

## **ATÉ ONDE CAMINHAM JUNTOS A CONTABILIDADE E O DIREITO?**

**Marcelo Coletto Pohlmann**

Mestrado em Contabilidade no Departamento de Contabilidade e Atuarial da Faculdade de Economia e administração da Universidade de São Paulo. FEA/USP.

### **1. Comentários iniciais:**

Experimenta-se, atualmente, no ambiente científico, uma espécie de renascimento, Onde a variável social passa a ser o centro das atenções. O "homo economicus" está em questão. A Contabilidade se preparando para oferecer respostas a indagações transcendentais, tais como as que dizem respeito à relação entre o homem e sua riqueza, e para indicar caminhos mais justos e realizastes.

Passa-se a ver, por exemplo, o empresário como elemento viabilizador das aspirações de todos aqueles que colaboram seus trabalhos, direta ou indiretamente, para o produto da empresa. O resultado desta passa a ser mensurado em função do benefício prestado à comunidade da qual faz parte.

Questões relevantes como estas, que estão inseridas num contexto que transcende à própria esfera Científica como um todo, tem roubado sua atenção por problemas do tipo que trataremos a seguir, e que lamentavelmente, vem de há muito impedindo um maior desenvolvimento da Contabilidade.

### **2. A Harmonia entre as Ciências**

Acima dos limites em que o homem estabeleceu entre as diversas áreas de conhecimento e seus respectivos objetos, paira a verdade dos fatos, a realidade. Tanto isso é verdade que, no alvorecer cultural da humanidade, apenas havia uma ciência: A filosofia, todos os conhecimentos especiais eram ramos e derivações dela.

As ciências existem para o bem. Elas buscam a verdade das coisas, e, assim são justas. A busca da justiça não é privilégio, e sim, é comum a todas as ciências. Dentre elas a Contabilidade.

Logo, as ciências caminham de mãos dadas o tempo inteiro calçadas numa verdade única, por esta razão elas dignificam o homem, seu criador, pois estão acima dos interesses individuais.

Respondendo então a indagação que intitula este artigo, podemos confirmar que a Contabilidade e o Direito sempre caminharão juntos.

Mas, o homem apesar de constantemente buscar a perfeição, ainda está longe de atingi-la. E quando, através da técnica, coloca em prática aqueles conhecimentos – que, entre si são coerentes, pois observam uma mesma realidade – esta imperfeição fica patente.

A norma, enquanto técnica, é um dos canais através do qual se manifesta o direito. Mas nem sempre a lei é justa, e isso ocorre, até que com certa freqüência. A própria ciência da história propicia-nos

claro testemunho disso: quantas vezes a Lei serviu aos tiranos ou, simplesmente, a interesses imoral d'algum grupo privilegiado.

A própria Contabilidade vem sendo constantemente vítima da norma legal, seja de caráter tributário, seja de caráter civil ou comercial. Depara-se ela com uma dificuldade colossal para por em prática até mesmo seus princípios há muito tempo sedimentados, o que quer dizer, então, das modernas teorias que vem sendo dedicadamente desenvolvidas pela doutrina, muitas já maduras, "prontas para serem colhidas e apreciadas".

### **3. A Controvérsia**

Uma das inúmeras injustiças cometidas contra a Contabilidade refere-se à questão do "Leasing" de um lado temos o Instituto Brasileiro de Contadores.

de um lado temos o Instituto Brasileiro de Contadores –IBRACON, que preconiza, nos casos em que a operação caracterize e oculte uma verdadeira compra e venda financiada, o seu registro e evidenciação como tal. Deixe-se claro que, em momento algum, se disse ou pretendeu-se transformar arrendatário em proprietário.

Apóiam-se os contadores num verdadeiro princípio, que deriva da própria lógica da Ciência, embora não tão presente na doutrina corrente, fato que, por si só, não obscurece sua validade: trata-se da "previdência sobre a essência da forma", quando esta deixa de retratar a realidade econômica do fato.

É assaz importante referir que tal princípio é reconhecido pela comissão de normas Internacionais de Contabilidade, IASC, através da norma número 1 (NIC-1), aplicável desde 1.975, como uma das considerações que "devem notar a administração na relação e adoção de Políticas Contábeis apropriadas e na elaboração de demonstrações financeiras".

Igual ou, mesmo maior destaque é dado a tal princípio pelo Grupo de Trabalho Intergovernamental de Especialistas em Padrões Internacionais e Informação da ONU, onde a adoção da "Substance over form" visa a impedir que formas jurídicas escamoteiem uma realidade econômica, deturpando-se, via demonstração financeira, a imagem da produção da empresa e da evolução do seu patrimônio.

