

A CONTABILIDADE COMO LINGUAGEM DO CONHECIMENTO PATRIMONIAL

Cleber Batista de Sousa

Belo Horizonte – MG
Contador CRC-MG 55.861/O
Mestrando em Contabilidade - Fundação Visconde de Cairu¹,
Pós-graduado em Consultoria Contábil - Centro Universitário Newton Paiva²,
Professor universitário

Daniel Gerhard Batista

Manhuaçu – MG
Contador CRC-MG 74.871/O
Mestrando em Contabilidade - Fundação Visconde de Cairu¹,
Pós-graduado em Administração Pública Municipal - Faculdade de Pedro Leopoldo³, Coordenador do Curso de Ciências Contábeis da FACIG⁴, Professor universitário

Nilton de Aquino Andrade

Belo Horizonte –MG
Contador CRC-MG 41.599/O
Mestrando em Contabilidade - Fundação Visconde de Cairu¹,
Pós-graduado em Administração Pública - FEAD⁵ e em Direito Público - UGF⁶, Diretor de Ensino do SIM⁷
Professor Universitário
e-mail: nilton@gruposim.com.br

¹ Fundação Visconde de Cairu – Cep 40.226-900 - Salvador - BA

² Centro Universitário Newton Paiva – Cep 30.190-052 -Belo Horizonte-MG

³ Faculdade de Pedro Leopoldo – Cep 33.600 - Pedro Leopoldo - MG

⁴ FACIG – Faculdade de Ciências Gerenciais de Manhuaçu – Cep 36.900 – Manhuaçu – MG,

⁵ FEAD - Faculdade de Estudos Administrativos – Cep 30.110-100 – Belo Horizonte - MG

⁶ UGF – Universidade Gama Filho – Cep 20.740-280 - Rio de Janeiro - RJ

⁷ SIM - Instituto de Gestão Fiscal – Cep 30.380-000 – Belo Horizonte – MG

RESUMO

Este artigo trata da evolução do conhecimento contábil para o progresso científico da Contabilidade. Aborda que o conhecimento contábil sempre esteve e está em constante evolução. O conhecimento pode ser adquirido por diversas formas, constituídas a cada momento e este deve ser transmitido a outras gerações, proporcionando a melhoria dos processos mentais dos seres e tornando o propulsor da evolução da sociedade. Teorias, princípios, doutrinas e métodos são conhecimentos criados pelos homens e se comprovados transformam-se em ciência. Este estudo faz referência, ainda, ao reconhecimento da Contabilidade como ciência em vista de características que a sustentam como tal, amparada por princípios universais que constituem o seu alicerce e que, quando atendidos, protegem a apuração dos resultados, que é o fruto da gestão de cada empreendimento e são moldados conforme suas transações.

Palavras-chave: Teoria Contábil, Conhecimento Contábil, Resultado Empresarial, Contabilidade.

ABSTRACT

This article covers the evolution of accounting knowledge towards accounting scientific progress. It states that accounting knowledge has always been through an ongoing evolution.

Knowledge can be gained in several ways, at each moment, and is conveyed to other generations, thus promoting the improvement of humans' mind processes and becoming the propeller of society's evolution. Theories, principles, doctrines and methods represent knowledge created by men and, if evidenced, become science. This study also analyzes the recognition of Accounting as a science considering the characteristics that sustain it as such, supported by universal principles that constitute its foundation and that, where followed, protect the counting of income, that is a result of each company's management and is molded according to the transactions.

Key words: Accounting Theory, Accounting Knowledge, Managerial Result, Accounting.

INTRODUÇÃO

As evoluções tecnológicas da atualidade colocaram à disposição de toda sociedade uma grande quantidade de informações, muito além do que se poderia imaginar. Tem-se a oportunidade ininterrupta de contato com diversas fontes de pesquisas, graças à tecnologia, tais como avanço dos recursos da informática, da *World Wide Web* (WWW) - Rede Mundial de Computadores, de teleconferência etc.

O acesso ao conhecimento tornou-se, ainda mais fácil, com as informações disponíveis em jornais, revistas, *sítes* e em portais interativos no meio virtual.

Poderia conceituar que um povo passa a ser educado quando a maioria de sua população tem conhecimento que proporciona ambiente cultural e, por conseqüência, um aumento da capacidade intelectual, moral e social.

Mas o que seria esse conhecimento?

