

# CONTABILIDADE: OBJETO, OBJETIVOS E FUNÇÕES

*Luiz Ivan dos Santos Silva\**

**RESUMO** — *Este trabalho apresenta um sumário da evolução histórica do pensamento contábil, enfocando as diversas escolas que desenvolveram estudos em torno desse pensamento, desde o Contismo, passando pelo Personalismo, Neocontismo, Controlismo, Aziendalismo, Patrimonialismo, Neopatrimonialismo e pela escola Anglo-Saxônica, conceituando a Contabilidade e proporcionando uma análise sobre os enfoques evidenciados por diversos estudiosos sobre o objeto, objetivos e funções da Contabilidade. Afinal, saber de forma conveniente, quais são o objeto, os objetivos e as funções da Contabilidade é necessidade fundamental para quem se dedica aos estudos dessa ciência.*

**PALAVRAS-CHAVES:** *Contabilidade. Objeto. Objetivos e funções.*

## 1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade tem evoluído ao longo dos anos em função de diversos estudos que possibilitam o surgimento de novas e melhores formas de controlar o patrimônio através de um sistema informações que possibilitam a tomada de iniciativas mais racionais no intuito de garantir a continuidade e o sucesso das organizações.

Para isso, o estudo da Contabilidade, como o de qualquer outra ciência, necessita estar centrado num foco, num objeto que será investigado e desnudado, visando conhecê-lo intimamente. Também é necessário identificar o objetivo, ou seja, o

---

\*Prof. Assistente (DCIS/UEFS). Contador. Diretor de Planejamento da Secretaria de Planejamento de Feira de Santana. Especialista em Gestão Empresarial/UEFS. Mestre em Contabilidade pela Faculdade Visconde de Cairu. E-mail: luizivan@uefs.br

Universidade Estadual de Feira de Santana – Dep. de CIS. Tel./Fax (75) 3224-8049 - BR 116 – KM 03, Campus - Feira de Santana/BA – CEP 44031-460. E-mail: cis@uefs.br

alvo, a meta, a finalidade do que se pretende atingir com o estudo do objeto; bem como, as funções que são as ações naturais da Contabilidade, as atribuições que são desencadeadas, para garantir o atendimento dos objetivos.

Assim, neste trabalho, procura-se demonstrar, de forma condensada, a evolução do pensamento contábil, identificando o objeto, os objetivos e as funções de tão importante ciência.

## **2 EVOLUÇÃO DO PENSAMENTO CONTÁBIL**

O estudo da Contabilidade é bastante antigo, pois, desde tempos remotos, o homem já se preocupava em controlar sua riqueza, afinal, à medida que o ele desenvolvia um patrimônio, era necessário que procurasse desenvolver procedimentos para determinar as suas posses e avaliá-las. Segundo Sá (1998, p. 19) “há mais de 6.000 anos o comércio já era intenso, o controle religioso sobre o estado já era grande e poderoso, daí derivando grande quantidade de fatos a registrar, ensejando, também o desenvolvimento da escrita contábil”. No início, os registros eram realizados através de pequenas peças de argila. O eminente mestre também informa que, no Egito, há milhares de anos, “o papiro deu origem aos livros contábeis e já se faziam registros sofisticados, inclusive utilizando-se o sistema das matrizes (como na lógica matemática)”. (SÁ, 1998, p. 19).

Hendriksen e Breda (1999, p. 39) afirmam que:

O primeiro registro de um sistema completo de escrituração por partidas dobradas é encontrado nos arquivos municipais da cidade de Gênova, Itália, cobrindo o ano de 1340. Fragmentos anteriores são encontrados nas contas de Giovanni Farolfi & Companhia, uma empresa de mercadores de Florença em 1299-1300, e nas de Rinieri Fini & Irmãos, que negociavam em feiras e eram famosos em sua época na região de Champagne, na França.

Discorrendo sobre a origem da Contabilidade e do seu significado, Campiglia destaca que:

A palavra contabilidade, originária do francês *comptabilité* empregava-se para designar a arte de escriturar as contas revelando, pois, o aspecto meramente instrumental da disciplina. Os autores italianos a utilizavam apenas para indicar as aplicações especializadas aos diferentes setores da atividade econômica como contabilidade mercantil, bancária, agrícola, contabilidade pública. A ciência ou a doutrina contábil dão a eles o nome de “Ragioneria” no intento de sobrelevar aquela ao simples método ou à escrituração, etimologicamente porém, ambas se equivalem. (CAMPIGLIA, 1966, p. 10).

