verdadeiro dogma de estudos em nossa disciplina, destarte, conforme Pooper (1978) pregava, todas as doutrinas e teorias científicas têm pontos de falseabilidade, de modo que, em vez de discutir-se os conceitos apresentados, promovendo-lhes respaldos, apresentam as aludidas como esquemas absolutos sem discussão, transformando-as mais em IDEOLOGIAS do que comprovadas explicações do fenômeno em análise científica.

A relevância também se entende como uma das principais, visto que se toda doutrina é criticável e tem pontos de ilógica como podemos considerar esta como a melhor corrente? Neste sentido iremos promover um respaldo no âmbito doutrinário para afinar a teoria reconhecendo pontos lógicos e conceitos mais fundamentados para uma **taxionomia** mais clara e aceitável dentro de um raciocínio científico ilibado e preciso.

A metodologia ou a metódica a ser usada, é a **maiêutica** de Sócrates (Aranha e Martins, 1996), este que reconhecia que nada sabia sempre perguntando se determinado saber realmente era verdadeiro; usaremos os **métodos de lógica crítica** apresenta por Parain-Vial (1969), e o **teste de**

¹ - Aqui seguiremos a linha epistemológica conforme denuncia Aranha e Martins (1996) seguida por nós em outro momento (Silva, 2009) como parte da filosofia da ciência que trata do rigor das proposições, máximas, e teoremas. Ou seja, lógica da certeza das afirmações no campo doutrinário, como soa bem entender neste objeto de estudos específico.

falseabilidade da ótica de Pooper (1978) para assim definirmos se a proposta de ambas teorias são adequadas ou merecem ser tratadas com cautela em termos de razão científica.

Sendo um passo para outras pesquisas podemos ainda estudar este âmbito do positivismo contábil em outras óticas, aqui cumpre fazermos estudo de modo breve, contudo, muitos outros problemas e indagações podem ser gerados sobre tal tema, o que daremos apenas um caminho para estes estudos posteriores a serem escolhidos pelos contadores de boa vontade que o queiram assim aprofundar.

2. DOCTRINAS CONTÁBEIS E A ESCOLA ANGLO-SAXÃ (POSITIVA)

Uma doutrina é uma **teoria interpretativa que entende o gênero da teoria**; consideramos **doutrina uma forma genérica que tipifica ou domina um conhecimento**, em outros termos doutrina é uma **teoria interpretativa da própria teoria** (Hugon, 1976), **por que não da própria ciência**, ou **da disciplina como um todo, até sobre uma de suas partes ou técnicas**.

Mestres como Sá (2000), classificam-na como uma **teoria especial**; é óbvio que a doutrina não deixa de ser teórica, e na escala gnosiológica, estende-se às demais teorias, de modo que nem **toda teoria doutrinária fez escolas e correntes** (Sá, 1997), o que não permite dizer, existir algumas doutrinas como abrangências de pensamento, mas sim como **teorias doutrinárias**; algumas dessas propostas foram teóricas formando não mais que doze semânticas sobre a Contabilidade ou o objeto contábil:

1. **Materialismo substancial (Francesco Villa);**
2. **Personalismo (Giuseppe Cerboni, Giovanni Rossi);**
3. **Controlismo (Fábio Besta, Vítório Alfieri, Pietro Rigobon, Carlo Ghidiglia);**
4. **Reditualismo (Eugen Schmalenbach);**

5. **Economia Aziendal ou Aziendalismo (Gino Zappa, Alberto Ceccherelli, Pietro Onida, Aldo Amaduzzi);**
6. **Patrimonialismo (Vincenzo Masi, José Maria Fernandez Pirla, Francesco Della Penna, Francisco D`auria, Antonio Lopes de Sá, Frederico Herrmann Júnior, Hilário Franco, Cibilis da Rocha Vianna, Carlo Antinori, Jaime Lopes Amorim);**
7. **Positivismo contabilístico (Jean Dumarchey);**
8. **Positivismo ou Contabilidade pura (Francisco D`auria, Antonio Lopes de Sá, José Amado do Nascimento);**
9. **Neopatrimonialismo (Antonio Lopes de Sá, Joaquim da Cunha Guimarães, André Charone Tavares, Wilson Zappa Hoog, Valério Nepomuceno, Rodrigo Antonio Chaves da Silva, Luis Coelho Rocha, Werno Heckert, Nilton Aquino Andrade, Hugo Leonardo);**
10. **Neopatrimonialismo filosófico (Rodrigo Antonio Chaves da Silva);**
11. **Pragmatismo (Eldon Hendriksen, Micheal Van Breda, William Paton, H. Finney e Herbert Miller);**
12. **Positivismo americano (R. Watts e J. Zimmermann).**

A doutrina é uma teoria que observa abrangentemente a ciência, no caso **do materialismo**, o objeto é a riqueza, seu foco **a gestão, o registro e as matemáticas**, conforme dividia Villa (Viana, 1962), preconizando as relações sobre o fenômeno da riqueza; tal doutrina fez corrente e escola chamada de Lombarda (Sá, 1961;1997), sendo base para todas as doutrinas posteriores, de cunho italiano, ou até internacional.

O **personalismo** com a influência jurídica na Contabilidade pública, em especial com os pontos sociais que deveriam ser considerados, alcança o seu impulso com Cerboni (1886, 1894) e Rossi (1882), nos quais dividiam a Contabilidade além da parte de **cálculo e registro** (compustística), também o aspecto de **gestão e juridicismo** do patrimônio como se este fosse um conjunto de **direitos e obrigações**.

O **controlismo**, embute o sentido experimental de causa e efeito, o aspecto de verificação da gestão e sua prática, a divisão da Contabilidade e sua autonomia como ciência, o aspecto da **controladoria**, dos estágios do controle, e principalmente o uso regulativo das informações, com Besta (1922), seguido por seus alunos mais fieis entre estes Vitório Alfieri, Pietro Rigobon, Carlo Ghidiglia.

O **aziendalismo** de Zappa (1950,1957) preconiza o rédito, tão estudado pelos economistas, relacionando os aspectos econômicos dentro do contexto aziendal, fazendo com que surja uma nova ciência, a **economia aziendal**, e com isso, uma **super-ciência**, na qual a **Contabilidade** era uma parte, ligada apenas à **produção de informações**, junto com a **organização empresarial, e a administração**.

O **patrimonialismo** de Masi enfatiza o **fenômeno patrimonial** (Masi, 1955), dividindo a nossa ciência em três aspectos: **a dinâmica, estática, e a relevação** (Masi, 1927, 1945, 1947,1961); o primeiro campo estudando o movimento patrimonial, o segundo o equilíbrio desse objeto, e o último o conjunto de informações que se expressa num sistema de contas. Portanto, para tal doutrina, **a Contabilidade não é ciência da informação, nem do controle, ou do juridicismo, muito menos das contas**, estas são **formas, ou instrumentos a seu favor** (Masi, 1927, 1971), que revelam, e devem fazer estudar, para assim gerenciar melhor, o fato patrimonial como tudo o que acontece e gera acontecimento na empresa.

