

O Contador e suas Controversas Relações com o Capitalismo e a Sociedade

The Accountant and his/her Controversial Relationships with Capitalism and Society

Valério Nepomuceno

Mestrando em Contabilidade Financeira
Universidade Federal de Uberlândia-UFU
valerio@unipam.edu.br

Ilírio José Rech

Doutor em Contabilidade Financeira
Professor da Universidade Federal de Goiás-UFV
ilirio@usp.br

RESUMO

O propósito deste ensaio teórico é analisar as relações controversas do contador com o capitalista e a sociedade. A análise foi realizada sob quatro aspectos distintos e complementares, tendo por referência a premissa de que a Contabilidade serviu como instrumento para suportar o capitalismo. O primeiro aspecto refere-se às relações do contador com o conceito de *verdade*, que é uma representação fiel da realidade, enquanto o outro conceito é, para alguns pesquisadores, uma objetividade paradigmática com possibilidades críticas e construtivas; o segundo visa verificar as influências dos economistas no desenvolvimento da Contabilidade do século XX cuja influência clássica e neoclássica tem buscado defini-la como um objeto prático para a economia; terceiro, a inexistência do contador intelectual, por força da instrumentalidade da profissão, tem permitido o recrudescimento da classe em favor do *status quo*; e quarto, em que medida a educação superior em Contabilidade tem determinado o fortalecimento da instrumentalidade contábil em favor do capitalismo. O método utilizado é o ensaio teórico. A conclusão é que o contador, em larga medida, age sob posições controversas em face das aspirações da sociedade e das expectativas do capitalista. O contador usa a contabilidade como um instrumento de emancipação por meio de uma linguagem representativa dos interesses privados, sem levar em conta o interesse público. Exemplo dessa instrumentalidade são as *International Financial Reporting Standards* (IFRS) e o domínio da informação contábil pelas agremiações contábeis profissionais.

Palavras-chave: Verdade. Contador. Intelectual. Educação. Capitalismo.

ABSTRACT

The purpose of this theoretical essay is to analyze the controversial relationships of the accountant with the capitalist and society. The analysis was made under four distinct and complementary aspects by having as reference the premise that Accounting served as an instrument to support capitalism. The first aspect implies the relationship of the accountant with the concept of truth, which is a faithful representation of reality, while the other concept is, for some researchers, a paradigmatic objectivity with critical and constructive possibilities; the second verifies the influences of the economists in the development of Accounting in the XX century whose classical and neoclassical influence has sought to define it as a practical object to economics; the third aspect refers to the nonexistence of the intellectual accountant due to the instrumentalism of the profession that has allowed the class to increment its *status quo*; the fourth indicates to what extent college level education in Accounting has determined the growth of accountable instrumentality in favor of capitalism. The method used is a theoretical essay. The conclusion is that the accountant, at large, acts in controversial positions in face of the

social aspirations and the expectations of the capitalist. The accountant uses accounting as an instrument to his empowerment through a representative language of private interests, without considering the public interest. The examples of this instrumentality are the *International Financial Reporting Standards* (IFRS) and the domain of the accountable information by professional bodies.

Key-words: Truth. Accountant. Intellectual. Education. Capitalism.

Introdução

A consolidação da profissão de contador deu-se ao longo do século XX com o fortalecimento das agremiações de contadores e com a tecnificação das atividades empresariais. A profissão contábil se consolidou como profícua e exitosa (KOENING, 2019), embora tenha problemas com a ética, a corrupção, a responsabilidade social e a defesa do interesse público (ROBERTS, 2015; SIKKA, 2014; BAYOU; REINSTEIN; WILLIAMS, 2011; GILL, 2009; SIKKA, 2009).

Nesse sentido, a trajetória de consolidação da atividade profissional de contador tem sido conflituosa e controversa diante da sociedade, sobretudo do ponto de vista do ‘sigilo’ e da ‘confiança’, requisitos indispensáveis à boa conduta profissional. Essa conduta ‘sigilosa’ e ‘confiante’ pode desenvolver ou predispor os contadores a se disciplinarem de tal maneira que eles se comportem no sentido de servir aos interesses do capitalismo e de subjugar qualquer oposição a ele (MCPHAIL, 1999). Por exemplo, o acobertamento de fraudes do tipo ‘recursos financeiros não contabilizados’ tem feito parte da “cultura” empresarial, sob o argumento do auto interesse na construção da riqueza individual e, por consequência, do enriquecimento da corporação.

Assim, este ensaio teórico levanta os seguintes questionamentos em torno desse auto interesse profissional: o discurso sobre *verdade* contábil é um meio para atender aos propósitos capitalistas, ainda que em prejuízo da transparência e do interesse público? A racionalidade instrumental é uma condição estabelecida pela profissão para se fixar no mercado? Em que medida a existência da racionalidade instrumental tem sufocado o *intelectual* na profissão contábil? Se a racionalidade instrumental e persuasiva determina o jogo profissional, por que os intelectuais da sociedade não têm essa visibilidade?

O objetivo deste ensaio foi detectar o processo de imersão do contador no seio da sociedade e analisar as relações controversas do contador com o capitalismo e o interesse público, mantidas e aprimoradas em defesa de um *status quo*. Para os propósitos deste estudo, considerou-se como processo de imersão o surgimento, desenvolvimento e a consolidação da profissão contábil a partir do final do século XIX. Objetiva também, em função do fortalecimento desse *status quo*, verificar se as organizações contábeis e o contador legitimam a prática capitalista.

Essa imersão, ao longo do século XX, tem recrudescido aspectos relevantes e esclarecedores acerca do curso seguido pela profissão: i) ausência da prática intelectual na Contabilidade (GAFFIKIN, 2009). A ausência do exercício de intelecção pelos contadores – também denominada de ‘crise intelectual’ – é reclamada por outros pesquisadores contábeis, como Colasse (2011), Capron (2005) e Gaffikin (2009) por influência maciça das teorias econômicas a ponto de subjugar os contadores (HOPWOOD, 1992). Isso tem dificultado a autonomia científica da Contabilidade; iii) fragilidades da educação contábil (SIKKA et al., 2007). O aspecto instrumental da contabilidade também é salientado por Woolf (1912), Rosett (1982) e Gaffikin (2009).

Tais aspectos merecem atenção dos pesquisadores contábeis, primeiro, porque se imaginava que essa era a conduta profissional aceitável culturalmente; e segundo, porque surge

a pesquisa científica crítica (*Critical Perspective On Accounting*), a partir dos anos de 1980, questionando o papel do contador no espaço público (WILKINSON; DURDEN, 2015; RAMBAUD; RICHARD, 2015; COOPER, 2014; BRYER, 2007; SIKKA; PUXTY; WILLMOTT; COOPER, 1998; BRILOFF, 1990; HOWEVER; COOPER; TINKER, 1990) Sob esse aspecto, o presente ensaio abre a possibilidade para novas investigações em torno do contador não intelectual no contexto social e inicia a discussão da carência de intelectualidade em torno do objeto científico contábil e estabelece a problematização da verdade contábil.

Optou-se pelo ensaio teórico porque, primeiro, é diferente do método tradicional da ciência, em que “[...] o ensaio requer sujeitos, ensaísta e leitor, capazes de avaliarem que a compreensão da realidade também ocorre de outras formas” (MENEGHETTI, 2011, p. 321); segundo porque o ensaio teórico tem como característica a originalidade (MENEGHETTI, 2011).