Na verdade, pode-se afirmar que, de um conceito inicialmente instrumental, a Contabilidade avançou por meio dos estudos de inúmeros pesquisadores, constituindo-se numa ciência em função do cumprimento dos requisitos lógicos necessários a tal categoria, dentro das convenções filosóficas pertinentes.

A obra do frade beneditino Luca Pacioli, “Summa”, em 1494, que continha o *Tractatus de Computis et Scripturis et Proporcionalita* foi, segundo Campiglia (1966, p. 12) “o primeiro estudo sobre método de contabilidade”. Na verdade a “Summa” era, fundamentalmente, um tratado de matemática, mas incluía uma seção sobre o sistema de escrituração por partidas dobradas, denominada *Particularis de Computis et Scripturis*.

A partir da obra pioneira de Luca Pacioli, estudos sobre a matéria foram sendo realizados, ensejando a conceituação científica da Contabilidade a partir da obra de Francesco Villa *A Contabilidade Aplicada às Administrações Públicas e Privadas*.

Assim, em sua evolução, a Contabilidade percorreu por várias correntes de pensamento dentro do contexto econômico e social do próprio tempo em que foram se desenvolvendo os estudos e ampliando-se o número de estudiosos da ciência contábil, entre as quais destacam-se o Contismo, o Personalismo, o Neocontismo, o Controlismo, o Aziendalismo, o Patrimonialismo e o Neopatrimonialismo oriundos da Escola Italiana (Européia) de Contabilidade, como também a corrente proveniente da Escola Anglo-Saxônica, de origem Norte-Americana.

Resumidamente, pode-se dizer que o Contismo preocupa-se, fundamentalmente, com o funcionamento das contas, subordinando-as aos métodos de escrituração, e que teve grande aceitação na França, com destaque para os trabalhos de Jacques Savary e Edmundo Degranges (pai). Consideram as contas como o objeto da Contabilidade e a definem como a ciência das contas.

Destaca-se a definição da Contabilidade elaborada por Carlos de Carvalho, para demonstrar o pensamento dessa escola, citado por Pfaltzgraff (1956, p. 15)

Ciência que tem por objeto o estudo dos livros, documentos, cálculos e contas por meio dos quais se registram e classificam os atos e fatos administrativos cujos efeitos sobre o patrimônio ela ensina a pôr em evidência, dando normas para apresentação gráfica dos mesmos.

O Personalismo adota a personalização das contas, visando explicar as relações de direito e de obrigações. O objeto passa a ser as relações de débito e crédito entre os proprietários e os agentes consignatários e/ou correspondentes.

Destacam-se os estudos de Giuseppi Cerboni que, aceitando o princípio da personificação das contas, introduziu-lhes o conceito jurídico dos direitos e obrigações, abolindo a pessoa intermediária entre o proprietário e a azienda; Hippolito Vannier; Francesco Marchi, etc.

Herman Junior apresenta uma definição da Contabilidade feita por Cerboni, que destaca bem o pensamento dessa escola:

A Contabilidade, considerando a azienda em toda a sua extensão, na sua organização e nos seus fins, indaga-lhe as funções, determina sob que critério devem ser baseados as várias responsabilidades dos administradores e dos agentes e fornece os métodos e os meios com que se devem conhecer, medir, computar e demonstrar os resultados obtidos nos vários períodos da vida aziendal. (HERMAN JUNIOR, 1972, p. 43).

Segundo Herman Junior (1972, p. 44) “o Neocontismo de Fábio Besta restituiu à Contabilidade o verdadeiro objeto, representado pela riqueza”. Favero e outros (1997, p. 20) destaca que “ao mesmo tempo em que lançava bases para o desenvolvimento do neocontismo Fábio Besta procurou conceituar a Contabilidade como ciência do controle econômico, e, observando as fases da administração, distinguiu o seguinte: fase da gestão econômica e fase da direção e do controle”. Entre os neocontistas, são também citados por Herman Junior (1972) Leautey e Guilbaut, Léon Bournisien, René de La Porte. Destaca-se o conceito de Jean Bournisien, “a Contabilidade tem por objeto a medida dos valores econômicos e a sua aplicação na avaliação da fortuna dos indivíduos” (HERMAN JUNIOR, 1972, p. 45).