O **positivismo contabilístico** de Dumarchey (D`auria, 1954) pusera uma Contabilidade centralizada nas contas, seu destaque foi a lógica das contas e aspectos fundamentais de levantamento dentro de uma linha algébrica e matemática do instrumento de registro.

O **positivismo, universalismo, ou Contabilidade pura** de D`auria (1959), procurou expandir a nossa ciência (Sá, 1961) a qualquer sistema passível de ser contabilizado, não apenas no setor da **patrimoniologia**, mas a quaisquer conjuntos, tendo como foco a sistemática, por

consequência, criando uma filosofia da Contabilidade pela generalização, e automaticamente, um universalismo, com base em teoria **extra-lógica**.

O **neopatrimonialismo** objetiva aperfeiçoar a lógica de outras teorias, como a do brasileiro **D`auria**, com a visão doutrinária forte de **Herrmann Júnior**, e com as próprias bases filosóficas do seu autor, **Lopes de Sá** – o primeiro a escrever uma “**filosofia da Contabilidade**” (Sá, 1953) no mundo –, e de **Amorim** – que criou um patrimonialismo diferente e muito específico ao equilíbrio estático do patrimônio (Silva, 2014) -, com a posição vigorosa de **Masi**, para assim desenvolver uma **teoria geral do conhecimento** (Sá, 1992), destacando **as relações lógicas, as funções sistêmicas, e as teorias derivadas dos campos e interdependência**, incentivando o estudo e concretização da **prosperidade particular e social por meio da eficácia das células sociais em modelos de comportamentos patrimoniais gerenciais**.

O **pragmatismo americano** procura desenvolver uma noção voltada ao utilitarismo contábil, isto é, a Contabilidade a ser usada para os usuários, e centrada no sistema de informações (Hendriksen e Breda, 1999).

O **positivismo americano** de Watts e Zimmermann (1986) por sua vez, foca mais no setor do **explicar e predizer a prática**, com base nas **hipóteses do mercado eficiente**, e diversas abordagens teóricas, entre elas, **a teoria contratual da firma** (Lopes, 2002; Lopes e Iudicibus, 2004), na qual se vê a empresa como um conjunto de contratos, cada participante como uma parte do mesmo.

Os americanos não tem muita aceitação para as vertentes europeias, ainda mais as latinas, de maneira que poucos usaram linhas já definidas por outros países, é o caso excepcional de Sprague (Masi, 1971), este reconhecia a prática do conhecimento contábil europeu, especialmente dos italianos, estes exclusivamente doutrinários, tal como em recentes publicações concebem a Contabilidade não apenas como uma ciência, mas uma **cultura** (Coronella, 2008, 2013; Antonelli, 2012).

O bom pesquisador ou doutrinador, mesmo elegendo uma teoria, não pode desmerecer outras propostas sem a análise dos conteúdos, para não gerar aquilo que Nogueira (2014) chama de “EPISTEMICIDIO”, sendo fundamental a observação no campo das idéias, e crítica para auferir o melhoramento do conhecimento.

O produto doutrinário brasileiro atual, chamado de **neopatrimonialismo** entende a Contabilidade no seu conteúdo teórico, e axiomatiza nossa disciplina como uma ciência, com uma quantidade lógica de leis gerais do comportamento fenomênico, faltando apenas algumas comparações experimentais para testar suas teses e teorias, contudo, esta proposta no sentido da doutrina é mais contábil do que a de Watts e Zimmermann (1986), que oferecem uma visão mais jurídica e econômica do que contábil.

Por tudo isso, não compreendemos a proibição e interdição do conteúdo doutrinário brasileiro – não apenas neopatrimonialista mas de vários autores da nossa ciência como José Amado do Nascimento, Erly Poisl, Cibilis da Rocha Viana, e outros doutrinadores -, nas Universidades, em cursos de bacharelado, especialização, mestrado, e doutorado sob o ponto-de-vista lógico, porém, posição preconceituosa, amparada em brigas políticas e rivalidade graxa, o que é perfeitamente rechaçável não merecendo algum respeito nosso.

Enfim, é de destacar que os pontos emanados pelo **positivismo americano**, mesmo com alguns aspectos válidos, não são analisados como deveriam, e por tal muitos sem nexos causal adequado, é o caso primordial do seu próprio nome², que não é original dos seus autores,

² - O termo positivismo é original da filosofia, quando Comté (2005) explica que o conhecimento tem que ser positivo e não negativo, tem que ser superior e não inferior, e deve ultrapassar os pontos metafísicos e teológicos, para adentrar nas causas e efeitos dos conhecimentos. Ora, não é esta a visão original do positivismo americano, e muito menos sua proposta, pois, não se estuda os fenômenos patrimoniais, porém, os chamados “fenômenos de prática” (Lopes e Ludicibus, 2003, p. 18), mas, que prática é essa? Poder-se-ia responder a prática dos contadores, mas a Contabilidade estuda os fenômenos patrimoniais, e não necessariamente a prática do profissional, tal como o médico estuda o

embora lembrem outros sistemas doutrinários, tecendo feridas no problema da **originalidade**.

Segundo o próprio positivismo existe a novidade de se “explicar e prever a prática da Contabilidade” (Lopes e Ludicibus, 2003, p. 16), ora isso não é coisa nova, pois, é comum à ciência, pois, toda gnose explica e prevê objetos, atividades, elementos, fenômenos, e a própria prática experimental seja ela qual for(Alves, 1994).

Pode-se achar útil as bases positivas que não são contábeis, são mercadológicas, porém, **o mercado é objeto da economia e não da Contabilidade**, para se ter uma doutrina respaldada em nossa ciência, os fundamentos devem ser da nossa, sem empréstimos a outros conhecimentos(Reale, 2002), senão trataríamos de outras matérias que não a nossa, neste contexto, as hipóteses do mercado eficiente, e o viés para o mercado de capitais, demonstram tipos de pesquisas que não se