Segundo Eddington, *apud* Sá (1998),

para que a exposição de um sistema de pensamento seja clara, é preciso que se comece pelas origens". Sendo assim, este artigo procura apresentar a definição e o conceito do termo conhecimento, de forma geral, até chegar no campo particular da Contabilidade.

O CONHECIMENTO: EVOLUÇÃO E TEORIZAÇÃO

A palavra conhecimento tem um significado muito complexo. Podemos defini-la como um sentimento individual gerado por informações e notícias do mundo, experiências de vida, apreciação e discernimento dos atos e fatos, que são ocorridos ou adquiridos durante toda a existência de um indivíduo, mas que influencia toda uma sociedade.

Dessa forma, há um enlace entre o conhecer individual e o conhecer coletivo que demanda uma forma de se registrar e passar o conhecimento adquirido a outras gerações.

Para a evolução e o aprendizado, o ser humano deve sempre observar a situação e o contexto em que ele está inserido, procurando selecionar as informações para aceitar as que são úteis, mantendo-se atento aos detalhes e aplicando, se for o caso, as tecnologias disponíveis.

Assim, há que se considerar que muitos conhecimentos são constituídos a cada momento, logo são provisórios, elitizados e criticados por ainda não se definirem como ciência. Neste caso, denominam-se de epistemologia, que também pode ser definida como um conjunto de conceitos coerentes entre si que fundamentam o conhecimento.

A definição de epistemologia, para Holanda (1998) é:

Conjunto de conhecimentos que têm por objeto o conhecimento científico, visando a explicar os seus condicionamentos (sejam eles técnicos, históricos, ou sociais, sejam lógicos, matemáticos, ou lingüísticos), sistematizar as suas relações, esclarecer os seus vínculos, e avaliar os seus resultados e aplicações.

Com o decorrer do tempo, há acumulação do conhecimento e conseqüentemente sua evolução proporciona a melhoria dos processos e a capacidade de extrair conclusões críticas sobre o que se estuda, ou seja, a cognição que é o conjunto dos processos mentais utilizados no pensamento, na percepção, na classificação, reconhecimento, entre outros. É um processo contínuo e infinito e assim, o conhecimento se torna o propulsor da evolução da sociedade.

Para a evolução do saber, os fatos passíveis de observações exaltam suas relevâncias, pois sobre um fenômeno real e prático, durante o crescimento da humanidade, há sempre formulações abstratas, denominadas teorias. Segundo Sá (1999), para que uma teoria se

caracterize como tal, é preciso ter um sistema hipotético, que enseje induções e deduções, formando um emaranhado de idéias organizadas capazes de estruturar a ciência.

Conforme Martinez (2003), as teorias possuem três finalidades, quais sejam:

- a) explicativa, que irá explicar um determinado fenômeno;
- b) preditiva, que buscará prever o que ocorrerá com um determinado fenômeno; e
- c) normativa, que identificará as normas que regulam um determinado fenômeno.

Ainda, sobre as classificações das teorias, o citado autor aponta quatro tipos:

- a) normativa, que questionará: como deveria ser no futuro, elucidando como deve ser;
- b) positiva, que indaga: como é e por que é, com esclarecimentos do que realmente é;
- c) dedutiva que exalta a racionalidade, partindo do geral para o particular; e
- d) indutiva que pressupõe o empirismo, partindo do particular para o geral.

Conforme Hendriksen e Breda (1999), “independentemente do enfoque adotado para resolver problemas de Contabilidade, sempre fica a seguinte questão: como se pode dizer se nossa solução é correta?”. O autor alerta para o fato de que o conhecimento se busca com o estudo, com a investigação e com a experiência e, mesmo assim duas ou mais pessoas com o mesmo estudo poderão obter conclusões diferentes.

Para Serra Negra (2003) “do ponto de vista do conhecimento – gnosiologia – o conhecimento é o reflexo e a reprodução do objeto na nossa mente. Dessa forma, no processo do conhecimento participam os sentidos, a razão e a intuição”.

Por outro lado, deve-se ponderar ainda que as doutrinas normalmente surgidas das teorias retratem a opinião de autores e preceituam o ensino; e não o saber. As doutrinas criam metodologias de ensino, que são formas de transmitir o conhecimento e não podem ser consideradas conclusões e sim direcionadores. Devem ajudar no caminho do conhecimento, direcionando o estudo para a área das conclusões, porém sem ter a força das teorias.

Sá (2000) explica que para sustentar o progresso do conhecimento, diversos estudiosos empreenderam pesquisas, criaram escolas e produziram obras de raro valor.

