

# VERITAE

TRABALHO – PREVIDÊNCIA SOCIAL – SEGURANÇA E SAÚDE NO TRABALHO

*Orientador Empresarial*

## ARTIGOS

As opiniões expressas nesta Seção são de responsabilidade de seus Autores, sendo, a divulgação por VERITAE *Orientador Empresarial* devidamente autorizada pelos mesmos.

### “AH! ESSA CONTABILIDADE EU ENTENDO...”

*Por René Dutra*

*Contador e Economista, pós-graduado em Docência  
Universitária e mestre em Ciências Contábeis. Professor  
Universitário e autor de vários livros de custos.  
Endereço eletrônico: [rdutra@bkr-lopemachado.com.br](mailto:rdutra@bkr-lopemachado.com.br)*

Esta foi a frase que ouvi de uma leitora amiga, advogada atuante em consultoria trabalhista e previdenciária, ao mostrar-lhe um quadro com conjunto de contas de uma entidade com seus respectivos saldos, cuja soma era igual nas duas colunas em que as mesmas estavam grupadas. A pessoa ficou mais admirada quando soube que aquele formato foi usado no ano de 1545, ou seja, há **460 anos!**

Admiração semelhante provocou em mim a frase que ela imediatamente pronunciou ao ver o quadro: “*Ah! Essa Contabilidade eu entendo...*”. A informação transmitida teve percepção instantânea.

Será aquele formato mais eficiente do que o atual para transmitir as informações contábeis às pessoas leigas no assunto, mas que necessitam usar esses dados eventualmente? Ou seja, a utilização dos dados se daria em ocasiões especiais apenas para se ter noção de uma situação.

Já deve ter despertado em você, leitor ou leitora, a curiosidade de saber que formato era esse que, apesar de tão antigo, lembrou um demonstrativo contábil a uma pessoa que lida com dados oriundos da Contabilidade, embora não seja uma especialista. E o mais admirável é ela ter achado que aquele formato apresentava maior clareza na apresentação dos dados, permitindo o seu entendimento com mais facilidade. Essa leitora visualizou e entendeu imediatamente o que representavam os valores dispostos daquela forma.

Encontra-se transcrito a seguir o conjunto de contas daquela entidade, apresentado no ano de 1545, para ser analisado. Pretende-se ainda demonstrar a semelhança ou diferença e a vantagem ou desvantagem em comparação com o modelo atual de apresentação dos demonstrativos contábeis. Independentemente da nossa análise, faça você também a sua e expresse, com isenção, sua opinião a respeito, seja você especialista ou não no assunto.

*“A. C. Littleton apresenta a seguinte conta, extraída de um livro-texto escrito por Gotlieb em 1545.*

<b>Encerrando-se esta conta, é o seguinte o que está disponível em 17/07/1545</b>	<b>Encerrando-se esta conta, é o seguinte o que devo pagar em 17/07/1545</b>
a dinheiro.....2.229,10,3	meu capital.....2.000, 0,0
a dívidas..... 20, 0,0	outros credores..... 44,16,0
a mercadorias..... 16, 0,0	Em conjunto.....2.044,16,0
	Subtraídos do lado esquerdo dão o lucro obtido..... 220,14,3
<b>No total esta riqueza vale.....2.265,10,3</b>	<b>Juntamente com o lucro mencionado, tem-se.....2.265,10,3”</b>

*Fonte: Teoria de Contabilidade, Hendriksen e Van Breda, Atlas 1999, ex. 10, p. 51*

Primeiramente converteremos os dados apresentados no formato de 1545 para uma apresentação no modelo de balanço atual, visando a uma maior facilidade de comparação entre os dois e a fim de possibilitar a visualização das diferenças e semelhanças e das vantagens e desvantagens, se houver:

#### **BALANÇO PATRIMONIAL ENCERRADO EM 17/07/1545**

<b>ATIVO</b>	<b>PASSIVO + PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>
<i>ATIVO CIRCULANTE</i> .....2.265,10	<i>PASSIVO CIRCULANTE</i> .....44,16
Disponibilidades.....2.229,10 Bens numerários...2.229,10	Fornecedores.....44,16
Créditos a Receber..... 20,00 Clientes.....20,00	
Estoques.....16,00 Mercadorias..... 16,00	<i>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</i> .....2.220,14 Capital Social.....2.000,00 Lucros Acumulados.... 220,14
<b>Total do Ativo.....2.265,10</b>	<b>Total do Passivo e Patrimônio Líquido.....2.265,10</b>

Comparando os dois formatos – o chamado “conta” apresentado no ano de 1545 e o balanço patrimonial dos nossos dias – observamos uma semelhança acentuada, nos levando à conclusão de que a base dos relatórios contábeis não teve alterações significativas durante esses quatro séculos e meio. O que ocorreu de fato foi a criação de modelos adicionais na tentativa de aumentar o nível de informação. Preste bem atenção: são **460 anos!**