A temática se desenvolve da seguinte maneira: o tópico dois trata da verdade contábil, transparência e interesse público; o tópico três faz uma abordagem acerca da ‘colonização’ da Contabilidade pela economia; os tópicos quatro e cinco ressaltam a questão do contador não intelectual e suas relações com a práxis contábil (instrumentalidade); por fim, o sexto tópico trata da educação superior em Contabilidade, enfocando as dificuldades quanto ao seu real papel no seio das ciências.

2. Verdade contábil, transparência e interesse público

Para Solomons (1995a), a representação da realidade negocial é um dos objetivos da Contabilidade. Nesse sentido, alguns entendem, como Solomons, que o conceito de *verdade contábil* não deve se distanciar dessa realidade. Nos ensinamentos de Mora (1994, p. 3660)

o vocábulo *verdade* se usa em dois sentidos: para referir-se a uma proposição e para referir-se a uma realidade; no primeiro caso se diz de uma proposição que é verdadeira e se diferencia do ‘falso’, no segundo caso se diz de uma realidade que é verdadeira e se diferencia do ‘aparente’, ‘ilusória’, ‘irreal’, ‘inexistente’.

Os hebreus compreendem verdade (*emulah*) como algo que induz segurança, confiança, “é a fidelidade frente a sua infidelidade” (MORA, 1994, p. 3662). Um dos autores mais dedicados à fidelidade no campo contábil foi o norte-americano Solomons (1995a, 1995b), que defendeu o princípio da fidelidade representacional contábil, e foi rechaçado por Tinker (1995).

Aristóteles estabelece a fórmula: “dizer do que é que não é, ou do que não é o que é, é falso; dizer do que é o que é e dizer do que não o que não é, é verdade” (ARISTÓTELES, 1985, p. 156). Hegel dá um marco idealista para o significado de verdade (verdade absoluta) e Heidegger nega que a verdade seja inicialmente a adequação do intelecto com a coisa (gregos); a verdade só é desvelada por meio do fenômeno de ‘estar aí no mundo’ (MORA, 1994; HEIDEGGER, 1984). Os estadunidenses, como Peirce (1983), James (2008) e outros, veem a verdade como algo pragmático, algo ‘útil’, com consequências práticas (MORA, 1994). Essa percepção do conceito útil de verdade define muito da estrutura contábil norte-americana. É uma mescla de pragmatismo com positivismo.

Para os propósitos deste ensaio o conceito de verdade adotado, a priori, é aquele extraído dos *Diálogos* de Platão, segundo Casertano (2017), o qual parece ser apropriado à percepção de realidade representacional contábil. Casertano (2017) constata nos *Diálogos* de Platão a existência de diversos paradigmas da verdade: paradigma lógico, ético, político etc., os quais são distintos entre si. Também constata Casertano (2017) as diversas características da verdade (unicidade, inter pessoalidade etc). A ‘unicidade’ ocorre quando só há uma verdade e tudo que habita fora dela é falso (CASERTANO, 2017). O falso não significa mentira; afirmar que alguém é mentiroso não significa, necessariamente, que ele esteja sendo falso; só pode mentir

quem sabe. Por exemplo, sabe-se que duas unidades mais duas unidades é igual a quatro unidades, mas, pode-se mentir e afirmar que é cinco. Neste caso, ele está mentido ao proclamar uma mentira, porque sabe que aquela sentença é falsa. Ao contrário, contudo, alguém pode, por falta de conhecimento da verdade, afirmar que duas unidades mais duas unidades é igual a cinco unidades. Neste caso, não seria mentira, mas a sentença seria falsa (CARSETANO, 2017). A Contabilidade, como instrumento de representação da realidade, encontra-se na primeira classificação, na medida em que pode mentir por conhecer a verdade, pode manipular os números por interesses próprios ou de outrem.

Outro aspecto relevante é que a verdade não deve se ligar à *persuasão*, à *'retórica'*, à *falácia*, e esse tem sido o discurso mantido pelas agremiações contábeis, particularmente aquelas responsáveis pela emissão de normas contábeis. A *persuasão* colide com a verdade *lógica*, que deve ser aquela aceita por todos, indistintamente, e diferente da verdade psicológica (*doxa*). Por exemplo, as firmas de contabilidade aumentam sua legitimidade social por meio de promessas de conduta ética e reivindicações para servir o interesse público. No entanto, essas questões raramente fazem parte de seus modelos de negócios, da verdade (SIKKA, 2014). O discurso de conduta ética, a priori, é verdadeiro, no entanto, ele se dilui no sofismo por causa de suas ações contraditórias e se transforma em retórica.

Embora a verdade apresente a característica de unicidade, ela não possui um conceito universal, não é absoluta, é relativa (CASERTANO, 2017). E esse também é um problema para a Contabilidade, visto que o relativo, neste caso, persuade os argumentos sustentados no poder econômico. Isso faz toda a diferença. Se o poder econômico se associa às agremiações contábeis, então, tem-se a *'unicidade'* da verdade em favor de uma *ideologia*: o capitalismo, como fim, resultando no atendimento a interesses interpessoais.

De outra parte, os *fatos*, embora sejam objetivos e devam ser representados pela Contabilidade, também não são verdades unívocas. Os fatos não têm igual sentido para todos. "O que importa não é a realidade, é a verdade, e a verdade é aquilo em que se acredita" (FONSECA, 2012, p. 161). Esta frase pode ser vista, no contexto contábil, como a percepção da verdade pelo *'juízo de valor'*, calcado na relativização em favor do auto interesse puro e simples. Para Protágoras tudo é verdade, e, não há verdades mais relevantes, mas há verdades mais úteis; em outros termos "o homem é a medida de todas as coisas" (CASERTANO, 2017, p. 145). Essa medida faz da Contabilidade, que se situa entre o real e os signos, uma condicionante daqueles que dela se utilizam para construir o discurso retórico, persuasivo, *'convincente'*, já naturalmente complexo, colocando-se entre o representativo, a transparência e a atenção ao interesse público.

Por exemplo, hoje, "os responsáveis pela definição dos padrões contábeis afirmam ter reprimido essa questão ao concordar que é *'a utilidade da decisão'*, e não a verdade, o objetivo final do relatório financeiro" (BAYOU; REINSTEIN; WILLIAMS, 2011, p. 1). Ao longo do tempo, isso se transforma em uma noção de *'coerência da verdade'*, a fim de fornecer justificativas para a política contábil (BAYOU; REINSTEIN; WILLIAMS, 2011). Nesses termos, *verdade* contábil é questão de convencimento, de *'retórica'*, de *persuasão*.

Capron (2005, p. 119), ao tratar da *'impossibilidade da verdade contábil'*, levanta um paradoxo: "os documentos contábeis devem ser mostrados enquanto se escondem" (CAPRON, 2005, p. 119). O autor se refere a informar o investidor e, simultaneamente, preservar certos *'segredos do negócio'* para não perder a competitividade. Se esse paradoxo é algo inerente ao capitalismo ou às empresas movidas por capitais, então, Capron levanta o seguinte questionamento: como a Contabilidade consegue dizer uma verdade aparente (*falsa transparência*), permitir que os administradores possam justificar sua integridade (*persuasão*) e, por outro lado, construir uma opacidade relativa (*'verdade lógica'*), escondendo o que só pode ser conhecido pelo administrador? (CAPRON, 2005, p. 119). Segundo Capron (2005) esse papel tem sido feito pelos normatizadores internacionais do *International Accounting*

Standards Board (IASB), ao mudarem as convenções existentes, inventando novos conceitos que têm visado muito mais a financeirização da Contabilidade.

