

Recensão de “Teorias da Contabilidade – Construção e Demarcação Epistemológica” por José Joaquim Marques de Almeida e Bruno José Machado de Almeida. Escolar Editora, Lisboa, Portugal, October/2016

Carlos Ferraz
c_ferraz@outlook.pt
Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade (APOTEC)
Portugal

1. O LIVRO, A HISTÓRIA, AS TEORIAS E A CONTABILIDADE

O livro de que aqui fazemos a recensão, de autoria de pai e filho, ambos professores e ambos doutorados, foi publicado em Portugal e em português já em 2016. Não fora o país e a língua, já estaria hoje muito mais divulgado. Não é propriamente um livro de história da Contabilidade, mas também não é um vulgar livro de Teoria da Contabilidade. Sintetiza as principais teorias da Contabilidade ao longo dos tempos e, assim e nessa medida, é um livro de história da Contabilidade. É um manual universitário e, daí, a sua vertente pedagógica com os objetivos no princípio de cada capítulo e, no fim de cada um destes, as atividades com que se pretende avaliar os conhecimentos adquiridos.

A conceção de contabilidade dos autores (e que os editores sublinham na contracapa) é: *“a contabilidade é essencialmente uma atividade de pensamento crítico. De facto, o especialista da disciplina está continuamente a fazer exercícios de julgamento e a emitir juízos de valor e, por isso, a sua problemática não deve ser considerada neutral, por ser influenciada pela ideologia social e pela noção de riqueza enraizada numa determinada sociedade, aspetos que tendem a influenciar o bem-estar social.*

Consequentemente, o posicionamento da contabilidade como um registo imparcial, refletindo a troca de valores históricos, em que o contabilista é considerado unicamente como um mero historiador financeiro, que coleta, com independência e de forma imparcial, os dados e as questões subjetivas de valor, quer em termos de custos nominais, quer em termos de custos correntes, é uma visão que a corrente interpretativa ou sociológica da contabilidade não perfilha: a contabilidade é mais do que um conjunto de anotações. A contabilidade é demasiado importante para ser deixada somente à livre gestão dos contabilistas: a contabilidade é filosofia, cultura económica e social e um elemento de transformação da sociedade.”

O livro dedica-se às Teorias e, notavelmente, enquadra doutrinas/teorias já antigas, desde Pacioli. Permita-se-nos, assim, introduzir aqui a evolução deste tema. A teoria do conhecimento era (e é) um ramo da filosofia. Aliás, teoria vem do latim *theoria*, que, já então, queria dizer “*investigação filosófica*”. A questão da teoria da ciência (lembre-se as teorias geocêntrica e heliocêntrica), ainda que tenha raízes no pré-Renascimento e tenha dado o seu contributo para este, é, na sua versão mais moderna, coisa recente, do 2º terço do Século XX (teoria da relatividade, por exemplo).

Uma teoria foi definida por F. N. Kerlinger (“*Foundations of Behavioural Research*”, 1994, *apud* livro em análise, pág. 93), como: “um conjunto interrelacionado de construções (conceitos), definições e proposições, que representam uma visão sistemática de um fenómeno através da especificação de relações entre variáveis com o propósito de explicar e prever o fenómeno objeto de estudo”. Disse Richard Mattessich¹ em 1972 (“*Methodological Preconditions and Problem of a General Theory*”, *apud op cit.*, pág. 93) – e continua a ser verdade – que “não existe uma axiomatização geral da contabilidade livremente aceite pela comunidade científica internacional, mas um conjunto de tentativas parciais e fragmentadas designadas por teorias de médio alcance, que, no campo da contabilidade, ambicionam explicar e prever subconjuntos e singularidades do fenómeno contabilístico”. De facto, não há teoria que abarque globalmente “as” contabilidades: financeira, de gestão, pública, nacional, orçamental, bancária, de seguros, doméstica, ...

Em 1914 Jean Dumarchey² publicou a sua “*Théorie positive de la Comptabilité*”, em 1922, W. A. Patton a sua obra “*Accounting Theory*” e, já em 1953, a AAA a sua “*Structure of Accounting Theory*” (A. C. Littleton) e esta expressão foi sendo acolhida no meio internacional e académico. Depois, em 1966, a mesma AAA editou “*Statements on Basic Accounting Theory*” (ASOBAT) e, em 1977, “*Statement on Accounting Theory and Theory Acceptance*” (SOATA ou SATTA). Neste, se conclui: “*Contudo, o argumento crucial consiste em que o consenso teórico não pode ser imposto, nem por este grupo nem por aquele. Qualquer que seja a influência, que a teoria venha a ter na adoção de políticas, resultará do confronto da argumentação, novos desenvolvimentos teóricos, do debate, e não de decreto*”.