A posição do ativo, do passivo e do patrimônio líquido daquela época é semelhante à estrutura atual. O primeiro, do lado esquerdo, lista os títulos que representam as contas de natureza devedora, e os outros dois, do lado direito, listam as contas de natureza credora. É bem verdade que o modelo de 1545 não agrupa os diversos títulos. Talvez pelo número reduzido deles, além do fato de ativo e passivo só apresentarem contas de um subgrupo, que é o circulante. Entretanto, pode-se observar que as contas do ativo estão dispostas pela ordem das de menor prazo de realização para as de maior prazo, como recomendado na nossa versão mais moderna. Já com as do passivo e do patrimônio líquido ocorre o inverso com respeito à liquidação. Contrariamente ao atual modelo, o patrimônio líquido ocupa a primeira posição no modelo de apresentação de 1545, embora ele seja o último em exigibilidade, tendo sido, até bem pouco tempo atrás, designado por “Não Exigível”.

Deve-se ressaltar que da mesma forma que uma das técnicas de escrituração contábil recomenda posicionar a conta debitada em primeiro lugar e a creditada em seguida, ela também recomenda o uso do “a” antecedendo o título desta última conta quando do registro de uma operação. Com isso, aquele “a” que antecede as contas do ativo no modelo de 1545 pode dar a impressão de contas com saldos credores, em oposição ao conceito atual. Considerando que todas as contas de ativo são de natureza devedora, somos levados a crer que o uso do “a” antes das contas devedoras seja apenas um problema de cultura da época.

O termo “dívidas”, utilizado isoladamente, não é o mais adequado para designar direitos contra terceiros, uma vez que deve ser sempre seguido pelo complemento “a receber”, tais como “créditos a receber”, “duplicatas a receber” e até “dívidas a receber”, de modo a não deixar dúvidas. Isolado como está, esse termo pode criar certa confusão nas pessoas menos entendidas em Contabilidade, que podem interpretá-lo como dívidas da empresa com terceiros quando, na verdade, representa dívidas de terceiros com a empresa. Mas esta inversão de sentido pode aparecer ainda nos dias de hoje, dependendo de cada situação. Por exemplo, a conta “depósitos bancários à vista”, que aparece nos Balanços Patrimoniais, representa normalmente uma disponibilidade da empresa depositada em instituições financeiras, dando-lhe direito de saque quando ela bem entender; e, ao contrário, pode representar uma obrigação contra terceiros quando se tratar de uma instituição financeira que recebeu os depósitos e tem o compromisso de devolvê-los no momento que o depositante emitir uma ordem de saque. Na empresa depositante é um direito (Ativo) e na depositária é uma obrigação (Passivo).

Enquanto uma das peças do modelo atual - Demonstrativo de Resultados do Exercício (DRE) – detalha bem os componentes do resultado, no modelo de 1545 ele não aparece: o resultado está sintetizado e contido apenas em uma linha do relatório, chamada de “conta”, semelhante ao atual balanço patrimonial. O procedimento indica que ele não era elaborado,

pois é simplesmente obtido pela diferença entre os saldos devedores e credores das contas patrimoniais, sem maiores preocupações com os diferentes títulos que representam as contas que compõem o mesmo. Porém, se entendermos que as nossas contas de resultado têm os seus saldos zerados no final do período, não podemos afirmar que o formato antigo seja inadequado, pois o resultado do DRE é resumido em lucro ou prejuízo e, um ou outro, é transferido para o patrimônio líquido - grupo do balanço patrimonial que representa os recursos dos proprietários, e que é chamado no modelo de 1545 por “meu capital” - sem apresentar os detalhes daquele demonstrativo. Assim, podemos dizer que esta omissão não é importante, mormente se considerarmos a simplicidade das operações daquela época. A determinação do resultado foi feita por subtração. Se a soma do lado esquerdo (ativo) é maior do que a do lado direito (passivo mais patrimônio líquido), resulta em lucro; se ocorrer o contrário, resultará em prejuízo. No exemplo dado, ocorreu lucro e este está demonstrado do lado direito.

Sabemos que o DRE em uso é um modelo dedutivo. A partir da receita efetuam-se as deduções, definindo como subtotais o lucro bruto, o lucro operacional, o lucro líquido antes do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido e o lucro líquido depois do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido. Este demonstrativo fornece uma informação mais rica de detalhes, possibilitando segregar cada um dos subgrupos do resultado e analisar qual deles é mais ou menos significativo para a formação do resultado. Entretanto, é bom lembrar que este formato vertical tem aproximadamente 40 anos de existência. Antes, o modelo era comparativo e semelhante ao balanço patrimonial, com as contas credoras (receitas) do lado direito e as contas devedoras (despesas) do lado esquerdo, fechando a diferença como lucro (receitas maiores que despesas) ou prejuízo (receitas menores que despesas), sem possibilitar a segregação dos vários níveis de apuração do resultado. Da mesma forma, todas as contas eram zeradas no final do período contra a conta de Apuração de Resultado do Exercício – ARE, e levada para o patrimônio líquido apenas a linha de lucro ou prejuízo com o seu valor.