Em nível de Brasil, o próprio IBRACON, através do pronunciamento intitulado "Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade", reconhece a "essência sobre a forma", apesar de formalmente ainda não lhe atribuir o status de princípio ou convenção.

De outro lado, temos as entidades que defendem os interesses das empresas de "Leasing", tanto a nível nacional como internacional.

Advogam tais entidades a contabilização segundo os ditames da lei que regulamenta, hoje, o "Leasing" no Brasil, ou seja: o bem permanece no imobilizado da arrendadora até o momento da opção de compra, no término contratual, e ponto final!

O assunto teve grande repercussão, tanto que culminou com o parecer de um festejado jurista, que não poupou adjetivos a Contabilidade ("Uma Ciência Subalterna segundo ele") e mesmo, aos contadores. Falou com tanta propriedade de nossa Ciência que a certa altura, lembou-me tratadistas de séculos passados, que, apesar de terem legado valiosas contribuições ao desenvolvimento da Contabilidade, hoje, suas idéias seriam consideradas um tanto arcaicas, retrogradadas ou, até ridículas.

Mas, a verdadeira razão que motivou toda essa reação contra a iniciativa dos contadores nada mais foi de que o receio dos reflexos fiscais que poderiam advir o tratamento contábil adequado. Assim, buscaram resolver o problema de maneira mais cômoda, sem a devida preocupação com os usuários da informação contábil.

#### **4. Ainda a Essência sobre a forma**

Ao abordarmos questões como as que dizem respeito aos princípios fundamentais da Contabilidade – especificamente, aqui, a Essência sobre a forma, convém que se vá um pouco além, “trazendo à baila” outros exemplos, objetivando maior consistência e clareza numa matéria eminentemente teórica e polêmica.

E o caso, por exemplo, do tratamento de operações de mercado aberto, em que a instituição financeira contabilizava, até recentemente, a aplicação financeira estritamente segundo a sua natureza jurídica, qual seja, a de uma venda de títulos.

Registrava, assim, a receita decorrente da venda e transferia o valor dos títulos alienados do ativo para a despesa, como custo de venda, apurando um resultado.

Acontece, porém, que tais operações caracterizam-se pela existência do compromisso de recompra dos títulos pela instituição financeira, constituindo-se, estes, na verdade, em meros lastros de uma operação de captação de recursos. Como consequência os bancos deixavam de reconhecer em seus passivos, na data do balanço principalmente, um considerável valor referente aos compromissos de compra assumidos.

Como se isso não bastasse, reconheciam um resultado que, de fato, ocorria não em função da venda, mas, sim, do diferencial de taxas de juros de captação e aplicação obtidas pelo banco.

Felizmente, a falha foi detectada e se nada pelo Banco Central que reformulou o plano de contas das instituições financeiras quanto a esse aspecto, fazendo prevalecer à essência sobre forma. A medida trouxe, também, a implantação do plano de contas única para tais instituições, com aplicação a partir de janeiro de 1.988.

No campo tributário, podemos referir a contabilização da contribuição social. Apesar de sua natureza jurídica se, nos termos da lei, o de uma contribuição e, aparentemente uma despesa administrativa, constitui-se, em essência, num imposto sobre o lucro, devendo ser evidenciado com tal na Demonstração do Resultado do Exercício.

Ainda nessa área, indagações quanto à essência do imposto de oito por cento sobre o lucro líquido, a título de antecipação do devido pelo sócio ou acionista quando as distribuições, também podem ser suscitadas.

Finalmente, a título de exemplo, o próprio IBRACON, através do referido pronunciamento, apresenta-nos o caso ilustrativo da empresa que vende um ativo, mas assume o compromisso de recompra-lo por um valor já determinado em certa data. Essa formalidade deve ensejar a Contabilização de uma operação de financiamento (essência) e não de compra(forma)

#### **5. A moral da história**

No fundo, o que podemos extrair de fatos como o do “Leasing” e outros é que a Contabilidade ainda não encontrou a melhor forma de expressar-se e fazer com que seus sinceros e elaborados assuntos sejam aceitos e respeitados pela sociedade, que é o princípio e o fim de nossa Ciência.