Em cada época, cada escola era envolvida por metodologias de outras disciplinas, como por exemplo, a matemática, o direito, a administração e a economia; até que a Contabilidade conseguiu tornar-se autônoma, por meio do Patrimonialismo. Atualmente, destaca-se o Neopatrimonialismo com o aperfeiçoamento de uma visão holística do fenômeno patrimonial. O quadro I ilustra esta evolução do pensamento contábil.

Escolas de Pensamento Contábil	Objeto científico
Contismo	a 'conta'
Personalismo	a empresa é vista como pessoa
Controlismo	estudos baseados no controle da riqueza
Reditualismo	Dedicação ao estudo do 'lucro'.
Aziendalismo	o objetivo era a empresa e a instituição
Patrimonialismo	o patrimônio como objeto de estudo
Neopatrimonialismo	visão holística do fenômeno patrimonial

Quadro I - Evolução do pensamento contábil.

Por último, para um entendimento completo do processo de evolução do conhecimento é necessário definir também o método, que é o meio pelo qual se atinge um objetivo, mediante um programa que regule previamente as operações a serem realizadas para otimização do resultado.

Enquanto o método determina o caminho, a forma ou a técnica para se atingir um objetivo, a teoria trata das generalidades da ciência em estudo. Galliano *apud* Serra Negra (2001) é enfático quando diz que:

“...método e técnica de um modo bastante amplo se confundem. No entanto, raciocinando com maior rigor sobre o significado de cada um dos termos pode-se notar a existência de diferença fundamental entre ambos, nos apresentado esta distinção claramente, definindo. Técnica é o modo de fazer de forma mais hábil, mais segura, mais perfeita algum tipo de atividade, arte ou ofício. Método é um

conjunto de etapas, ordenadamente dispostas, a serem vencidas na investigação da verdade, no estudo de uma ciência ou para alcançar determinado fim.”

Segundo Sá (1987) no campo das ciências o método é uma orientação da mente, e o seu uso na ciência contábil não tem limites.

TEORIA	DOCTRINA	MÉTODO
Verdades absolutas e universais. Corpo de idéias organizadas capazes de estruturar a ciência.	Opinião de autores. Surtem das teorias.	Aplicação da teoria. Caminho pelo qual se atinge um objetivo.
Conhecimentos sistematizados e comprováveis que explicam, um dado domínio de acontecimentos que se oferecem à atividade prática.	Não são conclusões e sim direcionadores.	Programa que define previamente operações a serem realizadas, para otimização de resultados.

Quadro II Distinções teoria, doutrina e método.

As distinções elencadas não são definitivas e conclusivas, mas fornecem subsídios para delinear a construção do conhecimento.

O CONHECIMENTO CONTÁBIL

Segundo o pensamento de Eddington, *apud* Sá (1998), o conhecimento contábil é relatado desde sua forma primitiva, com a evolução por meio da experiência e prática contínua até a teoria e a normatização técnica.

A forma primitiva de escrituração em cavernas, ossos, argilas etc, face aos diversos estudos históricos e provas arqueológicas, demonstram dados para afirmar a antiguidade dos registros contábeis, a partir dos quais, segundo Sá (2000), ainda que de forma rudimentar, começaram a desenvolver o conhecimento contábil.

Sá (1998) disserta: “na antiguidade, o conhecimento estava limitado ao do registro e suas normas, mas já era aprimorado e também ensinado em escolas, juntamente com os cálculos matemáticos”.

Com o transcorrer do tempo e aperfeiçoamento da técnica contábil e com a conseqüente divulgação desses novos conhecimentos, a Contabilidade chega à maturidade e há uma busca por interpretá-la com mais profundidade, para sedimentar a razão das aplicações técnicas.

O acúmulo do conhecimento contábil empírico e a busca pelo conhecimento científico proporcionaram a classificação da Contabilidade como ciência.

Para Pfaltzgraff (1956) Ciência “é o conjunto de verdades, metodicamente ligadas entre si pelas causas e princípios, e relativas a um objeto determinado ou aos fenômenos de uma ordem”.