Não podemos esquecer que o novo Código Civil (2002) prevê o retorno da apuração do resultado pelo formato antigo (comparativo), com a designação de “Balanço do Resultado Econômico”, ou seja, a anterior “Demonstração de Lucros e Perdas”, uma volta ao passado.
--

Na verdade, o modelo de 1545 tem a grande vantagem de ser muito simples e claro, porém com a desvantagem, em maior magnitude, de ser pouco analítico, com omissão de informações importantes. Entretanto, sob o aspecto de representar o patrimônio da entidade, o modelo satisfaz plenamente, além de ser melhor compreendido pelos leigos em Contabilidade.

Em função da pequena diversidade de contas, a conversão dos dados apresentados daquela forma para a forma atual não representa maiores benefícios, tampouco informacionais, pois, sob o aspecto do grupamento das contas, não muda coisa alguma nas contas do ativo, já que todas elas são do mesmo grupo - “Ativo Circulante” - e a subdivisão deste também não melhora em nada a informação, uma vez que os seus subgrupos, respectivamente Disponibilidades, Créditos a Receber e Estoques, contêm, cada um, apenas uma conta. No passivo também não provocará melhora da informação porque só existe uma conta. É no

patrimônio líquido que o benefício do grupamento aparecerá, já que ele mostraria as parcelas que o compõem, quais sejam Capital Social e Lucros Acumulados ou Reservas.

Quanto ao linguajar utilizado, temos de entender que ele deveria ser o mais adequado para aquela época. Se quem trabalha com implantação de controle dos bens do imobilizado se depara com essa diferença cultural de 60, 30 anos atrás, não se pode cogitar desprezar a brutal diferença de 460 anos. Imaginem um jovem contador ou estagiário de contabilidade de hoje que, ao efetuar o inventário físico dos bens de uma empresa, constata a existência de uma mesa e, ao verificar a documentação para efetuar o cotejamento (comparação entre a existência física e os registros contábeis), encontra a aquisição de um “bureau”. Será que ele sabe o que é “bureau”? Pois este era o termo adequado, há 60 anos, para designar escrivaninha, que em seguida passou para mesa e atualmente já está mudando para plataforma ou bancada de trabalho, sendo que, em alguns casos, já se utiliza a expressão baia de trabalho. Portanto, aqueles termos que nos parecem muito estranhos hoje, deviam ser normais e bem compreendidos naquela época.

**Finalmente, devemos lembrar que o sistema de “partidas dobradas”, até hoje em uso e sem o aparecimento de qualquer outro que o substitua, foi publicado no ano de 1494 pelo Frei Lucca Pacciolo e que aquela “conta” foi publicada 51 anos depois, seguindo a mesma sistemática.**

Sinteticamente, tal sistema preconiza o registro de toda operação de forma duplicada, isto é, a soma dos valores debitados tem de ser igual à soma dos creditados e vice-versa, já que a partida dobrada é uma equação e esta é, matematicamente, uma igualdade. Com isso, toda aplicação em bens ou direitos tem origem em uma obrigação com terceiros ou com os proprietários, embora com estes últimos ela seja obrigação muito remota. Assim, a soma dos saldos devedores (Ativo) é igual à soma dos saldos credores (Passivo e Patrimônio Líquido).

A base e a estrutura da Contabilidade se mantiveram consistentes no tempo desde o aparecimento do sistema de partidas dobradas, apenas se consolidando com o estabelecimento de princípios e postulados. Esta mesma estrutura evoluiu, ampliou e se adaptou na mesma velocidade com que teve de acompanhar o progresso tecnológico, econômico e financeiro, provendo seus usuários de informações úteis e tempestivas.

Mas será que a sofisticação e a amplitude das informações não estão tornando a Contabilidade muito complicada e pouco clara, dificultando o entendimento para o leigo no assunto? Pois de pouco adianta o excesso de informações e a sofisticação das mesmas se o usuário não percebe a sua utilidade e, o que é pior, se não as entende. As mudanças são necessárias, mas não se pode perder de vista o objetivo principal, que é o entendimento da informação pelo seu usuário.

Ninguém discute a importância e a utilidade das peças que compõem as Demonstrações Contábeis no formato atual, significando que não se pode dispensar a informação ampla, completa, detalhada e até sofisticada, com uma ordenação lógica de modo a facilitar as diversas análises para se formar opinião a respeito da situação patrimonial e financeira da

entidade. Porém, deve ser analisada a conveniência, e até a capacidade analítica, de quem recebe esta informação.

Não seria o caso de desenvolvermos uma forma mais simples, utilizando termos menos tecnicistas para divulgarmos as informações contábeis para os leigos, reservando a forma mais sofisticada, com termos mais técnicos, para aquelas demonstrações contábeis destinadas a um público mais seletivo e exigente? Para os especialistas em Contabilidade?

Afinal, lembremos sempre que:

*a simplicidade é parceira da clareza e, certamente, melhora o entendimento!*

**Abril/2005**