

EM TORNO DE ALGUMAS DIFICULDADES CONTÁBEIS

Prof ANTONIO FREDERICO DE LACERDA ALVES

É de justiça reconhecer que os contadores encontram certas dificuldades no exercício profissional e estas crescem muito no setor do custo industrial, por uma infinidade de circunstâncias e contradições, que, ultimamente, vêm sendo tratadas e estudadas com o louvável empenho de se chegar a um perfeito entendimento.

Na sua Comunicação *The Cost Accountant and the Modern World*, apresentada à Terceira Conferência Interamericana de Contabilidade, MAURICE PELOUBET diz que o contador de custos tem um olhar dirigido para trás, outro olhar atento no porvir, aplicando os conhecimentos adquiridos no passado e a sabedoria resultante à resolução dos problemas do futuro, sempre alerta e vigilante para salvaguardar-se contra a distorção e má interpretação das suas conclusões, observando ainda, numa demonstração de grande senso prático, que, tão logo afrouxe sua vigilância, a desorganização impera. As instruções passam a ser «interpretadas» de modo diferente do seu verdadeiro sentido. Ocorrências deprimentes são obscurecidas ou descuradas. A uniformidade nos métodos adotados ou nos demonstrativos apresentados passa a ser meramente um obstáculo a evitar.

Não é possível contestar PELOUBET, no realismo de suas afirmações pois, a todo momento, deparamos com elementos para fundamentá-las; assim, o complexo da gestão das empresas industriais, por exemplo, que apresentam o duplo caráter de gestão técnica produtora e de gestão mercantil, influi notavelmente sobre a formação do inventário e do balanço. As operações preliminares de reconhecimento, de verificação e de confirmação quantitativa são bastante laboriosas e exigem frequentemente o concurso dos técnicos, afirma CECCHERELLI, dizendo ainda que devemos considerar também que a valorização dos materiais e das mercadorias apresenta questões especiais nas empresas industriais e, se penetrarmos no campo da avaliação, veremos que as convenções são ainda mais sérias.

Por isto, GEORGE TOUCHE pondera que, em alguns negócios, o balanço só poderá ser compreendido por pessoas familiarizadas com as convenções, geralmente usadas em tais negócios, para a avaliação do ativo. Tôdas estas convenções contrariam um relatório claro e compreensível.

Do balanço que, diz GEORGE TOUCHE, historicamente, constitui um desenvolvimento da relação de saldos que ficaram em aberto no Razão depois dos lançamentos de encerramento, não se pode tratar, considerado como processo técnico-contábil, para determinar e expressar os resultados do exercício dependentes da gestão da empresa, sem algumas explicações prévias sobre os múltiplos significados, como analisa CECCHERELLI, freqüentemente confusos e discutíveis, as mais das vezes, convencionais, que se quer atribuir, com mais ou menos exatidão, à palavra balanço.

Do mesmo modo o custo industrial ou agrícola tem algumas vezes aspectos divergentes, quando estudados pelo contabilista e o economista, especialmente quando este se inspira nas fórmulas matemáticas ou puramente econômicas; quando mesmo adere a este algum contabilista, é fácil examinar o feitiço do seu livro, 90% compilação econômica e 10% de má contabilidade, na afirmação de LEOPOLDO LUIZ DOS SANTOS.

Entre as inúmeras dificuldades que o profissional da Contabilidade encontra no exercício de sua função, estão aquelas referentes ao choque com opiniões de outros profissionais estranhos aos serviços de contabilidade, quando estes insistem em que, por meio de métodos extra-contábeis e totalmente independentes dos serviços de contabilidade podem ser apreciados resultados de produção e de vendas, diz SILVA NEGRINI. Notadamente, no que diz respeito ao custo industrial, choques desta ordem são verificados com muita freqüência. Esta é, sem dúvida, uma das dificuldades mais penosas na vida profissional do contabilista, que tem, nas discussões, de se revestir de absoluta calma para, com argumentação inteligente, segura e clara, convencer os seus opositores do desacêr de suas pretensões, segundo GONÇALVES VIANA, o ato de reclamar, por vezes, representa mais do que um direito: constitui um dever.

Convém notar que ainda existe muito pouca uniformidade nos balanços de situação das empresas, evidenciando-se, todavia, como bem analisa STOCKWELL, menor nos estados de lucros e perdas. Por tôdas estas razões e, refere D'IPPOLITO, também, segundo a diversa concepção, a unificação contábil, abrangendo um campo de ação mais ou menos vasto, dificulta

grandemente o seu estabelecimento em bases satisfatórias e com a eficiência realmente desejada.

Tratando dos títulos nos bancos, RAPHAEL REA diz que, sem embargo das convenções realizadas, com o fito de conseguir-se uniformizar as nomenaclaturas peculiares o cada ramo de comércio ou indústria, nada resultou de positivo na prática das cauções, cobranças e descontos de títulos nos bancos. Cada qual opera a seu alvedrio, não auscultando sequer a própria voz da consciência, mas preferindo seguir o que os outros fazem através de balanços e livros publicados.