O quadro III, conforme Sá (1999) apresenta características da Contabilidade como ciência:

REQUISITOS NECESSÁRIOS A UMA CIÊNCIA	REQUISITOS CUMPRIDOS PELA CONTABILIDADE
Possuir um objeto específico de estudos.	Possui o patrimônio das aziendas como objeto de estudo.
Analisar o objeto sob um aspecto peculiar.	Analisa a eficácia patrimonial.
Levanta hipóteses válidas	Levanta hipóteses sobre potencialidades do patrimônio.
Estudar os fenômenos de forma analítica.	Custos, Rentabilidade, etc.
Enunciar verdades de valor universal.	Há várias verdades emanadas pela Contabilidade.
Permitir previsões.	Orçamentos de forma geral.
Acolher correntes doutrinárias.	Contismo, Patrimonialismo, Neopatrimonialismo etc.
Possuir teorias próprias.	Há diversas, como Teoria das Aziendas, Teoria do Redito.
Basear-se em conhecimentos de natureza tradicional.	Acumulação do conhecimento Contábil por anos.

Quadro III Características da Contabilidade como Ciência.

Além das características mencionadas, há outras que sustentam o reconhecimento da Contabilidade como ciência, por intelectuais e por academias. Já a sua definição como ciência social, para Sá (1999) é inquestionável, uma vez que a ciência se classifica em função do seu objeto de estudo e que no caso da Contabilidade é o patrimônio das aziendas ou células sociais¹.

Ainda segundo Pfaltzgraff (1956), “o conhecimento científico não somente atinge o fato, como esmiúça a sua origem, demonstrando de modo lógico o que afirma. Diferencia-se do conhecimento vulgar por ser metódico, geral e logicamente certo”.

Cerboni apud Pfaltzgraff (1956), pondera:

que a contabilidade está confiada à delicadíssima tarefa de representar, dia a dia, não só a história da vida patrimonial traduzida em números, mas também o inteiro desenvolvimento dos fenômenos por meio dos quais essa mesma vida se manifesta; nela se tem o espelho veraz e constante dos direitos e obrigações do administrador e dos resultados econômicos de cada exercício.

Segundo a Resolução 774/94 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC):

A Contabilidade possui objeto próprio - o patrimônio das entidades - e consiste em conhecimentos obtidos por metodologia racional, com as condições de generalidade, certeza e busca das causas, em nível qualitativo semelhante às demais ciências sociais.

O objeto da Contabilidade, ou seja, o patrimônio pode ser analisado de forma estática ou dinâmica. Esta segunda forma é o objetivo deste trabalho, em que se nota que há uma demanda por uma Contabilidade que identifique e classifique os dados, que os mensure, além de controlá-los, analisá-los, comunicá-los e transparecê-los de forma inteligível e tempestiva para o usuário.

Eugen Schmalenbach, *apud* Kroetz (2003), em artigo de Herckert aponta que “o resultado não dependia só da dinâmica patrimonial, mas das pressões do ambiente externo no qual a empresa estava inserida”. Aponta, neste caso, a visão social da empresa.

Segundo Hendriksem e Breda (1999), a política, a economia e a legislação representam, além dos princípios, forças poderosas que se juntam às considerações puramente teóricas para a determinação da prática. A teoria da Contabilidade, além do desenvolvimento de princípios, também busca compreender essas forças.

Os relatórios contábeis legalmente exigidos, como o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, demonstração de lucros ou prejuízos acumulados, além daqueles criados para atender a demanda gerencial para a tomada de decisões, são alguns que representam a forma estática ou dinâmica da entidade.

MENSURAÇÃO DO RESULTADO CONTÁBIL

Não há como se falar em mensurar, ou seja, apurar o resultado empresarial sem falar dos princípios que norteiam a apuração dos resultados.

De acordo com o dicionário Houaiss (2002), princípio é “lei de caráter geral com papel fundamental no desenvolvimento de uma teoria e da quais outras leis podem ser derivadas”.

Segundo Sá (2000) “na fixação de normas de informação contábeis os princípios são macro-regras que orientam a tudo”.

No caso brasileiro, os Princípios Contábeis foram editados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) por meio da Resolução 750/93, a qual foi interpretada pela Resolução 774/94.

Uma vez definido o Patrimônio como objeto da Contabilidade, houve a necessidade premente de definir os Princípios, os quais, conforme a Resolução 774/94, constituem o alicerce da Contabilidade, sendo aplicado ao patrimônio de qualquer entidade, dado ao seu caráter de universalidade.