O Neocontismo fornece as bases para o surgimento do Controlismo segundo o qual a Contabilidade volta-se para o controle econômico. Para Favero e outros (1997, p. 21) “a idéia de que o objeto da Contabilidade era o controle da riqueza administrada, sem dúvida trouxe grandes benefícios ao estudo contábil”. O grande expoente do Controlismo foi o próprio Fábio Besta que importantes contribuições já dera ao Neocontismo. Uma definição de Contabilidade baseada no Controlismo foi aprovada no I Congresso Brasileiro de Contabilidade, e dizia que “Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação e de controle, relativas aos atos e fatos da administração econômica” (WILKEN s/a, p. 9).

O Aziendalismo surge a partir de estudos de Cerboni e Fábio Besta, voltados para a organização e a administração. Destacam-se os trabalhos de Giovanni Rossi, Gino Zappa, Ugo Benedetti e Theodoro D’Ippolito. Herman Junior (1972, p. 52) destaca que:

Gino Zappa, como representante máximo da corrente aziendalista, cujos precursores foram Cerboni e Fábio Besta, teve o mérito de fazer distinção entre as três doutrinas que formam o conteúdo da economia aziendal, colocando num plano só a Administração, a Organização e a Contabilidade.

Zappa não admite o estudo científico da Contabilidade sem o conhecimento concomitante das doutrinas que, ao seu lado, formam a economia aziendal. Considera como conteúdo verdadeiro da Contabilidade os fatos de gestão, representados mediante os métodos, sistemas e processos de escrituração, que constituem o instrumental da ciência.

Para ilustrar a conceituação da Contabilidade no Aziendalismo, faz-se oportuna a definição de Ugo Benedetti:

A Contabilidade estuda os fenômenos aziendais, indaga e expõe ordenadamente as normas que devem ser seguidas para a sua demonstração, a fim de serem postos em evidência todos os aspectos que podem ser úteis à ação administrativa, de modo que esta possa desenvolver-se segundo as regras consideradas mais eficazes para o conseguimento dos fins para os quais a azienda se constitui e é conduzida. (HERMAN JUNIOR, 1972, p. 50).

O Patrimonialismo apregoa que o patrimônio é uma grandeza real que se transforma com o desenvolvimento das atividades econômicas. O capital representado pela riqueza acumulada deve ser conservado e renovado para manter sua utilidade potencial. Na visão patrimonialista, deve-se considerar o patrimônio sob dois aspectos, a saber:

- estático: permite o conhecimento da situação patrimonial da empresa ou instituição num dado momento;
- dinâmico: permite estudar as variações provocadas pelos fatos administrativos gerando aumento ou diminuição da situação patrimonial.

Um dos grandes estudiosos do Patrimonialismo foi Vincenzo Masi. Sua definição é a seguinte: “Contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio à disposição das aziendas” (HERMAN JUNIOR, 1972, p. 52).

O Prof. Herman Junior, admirador da obra de Masi, afirma que: “não hesitamos, por isso, em aceitar, em princípio, a

definição de Vincenzo Masi. O objeto da Contabilidade é o patrimônio e o fim o seu governo”. E apresenta a sua definição:

Contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio à disposição das aziendas, em seus aspectos estático e dinâmico e em suas variações, para enunciar, por meio de fórmulas racionalmente deduzidas, os efeitos da administração sobre a formação e a distribuição dos réditos”. (HERMAN JUNIOR, 1972, p. 58).

O Neopatrimonialismo admite que o objeto de estudos seja o patrimônio das células sociais, mas estudado sob a ótica de funções sistemáticas, e essas, em relação à eficácia. É inspirada nas obras de Masi e tem como criador o Prof. Lopes de Sá que, em sua definição, diz: “Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais”.

A escola Norte-Americana foi influenciada pelo surgimento das grandes corporações, principalmente no início do século, bem como, pelo desenvolvimento do mercado de capitais e pelo ritmo acelerado de desenvolvimento dos Estados Unidos. Caracteriza-se pela predominância da preocupação com o usuário da informação contábil. A Contabilidade é sempre mostrada e usada como algo útil para a tomada de decisões. Dentre os estudiosos, destacam-se Littleton, Paton, Barouse, Moonitz, Anthony, Hendriksen, Horngren, Finney & Miller, Mattessich, Chambers, Vatter.