Por consequência, dois problemas habitam a profissão contábil: i) a ausência de transparência; e ii) a inexistência do interesse público. Ambos fazem parte da mesma solução. Mas essa lógica de discurso tecnicista (verdade aparente), sistêmica, não intelectual, é muito bem dialetizada no seio da sociedade norte-americana e recorrente desde a crise de 1873 (PREVITS; MERINO, 1995). Esse discurso de manipulação da verdade contábil não é novo no capitalismo dos EUA. É na associação entre o discurso de construção da verdade relativa e os interesses financeiros dos capitalistas norte-americanos que parece ter sido assentado o capitalismo liberal.

Essa é a complexa tarefa de equacionar o conceito de *verdade* no seio da profissão contábil, melhor, no seio das relações entre profissão contábil e o capitalismo, e essa tarefa tem merecido pouca atenção da pesquisa contábil. A questão ética posta é: apresentar uma não verdade pelo profissional da Contabilidade em favor do capital é antiprofissional? Capron (2005) acentua que a profissão assimila o conceito de verdade *persuasiva* desde que haja uma regra, uma ‘norma’ que garanta sua atitude na construção de relatório ‘falso’ (verdade relativa), com transparência relativa e aparentemente atenta ao interesse público.

O consenso em torno do conceito de *verdade* para favorecer o capital privado – e não é para outro fim – deixa entrever frestas da desonestidade e falta de transparência. Gill (2009), em seu trabalho de pesquisa junto a uma das empresas de auditoria *Big Four*, perguntou ao entrevistado (contador) sobre honestidade e transparência. Ele respondeu:

Não é antiprofissional representar parte da verdade, ou uma apresentação ligeiramente inclinada da verdade para obter um fim específico, desde que ninguém tenha a impressão de que você está fornecendo algo diferente da forma ligeiramente direcionada da verdade... Não creio que haja nada de antiprofissional em dar visões dos fatos conduzidos por quem quer que seja. (Gill, 2009, p. 28)

Esse embaraçoso depoimento desvela porque a noção de honestidade e transparência na profissão contábil se situa entre o público e o privado. O entrevistado não se define como alguém em busca do sentido do interesse público, do interesse da sociedade. Ao contrário, sua estatura ética lhe dá segurança para relativizar a representação da verdade, afinal, ninguém saberá da distorção da verdade para um propósito específico, seja ele qual for.

Manipular a verdade contábil tem sido uma prática recorrente, instruída por aqueles que compreendem que não há verdade em Contabilidade, mas interesses em jogo; não se trata da realidade das coisas, mas da representação embaçada das coisas contábeis. Se os conceitos contábeis são imprecisos, relativos, melhor é se aproveitar disso para gerar riqueza, afinal ‘vícios privados, benefícios públicos’.

Na Alemanha, o problema da *verdade* nas contas contábeis era motivo de discussão como princípio. Forrester (1977) destaca que a subjetividade nas avaliações torna impossível usar um termo absoluto, mesmo para classificações, que só precisam ser inequívocos: basta que sejam convincentes.

Parece haver uma herança genética adquirida dos séculos anteriores (desde o século XIII, talvez) em torno dos conceitos exigidos como qualidade profissional do tipo ‘sigiloso’, ‘oculto’, livros ‘ocultos’ ‘segredo profissional’, e tal herança alcança os tempos atuais como permissividade no trato com a verdade contábil. É sobre isso que Gaffikin (2009) adverte quando afirma que o profissional contábil se orgulha de ser não intelectual, pois não há espaço para esse tipo de reflexão, não importam as demandas políticas e sociais.

Portanto, o que se constata efetivamente é que o problema existe, é de difícil solução, e pode ter causa no modelo capitalista que celebra a máxima “tudo para nós, nada para os outros”

(SMITH, 2007, p. 419). Esse comportamento do profissional contábil, sobretudo apoiado em normas contábeis dóceis, tem permitido exageros incontroláveis na condução dos negócios e prevalecido a verdade *útil* no interesse do capital particular sobre o interesse social. É o momento em que contador se propõe a ‘explicar’ e ‘predizer’ o comportamento do capital privado. É o exercício da *persuasão*, da *retórica* ‘explicar’ e ‘predizer’, portanto, é o processo do *convencimento* da verdade contábil *útil*.

3. A “colonização” da Contabilidade pela economia

Seria exagero imaginar que os economistas contribuíram para que a Contabilidade se fixasse no campo da instrumentalidade, como um sistema operativo dos negócios individuais, desprovida de um corpo teórico? Se o objetivo deste ensaio teórico é indagar se a Contabilidade legitima a prática capitalista, então, admite-se discutir essa possibilidade sob o aspecto da necessidade que os economistas tinham de controlar a informação dos negócios individuais. Outro aspecto, que corrobora o primeiro, foi o interesse do contador em criar e manter o *establishment* contábil e o *status quo* da profissão (PREVITS; MERINO, 1995). Quanto ao aspecto da necessidade do controle, essa tentativa pode ter ocorrido no início do século passado, quando os economistas viam a Contabilidade como um ‘ramo da economia’.

O trabalho do economista Irving Fisher, *The Nature of Capital and Income* [1906] foi citado por Schumpeter (1954) como sendo a primeira teoria econômica da contabilidade. Mouck (1995, p. 59), ao endossar as palavras de Schumpeter, acrescenta: é “o primeiro movimento sério no sentido da *colonização* da contabilidade pela economia neoclássica”. Mouck (1994, p. 27) afirma ainda que “o pensamento contábil no século XX foi dominado pela teoria econômica [...]”.

Por muito tempo, a ideia era ter a Contabilidade como um ramo da economia, algo que servisse para corroborar as suas teorias. Flanders (1961, p. 575) faz uma reflexão na mesma direção Mouck (1994) ao afirmar que “a teoria econômica é uma ciência e a contabilidade é uma arte [...] mas *sofre de liderança e criatividade*”. Napier (1996), após considerar a Contabilidade, sobretudo a inglesa, como um curso técnico com pouca capacidade teórica, afirma que ela “pode ser vista como uma fonte de erro e confusão” (NAPIER, 1996, p. 451).

De acordo com os relatos de Napier, no início do século XX, houve uma tentativa insistente dos economistas ingleses de fazer da Contabilidade uma ‘ciência do comércio’, mas os contadores ingleses sempre a desdenharam. Hopwood (1992) também defendeu a tese de que há uma relação duradoura entre a Contabilidade, como uma forma de cálculo econômico, e a Economia, como forma de conhecimento abstrato sobre a natureza do econômico. Contudo, o que garantiu a sobrevivência da Contabilidade foi provavelmente o seu conteúdo instrumental, tão desejado pelas corporações.

Entretanto, os economistas, regra geral, têm frequentemente criticado a definição de custo do contador (DEIN, 1961). Dein acrescenta que os economistas gerenciais consideram que “todos os cálculos de custos unitários feitos pelos contadores são idênticos (e defeituosos)” (DEIN, 1961, p. 1). “No caso norte-americano, Macneal (1916) foi um dos maiores defensores da intervenção das ciências econômicas na Contabilidade por meio da indexação dos valores contábeis” (WILLIAMS, 1996, p. 57).

Tudo isso culminou na financeirização exacerbada das contas contábeis com o propósito evidente de atender a uma minoria de investidores, que trabalha ansiosamente, não com a correção dos valores das contas, mas com a sua volatilidade (VILLEGAS, 2017; CAPRON, 2005; COLASSE, 2000).