Porém, em 1978, o FASB, na SFAC 1 (*Statement of Accounting Financial Concepts*) optou pela “*Estrutura Conceptual*”, reconhecendo a divergência entre as doutrinas da academia (nomeadamente com a emergência frequente de novas) e a prática profissional.

¹ Richard Mattessich (Trieste, Itália 1922 – Canadá, 2019) foi, quiçá o mais completo professor e autor de Contabilidade de sempre, dada a sua vasta e variada obra que vai desde a aplicação prática (pioneiro na aplicação da folha de cálculo à contabilidade: “*Towards a General and Axiomatic Foundation of Accountancy – with an Introduction to the Matrix Formulation of Accounting Systems*”, 1957, “*Simulation of the Firm Through a Budget Computer Program*”, 1964) até à Filosofia (“*Instrumental Reasoning and Systems Methodology: An Epistemology of the Applied and Social Science*”, 1978, “*Critique of Accounting...*”, 1995, “*Accounting and Philosophy...*”, 2014) que aprofundou para fundamentar a sua teoria: CoNAM.

² Seguimos o artigo de Hernâni Olímpio Carqueja “Teoria da Contabilidade (Uma interpretação)” (Revista Portuguesa de Contabilidade, vol. I, n.º 2, 2011, págs. 293- 324), artigo que será uma excelente leitura prévia ao livro aqui comentado.

Estrutura (ou Quadro) Conceptual que é, para Jorge Tua Pereda³ “*uma interpretação da Teoria Geral da Contabilidade, mediante a qual se estabelecem, através de um itinerário lógico dedutivo, os fundamentos teóricos em que se apoia a informação financeira*”.

Em Portugal⁴ a expressão “*Teoria da Contabilidade*” vingou na Lei em 1949 (reorganização do ISCEF, atual ISEG, em Lisboa) e a Lei voltou a fazê-lo em 1953, no curriculum da então instituída Faculdade de Economia do Porto. A evolução dá-se, muitas vezes, em sinusoide. Também aqui.

2. A EPISTEMOLOGIA DAS CIÊNCIAS E A DA CONTABILIDADE EM PARTICULAR

O capítulo 3 do livro em apreciação é dedicado a este tema, mas aqui permitimo-nos enquadrá-lo de uma forma mais geral à guisa de introdução e divulgação. A evolução moderna da filosofia da Ciência, com raízes no Séc. XIX (Auguste Comte – 1798-1857 – Karl Marx – 1818-1883, Max Weber⁵ - 1864-1920), parte do positivismo lógico do “*Círculo de Viena*” dos anos XX do Século XX, tem um progresso (logicismo e o formalismo) com Rudolf Carnap (1881-1970) (*op* pertinente: “*The Continuum of Inductive Methods*”, 1952), evolui para o falibalismo de Karl Popper (1902-1994) (*op* “*The Logic of Scientific Discovery*”, 1934), para o paradigmadismo de Thomas Khun (1922- 1996) (*op* “*The Structure of Scientific Revolutions*“, 1962) e, pelos programas de pesquisa do seu aluno Imre Lakatos (1922-1974) (*op* “*Falsification and the Methodology of Scientific Research Programmes*”, 1970), para o estruturalismo e pós-modernismo: Jacques Derrida (1930-2004) (*op* “*L'Écriture et la différence*“, 1967) e a sua “*déconstruction*”; Jean Baudrillard (1929-2007) (*op* “*Simulacres et Simulation*“, 1981); Michel Foucault (1926-1984) (*op* “*Les Mots et les choses*”, 1966); Jürgen Habermas (1929-...) (*op* “*Technology and Science as Ideology*” 1968) e, entre outros, Richard Rorty (1931-2007) (*op* “*Philosophy and the Mirror of Nature*”, 1979), com o seu “*linguistic turn*” e para quem a “ontologia e a epistemologia se confundem”. Paul Feyerabend (1924-1994) (*op* “*Against Method: Outline of an Anarchistic Theory of Knowledge*”, 1975) foi o anarquista de serviço para os contrariar e repensar mas, afinal e com abertura e liberdade, confirmando-os.

O Pósmodernismo dos finais dos anos 1950s, 1960s caracterizou pelo seu ceticismo, pela certeza epistemológica, pelo relativismo, irreverência, ironia, ecletismo, rejeitando as verdades universais, o preto versus branco, as hierarquias e as catalogações.