Conforme Paton:

Contabilidade é corpo de princípios e o mecanismo técnico por meio do qual os elementos econômicos de uma determinada organização são classificados, registrados e periodicamente apresentados e interpretados com escopo de se prover ao seu efetivo controle e à sua eficiente administração (CAMPILIA,1966, p. 22).

Pelas colocações que acabam de ser feitas, percebe-se a variação do foco do estudo da Contabilidade, em função da própria evolução das suas linhas de pensamento determinadas por suas escolas. Se no Contismo o foco eram as contas, no Personalismo, as contas personificadas, no Controlismo, o controle, no Aziendalismo, as aziendeas, a partir do Patrimonialismo, há uma convergência para o patrimônio como o grande objeto da Contabilidade.

Pode-se inferir que a Contabilidade visa, predominantemente, estudar as transformações da riqueza patrimonial, observando como essa se comporta, mas também deve observar como ocorrem os demais fenômenos que favorecem as aludidas transformações, pois só assim ela é capaz de proporcionar ricos resultados da sua ação mediante múltiplas possibilidades de intervenção, principalmente no campo da decisão gerencial, propiciando às organizações alavancarem seus projetos institucionais através do bom conhecimento de sua estrutura patrimonial.

### **3 CONCEITUANDO A CONTABILIDADE**

Às definições da Contabilidade registradas até aqui, acrescentaremos algumas evidenciadas por escritores da Contabilidade.

No conceito de Hilário Franco:

A Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação – necessárias à tomada de decisões – sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial. (FRANCO, 1997, p. 21).

Segundo Orrú (1990, p. 12) “a Contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades”.

Na visão de Sá (1998, p. 42) “Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com rea-

lidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia das células sociais”.

Jacinto (1990, p. 26) conceitua a “Contabilidade como o estudo do patrimônio, suas variações, pelos efeitos das atividades desenvolvidas pela empresa”.

Logo, pode-se afirmar que a Contabilidade é uma ciência que visa estudar, controlar e revelar o real estado do patrimônio das entidades.

## 4 OBJETO DA CONTABILIDADE

Segundo Campiglia (1966, p.10)

a definição de uma disciplina qualquer, que atenda aos requisitos da lógica e da compreensão universal do seu objeto, é matéria das mais difíceis e ponto das mais sérias controvérsias entre seus doutrinadores.

Inegável que, conforme evidenciado pelo direcionamento dos estudos desenvolvidos pelas diferentes escolas da Contabilidade, divergências houve quanto ao objeto da mesma, pois, se para os contistas o objeto da Contabilidade era o estudo das contas; para os personalistas, era o estudo das relações de débito e crédito entre os proprietários e os agentes consignatários; para os controlistas, o controle econômico; para os aziendalistas, a “azienda”; hoje, constata-se que ocorre entre os estudiosos uma convergência de que o objeto da Contabilidade é o patrimônio das entidades, conforme o ponto de vista de alguns autores citados a seguir:

Para Wilken (s/a, p. 9), “é o patrimônio à disposição das empresas no seu aspecto estático e dinâmico”.

Franco destaca que o objeto da Contabilidade:

É o patrimônio e seu campo de aplicação o das entidades econômico- administrativas, assim chamadas aquelas que para atingirem seu objetivo, seja ele econômico ou social, utilizam bens patri-

moniais e necessitam de um órgão administrativo que pratica os atos de natureza econômica e financeira necessária a seus fins. (FRANCO, 1997, p. 19).

Carneiro (1960, p. 21), “é o patrimônio, sobre o qual se exerce a administração econômica, no sentido da sua permanência e produtividade, cujo conjunto constitui a azienda”.

D'Amore (1976, p. 20) “o patrimônio das entidades públicas e particulares, considerando, naturalmente, qualitativa e quantitativamente em seus dois aspectos – estático e dinâmico”.

Crepaldi (1995, p. 20) “é o patrimônio. Tendo como premissa básica o fato de o patrimônio empresarial não ser estático, alterando-se a cada operação, e sabendo que o volume de transações requer um controle próprio”.

A Resolução 774 de 16 de dezembro de 1994 do Conselho Federal de Contabilidade (2000, p.30) estabelece que “na Contabilidade, o objeto é sempre o patrimônio de uma Entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, como ocorre sociedades informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade, que pode, ou não, incluir lucro”.