Na verdade, houve pouca distinção entre pesquisadores em Contabilidade, economia e finanças antes dos anos de 1970. Isso permitiu que a pesquisa contábil fosse influenciada pelo paradigma econômico ‘positivista’, desenvolvido por Milton Friedman na década de 1950

(BAKER, 2011). As teorias desenvolvidas no campo contábil visavam descobrir a maneira de controlar a informação contábil, porque disso dependia o capitalismo neoliberal.

Dar à Contabilidade instrumentos teóricos, como é o caso da Teoria da Agência e da Teoria da Firma, significa dar racionalidade pretensamente científica e compreensão racional à necessária manutenção do sistema capitalista. Gaffikin (2005, p. 4), afirma que “a contabilidade tem sido uma parte da ideologia econômica dominante, da crença em certas idéias (*sic*) econômicas que foram consideradas mais adequadas ao progresso e ao desenvolvimento econômico”.

As análises das discussões dos estudiosos da relação da economia com a contabilidade conduzem à percepção de uma ‘colonização’ da segunda pela primeira em favor de um capitalismo que prioriza o financeiro, os mercados de capitais. Os contadores/auditores estão atados ao econômico (*fair value*), em primeira instância, e às teorias econômicas neoliberais em última instância.

4. O contador não intelectual, baseado na prática e na cumplicidade

Ao longo de toda a consolidação da profissão de contador o acentuado caráter instrumentalista da Contabilidade tem-lhe rendido críticas quanto ao seu distanciamento em relação à filosofia, à ciência, ao engajamento social e suas relações com a academia. Worthington (1895) aborda esse aspecto peculiar da profissão, criticando seu papel na sociedade. O autor não poupa críticas quando afirma que “a profissão de contador está aberta a qualquer um que opte por adotá-la, e não há nada que impeça qualquer pessoa incompetente à sua prática” (WORTHINGTON, 1895, p. 2).

O secretário sênior da Divisão de Falências, William Hazlitt, na Inglaterra do século XIX, conhecido por suas maneiras jocosas, fez um trocadilho insinuante ao afirmar que os “contadores são *unaccountable* [incompreensíveis, ou que não podem ser contabilizados] por suas ações” (WORTHINGTON, 1895, p. 3). Parece que, naquele momento, ser contador não era considerado um prestígio.

Worthington (1895) salienta as excessivas influências dos contadores na Lei de Falências e suas alterações, na Inglaterra de 1856, e o quanto eram nocivas essas influências, ao citar Justice Quain (1875): “todos os assuntos sobre falência foram entregues a um grupo de *homens ignorantes* chamados contadores, o que é um dos maiores abusos introduzidos na Lei (WORTHINGTON, 1895, p. 73). Richard Brown (1905), escritor inglês, quando descreve o contador francês, pode ajudar a compreender, de maneira geral, o ‘intelectual’ devoto à profissão: “a profissão de contador era considerada pelo público como algo completamente inferior” (BROWN, 1905, p. 290).

A Contabilidade assim, aos olhos dos outros, não desfrutava de valores intelectuais e fazia-se por meio de pessoas pouco providas de cultura, de filosofia e de conhecimento científico. Gaffikin (2009), afirma que a Contabilidade não é um ofício intelectual e alguns grupos dentro da Contabilidade estão orgulhos de serem não intelectuais, na crença de que eles servem objetivamente aos interesses práticos dos negócios e não devem estar envolvidos com metas políticas e sociais mais amplas. Lowe e Tinker (1977, p. 275) afirmam que “nossa disciplina [contabilidade] é tão imatura que não tem uma verdadeira faculdade intelectual [...] Há ausência de um conteúdo intelectual com o qual possa se estruturar os problemas e a política [contábeis]”.

De forma muito apropriada, Lowe e Tinker (1977, p. 263) sugerem que “em vez de os contadores buscarem estruturas teóricas à contabilidade, se limitam à construção de sistemas contábeis que permitam o bem-estar das empresas, e consideram todo esse assunto como não problemático”.

A profissão não se mostra fecunda no campo da filosofia, das ciências, exceto nos casos como o de Beaver, Scott, Watts e Zimmerman, que transformaram a ciência contábil em positivismo servil ao mercado de capitais. Nessa linha, pesquisas recentes mostram que os contadores optam mais pelo auto interesse financeiro do que pela defesa do interesse público (LEE, 2000). Farta literatura foi produzida nos últimos tempos sobre a cumplicidade dos contadores com a falsificação, com a fraude e a manipulação da informação contábil (DEGOS, 2016; TOUCHELAY, 2007; CHIAPELLO, 2007; CAPRON, 2005; LEMARCHAND; PRAQUIN, 2005; ZEFF, 2003; BRILOFF, 2001, 1972; LEE, 2000).

Essas características dos contadores e a necessidade de se firmar como profissionais confiáveis exigiram a associação de seus pares em torno de agremiações que promovessem a defesa e o fortalecimento da classe como a *American Association of Public Accountants*, em Nova Iorque, em 1887 (EDWARDS). Em seguida criou-se a certificação pública para o auditor (ZEFF, 2003). Essa certificação buscava dar credibilidade à prática de auditoria. Ao longo do século XX, essa conduta rendeu profícuos frutos dando origem a grandes corporações de auditoria, conhecidas por *Big Four*, além de organismos independentes de normatização contábil, como o IASB.

Nessa trajetória, a exacerbação do jogo político dos contadores estadunidense (pós-quebra da bolsa de Nova Iorque - 1929) fez com que, nos anos de 1930, cindissem com a lógica contábil existente na Europa (*uniform accounting*), baseada na planificação contábil, para implantar algo *sui generis*, o *full disclosure* [evidenciação ampla por meio de notas explicativas]. Mattessich (1978, p. 55) afirma que “*full disclosure* é a doutrina da farsa contábil”. A lógica foi assentar a profissão sobre algo que fosse relevante e criasse dependência: o ‘juízo de valor’. Assim, todos dependeriam do julgamento do contador, e isso fortaleceu a profissão nos EUA.

Contudo, falsificar e manipular contas contábeis não eram privilégios das corporações norte-americanas. Na Europa também essa prática era disseminada na profissão contábil. Lemarchand e Praquin (2005), em seu estudo sobre a falsificação e a manipulação das contas apontam que os mecanismos mais utilizados pelas empresas francesas, no final do século XIX, eram a “formação excessiva de provisões, inventários fraudulentos, distribuição fictícia de dividendos, constituição de reservas ocultas, etc., geralmente, com o propósito de autofinanciamento” (LEMARCHAD; PRAQUIN, 2005, p. 27).

Por exemplo, a empresa mais antiga do mundo, “a Saint-Gobain (1702), se absteve de contratar empréstimos por quase duzentos anos, período em que promoveu o autofinanciamento por meio de depreciações” (LEMARCHAD; PRAQUIN, 2005, p. 25). O argumento era de que a depreciação “cobra o presente, mas garante, libera e prepara o futuro; o empréstimo [...] ameaça à segurança e consagra a liberdade de amanhã” (LEMARCHAD; PRAQUIN, 2005, p. 25).

Outro caso foi a empresa francesa Schneider que desde sua fundação em 1836 até 1939, não teve, essencialmente, dívidas de longo prazo, mas apenas dívidas de curto (RICHARD; BENDASON; COLLETE, 2014). Nessa época, não pagar uma dívida podia trazer duras consequências aos devedores. Richard, Bendason e Collete (2014) relatam que as leis comerciais e penais eram muito severas quando os empreendedores não pagavam suas dívidas: a falha em fazê-lo poderia levar à prisão e até à morte, no caso de falência fraudulenta.