doente, ou o corpo humano, a engenharia as estruturas físicas e assim por diante, e não necessariamente a prática do médico, do engenheiro, etc. A ciência é produzida pelo sujeito que conhece sobre o objeto que é conhecido (Aranha e Martins, 1996), e não estudo o sujeito que conhece “em si”, não no caso da Contabilidade - talvez no caso da Antropologia e Sociologia sim (Breton, 2007; Cuche, 1999) por estudarem o homem e sua prática, contudo, a Contabilidade estuda um fato real, material, econômico-aziendal que é o patrimônio, e por mais que analisemos as pessoas que tenham a gestão, não é nosso foco de estudos, mas uma **causa agente** (procedência, entorno, continente, ou ambiente no qual se produz o fato). Outra questão que entendemos, é que o estudo patrimonial ou contábil tinha que se focar na dinâmica ou coordenação estática dos fatos, não apenas para saber como os fenômenos são, porém, devem ser, no caráter da gestão. É outro ponto que se coloca: pensam em analisar os fenômenos no seu estado, mas sem saberem a causa e o efeito, por tal totalmente contra o termo original positivista - que é o de estudar as leis dos fenômenos em causa e efeito-, que deveria saber porquê as coisas são como são, e quais as suas consequências, neste sentido, o que acontece e acontecerá, e o que deverá acontecer, também contra esta visão da ciência, o próprio positivismo anglo-saxão de contradiz quando diz em outra parte que se deve explicar e predizer(Lopes e Ludicibus, 2003, p. 16). Ora, se é contra os fenômenos como “devem ser” como se poderia aceitar o “predizer”? A predição sem dúvida é como o fenômeno será ou “deve ser” num grau de simulação e interpretação, o que põe a proposta anglo-saxã numa contradição. Isto é erro lógico, e ainda epistemológico. Em suma paralogsimo e sofisma, ou em outros termos, engodos sofisticos clarísimos.

interagem com o patrimônio individual, todavia, outros fatos que são estudados por outras sabedorias do conhecimento humano.

3. O POSITIVISMO CONTRA O POSITIVISMO (?)

Muito comum é a expressão dos autores defensores do positivismo anglo-saxão sobre **positivismo e normativismo**, dizendo que “de uma disciplina basicamente normativa, preocupada com recomendações a respeito de melhores práticas profissionais, a Contabilidade transformou-se numa disciplina mais “científica””(Lopes, 2002, p. 9).

Então, é como se a **abordagem positivista** fosse muito superior à **normativa**, enquanto aquela “é”, ou estuda os fenômenos “como são”, esta penetra no campo do “será”, e do “deve ser”.

O que se pode discordar claramente é que **a posição normativa, no próprio positivismo anglo-saxão, é a que predomina**, em suma, tirando as pesquisas empíricas ricas em cálculos estatísticos, que podem gerar resultados errôneos ou mal interpretados, não temos comprovação matemática de contratos da forma em que eles são colocados³ na teoria contratual da firma, esta concepção é imaginativa.

Em nossa crítica aos termos da teoria contratual da firma (que faremos a seguir), corremos o risco de imaginarmos que estamos criando um

³ - Mesmo a pesquisa de D`auria valia para uma idéia imaginativa - tanto é que ela foi seriamente critica por Masi (1969), como uma teoria absolutamente vã, segundo Sá (1961) mal entendida na sua intenção -, como poderíamos fazer Contabilidade de planetas, de estrelas, do organismo humano, da moral, ou mesmo de lugares impossíveis de se achar patrimônios? Era uma idéia provinda de uma visão filosófica não prática, mas ligada a elementos dimensionais desordenados e supra-tradicionais, o que chamamos de “**extra-lógica**”, como parece acontecer com as idéias do multi-verso, ou universos paralelos, entre outras coisas da ciência menos convencional. Todavia, a visão generalista de D`auria, reducionista (Aranha e Martins, 1996), é muito superior em termos de qualidade e erudição do que a teoria contratual da firma, sem dúvida, até por alguns dos termos já apontados por nós neste trabalho demonstram a sua contradição evidente.

normativismo, ao contrário no momento em que a Contabilidade é **explicativa** ela deve desenvolver uma exploração, ou um significado das coisas e dos objetos que se quer observar; **ora se criar ou apresentar uma visão interpretativa ou doutrinal é normativismo, então, todas as ciências são normativas**, inclusive as muito bem taxadas “ciências positivas”, pelo fato de todas detalharem critérios de juízos, e modelos de visão (Aranha e Martins, 1996; Teichman e Evans, 2009).

Contudo, é verossímil dizer que se a verificação de um conceito é **empirismo teórico** (Althusser, 1967), estamos no campo essencial positivista, que permite pela experiência, testar as definições, tal como sua lógica.

A qualificação dos padrões internacionais, os normativos contábeis, que são defendidos por muitos seguidores de tal linha como provindos da “pura teoria” (Costa, 2012), por serem prontos, são absolutamente normativos, contudo, estes são expostos como “elementos aceitáveis”. Como isso pode ser aceitável? Ora se o normativo é “contra a ciência” ou “abaixo do conhecimento”, como podemos aceitar a norma como elemento de “suma teoria”? É claro que existe uma visão de “gosto” de “modismo”, estes perigosos ao conhecimento, como avisava Pooper (1978), e o pior, de “político” nesta ótica, meramente “seletiva” em nossa profissão, o que demonstra além de erros, uma vertente manipuladora e altamente instigadora de desejos dogmáticos, latentemente alterados com escolhas previamente determinadas, com interesses sabe lá quais são.

Por um ângulo o sistema pronto político-institucional cujo próprio nome é igual à classificação desse viés, ou seja, “normativo” é permitido, por outro lado uma estrutura de interpretação de fenômenos, ou da própria ciência, são considerados ilógicos, ou meramente “abaixo da ciência”.

Portanto, concluímos certamente que sempre o normativo é para “os outros autores”, e nunca para “as posições deles”, o que garante aquilo que em política se chama o “permissível político”, se for igual ao “partido nosso”, é aceitável e nunca a “verdade do outro”, isto para implantar uma

“lei da mordação” na qual se fala o que quer com base na “escolha” e não na “lógica” e sempre a “escolha de um lado apenas”; isso em ciência é **a lei da própria contradição**, da **autoridade formalista sem fundamentos**, de que se acusa os outros de fazerem tudo o que se faz, tal como no **comunismo**, acusando os outros daquilo que se faz, para fazer o que se quer. Isso não deixa de gerar um tipo de COMUNISMO CONTÁBIL, provindo de um **princípio da autoridade formal**, de um personalismo, ou de idéias que são vendidas sem qualificação técnica.

No entanto, na discussão supra, toda ciência seria normativista e o empirismo posto como a “ciência da ciência”, **como se a teoria servisse à metodologia**, e é o contrário, esta que deve servir àquela conforme a posição lógica das disciplinas (Quevedo, 1968), o método é o caminho para a meta, não é a meta, não é a descoberta, é o instrumento para se estudar os objetos ou fenômenos.

Torna-se óbvio que o que é ligado a uma idéia do conceito se for “de um lado” deve ser aceito por todos, e nunca pela sua base lógica; isso é **política partidária**, não é ciência, na qual apenas “pode ser para este”, e “não para aquele”, senão haveria algum modo racional de se experimentar, pensar diferente, ou de obter raciocínios diversos, isso não é possível segundo a visão dos autores dessa linha, claro que posição absolutamente errônea e altamente partidária.