Na verdade, o patrimônio é estudado em seus aspectos qualitativos e quantitativos, e a própria Resolução refere que, por aspecto qualitativo do patrimônio, entende-se a natureza dos elementos que o compõem, como dinheiro, valores a receber, ou a pagar expressos em moeda, máquinas, estoques de materiais ou de mercadorias, etc. Essa delimitação qualitativa vai até o grau de particularização que permita a perfeita compreensão do componente patrimonial. Enquanto o atributo quantitativo refere-se à expressão dos componentes patrimoniais em valores, o que demanda que a Contabilidade assumira posição sobre o que seja “valor”, porquanto os conceitos sobre a matéria são extremamente variados (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2000, p. 31).

Assim, pode-se afirmar que o objeto da Contabilidade é o estudo do patrimônio definido como o conjunto de bens, direi-

tos e obrigações pertencentes a uma ou mais pessoas, em seus aspectos estático (econômico e financeiro) e dinâmico (variações sofridas pela riqueza patrimonial) e nos seus aspectos qualitativos e quantitativos, visando desnudá-lo e mostrar-lhe como está sua situação, no intuito de propiciar condições de intervenção no mesmo.

Para se dedicar ao estudo do patrimônio, a Contabilidade vale-se dos seus princípios. Em nosso País, os princípios são em número de sete, regulamentados através da Resolução 750, de 29 de dezembro de 1993, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que são:

- 1- o princípio da Entidade;
- 2- o da continuidade;
- 3- o da oportunidade;
- 4- o do registro pelo valor original;
- 5- o da atualização monetária;
- 6- o da competência e
- 7- o da prudência.

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

Logo, o patrimônio particular de sócios e proprietários não se confunde com os da sociedade ou instituição.

A base do princípio da entidade está no artigo quarto da referida resolução que em seu parágrafo único, destaca que o patrimônio pertence à entidade, mas a recíproca não é verdadeira. Pois a soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova entidade, mas, numa unidade econômico-contábil.

O princípio da continuidade (artigo 5º) estabelece que a continuidade, ou não, da entidade, bem como sua vida definida ou provável, deve ser considerada, quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativa.

Em seu parágrafo primeiro, destaca que a continuidade influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da entidade tem prazo determinado, previsto ou previsível. E, no segundo, diz que a observância do princípio da continuidade é indispensável à correta aplicação do princípio da competência, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.

O princípio da oportunidade (artigo 6º) ressalta, simultaneamente, a tempestividade e a integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que esse seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Em seu parágrafo único, enfatiza que:

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

O princípio do registro pelo valor original (artigo 7º) assegura que os componentes do patrimônio sejam registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do país, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da entidade. Em seu parágrafo único diz que:

- I a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;
- II uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;
- III o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste;
- IV os princípios da atualização monetária e do registro pelo valor original são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém o valor de entrada;
- V o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos.

O princípio da atualização monetária (artigo 8º) destaca que os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais. Em seu parágrafo único, determina que:

- I a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;
- II para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por conseqüência, o do patrimônio líquido;
- III a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores,

ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

O princípio da competência (artigo 9º) prevê que as receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

O parágrafo primeiro diz que o princípio da competência determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para a classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do princípio da oportunidade.

Conforme o parágrafo segundo, o reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração. O terceiro parágrafo estabelece que as receitas consideram-se realizadas:

- I nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade e bens anteriormente pertencentes à entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados;
- II quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;
- III pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;
- IV no recebimento efetivo de doações e subvenções.

O parágrafo quarto determina que se considerem incorridas as despesas:

- I quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade a terceiro;
- II pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

III pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

Conforme o princípio da prudência (artigo 10º), evidencia que deve ser adotado o menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

O parágrafo primeiro do referido artigo (10º) diz que este princípio impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais princípios fundamentais de Contabilidade.

Conforme o segundo parágrafo do artigo 7º, o princípio da prudência somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do princípio da competência.

E o terceiro parágrafo garante a ênfase do princípio da prudência, quando da definição dos valores relativos às variações patrimoniais, que essas sejam feitas mediante estimativas que envolvem incertezas de grau variável.