Daumas (2007) destaca as constantes manipulações promovidas pela empresa francesa Blin & Blin, que em 1910, estava endividada e não conseguia pagar o seu fornecedor de lã. O seu elevado endividamento estava ligado às constantes falsificações dos estoques da empresa (inflados, ou “ativos podres” para captação de novos empréstimos). Ernest Blin, sócio da empresa, reconheceu que a contínua deterioração da situação nos últimos quinze anos havia sido encoberta por balanços enganosos (DAUMAS, 2007).

Touchelay (2007, p. 402) destaca que, hoje, “a fraude tornou-se uma correção necessária à sobrevivência da empresa. A administração é monopolizada pelos controles de preços e pela fiscalização sobre os lucros ilegais”. Assim, a afirmação de Lemarchand e Praquin (2005) ainda permanece muito atual quando apresentam o cenário da transparência contábil no final do século XIX: “os escândalos não sensibilizam o Estado e Parlamento, que permaneciam surdos a todas as propostas de regulamentação” (LEMARCHAD; PRAQUIN, 2005, p. 27). Na verdade, “os contadores necessitavam de um conjunto de regras ou orientações que lhes dissessem quais dados eles ‘poderiam’ revelar e quais eles seriam obrigados a ocultar” (MATTESSICH, 1978, p. 55).

A manipulação da informação contábil, agora, é um mecanismo que permite o jogo político da classe, cujo resultado se dá pelo fortalecimento do novo *establishment* contábil. O *establishment* contábil é uma construção social em favor do empoderamento da classe e se dá por meio da utilização de um constructo definido por Bourdieu (1986) como *capital social*. Evidentemente, não se trata do capital social de uma empresa, mas “é o agregado dos recursos reais ou potenciais que estão vinculados à posse de uma rede durável de relações mais ou menos institucionalizadas de conhecimento e reconhecimento mútuos [...]” Bourdieu (1986, p. 21). Bourdieu (1986) está se referindo à participação em um grupo que fornece a cada um de seus membros o apoio do capital coletivo, uma ‘credencial’ que lhes confere crédito.

Os indivíduos na sociedade se organizam em grupos, como clubes, organizações (Lions, Rotary, Maçonaria, agremiações profissionais, partidos políticos, etc) para extraírem deles o capital simbólico, os dividendos em termos de *poder*. Para Bourdieu (1986, p.23), na formação de grupos com esse objetivo de capital social há sempre aquele agente que concentra a totalidade desse capital e se “encarrega do pleno *potestas agendi et loquendi* [poder da ação e do discurso] para representar o grupo, falar e agir em seu nome e, assim, com a ajuda deste capital coletivo, para exercer um poder incomensurável com a contribuição pessoal desse agente”.

Briloff (2000) em carta enviada a Tinker, denuncia que o “*Establishment* contábil conseguiu cooptar o Congresso dos EUA e, em grande medida, a *Securities Exchange of Commission* (SEC) [Comissão de Valores Mobiliários]”. Essas denúncias foram feitas por meio de um artigo acadêmico que fora recusado pela *Accounting Horizons*, de propriedade da *American Accounting Association* (AAA), por motivações políticas, segundo Briloff. Para Briloff (2000) a AAA fazia parte do *Establishment* contábil, além de outras entidades, como: *The Accounting Oligopoly* ou *Pentagon*, referindo-se às *Big Five*; *American Institute of CPA's* (AICPA), *Financial Accounting Standards Board* (FASB), *National Association of State Boards of Accountancy* (NASBA). De acordo com Briloff (2000), esse *Establishment* detém o controle da informação contábil nos EUA, evidentemente por causa de seu elevado *capital simbólico*.

Nesse sentido, é importante compreender o jogo político dos contadores e das agremiações contábeis norte-americanas, ao longo do século XX, como algo determinado, com propósito específico de fortalecer a profissão, combatida e envolta em diversas crises, desde 1929, o que, em tese, faz parte do jogo corporativo. Isso determina o novo *ethos* da classe contábil: a *práxis* instrumental sofisticada e manipulada como suporte do jogo político.

5. Contador instrumental: ausência do pensamento societal?

A Contabilidade foi dominada pela *ação prática*. Os pesquisadores franceses Berland e Pezet (2009) destacam Weber e Marx como os preceptores da importância instrumental da Contabilidade. Eles afirmam que os escritos de Weber registravam o seu fascínio pela Contabilidade, cujo papel essencial ajudou a moldar a percepção da realidade econômica por meio da *prática calculadora* (BERLAND; PEZET, 2009). A fixação dessa prática como uma

ação mecânica, exata, objetiva, distante dos fatos, tem propiciado o distanciamento da Contabilidade de sua condição social para o interesse pessoal.

Superioridade existe em tecnologia, não em virtudes ou estatura moral (LANDES, 2000). O pensar socialmente, na construção da *práxis* contábil, não prescinde de superioridade tecnológica, mas dá direcionamento às virtudes e à estatura moral. Por exemplo, Mattessich (1995) lembra as teses de Schär e de Nicklisch, que tinham um ponto de vista ético definido, de acordo com o qual os homens de negócio deveriam otimizar a eficiência e o desempenho da empresa no sentido do benefício geral da sociedade, em vez de maximizar os lucros em favor das firmas individuais ou das pessoas. Isto é impensável no capitalismo neoliberal de hoje.

Aqui é importante destacar as conclusões de Bryer (2007) para se compreender em que medida a Contabilidade está comprometida com o capitalismo. Bryer (2007), após estudar aspectos relacionados a ideologia e a realidade contábeis dos grandes negócios nos EUA, concluiu que a teoria e a prática contábeis, no final do século XIX, foram conduzidas no sentido de permitir ofuscar os resultados. “Os capitalistas estadunidenses usaram o sigilo e deliberadamente subestimavam o lucro e os ativos líquidos, usando a contabilidade ‘conservadora’ para disfarçá-los” (BRYER, 2007, p. 5). Para o autor “A contabilidade dos EUA era secreta e conservadora desde o final da década de 1880, tornou-se mais conservadora a partir dos anos 1930 e excepcionalmente conservadora a partir dos anos 70 [...]”.

A afirmação de Weber de que a Contabilidade é uma calculadora conduz ao pensamento de que o contador desempenha o papel instrumentalista no contexto do capitalismo, não havendo, por essa razão, um pensamento cuja reflexão seja voltada para aspectos societais. Nesse jogo de interesses, pode-se indagar qual o verdadeiro papel do contador e da contabilidade: se deixa as ações práticas serem reguladas pelos próprios contadores, em favor do capital privado, ou se lhes dá conteúdo científico-social e maior autonomia reflexiva? Deve-se estabelecer pelo menos a fronteira entre o interesse público e o privado e onde deve estar o contador e com quais propósitos.

Essa talvez seja a encruzilhada que o modelo atual tem produzido e que é parte do processo de amadurecimento da profissão contábil. Segue-se como instrumentalidade, e possivelmente é destruída pelos avanços tecnológicos, ou volta-se para o caráter científico e societal em busca do interesse público e seus objetivos deixam de ser o capital.

6. Educação superior em Contabilidade?

A educação superior em contabilidade tem um papel importante dentro do contexto da formação do contador. Originada inicialmente nas escolas de economia se desenvolveu no contexto da busca por fortalecimento e consolidação da profissão. É compreensível que tenha tido problemas no seu processo de implementação levando-se em consideração o seu forte vínculo com instrumentos práticos e sistêmicos, sem conteúdo científico e filosófico.