As escolas devem ser preconizadas pelo seu valor, e não necessariamente por **taxações geopolíticas**, não devemos admitir um ponto-de-vista sem reconhecer que existem outros, ainda se estes outros forem muito mais lógicos, não existem estas diferenças para os autênticos cientistas, é como dizia Triviños (2009, p. 13): “Seria absurdo que um materialista rejeitasse as conquistas espirituais de Platão, porque o pai da Academia era um idealista... As aquisições do ser humano pertencem à humanidade...”. Por este motivo não podemos ter preconceitos a não ser dos erros que se emanem de algumas opiniões, o que inadmita a possibilidade de aceitar uma escolha por mera política ou

discrecionalidade deixando as outras posições com absoluto preconceito, que não faz parte do lúdico pesquisador.

Quando se verifica as bases racionais, percebemos que esses conceitos se anulam, isto é, se a fundamentação normativa está em toda ciência, ela deixaria de sê-lo como tal para estar “abaixo da ciência” o que é erro lógico, pois ninguém pode dizer hoje que todas “as ciências não são ciências”, ou que estão apenas em “campos hipotéticos”, logo, então, explicar o “deve ser” (Reale, 2007), pertence a todas ciências sociais, é condição normal da gnose, enquanto obter conhecimento, não é o mesmo que apenas “calcular” ou “medir”, mas explicar aquilo que se mede ou mensura.

Leia-se Nascimento (1989), a ciência é “IN FIERI” ou “FACTA”, isto é, “ciência evoluindo” e “ciência conseguida”, destarte, a ciência não se pode colocar o empirismo acima de si mesma, pois, “não temos forte razão para acreditar na verdade de qualquer proposição empírica.” (Ayer, 1975, p. 169), no sentido de pensar que tudo só pode ser conhecido pela experiência e não pela razão a *priori* (Russel, 1939), então, dizer que a ciência é apenas “*in fieri*” ou não pode ser “*facta*” é destruir o próprio sentido positivo, que diz que o principal é expor leis científicas sobre o objeto, estas que comporão o arcabouço do erário régio gnosiológico, denotando sua robustez, coisa que não é feita de algum modo pela pesquisa de contratos em matéria de Contabilidade.

4. OS CONCEITOS JURÍDICOS DA TEORIA CONTRATUAL DA FIRMA NA CONTABILIDADE

O aspecto jurídico da Contabilidade já dissemos tem uma relação importante, todavia, não é o essencial em nosso conhecimento, mas por esta interdependência ofereceu pontos para a base doutrinal do personalismo, contudo, não podem ser mais aceitáveis na atualidade, porque tais aspectos construtivos remontam aos campos formais, levando a dificuldades absurdas de lógica, sem contar o emprego de terminologia

de outras ciências para a nossa autônoma sabedoria, o que exige revisão teórica.

Um desses destacados defeitos está no tratamento conceitual de tal teoria em relação ao “**direito de propriedade**” que são efeitos dos fenômenos patrimoniais, são formalidades, produtos, e não acontecimentos contábeis - é o crédito, ou o bem, enfim, as operações patrimoniais, que geram direitos, e não o contrário, porque o fato patrimonial surge antes do jurídico (Rossi, 1882).

Começemos pelo conceito de ativo em tal teoria, citando autores da literatura nacional como Martins, no qual Aquino e Cardoso escrevem como base teórica o seguinte:

“Em Martins (1972:30), um “ativo é o futuro resultado econômico que se espera obter de um agente.” Em que agente significa o bem gerador do serviço.

Três atributos da definição do Ativo nos parecem fundamentais: os direitos residuais de controle sobre o bem, a capacidade de prover resultado futuro e a incerteza (falta de informação) presente na estimativa de tais resultados.”
(Aquino e Cardoso, 2009:35)

Pois bem, surge outra dificuldade em assumir lógica no texto, porque se o ativo é “futuro resultado econômico”, como seriam “direitos residuais”? O aspecto jurídico teria que dar segurança às estimativas que para esta concepção são misteres na existência do ativo.

Os autores ainda dizem que se não tiver capacidade de gerar resultado econômico não poderia ser chamado de ativo, colocando a posição do que se “esperar obter” – veja aqui o “deve ser” -, com o de “promessa futura” – portanto, “será” -, portanto, não há dúvida que aqui **se quebra a função**

básica da teoria positiva que seria estudar os fatos como são e não como devem ser.

Não precisa aprofundar muito para admitir que o conceito de ativo não é esse, e sim o que se diz é sobre o “comportamento do ativo”; assim sendo, qual seria a sua característica gerencial, e não necessariamente “o que é a coisa”, ou o ativo.

Na doutrina está mais que claro que **ativo é o valor do investimento**, ou seja, o **valor aplicado reconhecido no débito do patrimônio como moeda de conta**; ativo não é o bem, mas o **valor do aludido**; por isso autores da gnosiologia contábil quando atribuíam a este a definição, diziam muito bem que seria a forma de mensuração dos investimentos como substância de riqueza das aziendas particulares (Ceccherelli, 1950; Masi, 1927), ou medida da ação patrimonial tal como o metro na física (Valle, 1980).

Está evidente e claro que “o Ativo é formado pelos valores dos bens e créditos” e o valor que “deve restituir, porque pertencem a terceiros (...) formam o **Passivo**.” (Viana, 1971:117, grifos do autor). Outros intelectuais brasileiros dizem que se “admitem dois posicionamentos ou aspectos quantitativos: Ativo e Passivo” (Sá, 2002:63).

No estrangeiro, ele é exposto com base na linha RATIOFILOSÓFICA de Masi (1927) que no profundo do conceito admite que o patrimônio tem o “**aritmocosmos**”, isto é, uma “ordem de valores” ou “ordem quantitativa” em seu *universum factum*, exaltado por Pirla (1965, p. 34.) como uma identidade matemática, numérica, mensurativa, sobre os valores que representam os aspectos qualitativos que necessitam de classificação monetária para serem analisados no seu equilíbrio.

A “estimativa” que segundo os autores da teoria contratual da firma qualifica o ativo, **desqualifica o seu conceito real**, que seria “valor das qualidades”, pois, se ele é valor, é porque o investimento é verdadeiro, se

é verdadeiro ele se denota em valor, portanto, não é “estimativa”, ou “previsão futura”, mas existência presente, esta que qualifica o ativo.

Na posição daqueles autores da idéia americana, existe um choque de lógica muito grande, o que nos obriga a dizer que é contraditório, pois, **a ação patrimonial, ou a atividade tem que existir com a substância no presente, e não no futuro**, porém, passível de continuidade, neste âmbito, o ativo é real no presente, e não em estimativas futuras, o que não quer dizer que possamos fazer análises de tendências, e sim, que a característica da atividade é valor real, presente, e efetivo das qualidades empregadas no capital das empresas, e patrimônios das instituições sociais.

Esta colocação de expor ativo como aquilo que se controla, que se terá ganho futuro, segundo Ferreira, é absolutamente expletiva(Ferreira e Sá, 2006), pelo fato de não ser o controle necessariamente, o conceito direto de ativo, nem o seu ganho futuro, muito menos sua expectativa ou projeção.