Essa balbúrdia, bem como as confusões reinantes em tórno do inventário, do balanço, entre Contabilidade e Escrituração, entre método e sistema, e, sobretudo, na contabilidade do custo, que, inegavelmente, é a que oferece um grande contingente de dúvidas, se mantém ainda pela dificuldade na desejada uniformização dos termos técnicos, capaz de solucioná-las, justamente porque o número dos termos técnicos contábeis tem aumentado muito nos últimos tempos, motivado pelo grande desenvolvimento das atividades econômicas e administrativas, processado de modo surpreendente, prejudicando a uniformização da terminologia e criando, conseqüentemente, uma série de dificuldades, que ainda não puderam ser afastadas definitivamente.

A maioria das dificuldades no setor contábil parte da indizfarçável complexidade dos negócios na atualidade. JOSÉ GARDÓ ressalta que o volume adquirido pelos negócios por um lado, a legislação e o fisco por outro, têm complicado as tarefas administrativas das empresas mercantis ou industriais de tal forma, que se impõe uma campanha em prol da simplificação. De fato, observamos comumente que o Estado se serve dos tributos, se serve dos impostos, considera MORSELLI, para modificar a ordem econômica, a maneira de dirigir a economia através dos instrumentos tributários, causando certa perturbação no ritmo dos negócios das empresas.

No aspecto contábil-fiscal se manifesta, refere GOXÉNS DUCH, o estudo das normas fiscais, para adotar critérios de valorização nos balanços e de contabilização de operações que permitam, no que couber, atenuar os efeitos prejudiciais de uma má aplicação daquelas. A ciência das finanças, hoje em dia, enfrenta três categorias científicas em seu próprio seio, como escreve MORSELLI, por uma parte, está a finança fiscal; por outra parte, a finança parafiscal; e há também uma finança que se chama «extrafiscal», o que importa em maior complexidade para o mecanismo contábil, a fim de atender

eficientemente a êstes aspectos novos, criados pelas novas normas fiscais.

Em todos os ramos dos negócios, nota-se um impressionante progresso e acentuada complexidade. Assim, tratando da maior e crescente elasticidade das operações dos bancos, das da mesma classe, de diversas classes, de diversos setores econômicos e de diversas zona, sendo que nas instituições de crédito comercial, diz ALDRIGHETTI, se incluem geralmente os bancos de emissão i. e., os autorizados para emitir bilhetes de banco, os quais têm assumido uma grande importância nos países mais avançados, a ponto de serem chamados «os bancos dos bancos». Mas, embora com um raio de ação mais limitado, os chamados bancos comerciais prestam um relevante auxílio ao comércio e à pequena indústria com a concessão de crédito, facilitando o levantamento de empréstimos, a longo prazo, impulsionando e desenvolvendo a economia.

Indiscutivelmente, o setor bancário tem alcançado um extraordinário desenvolvimento em tôdas as suas operações e até os bancos de emissão, ao mesmo tempo em que realizam o vasto trabalho de tutela e regulação do crédito e da circulação, comenta ainda ALDRIGHETTI, realizam também, em considerável proporção, através de outros bancos e mesmo diretamente, operações de crédito em favor do comércio e da indústria, assim como operações de pagamento e de administração de capitais. A organização do crédito, através de um sistema bancário eficiente e controlado, importa na elasticidade das possibilidades econômicas, na facilidade de realização de operações vultosas, no movimento de valores, enfim, numa série de atividades produtoras e lucrativas que seria impossível realizar sem o amparo significativo do crédito.

Então, depreende-se que a realidade, a vida econômica, como a observamos, é uma realidade que compreende aziendas, grupos de aziendas e setores de aziendas, como concebe D'IPPOLITO, e, no estudo das ciências econômicas e comerciais, é que se firma a base do conhecimento do mundo em que vivemos, porque, alega MORSELLI, a sociedade, em seu aspecto mais imediato, se preocupa pelas questões da vida e os problemas mais imediatos, como são os relativos ao desenvolvimento econômico, incluindo a fixação dos preços, que de há muito congrega tôda espécie de estudo não faltando a cooperação dos poderes públicos, que têm envidado os esforços possíveis para obter o almejado nível geral dos preços.

Devemos meditar ainda na abalizada afirmativa de GINO ZAPPA, de que as inseguras condições econômicas gerais se manifestam nas empresas com as incertezas dos mercados de

fixação dos fatores produtivos e de escoamento dos produtos e com as incertezas da coleta dos capitais, não sendo possível, também, deixar à margem a ponderação de AZZINI de que a multiplicidade da situação econômica e financeira de diversas aziendas da mesma classe, das diversas classes do mesmo setor e de diversos setores econômicos e a variada dinâmica de semelhante situação tem refletido intensamente sobre a teoria e a prática da Contabilidade, inevitavelmente, estabelecendo uma série de grandes dificuldades.