Os princípios elencados pelas referidas Resoluções podem ser resumidos, na forma do Quadro IV:

PRINCÍPIOS	PRINCIPAL CARACTERÍSTICA
Entidade	Autonomia patrimonial entre a entidade e as pessoas que a circunstanciam.
Continuidade	A duração da sociedade deve ser observada no momento da classificação e análise das mutações patrimoniais.
Oportunidade	Os registros devem ser abrangentes e tempestivos.
Registro pelo valor original	Os registros devem ser feitos na moeda nacional e pelo valor da transação.
Atualização monetária	Reconhecimento dos efeitos inflacionários.
Competência	Reconhecimento das receitas e despesas no momento em que ocorrem.
Prudência	Adoção do menor valor para componentes do Ativo e do maior valor para componentes do Passivo.

Quadro IV Principais características dos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Os Princípios estão intrinsecamente correlacionados e a apuração dos resultados deve observá-los a fim de validar a informação contábil medida por valor.

Para atendimento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, nos termos da Resolução 774/94 do CFC, a receita deve obedecer ao Princípio da Competência e será considerada realizada nas seguintes situações: transações com terceiros referentes a bens ou serviços; quando da diminuição do passivo, sem o desaparecimento concomitante do ativo; pela geração natural de novos ativos, independentemente da intervenção de terceiros e no recebimento de doações e subvenções.

Por outro lado, sendo atendidos os princípios, a mensuração do resultado dá-se pelo valor, que é uma forma de mensurar algo por meio de uma unidade monetária. Sua quantificação dá-se em função da utilidade do objeto para cada indivíduo em que aquele se submete à apreciação do mercado, o qual é formado pelas transações comerciais entre pessoas.

Cada indivíduo participa das transações diárias no mercado e essas transações, sob a luz da 'Lei da oferta e da procura', resulta no valor.

A terminologia 'valor' é vista como algo de difícil conceituação e definição. Para Hessen (1980), "pertence ao número daqueles conceitos supremos, como os do 'ser', 'existência' etc., que não admitem definição. Tudo o que pode fazer-se é simplesmente tentar uma clarificação (...) de seu conteúdo".

Os lançamentos contábeis devem reconhecer a representação monetária de valor, em conformidade com o estabelecido nas transações com os agentes externos à entidade.

Segundo Herrmann Jr. (1996) "a palavra valor, em sentido geral, denota um juízo ou opinião formulada pela inteligência a respeito de bens econômicos, cuja medida depende do grau de utilidade ou desiderabilidade".

No mundo empresarial a informação contábil tem seu ponto alto, quando transmite o resultado do negócio de forma correta, tempestiva e quando os usuários conseguem atingir os objetivos pretendidos. É importante também que a empresa priorize sempre a busca de resultados que interfira positivamente no meio social.

Há que se analisar as particularidades da apuração do resultado, que modifica e evolui conforme a complexidade das atividades empresariais. Também há necessidade de informações contábeis que apresentem as modificações do patrimônio, qualitativamente e/ou quantitativamente.

A Contabilidade deve ser vista como um sistema de informações, capaz de responder às perguntas dos usuários internos e externos, que têm interesse na avaliação das situações do patrimônio. Assim, é preciso que o contador interprete os dados com uma linguagem inteligível ao usuário.

Como exemplo, verifica-se que a apropriação dos custos de fabricação (mão-de-obra direta) e os indiretos (despesas administrativas), são custos que, em função da necessidade da confrontação das receitas com as despesas dentro de um mesmo período, serão ativados nos estoques à medida que se produzirem os produtos para revenda. Estes custos serão reconhecidos como despesa somente quando da venda das mercadorias, já que então será lançado o Custo do Produto Vendido (CPV) e levado ao resultado.

Outro exemplo de linguagem contábil pode ser verificado junto às regras de reconhecimento das receitas, que podem ser conceituadas, genericamente, para Sá (2000), como entrada de recursos. Esse reconhecimento deve ser refletido segundo a peculiaridade de cada empreendimento, já que, em geral, é utilizado na entrega da mercadoria, preceituada junto as Normas Brasileiras de Contabilidade, por meio do Princípio da Competência.

No que tange ao ciclo operacional da empresa, as receitas podem ser reconhecidas durante diversas fases. Segundo Hendriksen e Breda (1999), para o reconhecimento da receita, têm-se as seguintes opções, conforme quadro V:

Ordem	FASES	OPÇÕES
1	Antes da Produção	Estimativa de receita
2	Durante a produção	Valor do custo em cada estágio de produção
3	No final da produção	Valor de venda proposto
4	Na entrega do bem	Valor negociado entre empresa e mercado
5	No recebimento	Valor efetivamente recebido

Quadro V Momentos de reconhecimento das receitas.