Sobretudo, como se poderá dizer que as características gerenciais que podem definir a coisa patrimonial? É facilmente possível termos um bem ou crédito totalmente passível ao controle? Assim se no futuro o bem será baixado, ele não será considerado ativo hoje, pelo fato de não ter “expectativa futura”? O ativo que existe como efeito das qualidades investidas tem base em presunções? Conceituar ativo é a mesma coisa que “conceito de ativo eficaz”? Em suma é uma troca de foco para a conceituação; além de exagerada, é absolutamente imaginativa, esdruxula, retratando mais a condição ou estado do elemento, das forças administrativas sobre ele, do seu estado de eficácia, e não necessariamente do que ele significa.

Quando se disserta sobre os valores ou custos, se liga a mesma base de constructos no “agente”; leiamos:

“O agente na definição do ativo é o conjunto de direitos de propriedade sobre um bem, tangível ou não, que combinado com diversos outros esforços da firma é o gerador dos resultados futuros aos quais denominamos de Ativo. Esses resultados decorrem dos benefícios gerados pelos agentes, diminuídos dos esforços para gera-los” (Aquino e Cardoso, 2009:35) (Grifos nossos)

Observa-se a condição de definição do ativo como “conjunto de direitos de propriedade sobre um bem”, e depois como “gerador dos resultados futuros”, é claro que a primeira opção é jurídica, e apenas formalidade, a segunda poderia ser adotada como ponto gerencial, todavia, não é conceito direito da coisa que se quer qualificar, que são os ativos da empresa, porém, sua consequência.

O conjunto de direitos necessariamente não tem relação com os resultados futuros, até porque o que é de direito pode não valer no futuro, muito menos no presente, pois o que adianta se ter direito futuro a uma máquina no ativo, se ela está depauperada, ou ter direito a um crédito que está todo provisionado e não se recebe a tempo, e mesmo um direito a mercadorias roubadas que nada valem para se vender, ou obter resultados? Estes argumentos foram usados por Besta (1922) para a colocação de sua teoria controlista, na definição de uma Contabilidade autônoma.

Aqui se aluga (do direito e da economia) o que chamam “**custo de transação**” ou as formalidades dos “**agentes**”, momento que a teoria contratual foca no ativo como elemento de geração futura de caixa, todavia, se ele não totalmente gerar tal condição, deixaria de ser classificado **hoje** como tal? Por outro lado o homem para ser homem, tem que andar, correr, pular, ou agir de uma determinada maneira, senão deixaria de ser homem? Claro que esses “pontos” são idéias artificiosas do que seriam as relações negociais e de efeitos dos valores aplicados, de

condições factuais, e não causais do fenômeno; esse é o defeito de uma observação no ângulo de contratos, porque estes são formas do fenômeno patrimonial.

Na concepção de ativos e passivos concebe-se a questão de classificação jurídica, logo, a base do ativo foi colocada como especificamente contratual, como “direitos de propriedade” generalizadamente, depois essa afirmação muda para esta mesma atribuição:

“Muitos autores ainda consideram a questão de propriedade e controle na definição de ativo, mas sem explicitar como a questão afeta o valor, sendo **algumas definições ricas em vaguidade semântica e epistêmica**. Limitam-se a prescrever a necessidade do controle para um item ser considerado ativo. Anthony apud Martins (1972:27) menciona que “a posse ou o controle sem substancial propriedade não é suficiente para qualificar um item como ativo”... A preservação dos direitos de propriedade é uma condição do reconhecimento do ativo... Contudo, o ativo pode ser reconhecido independentemente da propriedade (...) Outro exemplo de que para o reconhecimento contábil de um agente como ativo basta o controle e não sua propriedade é o arrendamento mercantil financeiro (capital lease)...”(Aquino e Cardoso, 2009:36)(Grifos nossos)

Primeiro, a propriedade é base para o ativo, depois se escreve que ele “pode ser reconhecido independentemente da propriedade”, admitindo o princípio da não equivalência, ou seja, uma coisa que é e deixa de ser ao mesmo tempo, é inequivalente, ou em outros termos ela se anula, portanto, não existe tal como aponta a regra básica aristotélica (Masi, 1955).

Em outra parte se afirma que o ativo deve ser considerado na expectativa do ganho futuro, do que se espera obter, depois, os direitos de propriedade, depois nem o direito de propriedade, porém, o controle; é evidente que a conexão lógica do texto não é contundente, deve existir um princípio unificador nesta linha o que não demonstra ter.

Vejamos, a propriedade que é uma formalidade na aquisição ou transformação de um bem ou crédito dentro dos investimentos, quando assume um valor e este movimentado, para a mensuração, temos os ativos.

Na visão desse viés, a propriedade é absolutamente necessária, mas depois volta-se para o controle, mas a teoria contratual da firma tinha que centrar-se na visão dos “contratos” e não do controle, como pode ela ser contraproducente? Porque ela está misturada com um foco que não é o nosso, e o pior, sendo autofágica, ainda em se citar o *leasing*, que é capital alugado, não pode ser capital comprado, portanto, não compõem a substância dos investimentos (Silva, 2010,2011); o ativo se formaliza na propriedade, o arrendamento não é propriedade, portanto, não é ativo mas para manter a tese que seja, se desfundamentaliza a noção da própria visão conceitual que defendem, ademais, não se controla o bem arrendado diretamente porque ela pertence à massa patrimonial de outra empresa, por este motivo, não pode ser encarado como valor de ativo, mas de **fruição**, isto é, valor de uso, sem necessariamente compor o conjunto de investimento, por tal, não é ativado.

Como podemos neste amalgama de visões desconcertantes, assumir a teoria contratual, que aceita os direitos de propriedade, concomitantemente observando os controles e a expectativa futura? Ora, o direito de propriedade não tem relação direta com a expectativa futura, porque uma coisa pode-se ter direito e ser obsoleta na projeção de resultados, e o *leasing* não tem relação direta com os direitos de propriedade, mas de posse, em suma, chegamos no fundo do poço do paralogismo teórico, do sofisma intelectual, que efetua nada mais do que

contradições evidentes, naquilo que se expressa como “vaguidade semântica e epistêmica” (Aquino e Cardoso, 2009:36).

Interessante que sempre a base para o reconhecimento dos ativos, é uma norma internacional, o que aumenta a nossa conclusão de alta discricionariedade dos sequazes dessa vertente, seja para a sua concepção, que, porém, não aceitam as outras que são colocadas como “abaixo da ciência”, mas ora, reconhecer os institutos da Comissão de Valores Mobiliários, e regras internacionais, não seria também um normativismo? Este pode, mas o outro ponto-de-vista, de conceituação científica teórica não, o que transforma o jogo definatório como manobra política, e de membros de iguais partidos.