Vale salientar que a Resolução número 774, de 16 de dezembro de 1994, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) apresenta maiores esclarecimentos sobre o conteúdo e a abrangência dos princípios fundamentais da Contabilidade, proporcionando, aos profissionais, informações relevantes para o domínio da matéria, que deve se constituir como arcabouço indispensável à atividade contábil. Ressalte-se que, ainda na Resolução 774 (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE 2000, p. 30-31) está dito que “na Contabilidade, o objeto é sempre o patrimônio de uma entidade”. Ademais, ressalva que o essencial é que o patrimônio disponha de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes, o que significa que a entidade dele pode dispor livremente, claro que nos limites estabelecidos pela ordem jurídica e, sob certo aspecto, da racionalidade econômica e administrativa.

Conforme a mesma Resolução:

A Contabilidade busca primordialmente, apreender, no sentido mais amplo possível, e entender as mutações sofridas pelo patrimônio, tendo em mira, muitas vezes, uma visão prospectiva de possíveis variações. As mutações tanto podem decorrer da ação do homem quanto, embora quase sempre secundariamente, dos efeitos da natureza sobre o patrimônio. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2000, p. 31).

Assim, ao focar o patrimônio como seu objeto, a ciência contábil, através dos seus princípios fundamentais vale para todos os patrimônios, independentemente das entidades a que pertençam e das finalidades para as quais são usados, a forma jurídica da qual estão revestidos, sua localização, expressividade e quaisquer outros qualificativos, desde que gozem da condição de autonomia em relação aos demais patrimônios existentes.

## **5 OBJETIVOS DA CONTABILIDADE**

Os objetivos, ou como preferem alguns autores, as finalidades da Contabilidade são destacadas por diferentes estudiosos da ciência contábil. Vale salientar, conforme destaca a Resolução 774 do CFC (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2000, p. 33), que “a existência de objetivos específicos não é essencial à caracterização de uma ciência, pois, caso o fosse, inexistiria a ciência “pura”, aquela que se concentra tão-somente no seu objeto”.

Ressalta a citada Resolução que o objetivo científico da Contabilidade manifesta-se na correta apresentação do patrimônio e na apreensão e análise das causas das suas mutações. Normalmente, esta é uma visão científica, mas existe uma visão pragmática adotada por muitos estudiosos da Contabilidade, em defesa de que a aplicação da Contabilidade a uma entidade particularizada busca prover os usuários com informações sobre aspectos de natureza econômica, financeira e física do patrimônio da entidade e suas mutações, o que compreende registros,

demonstrações, análises, diagnósticos e prognósticos, expressos sob a forma de relatos, pareceres, tabelas, planilhas e outros.

As próprias concepções emitidas pelos autores relatados a seguir são reveladoras de uma visão mais científica ou mais pragmática em torno da questão. Assim, são apresentados os objetivos da Contabilidade na visão de alguns estudiosos:

o objetivo básico da contabilidade, portanto, pode ser resumido no fornecimento de informações econômicas para os vários usuários, de forma que propiciem decisões racionais

Ludícibus (1995, p. 21).

Favero e outros (1997, p. 13):

na Contabilidade, os objetivos estão definidos como as informações que deverão ser geradas para que os diversos usuários possam tomar conhecimento da situação da organização em dado momento, com a finalidade de tomar as decisões que considerarem necessárias.

Hendriksen (1999, p. 92) cita que:

o primeiro enfoque à definição dos objetivos da contabilidade concentrou-se no cálculo e na apresentação do lucro líquido resultante de regras específicas de realização e vinculação num balanço que relacionasse o período corrente a períodos futuros”.

O mesmo Hendriksen (1999, p. 93) informa que o Estudo de Pesquisa em contabilidade número 1 apresenta os seguintes objetivos da Contabilidade:

- Medir os recursos possuídos por entidades específicas.
- Refletir os direitos contra essas entidades e os interesses nelas existentes.
- Medir as variações desses recursos, direitos e interesses.

- Atribuir as variações a períodos determináveis.
- Expressar os dados anteriores em termos monetários como denominador comum.

AICPA, American Institute of Certified Public Accountants apud Iudícibus (1995, p. 18) “o objetivo básico dos demonstrativos financeiros é prover informação útil para a tomada de decisões econômicas”.

Franco (1997, p. 19)

fornecer informações, interpretações e orientações sobre a composição e as variações do patrimônio, para a tomada de decisões de seus administradores.