Pensa judiciosamente GONÇALVES DA SILVA que o funcionamento de qualquer empresa implica constantes relações com outras economias de produção e de consumo sujeitas como ela às influências do ambiente econômico. Graças à interdependência dos preços, dos custos e dos rendimentos, nenhuma empresa existe em que, mais tarde ou mais cedo e de uma ou de outra maneira, se não manifestem os efeitos de qualquer sensível alteração dos dados econômicos.

Assim, com a grande transformação estrutural sofrida pelas empresas em geral, observa PEDRO GUAL VILLALBI, com o considerável desenvolvimento das atividades especulativas, a estrutura da empresa se complicou extraordinariamente e a condução dos negócios se tornou mais complexa e mais difícil, requerendo da parte dos gerentes e administradores uma soma maior de conhecimentos.

Igualmente, a Contabilidade deixou de ser um registro quase mecânico das operações comerciais, para refletir exatamente a situação e a marcha dos negócios atuais privados de inúmeros e difíceis problemas, de modo a poder testemunhar positivamente os efeitos, bons ou maus, da gerência, e o conseqüente estado real do patrimônio invertido ou aplicado das variadas empresas, no curso de suas operações.

É fácil de se compreender que, naturalmente, onde quer que exista um fato econômico, cuja constância e registro interessem pelas variações que possam originar em um patrimônio, onde quer que atue uma empresa econômica, é necessária a presença dos processos contábeis, é imprescindível a Contabilidade, diz COXÉNS DUC, tanto para as empresas administrativas como para as especulativas. De fato, sem o concurso da Contabilidade as empresas poderiam tão somente fazer uma comparação dos valores por qualidade, uma verificação do estoque, ignorando, porém, qual o lucro ou o prejuízo resultante de sua atividade e o custo real dos seus produtos.

Por tôdas estas circunstâncias que procuramos retratar, embora resumidamente, evidenciadoras da grande responsabilidade do Contador moderno, em face das inúmeras dificulda-

des que tem de vencer e de situações delicadas para resolver tecnicamente, temos insistido várias vezes em que o ensino da Contabilidade deve ser orientado pela experiência funcional de professores que sejam técnicos, que conheçam a profissão e, conseqüentemente, possam mensurar, com mais rigor e mais segurança, as necessidades do ensino, aquilatadas na própria escola, com ligação direta e estreita com a realidade dos novos problemas contábeis, que aumentam com o grande desenvolvimento, com a crescente complexidade dos negócios e a inevitável transformação estrutural imposta às empresas em geral.

- ALDRIGHETTI, Angelo — *Técnica Bancária* (México, 1956) 10—11.
- AZZINI, Lino — *Alcuni Aspetti della Banca in Economia di Azienda* (Milano, 1956) 1620—1615.
- CECCHERELLI, Alberto — *El Lenguaje del Balance* (Madrid, s/d) 406—425—19.
- D'IPPOLITO, Teodoro — *L'Unificazione Contabile* (Palermo, s/d) 1.
— *La Economía de la Hacienda*. In "Rev. de la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración" (Montevideo, junho, 1954) 20.
- DUCH, Antonio Goxéns — *Inflacion, Deflacion y Tributos em la Contabilidad de las Empresas* (Madrid, 1948) 288.
- GARDÓ, José — *Simplificad Vuestro Trabajo*. In "Rev. de Contabilidade e Comércio". (Pôrto, 1956) 445.
- MORSELLI, Emanuele — *Parafiscalidad*. In "Rev. de la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración". (Montevideo, junho, 1954) 32—24.
- NEGRINI, Antenor Silva — *Os Limites da Função Contábil nas Empresas Privadas*. In "Rev. Paulista de Contabilidade". (São Paulo, maio — junho, 1956) 12.
- PELOUBET, Maurice E. — *The Cost Accountant and the Modern World* (São Paulo, 1954) 1.
- REA, Raphael — *Dos Títulos nos Bancos*. In "Rev. Paulista de Contabilidade" (São Paulo, setembro/outubro, 1956) 23 .
- SANTOS, Leopoldo Luiz dos — *Do Custo Industrial e Agrícola*. In "Jornal do Comércio" (Recife, 1—9—1953).
- SILVA, F. V. Gonçalves da — *As Doenças das Empresas*. — In "Rev. da Faculdade de Ciências Económicas da Universidade de Minas Gerais. (Belo Horizonte, janeiro/junho, 1954) 121.
- TOUCHE, George — *A Forma do Balanço*. In Rev. "Rationalia". (São Paulo, abril/maio/junho, 1936) 142—136.
- STOCKWELL, Herbert G. — *Interpretacion y Estudio Critico de los Estados de Pérdidas y Ganancias*. (Barcelona, 1943) 2.
- VIANA, Mário Gonçalves — *Arte de Reclamar*. (Lisboa, 1955) 5.
- VILIALBI, Pedro Gual — *Apud DUCH, A. Goxéns — Inflacion, Deflacion y Tributos en la Contabilidad de las Empresas*. (Madrid, 1948) XV.
- ZAPPA, Gino — *Os Problemas Hodiernos da Indústria Italiana*. In "Rev. Paulista de Contabilidade". (São Paulo, setembro, 1951) 11.