Para cada atividade deve ser escolhido o momento certo para reconhecimento da receita para fins gerenciais, no entanto vale ressaltar que não se pode esquecer do atendimento aos Princípios Fundamentais da Contabilidade.

No momento da realização da receita, há que se fazer o reconhecimento das despesas, a fim de mensurar o resultado em uma relação causa e efeito, de forma coerente.

Para Herrmann Jr. (1996) os “resultados também denominados de renditos, na definição de Vincenzo Masi correspondem à variação do valor do capital durante a gestão”.

Se gestão tem a ver com resultados, esta terminologia deve ser entendida como uma concepção das conseqüências advindas das transações empresariais definidas pelos gestores, onde os resultados podem ser positivos ou negativos, sendo denominados como lucros ou prejuízos, respectivamente.

Há formas de se definir lucros, dependendo dos interesses de cada nível de informação e agente interessado. Para a Contabilidade se as empresas, reduzirem mão-de-obra e substituí-las por máquinas, normalmente aumentam o lucro financeiro, em razão da diminuição do custo fixo. Para a Economia tal decisão demanda prejuízo social, já que aumenta o desemprego, por exemplo.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Contabilidade é uma ciência social fundamentada em teorias, princípios, doutrinas e métodos. O acúmulo do conhecimento contábil empírico e a busca pelo conhecimento científico proporcionam essa classificação como ciência. Ela tem um objeto específico de estudo - o patrimônio e seus fenômenos - e enuncia verdades universais, que podem permitir previsões, acolher correntes doutrinárias e formar teorias próprias.

O patrimônio pode ser analisado de forma estática ou dinâmica, onde sua identificação, classificação e mensuração permitem análises e comunicação aos usuários, proporcionando-lhes resultado contábil com qualidade, oferecido pela cognição, pela experiência e pela prática.

No Brasil, há muita influência da legislação comercial e fiscal sobre a Contabilidade, sendo que nem sempre essas normas consideram a essência das teorias emanadas pela Ciência Contábil. Não obstante, as empresas estão sujeitas a essas legislações e seus gestores devem ter a consciência da importância das informações geradas pela Contabilidade.

O contador, além de deter o conhecimento contábil e da entidade na qual atua, deve ser um exímio comunicador, com a capacidade de traduzir os dados contábeis em informações claras, objetivas e relevantes para cada usuário.

BIBLIOGRAFIA

KROETZ, César Eduardo (Org.). *A Contabilidade sob o enfoque neopatrimonialista*. Ijuí: Ed. Unijuí, 2003.

HESSEN, Johannes. *Filosofia dos valores*. 5. ed. Coimbra: Armênio Amado, 1980

HENDRIKSEN, Eldon S at al. *Teoria da contabilidade*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HERRMANN JR, Frederico. *Contabilidade superior*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

HOLANDA, Aurélio Buarque de. *Dicionário Aurélio*. São Paulo: Nova Fronteira, 1999. cd-room. Século XXI. Versão 3.0.

- HOUAISS. *Dicionário Eletrônico Houaiss Edição Especial*. 2002. CD-ROOM.
- MARTINEZ, Antonio Lopo. *Teoria contábil dos resultados*. 2003. Transparências.
- MARTINS, Eliseu (organizador). *Da mensuração contábil à econômica*. São Paulo: Atlas, 2001.
- PADOVEZE, Clovis Luiz. *Contabilidade gerencial – um enfoque em sistema de informação contábil*. São Paulo. Atlas, 1996.
- PFALTZGRAFF, Rogério. *Aspectos científicos da contabilidade*. 4. ed. Rio de Janeiro: Minerva, 1956.
- SÁ, Antônio Lopes de. *Fundamentos da contabilidade geral*. Belo Horizonte: UNA Editora, 2000.
- _____. *Teoria da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1998.
- _____. *Introdução a ciência da contabilidade*. Rio de Janeiro: Ediouro, 1987.
- SERRA NEGRA, Carlos Alberto. *Metodologia Científica*. Coronel Fabriciano: UnilesteMG, 2001. Apostila.

¹ Para Sá (1999), “azienda ou célula social é um agregado de pessoas e de coisas impessoais, com atividade permanente ou duradoura e que visa suprir objetivos traçados pelo homem, sendo parcela da sociedade”. Os termos azienda, célula social, entidade, empreendimento e organização podem ser utilizados como sinônimos.