D'Amore (1976, p. 21) os objetivos da contabilidade

dizem respeito à colaboração eficiente e constante que ela presta à administração econômica, no exercício de suas funções.

Crepaldi (1995, p. 20), a contabilidade tem como objetivo:

controlar o patrimônio da entidade; apurar o resultado das entidades; prestar informações sobre o patrimônio, sobre o resultado das entidades aos diversos usuários das informações contábeis.

Noble (1956, p. 8)

fornecer informações relativas aos bens e aos direitos à propriedade, indicando como tais bens e os direitos deles decorrentes são afetados pelas operações comerciais.

Lopes Sá diz que as finalidades da Contabilidade são:

Orientação para investidores e para o mercado de capitais. Orientação para credores e instituições de crédito. Orientações sociais e trabalhistas.

Análises científicas para modelos de comportamento da riqueza para ensejar decisões administrativas. Modelos para a prosperidade. Controles governamentais de fiscalização e auditoria fiscal. Instrumentos de provas judiciais e perícia contábil. Previsões de ocorrências e efeitos orçamentários. Explicação de fatos patrimoniais e análises contábeis. Investigação sobre a regularidade da gestão. Dados e pesquisa social e econômica. (SÁ, 1998, p. 89).

Logo, o objetivo da Contabilidade é fornecer informações fidedignas e tempestivas sobre o patrimônio e sobre o resultado da entidade aos diversos usuários da informação contábil. Nesse aspecto, vale salientar que, fundamentalmente, a Contabilidade deve propiciar condições para que a administração possa tomar decisões mais racionais para preservação, ampliação do patrimônio e, conseqüente, continuidade da entidade.

## **6 FUNÇÕES DA CONTABILIDADE**

A maioria dos autores não faz uma referência destacada das funções da Contabilidade, preferindo ater-se no objeto e nos objetivos. Mas buscou-se destacar as definições de alguns estudiosos, que fazem uma alusão direta às funções da Contabilidade, como é o caso de:

Função de controle serve de vigilância na fiscalização dos diversos órgãos das aziendas (organizações). Através dela a contabilidade mostra e examina as situações da marcha do organismo empresarial. Função administrativa compreende a memorização das operações com o fim de determinar resultados e estabelecer controle em certas operações das aziendas, estabelecendo índices de rentabilidade e de solvência financeira, fazendo assim uma análise financeira das aziendas. A função econômica tem por fim estudar os fenômenos que se verificaram nas diversas fases do pro-

cesso produtivo da gestão das aziendas. A função social diz respeito a apreciação dos fenômenos de ordem social e econômica na elaboração das diversas atividades produtivas das aziendas. A função legal é uma das mais recentes da contabilidade, pois cuida da apresentação de seus resultados e valores como prova nos exames periciais realizados pela justiça. (WILKEN, s.d., p. 10-11).

Franco, sobre a função da Contabilidade, evidencia que:

A função é registrar, classificar, demonstrar, auditar e analisar todos os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades, objetivando fornecer informações, interpretações e orientação sobre a composição e as variações do patrimônio, para a tomada de decisões de seus administradores. (FRANCO, 1997, p. 19).

Crepaldi diz que:

A contabilidade é um dos principais sistemas de controle e informação das empresas. Com a análise do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício é possível verificar a situação da empresa, sob os mais diversos enfoques, tais como: análises de estrutura, de evolução, de solvência, de garantia de capitais próprios e de terceiros, os bancos, as financeiras, ao clientes, etc. (p. 1995, P. 24).

Favero e outros fazem as seguintes referências sobre as funções:

Analisar, interpretar e registrar os fenômenos que ocorrem no patrimônio das pessoas físicas e jurídicas, busca demonstrar a seus usuários, através de relatórios próprios (Demonstração de Resultado do Exercício, Demonstração das Mutações de Pa-

trimônio Líquido ou Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, Balanço Patrimonial, Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos e outros), as informações sobre o comportamento dos negócios para a tomada de decisões”. (FAVERO et al., 1997, p. 13).

NOBLE (1956, p.8), “registrar, analisar e classificar e sintetizar as atividades e os efeitos dessas atividades para cada empreendimento comercial”.

Assim, pode-se afirmar que as funções da Contabilidade compreendem a classificação e o registro dos fatos contábeis; o controle evidenciado pelo exame da situação patrimonial; a demonstração e a análise da situação patrimonial com interpretação do resultado econômico apurado, de maneira a garantir sejam atingidos os objetivos previstos.