O problema maior é que o ponto jurídico não adere ao de probabilidade, enquanto o sentido de avaliação do ativo e passivo nesta visão teórica com base na estimativa, é absolutamente subjetivo (Aquino e Cardoso, 2009:35).

Portanto contradição evidente, conceber os contratos e depois fazer alusão a probabilidades, ou ao valor presente, até porque o balanço sendo prova jurídico-fiscal, como ele pode ser absolutamente avaliado em bases estimativas? A técnica não permite isso, muito mesmo a própria norma jurídica. Vemos isso claramente no código cível no seu artigo 212, francamente estabelece a prova mediante parecer pericial, e no artigo 220-221 com documentos particulares atestados pelo registro público, ou assinatura de responsáveis pela administração do negócio. Corroborando com este ponto, o artigo 1187 é claro em obrigar a avaliação do ativo pelo valor histórico e respectiva depreciação, todavia, sem criação de reservas de mercado do valor, ou seja, de estimativas que dentro da progressão aritmética e geométrica são permissíveis, embora não o sejam claramente permitidas pela lei objetiva e real (Brasil, 2007).

Em sequência de **raciocínio maiêutico**, a classificação do ativo também não é relativa à sua natureza de valor, e nem ao seu estado de eficácia, contudo, todavia, às forças administrativas sobre ele, ou sua

possibilidade de ser gerido, o fraco dessa concepção está ligada ao contrário do conceito firmado na tradição, que o ativo é uma mensuração, ou expressão do valor, conforme a qualificação estipulada pelos investimentos.

Consequentemente, colocam o ativo em definição sobre “aquilo que se espera obter”, ou em suma “seu progresso futuro”, deixando-o na fundamentação de estimativas, o que é outro erro, a estimativa não garante o ativo, mas apenas faz alusões sobre a sua possibilidade de retorno, o que mantém um engano total e óbvio, pois, podemos estimar ativos como bons, ou altamente rentáveis, sendo que no decorrer de sua existência na atividade, aconteça algum fato administrativo, que o elimine da integração ao patrimônio, o que a estima jamais consideraria, nesta ocorrência factual, então, como poderia classificar o bem como ativo? Ele não seria ativo. Mas o que faríamos? Iriamos contabilizá-lo como patrimônio ativado ou não? É uma outra interrogação derivada que gera amalgama de pensamento.

Na verdade a possibilidade de retorno, e estimativa de rentabilidade, não é suficiente para prescrever o ativo, em outro foco, isso é uma condição administrativa e gerencial, uma faculdade patrimonial ou capacidade funcional do bem, não é necessariamente a referência do que é a “coisa” ou a “expressão da coisa” como vimos na tradição doutrinária, que realmente é “valor aplicado”, e não necessariamente possibilidade de ter retorno.

A estimativa de retorno é passível em dívidas, como os empréstimos; neste sentido elas seriam então “ativos”? Não. Porque a expectativa de ganho e valor futuro pode ser feita, como é em indústrias que mantém a produção, com base em financiamentos. Ora, se o valor é estimado para ser ativo, o empréstimo neste raciocínio também o seria gerando uma confusão danada, atestando logicamente que jamais a condição de valor futuro pode ser a definição de um ativo, mas de sua condição gerencial, que pode ser aplicada em verificação do seu estado em relação aos demais elementos do patrimônio, pois, todos são suscetíveis ao controle e

estimativas de rentabilidade, isso é aplicável desde o capital social, até a um custo. Nem por isso são ativos.

A colocação dos “agentes” como elementos jurídicos e não contábeis, e depois retirar o fato “propriedade” é contraditório, até porque a base de classificação, nesta ótica teórica também não é necessariamente contábil, e sim contratual, ora em vez ambas, o que podemos dizer que o conceito é absolutamente confuso ou plurivisual, vejamos:

“Os contratos têm seu resultado impactado pelas decisões tomadas gerencialmente segundo três formas. Em **primeira ordem**, os contratos que **separam propriedade e controle da empresa**, tem um **impacto no valor dos ativos**, quando o gerente não adota a melhor opção segundo a utilidade do proprietário em relação ao uso. **Em segunda ordem, o valor dos ativos é impactado pela variabilidade relativa aos estados futuros**. Por fim, **em terceira ordem, pelos direitos de propriedade**. A gestão ineficaz dos contratos que envolvem esses ativos (relativa a falhas contratuais, mecanismo de monitoramento (...)) também decorre de decisões gerenciais, podendo representar que o Agente não adotou a melhor opção (...)” (Aquino e Cardoso, 2009:36) (Grifos nossos).

Em suma, o contrato tem impacto nos ativos (mas direito é uma coisa, capacidade funcional, outra), depois, essa variação é relativa “aos estados futuros”, todavia, é o estado presente que influencia o futuro, e não o futuro no presente, e muito menos os contratos; terceiro, existe uma “gestão contratual”(?), o que não dá para entender se estamos falando de gestão, ou de direito, com consequências conceituais de tamanho valor que garante-nos dizer que estes conceitos são **antinômicos**, ou de **dúbia visão**.

Existe um **princípio da contradição nesta teoria**, veja que se afirma que “a preservação dos direitos de propriedade é uma condição ao reconhecimento do ativo” (Aquino e Cardoso, 2009, p. 36), todavia, depois colocam regras excepcionais: “Contudo, o ativo pode ser reconhecimento independentemente da propriedade” (Aquino e Cardoso, 2009, p. 36), e por fim “o reconhecimento contábil de um agente como ativo basta o controle e não sua propriedade” (Aquino e Cardoso, 2009 p. 36), como pode uma coisa ser e deixar de ser ao mesmo tempo, quebrando o **princípio da identidade** de Aristóteles (Masi, 1955, p. 81), pois, a preservação do direito é condição do reconhecimento do ativo, depois não é, e depois é o controle, estamos na **antinomia pura**, ou no campo da **dúbia visão de triplas posições de conceitos absolutamente contraditórios**, ou o chamado **pseudo-conceito**, pela mistura dos objetos e visões diferenciadas nas ciências do direito e Contabilidade.

Por fim, vemos outras declarações que fazem misturar mais a visão da teoria contratual da firma:

“Isso posto, sugerimos uma definição de ativo. Ativo é **a expectativa de quantia econômica a ser gerada no futuro** por um conjunto de **direitos de propriedades** (não totalmente delineados e protegidos) associados a um recurso (ou conjunto de recursos). A todo ativo existe um conjunto de direitos de propriedade associado e, dentro desse conjunto, existem dimensões e atributos desses direitos que podem estar rica ou pobremente delineados e definidos” (Aquino e Cardoso, 2009:37) (Grifos nossos).

Aqui se fala da “expressão econômica”, todavia, “futura” e não presente, e se admite os direitos de propriedade, o que exclui o *leasing* de ser ativo francamente, embora, se diga que não, que o leasing o seja, mesmo sem propriedade.