Deixamos que as acidentadas normas fiscais comandem a prática da Contabilidade, distorcendo a verdadeira Expressão da riqueza patrimonial. A resposta de nossa classe é, sob certo aspecto, um tanto decepcionante: ao invés de voltarmos nosso “Fogo” contra tal situação, preferimos contar o problema, criando soluções do tipo “Contabilidade Gerencial”, por exemplo:

Constituiu-se, esse novo ramo da Contabilidade, em instrumento valioso e cada vez mais utilizado pela administração para a tomada de decisões, mas que mantém, para o mesmo fim, o usuário externo carente de informações verdadeiras e seguras.

Para completar o quadro, viceja no seio de nossa profissão certa desunião, fruto de discordâncias doutrinárias e políticas, o que consome preciosa parcela de nosso poder e força exterior. Independentemente disso, todos aqueles que amam a Contabilidade e que, no fim das contas, escolheram-na como um estilo de vida, devem aplaudir qualquer iniciativa sincera no sentido de ampliar a aperfeiçoar o cabedal de conhecimentos e serviços que a mesma pode oferecer à sociedade.

Não devemos nos envergonhar de apresentar soluções cientificamente mais corretas aos problemas que se nos apresentam, mesmo que isso desagrade uns, ou pareça, aos olhos de outro menos esclarecidos, abuso de direito, ilegalidade ou outra coisa que o valha.

Concluindo, deixo aqui as palavras de um sábio filósofo, que bem simboliza o espírito das idéias aqui expostas: "O cientista sonhador sempre venceu e vencerá sempre o imediatismo grosseiro do ambicioso sem ideal filosófico".

**IPECAFI****INSTITUTO BRASILEIRO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS**ENTIDADES ASSOCIADAS

Banco Central do Brasil  
 Fundação Inst. de Pesq. Contábeis, At. e Financeiras - FIPECAFI  
 Associação das Empresas de Créd., Financ. e Investimento - ACREFI  
 Associação das Empresas Distribuidoras de Valores - ADEVAL  
 Associação Nacional das Corretoras de Valores - ANCOR  
 Federação Brasileira das Associações de Bancos - FEBRABAN  
 Associação Nacional dos Bancos de Investimento  
 Bolsa de Valores de São Paulo - BOVESPA  
 Associação Brasileira de Empresas de Leasing - ABEL  
 Martinelli S.A. - Créd., Financiamento e Investimento  
 Associação Bras. das Entidades de Créd. Imobiliário e Poupança - ABECIP  
 Comissão de Valores Mobiliários - CVM  
 Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON  
 Banco de Crédito Nacional S.A.  
 Banco Itaú S.A.  
 Banco Crefiaul de Investimentos S.A.  
 Banco Bradesco de Investimentos S.A.  
 Banco Brasileiro de Descontos S.A.  
 Financiadora Bradesco S.A - Crédito, Financ. e Investimento  
 Arthur Young Auditores Associados S.C.  
 KPMG - Peat Marwick Dreyfuss  
 Magalhães Andrade S.C - Auditores Independentes  
 Price Waterhouse - Auditores Independentes  
 FEPASA - Ferrovia Paulista S.A.  
 Pitanga Peixinho Abreu S.C - Auditores Independentes  
 Apply Auditores Associados S.C.  
 ODY - Guérard Delbor Vallas Solano - Auditores S.C.  
 Trevisan & Associados Auditores Independentes  
 Coopers & Lybrand  
 Binder Dijker Otte Cia S.C - Auditores Independentes  
 CESP - Companhia Energética de São Paulo  
 Bendoraytes, Aizenman & Cia - Auditores Independentes  
 Diehl, Biedermann, Bordsch S.C - Auditores  
 Banco Bandeirantes S.A.  
 Cacique Financeira S.A - Crédito, Financ. e Investimento  
 Arthur Andersen S.C.  
 Casa Anglo Brasileira S.A.  
 Banco Econômico S.A.  
 EMBRACO - Empresa Brasileira de Compressores S.A.  
 Companhia Souza Cruz Indústria e Comércio S.A.  
 Lion S.A.  
 Aços Ipaema (Vilares) S.A.  
 EMBRATEL - Empresa Brasileira de Telecomunicações  
 ITAÚSA - Investimentos Itaú S.A.  
 UNIBANCO - Banco de Investimentos do Brasil S.A.  
 Systema Consultores Associados  
 ITAUTEC S.A - Itaú Tecnologia  
 Promon Tecnologia S.A.  
 Gillette do Brasil S.A.  
 Directa Auditores S.C.  
 Brastemp S.A.  
 Sandoz S.A.  
 Siderurgica Riograndense S.A.  
 IOPÉC - Instituto de Orientação Profissional e Extensão Cultural S/C Ltda.