## **7 CONCLUSÕES**

As divergências, quanto ao objeto, objetivos e funções da Contabilidade, quando ocorrem, originaram-se do direcionamento dado pelo estudioso e pela escola ao pensamento contábil que esse adota.

Pode-se dizer, com base neste trabalho, que o objeto da Contabilidade é o patrimônio da entidade, entendido como um conjunto de bens, direitos e obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas, como ocorre nas sociedades informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade, que pode, ou não, incluir lucro” (onde se abrem?). estudado em seus aspectos qualitativos e quantitativos. O aspecto qualitativo diz respeito à natureza dos elementos que o compõem, como, dinheiro, valores a receber, valores a pagar expressos em moeda, máquinas, estoques de materiais ou de mercadorias, etc. Essa delimitação qualitativa vai até o grau de particularização que permita a perfeita compreensão do componente patrimonial. Enquanto o atributo quantitativo refere-se à expressão dos componentes patrimoniais em valores, o

que demanda que a Contabilidade assuma posição sobre o que seja “valor”, porquanto os conceitos sobre a matéria são extremamente variados.

Assim, tendo como objeto o patrimônio, o objetivo da Contabilidade é incluir as análises e as causas das suas mutações. Numa visão mais pragmática, a contabilidade visa o fornecimento de informações para os vários usuários, com intuito de propiciar decisões racionais.

E que as funções da Contabilidade, ou seja, os meios de se atingir os objetivos, se caracterizam pelo registro, classificação, demonstração e análise dos fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades.

## **ACCOUNTING: OBJECT, OBJECTIVES AND FUNCTIONS**

*This paper sums up the historic evolution of the accounting thought, focusing on the various schools that have studied this issue, ranging over the Contism, Personalism, Neocontism, Controlism, Aziendalism, Patrimonialism, Neopatrimonialism and the Anglo-Saxonic School. It includes the Accounting concepts and the analysis of the approaches presented by various scholars about its object, objectives and functions. Being conveniently aware of the Accounting object, objectives and functions is essential for those who study this Science.*

**KEY-WORDS:** *Accounting. Object. Objectives and Functions.*

## **REFERÊNCIAS**

CARNEIRO, Erima. **Biblioteca do Contador: Contabilidade Geral.** Rio de Janeiro. Financeiras. Rio de Janeiro: 1960. v. 1. 265 p.

CAMPIGLIA, Américo Oswaldo. **Contabilidade básica.** São Paulo: Ed. Universidade de São Paulo: 1966. 432 p.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais de Contabilidade e normas Brasileiras de Contabilidade.** CFC. Brasília, DF, 1999.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de Contabilidade.** São Paulo: Ed. Atlas, 1995. 362 p.

*Sitientibus*, Feira de Santana, n. 38, p.79-101, jan./jun. 2008

D'AMORE, Domingos; CASTRO, Aducto de Souza. **Contabilidade geral**. São Paulo: Brasiliense, 1976, 334p.

FAVERO, Hamilton Luiz; et. al. **Contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas. 1997, 270 p.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997, 407 p.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas. 1999, 550 p.

HERMAN JR., Frederico. **Contabilidade superior**: teoria econômica da contabilidade. 9. São Paulo: Atlas, 1972. 345 p.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995. 305 p.

JACINTO, Roque. **Contabilidade geral**. São Paulo: Ática, 1990.

KESTER, Roy B. **Contabilidad teoria y práctica**: princípios de contabilidad. 2. ed. Barcelona: Editorial Labor, Tomo 1, 1954. 774p.

NOBLE, Howard S. **Princípios de Contabilidade**. São Paulo: Brasileira, 1956. 381p.

ORRÚ, Mussolini. **Contabilidade geral**. São Paulo: Scipione, 1990.

PFALTZGRAFF, Rogério. **Aspectos científicos da Contabilidade**. Rio de Janeiro: Livraria Tupã, 1956. 240 p.

SÁ, Antônio Lopes. **Contabilidade Geral**. São Paulo: Nacional, 1966. 245 p.

\_\_\_\_\_. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1998. 349 p.

WILKEN, Edgard da Silva. **Elementos de Contabilidade geral**. Rio de Janeiro: Editora Aurora. s./d. 279p.

Recebido em: 26/05/2008

Aprovado em: 06/07/2008