Portanto como Aristóteles (1978) afirmava que uma coisa não pode ser ou deixar de ser ao mesmo tempo, senão que ela não existe, aqui compreendemos perfeitamente a lógica do erro, na qual uma coisa é totalmente de um jeito, e depois numa ótica se criam exceções que não existem, então ela deixa de ser, cumprindo **axiomaticamente o sofisma da tautologia anti-filosófica e contraproducente em Contabilidade.**

O postulado de que os ativos sejam ligados às formalidades, ou elementos contratuais, atribuem a noção de que não se pode ter ativo sem contrato, embora o contrato não seja ativo, mas efeitos dos ativos, que por sua vez são efeitos dos investimentos; como podemos aceitar o arrendamento como ativo se não tem investimentos, nem valor aplicado, e muito menos contrato? Portanto, é de se dizer que o contrato é conceito secundário, e o investimento essencial, o controle são condições sobre o ativo, e não necessariamente, posições fundamentais de seu reconhecimento, o que nos faz admitir uma série de contradições nesta locução inequivocadamente.

Enfim encontramos uma ausência completa do poder doutrinal dessa teoria, que mistura tudo em matéria conceitual na Contabilidade; se deixa de ser o que tenta ser não é real, muito menos verdadeira, além de se ater em elementos mais contraditórios e “por fora” da nossa disciplina que não estuda os contratos, mas apenas os observa como elemento burocrático, em outras palavras, essa teoria além de repleta de mazelas, celeumas e equívocos racionais não é pertinente à Contabilidade, e na sua hermenêutica gera um amalgame de confusões.

5. CONCLUSÕES

É fácil e claro concluirmos, que há contradições axiomáticas na breve análise que fizemos, com verificação dos testes lógicos e de falseabilidade, procurando pela maiêutica descobrir a conexão de raciocínio tanto da chamada teoria positiva, quanto da teoria contratual da

firma, ambas com pecados mortais em termos de ciência, ou lógica filosófica.

Numa análise mais generalista, e não por menos breve, o **positivismo contábil** só tem de positivo o nome, no momento que é mais normativo e se auto intitula a melhor concepção por seus seguidores, não desvendando as leis do fenômeno patrimonial, contudo, leis da economia, sendo profundamente normativo; por outro lado a **teoria contratual** da firma estuda enfoques do direito, ficando na anormalidade contábil, misturando os efeitos formais como causas de análise, portanto, entrando em defeitos filosóficos de proposição científica muito claros que chamamos de metonímias, além dos problemas do formalismo, das contradições conceituais, das falsas induções, paralogismo, etc.

Portanto, infelizmente as pífias idéias teóricas que estão sendo repassadas nas Universidades, centrando-se nestas duas teorias deveriam emergencialmente serem repensadas, considerando, pois, que os termos a serem destacados ou são tautológicos, ou são imensamente paralógicos, antilógicos, sofisticos, perfazendo então cognições absolutamente falsas, esdruxulas, e hipo-científicas no contexto geral mínimo de qualidade de conteúdo superior que deve estar atrelado á contabilidade, embora as Universidades que assim o façam divulgando de modo religioso suas propostas, não tecem o mínimo de avaliação conceitual básica ou lógica que requer o âmago dessas máximas em torno de nosso conhecimento organizado para a sua evolução.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALTHUSSER, Louis (1967): **Sobre o trabalho teórico**. Lisboa: Editorial presença.

ALVES, Rubens (1994): **Filosofia da Ciência**: Introdução ao jogo e suas regras. 20. Ed. São Paulo: Ed. Brasiliense.

AMADUZZI, Aldo (2006): **L'azienda nel suo sistema operante** – a cura di Antonio amaduzzi. 9ª ristampe. Torino: UTET.

ANTONELLI, Valerio (2012): **Ragioneria ed economia aziendale**. Milano: Rirea.

ARISTOTELES (1978): **Tópicos; Dos argumentos sofisticos**. São Paulo: Abril Cultural.

AQUINO, André Carlos Busanelli de; CARDOSO, Ricardo Lopes. (2009): O reconhecimento contábil e as teorias contratuais da firma. **Revista Pensar contábil**, Rio de Janeiro, CRCRJ, v. 11, nº 44, abr./jun.

AYER, Alfred J. (1975): **As questões centrais da filosofia**. Rio de Janeiro: Zahar editores.

BESTA, Fabio (1972): **La Ragioneria**. 2º Ed. Milano: Dottore Francesco Vallardi.

BRASIL. **Código Civil** (2007): São Paulo: Revista dos Tribunais.

BRETON, David Le (2007): **A sociologia do corpo**. Petrópolis: Vozes.

CERBONI, Giuseppe (1886): **La Ragioneria Scientifica**. Roma: Ermanno Loescher, V. I.

_____. **La Ragioneria Scientifica**. Roma: Ermanno Loescher, 1894, V. II.

CORONELLA, Stefano (2013): **Carboniani, Bestani e Zappiani a Confronto** (I dibattiti scientifici nella rivista italiana di Ragioneria (1901-1950)). Roma: Riera.

_____. **Agli Albori dele ricerche di storia della ragioneria in Italia. Il contributo degli studiosi del XIX secolo**. Quaderni monografici. Roma: Riera, 2008.

COSTA, Fábio Moraes (2012): IFRS no Brasil: ensino focado na teoria. **Revista Saber**. ABRACICON, Brasília, vol 1, nº 1, Ago/Out.

COMTE, Auguste (2005): **Discurso preliminar sobre o espírito positivo**. Tradução de Renato Barbosa Rodrigues Pereira. Pesquisa realizada em <http://www.culturabrasil.org> pesquisa realizada em 20 de nov.

CECCHERELLI, Alberto (1950): **Il Linguaggio dei Bilanci**. 5ª ed. Firenze: Felice Le Monnier.

CUCHE, Denys (1999): **A noção de cultura nas ciências sociais**. Bauru: Edusc.

D'AURIA, Francisco (1959): **Primeiros Princípios de Contabilidade Pura**. São Paulo: Companhia Editora Nacional.

_____. **Contabilidade Integral**. Conferencia Interamericana de Contabilidade. São Paulo: FCE. 1954.

FERREIRA, Rogério Fernandes; SÁ, Antonio Lopes de (2006): **Separados pelo Atlântico, Unidos pela Contabilidade**. Lisboa: CTOC.

FRANCO, Hilário (1995): Da importância dos princípios fundamentais de contabilidade na harmonização das normas e informações contábeis. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, CRC, ano XXIV, nº 95, set./out.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. (1999): **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Ed. Atlas.

HUGON, Paul (1976): **História das doutrinas econômicas**. 13ª. São Paulo: Atlas.

IUDICIBUS, Sergio; MARTINS, Eliseu; CARVALHO, Nelson L. (2005): Contabilidade: Aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. **Revista Contabilidade e Finanças**, USP, São Paulo, nº 38, maio/ agosto.