Alguns pesquisadores, particularmente, alguns franceses, ainda veem a Contabilidade como uma técnica, um sistema de informações (RICHARD; BENDASON; COLLETE, 2014). Mas a maioria dos pesquisadores já admite a tese de uma ciência social, dadas as suas ligações com os ambientes endógenos/exógenos da empresa e outras dimensões da Contabilidade em campos relevantes, como pública, atuária, terceiro setor e etc. Mas o início da educação formal em Contabilidade não foi sem dificuldades.

Hatfield (2014) já percebia o quanto a Contabilidade, no meio acadêmico norte-americano, era considerada o patinho feio, ao afirmar o seguinte “nossos colegas consideram a contabilidade como uma intrusa, um Saul entre os profetas [...]” (Hatfield, 2014, p. 1). A indignação de Hatfield dá a dimensão das dificuldades por que passava a Contabilidade, numa época em que seu *establishment* ainda estava por ser montado.

Woolf (1912) buscou elevar a educação universitária ao afirmar que a Contabilidade já melhorava o nível do conhecimento, sobretudo nas ciências ‘exatas’. Tratava-se, na verdade, de “cursos muito técnicos, voltados para os negócios” (WEBSTER, 1954, p. 8). Rosett (1982, p. 1-3) também afirma que “a maioria dos cursos de negócios nas faculdades, em 1928, tratava das reais práticas comerciais e era ministrada por pessoas práticas e experientes”.

Nesse período, afirmam Mattessich e Küpper (2003, p. 107), “é difícil separar a preocupação dedicada à contabilidade com aquela voltada para os estudos dos negócios em geral”. Esta característica contrasta com o tratamento na área da língua inglesa, em que a Contabilidade assumiu um papel mais independente e que “não houve surgimento substantivo de um conjunto de teorias econômicas relacionadas especificamente aos negócios” (NAPIER 1996, p. 449).

Parker (2018) afirma que atualmente a *Business School* pretende mais do que produzir contadores, produzir executivos com capacidade holística suficiente para superar seus próprios limites, cobrados pelas corporações neoliberais. No entanto, debatem-se com a retórica paradoxal do juramento hipocrático dos gerentes de servir a sociedade, agir legalmente, honestamente e sem consideração de benefício pessoal (PARKER, 2018). Na verdade, as finanças, a economia, a estatística e a pesquisa operacional tornaram-se dominantes dentro da escola de negócios, refletindo o mais amplo domínio das contas neoliberais de pessoas e mercados (PARKER, 2018). “Essa é a escola de negócios imaginada por um negociante de ações, apoiada em ideias neoclássicas sobre o homem econômico, *entendendo a ética e a política como imperfeições do mercado*” (PARKER, 2018, p. 68, grifo nosso).

Verifica-se que a trajetória de consolidação da profissão contábil como disciplina acadêmica encontrou resistências tanto dos acadêmicos quanto dos profissionais que entendiam (e alguns ainda entendem) que a Contabilidade é um mero sistema de informações, uma técnica que se encerra em si mesma. A ausência da busca por teorias próprias dificulta o amadurecimento da educação contábil e a construção de um arcabouço teórico que fundamente e proporcione a vazão para a formação intelectual e científica da profissão.

7. Análises e discussões finais

O que se pode aquilatar neste ensaio é que o contador em seu histórico de atuação, em larga medida, não objetivou o interesse público, mas o interesse privado, circunscrito na rede de geração de riqueza individual. Historicamente, pode-se perceber o necessário vínculo da profissão com a organização privada, com a corporação multinacional, por causa da instrumentalidade contábil, do tipo de aparelho demandado pelas organizações, o qual passou a ser prerrogativa da profissão.

Os instrumentos contábeis, no princípio da profissão, determinavam a condição de aceitação de um espaço profissional ocupado por “pessoas de pouca instrução e de posição geralmente medíocre, tanto intelectual quanto socialmente” (BROWN, 1905, p. 290). Eram “homens ignorantes” (WORTHINGTON, 1895, 1895, p. 2). Isso permitiu críticas e julgamentos por parte de economistas que subjugarão os contadores e suas condições intelectuais para algo restrito ao campo da prática instrumental, desprovida de qualquer estrutura teórica. Era uma arte rasa do ponto de vista da reflexão científica.

Mas um espaço na Contabilidade permitiu ao contador manipular algo como poucos: a *verdade útil*. O conceito de verdade assumiu variados tons, dimensões relativizadas, oniscientes e ou convenientes. É nesse aspecto, em particular, que o contador se encontra com o capitalista, um munido de instrumental valioso (*verdade persuasiva*) e outro, com o capital; e o resultado é uma das maiores concentrações de renda da história da humanidade. A verdade útil abre espaço para o discurso persuasivo que interfere na maneira como a informação contábil se apresenta.

A verdade persuasivamente manipulada pelo contador contribui para convencer os investidores dos potenciais resultados futuros, como foi o caso no cenário americano do século XIX, quando informações relevantes eram ocultadas para não prejudicar os investimentos. Também foi o caso no cenário americano do início de século XXI, quando as informações foram manipuladas para ocultar fraudes contábeis (empresas.com), e não foi diferente na crise das hipotecas (*subprime*).

A verdade útil, estabelecida pelo contador, mais que influencia, ela determina as decisões de circulação dos recursos disponíveis no capitalismo. Essa construção do persuasivo também permitiu ao contador consolidar a sua profissão e sedimentar um dos *establishments* mais poderosos da história recente: FASB / AICPA / IASB / IFRSF / BIGFOUR.

Os executivos da Enron, que seguiam piamente as normas do FASB, não se viram como trapaceiros, mas como líderes visionários que impulsionaram o *ethos* de libertação do capitalismo empreendedor e flexível para um novo século (GILL, 2009). Não se deve esquecer que, “para que o escândalo da Enron fosse possível, toda uma gama de profissionais (auditores, analistas, diretores e advogados de empresas) teve que falhar coletivamente em relação à legitimidade de certas ações” (GILL, 2009, p. 5). Enquanto o mal-feito não é descoberto, é tratado como se fossem ações espetaculares, eficazes, rentáveis para os investidores.

As tentativas inglesas, alemãs e americanas de criar a ‘escola de comércio’ com a liturgia econômica não se concretizaram, o que permitiu espaço para os cursos de Contabilidade, de alguma forma, atrelados às teorias econômicas. Nunca a máxima ‘vícios privados, benefícios públicos’ determinou tanto a conduta de certos indivíduos. Essa máxima instruiu toda a formação capitalista liberal dos séculos XVIII e XIX, e reforçou o espírito neoliberal do século XX. A profissão contábil detectou os interesses em jogo e definiu-se nesse cenário, ainda que à custa da embaraçosa condição de não intelectual, considerada por alguns profissionais como afirmativa, honrosa, na medida em que não cabe ao contador gerar demandas e políticas sociais (GAFFIKIN, 2009).

Essa condição de não intelectualização da profissão pode estar vinculada a dois fatores: no primeiro, o forte recrudescimento da instrumentalidade agora protagonizada pelas agremiações contábeis que se estruturaram de maneira eficaz, produtiva, ‘convicente’. Elas ocupam e rotulam os espaços demandados por soluções contábeis ‘pré-moldadas’, como tem sido o caso das corporações multinacionais. Deixou de ser um instrumentalismo canhestro, de ‘segunda classe’ (como fora rotulado pelos economistas) para se transformar em um instrumentalismo com profundo conteúdo retórico, persuasivo, a-científico. Apesar da teoria crítica, surgida a partir dos anos de 1980, a ciência da Contabilidade já se transformou em um novelo infundável de regras (num *savoir-faire*, sem ciência).