Toda a ação leva a uma reação. Destaque-se, desde logo, a de Friedrich Hayek (1899-1992) (“*The Use of Knowledge in Society*”, 1945; “*Individualism and Economic Order*“, 1948;

³ “*¿Necesitamos un Marco Conceptual?*”, “Atas das VI Jornadas de Contabilidade”, ISCA Lisboa, págs. 323-360, apud Carqueja, *op cit*.

⁴ Segundo o Houaiss (Dicionário H. da Língua Portuguesa, Círculo de Leitores, 2002) a palavra “teoria” apareceu em português em 1789, tendo por fonte o dicionário do Moraes)

⁵ R. John, “*Max Weber’s epistemology of social sciences: Presupposition of “Interpretative Sociology”*”, The Social Science Journal, 21 (3), 91-109

“*The Counter-Revolution of Science*”, 1952; “*The Theory of Complex Phenomena*”, 1964). Hayek começou por ser socialista, ao trabalhar com Ludwig von Mises, mas rejeitou tal teoria e veio a ser uma inspiração para os liberais. Fez uma crítica ao que ele chamou de “*scientism*”, ou seja, a tentativa de aplicar os princípios das ciências naturais (da física, em particular), às ciências sociais. Para ele, nos fenómenos complexos, é possível apenas a previsão do padrão ou do princípio de funcionamento do fenómeno e nunca as características específicas com o qual se apresentará. Também Mario Bunge (1919-2020) se debateu nos seus volumes de “*Epistemology and Methodology*”, 1983, pelo “*realismo científico*”.

Mais recentemente, Ram Roy Bhaskar (1994-2014) usou os conceitos de “*critical realism*”, “*critical naturalism*”, “*stratified ontology*”, “*transformational model of social activity* (TMSA)”, “*transcendental arguments*”, mantendo uma posição pró realismo, ainda que crítico. Richard Rorty (1931-2007) (*op* “*Habermas and Lyotard on postmodernity*”, 1985) foi um pragmático, foi o “*antiepistemólogo*” que defendia uma “*filosofia epistemologicamente centrada*”. “*If anything, philosophy was good for*” foi a questão da sua vida. Foram suas referências Dewey, Martin Heidegger e Ludwig Wittgenstein. Richard Mattessich, nas obras já citadas, também elabora a sua teoria: a “*OMR-Onion Model of Reality*”, vendo a aproximação à realidade por camadas, na qual baseia a sua “*CoNAM-Conditional-Normative Accounting Methodology*”, com a qual pretende fazer a síntese de várias teorias contabilísticas. Ele diz: “*I would prefer to be the “prophet of the new synthesis” rather than the “godfather of CoNAM”*”⁶

Mattessich fala no “*rico aparelho conceptual apresentado na ontologia social de Searle (1995) (muito da qual aceito)*”⁷.

John Rogers Searle (Denver, EUA, 1932) (“*The construction of Social Reality*”, 1995) é um filósofo americano, com formação britânica, que se especializou na “*filosofia da linguagem*”, com conceitos como “*speech acts*”, “*regras, significados e fatos*”, “*realismo externo*”. Refuta Descartes e enuncia o seu “*naturalismo biológico*”. Assim, o Prof. Hernâni Carqueja⁸ lembra que, no pensamento pós-estruturalista “*a realidade não é o “real”, mas sim o fruto duma interpretação pelo observador*”⁹.

O mesmo cita Shyam Sunder¹⁰, o qual diz “*Contabilidade e controlo são um elemento chave na solução para erguer, operar transformar e dissolver organizações*” e, ele próprio, considera que a Contabilidade e a informação contabilística são uma “*realidade social*” que

⁶ “*Accounting Schism or Synthesis? A Challenge for the Conditional-Normative Approach*” (CAP Vol. 1 No. 2 — PCC vol. 1, no 2 (2002) pages 185–216).

⁷ Mattessich, “*Reality and Accounting...*”, Routledge, 2014, pág. 182).