LOPES, Alexsandro Broedel (2002): **A informação Contábil e o Mercado de Capitais**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning.

_____; IUDICIBUS, Sérgio de (2004): **Teoria Avançada da Contabilidade**. São Paulo: Atlas.

MASI, Vincenzo (1962): **Teoria y Metodologia de la Contabilidad**. Madrid: Editorial EJES.

_____. **La Scienza del Patrimonio** (1972): Milano: Nicola Milano Editore.

_____. **Statica Patrimoniale**. 2ª ed. Padova: Casa Editrice Dottore Antonio Milani, 1945. V. I e II.

_____. **Dinamica Patrimoniale**. Padova: Casa Editrice Dottore Antonio Milani, 1947. V I e II.

_____. **La ragioneria come scienza del patrimonio**. 1ª ed. Pádua: Dottore Antonio Milani, 1927.

_____. **Ragioneria Generale** (1961): 5ª ed. Padova: Cedam.

_____. **Filosofia della Ragioneria** (1955): Bolonha: Dott. Cesare Zuffi – Editore.

_____. A contabilidade está morta! Viva a Contabilidade! (1969): **Revista Paulista de Contabilidade**, São Paulo: SCSP, nº 429.

_____. Os fenômenos Patrimoniais como Objeto da Contabilidade (1989): **Revista Paulista de Contabilidade**. São Paulo: SCSP, nº 423.

NASCIMENTO, José Amado (1989): Princípio único e unificador(essencial e global). **Revista Brasileira de Contabilidade**, CRC, Brasília, Ano XIX, nº 71, out./dez.

NIESTZCHE, Friedrich (2005): **Para Além do Bem e do Mal: Prelúdio a uma filosofia do futuro**. Tradução de Alex Marins. São Paulo: Ed. Martin Claret.

NOGUERA, Renato (2014): **O ensino da filosofia e a lei 10.639**. Rio de Janeiro: Pallas/BN.

PARAIN-VIAL, Jeanne (1969): **Análisis Estructurales e ideologias estructuralistas**. Buenos Aires: Amorrortu Editores.

PIRLA, José Maria Fernandez (1965): **Teoria Economica de La Contabilidad**. 4ª Ed. Madri: P. Lopes.

POOPER, Karl (1978): **Lógica das ciências sociais**. Rio de Janeiro: Tempo universitário.

QUEVEDO, Oscar G. (1968): **As forças Físicas da Mente**. São Paulo: Ed. Loyola. Tomo I.

REALE, Miguel (2002): **Filosofia do Direito**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva.

_____. **Introdução à Filosofia** (2007): 4ª ed. São Paulo: Saraiva.

ROSSI, Giovanni Rossi (1882): **L`ente Econômico-amministrativo**. Emilia: Stabilimento Tipo-Litografico Degli Artigianelli.

RUSSEL, Bertrand (1939): **Os problemas da Filosofia**. São Paulo: Acadêmica Saraiva.

SÁ, Antonio Lopes de (1992): **Teoria geral do conhecimento contábil**. Belo Horizonte: IPAT-UNA.

_____. **Historia Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Ed. Atlas. 1997.

_____. **Moderna Analise de Balanços ao Alcance de todos**. Curitiba: Ed. Juruá. 2005.

_____. **História da Contabilidade**. Belo Horizonte: Ed. Presidente. 1961. 3 V. Enciclopédia moderna de Contabilidade.

_____. **Teoria da Contabilidade**. 3ª Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Filosofia da Contabilidade**. Rio de Janeiro: Ed. Aurora, 1953.

_____. **Princípios Fundamentais de Contabilidade**. São Paulo: Ed. Atlas, 2000.

_____. **Consultoria e Análise Contábil**. Curitiba: Juruá, 2012.

____. **História Geral da Contabilidade no Brasil**. Brasília: CFC, 2008.

SILVA, Rodrigo Antonio Chaves da (2015): **Neopatrimonialismo e Conhecimento Contábil**. Curitiba: Juruá.

____. **Evolução doutrinária da contabilidade** – epistemologia do princípio patrimonial. Curitiba: Juruá, 2009.

____. La dottrina neopatrimoniale nel contesto della ragioneria scientifica odierna. **Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale**. Ano CXV, nº 10,11, e 12, novembre e dicembre 2015a.

____. **Introdução a moderna Contabilidade Geral**. Curitiba: Juruá, 2012.

____. História da escola brasileira de contabilidade até o surgimento da primeira doutrina contábil positiva. V Congresso da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, Lisboa, **Anais...** 2015b.

____. Os fundamentos científicos da Contabilidade: análise da tese de Hilário Franco defendida no V Congresso Brasileiro de Contabilidade em 1950. **Revista Contaduría Universidad de Antioquia**, Colombia, FCC, nº 62, enero-jun. 2013.

____. **História da contabilidade e finanças**. Curitiba: Juruá, 2014.

____. O “ser” e o “deve ser” em contabilidade: análise da linha orientadora da teoria positiva. **Revista Contabilidad y Auditoria**. UBA, número 42, ano 21, diciembre de 2015c.

____. O princípio da essência sobre a forma e o leasing. **Revista Mineira de Contabilidade**. CRCMG, Belo Horizonte, Ano XVI, nº 41, 1º trimestre de 2011.

____. **O tratamento do leasing e o princípio da essência sobre a forma**. Disponível no site: neopatrimonialismo@blogspot.com pesquisa realizada em 28 de junho de 2010.

TEICHMAN, Jenny; EVANS, Katherine C. (2009): **Filosofia**. Tradução de Lucia Sano. São Paulo: Madras.

TRIVIÑOS, Augusto Nibaldo Silva (2008): **Introdução à pesquisa em ciências sociais**. São Paulo: Ed. Atlas.

VALLE, Francisco (1980): Considerações Referentes aos termos Ativo e Passivo. **Revista Paulista de Contabilidade**, São Paulo: SCSP, v. 58, nº 460.

VIANA, Cibilis da Rocha (1962): **O estudo da Gestão na contabilidade**. Porto Alegre: Imprensa Universitária.

_____. **Teoria Geral da Contabilidade**. Volume I, 5. Ed., Porto Alegre: Livraria Sulina Editora, 1971.

ZAPPA, Gino. **Il Rédito di Impresa**. 2ª edição. Milão: Dott. A. Giuffrè - Editore, 1950.

_____. **Le produzioni: Nell'economia delle imprese**. Milano: Dott. A. Giuffrè – Editore, 1957.

WATTS, R.; ZIMMERMAN, J. (1986): **Positive Accounting Theory**. Englewood Cliffs: Prentice Hall.

Contabilidad y Auditoría Investigaciones en Teoría Contable N° 45-año 23 – Junio 2017

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail).

TITULO: O “POSITIVISMO CONTÁBIL” E A “TEORIA CONTRATUAL DA FIRMA” P. 9/42

AUTOR: RODRIGO ANTONIO CHAVES DA SILVA