No segundo fator, de outra parte, e por consequência, criou-se um gargalo à autonomia científica da Contabilidade, sufocada pela pesquisa positivista das grandes academias e orquestrada pelas maiores redes de periódicos do planeta, com enorme controle sobre tudo que é publicado nos Estados Unidos. A discussão em torno da autonomia contábil poderia permitir repensar novos espaços à profissão contábil, com vista a uma reflexão mais eficaz acerca de um capitalismo menos perverso, mas ainda não se vislumbra cenário diferente.

Dessa forma pode-se afirmar que o contador, em larga medida, atua em posições controversas quando diante dos anseios sociais e das expectativas do capital que usa a contabilidade como instrumento para sua continuidade. Exemplo dessa instrumentalidade são as IFRS e o domínio da informação contábil pelas agremiações contábeis em ascendência com o recrudescimento das relações capitalistas. O contador se mantém distante das demandas e das políticas da sociedade, permanece suportando o capitalismo contemporâneo, segue seus ritos, proclama e entroniza a *verdade útil* como constructo que sustenta a informação contábil tanto desejada pelo investidor. Parece não ser necessário mais do que isso.

Referências

ARISTÓTELES. **Organon**: *VI Elencos Sofísticos*. Trad. Pinharanda Gomes. Lisboa: Guimarães Editora, 1985.

BAKER, C. R. A genealogical history of positivist and critical accounting research. **Accounting History**, v. 16, n. 2, p. 207-222, 2011. Disponível em: DOI: 10.1177/1032373210396335. Acesso em: 14 jan. 2020.

BAYOU, M. E.; REINSTEIN, A.; WILLIAMS, P. F. To tell the truth: A discussion of issues concerning truth and ethics in accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 36, p. 109–124, 2011.

BERLAND, N.; PEZET, A. Quand la comptabilité colonise l'economie et la société. Perspectives critiques dans les recherches en comptabilité, contrôle, audit. Les études critiques en management, une perspective française. **Presses Universitaires de Laval**, p. 131-162, 2009. Disponível em: <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-00340418>. Acesso em: 22 set. 2017.

BRILOFF, A. J. Garbage In / Garbage Out: A Critique of Fraudulent Financial Reporting: 1987–1997 (the COSO Report) and The SEC Accounting Regulatory Process. **Critical Perspectives on Accounting**, vol. 12, p. 125-148, 2001.

BRILOFF, A. J. Accountancy and society a covenant desecrated. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 1, n.1, p. 5–30. 1990. Doi:10.1016/1045-2354(90)01000-5.

BRILOFF, A. J. **Unaccountable accounting**. Games Accountants Play. New York: Harper & Row Publishers, 1972.

BROWN, R. **History of accounting and accountants**. London: Frank Cass and Company Limited, 1905 (reprinted: 1968).

BRYER, R. Ideology and reality in accounting: a Marxist history of US accounting from the late 19th century to the FASB's conceptual framework. Part one: from the rise of 'big business' to the stock market crash of 1929. *In*: European Critical Accounting Studies Conference. University of Glasgow, 18th-20th July 2007. Disponível em: <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.128.7718&rep=rep1&type=pdf>. Acesso em 31 jan. 2019.

CASERTANO, G. **Verdade e retórica em Platão**. 2017. 1 vídeo (1:32m). Universidade Federal da Paraíba-UFPB. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=RjczDlkHtmY>, Acesso em: 30 jan. 2019.

CAPRON, M. Les normes comptables internationales, instruments du capitalisme financier. **Management et sciences sociales**, 2005 Disponível em: https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=Les+normes+comptables+internationales%2C+instruments+du+capitalisme+financier%2C+capron%2C+2006&btnG=. Acesso em: 16 jan. 2019.

CHIAPELLO, E. Accounting and the birth of the notion of capitalism. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 18, p. 263–296, 2007.

COLASSE, B. Théories comptables. *In: Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit*, p. 1231-1244, 2000.

COLASSE, B. La crise de la normalisation comptable internationale, une crise intellectuelle. **Comptabilité, Contrôle, Audit**, tome 17, v. 1, p. 171-174, 2011. Disponível em: DOI 10.3917/cca.171.0171. Acesso em: 28 jan. 2019.

DAUMAS, J. C.. Manipulation des comptes et gestion de l'entreprise: le cas de Blin & Blin, *In: Gérard Béaur et al., Fraude, contrefaçon, contrebande de l'Antiquité à nos jours*, Librairie Droz “Publications d'histoire économique et sociale internationale”, p. 331-344, 2007.

DEGOS, Jean-Guy. Sécurité et fraude dans les systèmes comptables. **Institut de Recherches Historiques du Septentrion**, Publié 03/07/2016, Mis à jour 03/07/2016. Disponível em: <http://fraudmeshs.hypotheses.org/89>. Acesso em: 14 jan. 2020.

DEIN, R. C. A Glance Backward at Research in Accounting. **The Accounting Review**, v. 36, n. 1, p. 1-8, 1961.

EDWARDS, J. D. **History of Public Accounting in the United States**. East Lansing, Michigan: Michigan State University, 1960. E-Book. Disponível em: <https://archive.org/details/historyofpublica00edwa>. Acesso em: 11 nov. 2019.

FISCHER, I. **The nature of economic and income**. London: Macmillan & Co, Ltda. 1906.

FLANDERS, D. P. Accountancy, Systematized Learning, and Economics. **The Accounting Review**, v. 36, n. 4, p. 564-576, 1961.

FONSECA, R. **1975: Feliz Ano Novo**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2012. (Saraiva de Bolso). Disponível em https://ucbweb2.castelobranco.br/webcaf/arquivos/23685/16298/Feliz_Ano_Novo_Fonseca_Rubem.pdf. Acesso em: 12 jul. 2014.

FORRESTER, D. A. R. **Schmalenbach and after**: a study of the evolution of German Business Economics. Glasgow: David J. Clark, 1977.

GAFFIKIN, M. Creating a Science of Accounting: accounting theory to 1970. **Working Papers Series**, 5/8, School of Accounting & Finance, University of Wollongong, 2005.

GAFFIKIN, M. Twenty-one years of critical resistance—almost: a reflection. **Accounting Forum**, v. 33, p. 268-273, 2009.

GAFFIKIN, M. Being in accounting for a time. *In: BAXTER, J.; POULLAOS, C. (ed.). Practices, Profession and Pedagogy in Accounting: Essays in Honour of Bill Birkett*. Sydney: Sydney University Press, 2009a.

GILL, M. **Accountants' Truth: Knowledge and Ethics in the Financial World**. E-Book. ISBN 978-0-19-954714-2. Oxford: Oxford University Press, 2009.

HATFIELD, H. R. A historical defense of bookkeeping. *In*: BAXTER, W.T.; DAVIDSON, S. (ed.). **Studies in Accounting**. London: Routledge and Taylor & Francis Group, 2014.

HEIDEGGER, M. Conferências e escritos filosóficos. *In*: **Pensadores**. 2 ed. Trad. Ernildo Stein. São Paulo: Victor Civita, 1984.

HOPWOOD, A. G. Accounting calculation and the shifting sphere of the economic. **European Accounting Review**, v. 1, p. 125-143, 1992. Disponível em: DOI: 10.1080/09638189200000007. Acesso em: 14 jan. 2019.