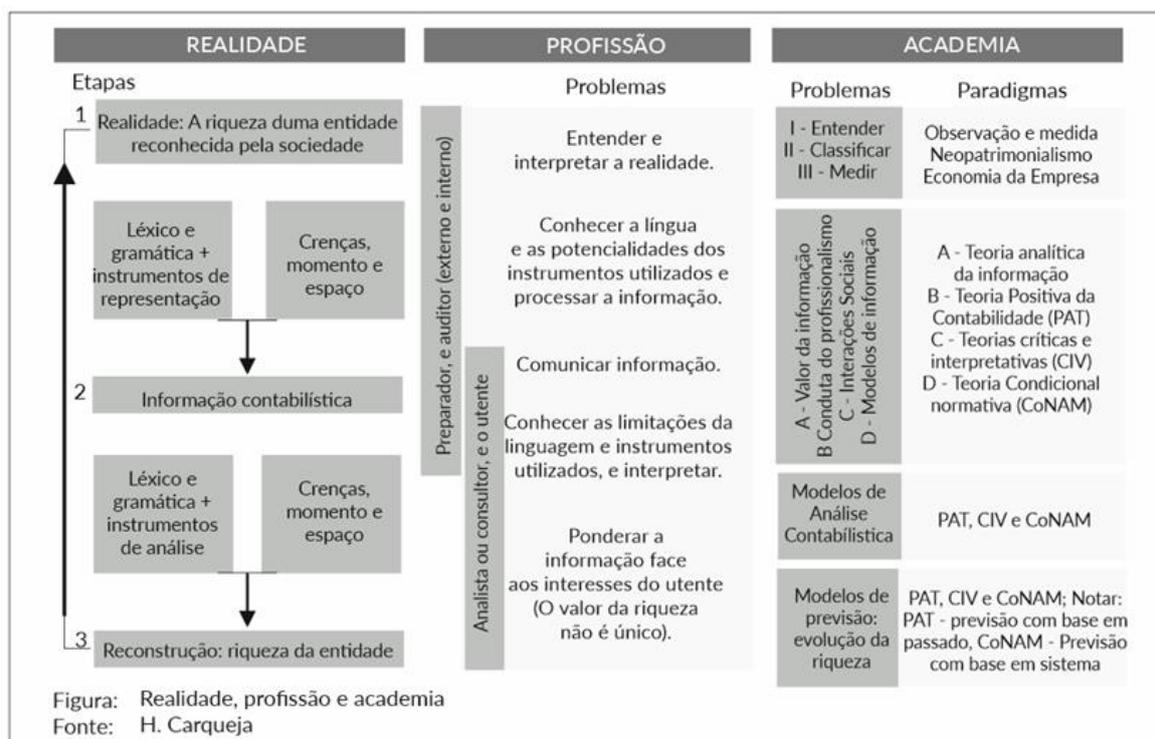
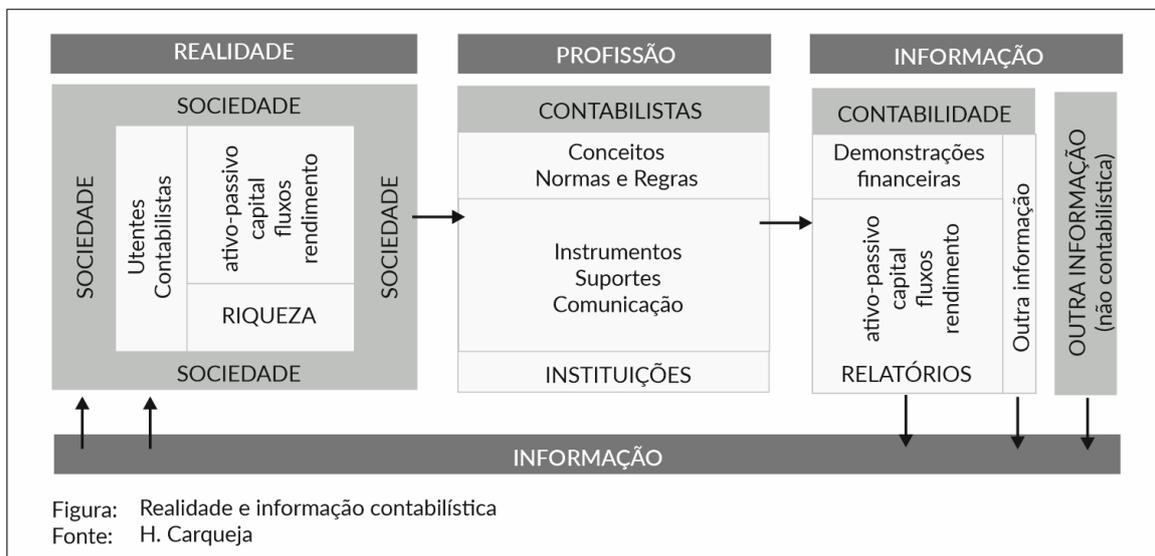
⁸ Investigador referido por Richard Mattessich em “*Two Hundred Years of Accounting Research*”, Routledge, 2008, pág. 296.