KOENING, R. **The 25 Best Jobs of 2019**. USNews & World Report. 8/01/2019. Disponível em: <https://money.usnews.com/careers/best-jobs/rankings/best-business-jobs>. Acesso em: 27 jan. 2019.

LANDES, D. **Riqueza e a pobreza das nações**: porque algumas são tão ricas e outras são tão pobres. Trad. Álvaro Cabral. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

LEE, T. The professionalization of accountancy: a history of protesting the public interest in a self-interest way. *In*: EDWARDS, J. R. (ed.). **The history of accounting: critical perspectives on business and management**. New York: Routledge, 2000, vol. IV.

LOWE, E. A.; TINKER, A. M. Siting the accounting problematic: towards an intellectual emancipation of accounting. **Journal of Business Finance & Accounting**, v. 4, n. 3, 1977. Disponível em: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1468-5957.1977.tb00712.x>. Acesso em: 13 jan. 2019.

MATTESSICH, R.; KÜPPER, H. U. Accounting Research in the German Language Area - First Half of the 20th Century. **Review of Accounting and Finance**, v. 2, n. 3, p. 106-137, 2003.

MATTESSICH, R. **Critique of Accounting**: examination of the Foundations and Normative Structure of an Applied Discipline. London: Quorum Books, 1995.

MATTESSICH, R. What effect has the time period assumption upon disclosure? A questionable question and its meaningful alternatives. **Accounting Research Convocation Proceedings**, University of Alabama, p. 55-68, 1978.

MCPHAIL, K. The threat of ethical accountants: an application of Foucault's concept of ethics to accounting education and some thoughts on ethically educating for the other. **Critical Perspectives on Accounting**. v. 10, p. 833-866, 1999. Disponível em: <http://www.idealibrary.com>. Acesso em: 12 jan. 2019.

MENEGHETTI, F. K. O que é ensaio teórico? **RAC**, Curitiba, v. 15, n. 2, p. 320-332, Mar./Abr. 2011. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/rac>. Acesso em: 11 nov. 2018.

MORA, J. F. **Diccionario de filosofia**. Barcelona: Editorial Ariel, 1994, tomo IV.

MOUCK, T. Irving Fisher and the Mechanistic Character of Twentieth Century Accounting Thought. **The Accounting Historians Journal**, v. 22, nº 2, 1995.

NAPIER, C. Accounting and the Absence of a Business Economics Tradition in the United Kingdom. **The European Accounting Review**, v. 5, n. 3, p. 449–481, 1996.

PARKER, M. **Shut down the business school**: what's wrong with management education. E-Book. ISBN: 978 1 78680241 5. London: Pluto Press, 2018.

PEIRCE, C. Escritos coligidos. In: **Pensadores**. Trad. Luís Henrique dos Santos. São Paulo: Victor Civita, 1983.

PREVITS, G. J.; MERINO, B. D. **A history of accounting in the United States**: the cultural significance of accounting. Columbus: Ohio State University Press, 1998.

RICHARD, J.; BENSADON, D.; COLLETE, C. **Comptabilité financière**: IFRS versus normes françaises. 10 ed. Paris: Dunod, 2014.

ROBERTS, J. The 'subject' of corruption. **Critical Perspectives on Accounting**, 2015. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2015.01.010>. Acesso em: 31 jan. 2019.

ROSETT, R. N. **Business Education in the United States**. Selected Paper Series, No. 59, Graduate School of Business, The University of Michigan, 1982. Disponível em: <https://www.coursehero.com/file/26139671/sp59pdf/>. Acesso em: 31 jan. 2019.

SCHUMPETER, J. **History of Economics analysis**. New York: Oxford University Press, 1954.

SIKKA, P.; PUXTY, A.; WILLMOTT, H.; COOPER, C. The impossibility of eliminating the expectations gap: some theory and evidence. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 9, n. 3, p. 299–330. Doi:10.1006/cpac.1997.0159. 1998.

SIKKA, P.; HASLAM, C.; KYRIACOU, O.; AGRIZZI, D. Professionalizing claims and the state of UK professional accounting education: some evidence. **Accounting Education**: an international journal, v. 16, n.1, p. 3–21, 2007.

SIKKA, P. Financial crisis and the silence of the auditors. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, p. 868–873, 2009.

SIKKA, P. The corrosive effects of neoliberalism on the UK financial crises and auditing practices: a dead-end for reforms. **Accounting Forum**, 2014. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1016/j.accfor.2014.10.004>. Acesso em: 12 jan. 2019.

SMITH, A. **An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations**.1776. New York: S. M. Soares. MetaLibri Digital Library, 2007.

SOLOMONS, D. Accounting and Social Change: a neutralist view. **European Accounting Association**, Stugart, Germany 1989. Reprinted by Accounting Theory, text and readings. 5th Edition. R. Schroeder & M. Clark. Chapter 2. New York: John Wiley & Sons, Inc. 1995a.

SOLOMONS. “A Rejoinder”. **Accounting, Organizations and Society**, v. 16, 1991 Elsevier Science Ltd. Reprinted by **Accounting Theory, text and readings**. 5th Edition. R. Schroeder & M. Clark. Chapter 2. New York: John Wiley & Sons, Inc. 1995b.

TINKER, T. “The Accountant as Partisan”. **Accounting, Organizations and Society**, v. 16, 1991 Elsevier Science Ltd.. Reprinted by **Accounting Theory, text and readings**. 5th Edition. R. Schroeder & M. Clark. Chapter 2. New York: John Wiley & Sons, Inc. 1995.

TOUCHELAY, B.. La diffusion et l’application des normes comptables standardisées en France des années 1920 aux années 1960. L’utopie de la transparence ?, *In: BÉAUR, G. et al. Fraude, contrefaçon, contrebande de l'Antiquité à nos jours*, Librairie Droz “Publications d’histoire économique et sociale internationale”, p. 385-409, 2007.

VILLEGAS, M. G. **La financeirización de la contabilidad**. Conferência proferida na Universidad Libre, 5º Simposio Internacional de Investigación en Ciencias Económicas, Administrativas y Contables. 13 a14 de setembro de 2017, Bogotá, Colômbia.

WEBSTER, N. E. Compiler, **The American Association of Public Accountants: Its First Twenty Years, 1886-1906**. New York: American Institute of Accountants, 1954.

WILLIAMS, S. J. Kenneth Macneal: a jubilee celebration. *In: Accounting History Newsletter, 1980-1989 and Accounting History, 1989-1994: a tribute a Robert William Gibson*. Ed. Garry D. Carnegie, P. W. Wolnizer. New York and London: Garland Publishing, Inc., 1996.

WOOLF. A. H. **Short History of accountants and accountancy**. E-Book. London: Gee & Co. (publishers) Ltd., 1912. Disponível em: <https://archive.org/details/shorthistoryofac00wooluoft/page/ii>. Acesso em: 11 jan. 2019.

WORTHINGTON, B. **Professional Accountant: an historical sketch**. E-Book. GEE & CO., Pristfrs and Pihlisi: rs, 34 Moorgatk Strfkt, E.C., 1895.

WILKINSON, B. R., DURDEN, C. H. Inducing structural change in academic accounting research. **Critical Perspectives on Accounting**, v. 26, p. 23-36. doi:10.1016/j.cpa.2014.03.002. 2015.

ZEFF, A. S. How the U.S. Accounting Profession Got Where It Is Today: Part I. **Accounting Horizons**, v. 17, n. 3, p. 189-205, 2003.