⁹ Lembre-se Mattessich, “*Reality and Accounting...*”, Routledge, 2014, que seguiremos mais adiante.

¹⁰ “*Theory of Accounting and Control*”, South-Western College Publishing (International Thomson Publishing), Cincinnati, Ohio, pág. 212, *apud* Carqueja na *op cit* atrás, na nota 2.

interpreta com “*constructo social*”, ou seja e já no seu Prefácio ao livro em apreço (pág. 30), assim define o seu “*conceito que pode ser tomado como base de uma teoria*”

“*a contabilidade é um constructo social, interpretável como sistema de informação que analisa, mede e representa a riqueza da entidade a que respeita, para apoio da gestão e controlo social*”, conceito que clarifica com os esclarecedores esquemas seguintes:



3. A HISTÓRIA DA HISTÓRIA

Integremos esta evolução das “Teorias” e das “Epistemologias” nas da História em geral e nas da História da Contabilidade em particular, limitando-nos ao chamado Ocidente, uma vez que a Oriente a evolução foi outra, embora com a globalização e a velocidade das comunicações tenha, nas últimas décadas, diluído as fronteiras. Ao Europeísmo, justamente contestado, opõe-se quem se vê como “Império do Meio”; vem-se formando uma visão global. A “História da História” tem evoluído cada vez mais rapidamente e não há, também aqui, “fim da história”, há sempre evolução, às vezes mutações. Sem falar do pai Tucídides, façamos uma breve síntese, evocando apenas os tempos mais antigos, os do “cronista-mor” do reino que glorificava o seu senhor, com menor ou maior aderência à realidade (inventando, se necessário...). Até fins do Séc. XVIII, princípios do XIX, predominou uma história “tecida de feitos gloriosos dos protagonistas do poder, para ensinamento dos súbditos”¹¹. E, claro e como sempre, “a história é escrita pelos vencedores”¹². Na centúria seguinte e com o positivismo (Comte inventou o termo “sociologia” e, daí, germinaram as ciências sociais...) foi-se às fontes arquivísticas e colecionaram-se factos que foram escritos por “juristas, políticos, escritores e intelectuais, jornalistas ou simples “curiosos””¹³. Foi despontando o ofício de historiador, mas a história era então basicamente política e militar.

Em 1929 começou a publicar-se, em França, o periódico “*Annales d’histoire économique et sociale*”, visando incorporar na História os métodos das ciências sociais, que, entretanto, se tinham desenvolvido. Foi fundado por Lucien Febvre (1878-1956) e Marc Bloch (1886-1944, morto pela Gestapo). Nasceu assim a “*École des Annales*”, que (renovando-se) veio a ser dominante durante décadas principalmente na Europa continental e na América Latina.

Com o alargamento do campo de visão ao social e ao económico e com as novas ciências auxiliares usando métodos estatísticos e quantitativos¹⁴:

¹¹ José Mattoso, “*A Escrita da História*”, Ed. “Temas e Debates”, Lisboa, 2019, pág.189. Livro que é uma compilação de reflexões e intervenções do autor entre 1985 e 1999 e que nos servirá de guia principal. Mattoso (1933-...) foi monge beneditino em Singeverga, Portugal, e em Lovaina, Bélgica, durante 20 anos e notável historiador medievista e professor universitário português. Doutoramento em História Medieval (Univ. Católica de Lovaina), foi Prof. Catedrático na Univ. Nova de Lisboa, Presidente do Instituto Português de Arquivos e Diretor da Torre do Tombo. Recebeu o Prémio de História Medieval Alfredo Pimenta (1985), o Prémio Ensaio do P.E.N. Clube Português (1986), o importante Prémio Pessoa (1987), o Prémio Internacional de Genealogia Bohüs Szögyeny (1991), o Troféu Latino (2007) e o Prémio Árvore da Vida (2019). Autor de uma trintena de livros sobre História Medieval portuguesa, dirigiu uma prestigiada “*História de Portugal*” (1993-1995) em 8 grossos volumes.

¹² Georges Orwell, “*As I Please, 1943–1945*”.

¹³ Torgal, Mendes e Catroga, “*História da História em Portugal*”, Ed. “Temas e Debates”, Lisboa, 1998, pág. 39.

¹⁴ Geoffrey Barraclough (1908-1984), “*Main trends of research in the social and human sciences*”, pt. 2, v. 1: “*Anthropological and historical sciences, aesthetics and the sciences of art*”, pp. 227-487, Mouton Ed./UNESCO, 1978 (<https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000137480>). Barraclough foi um professor universitário que ficou conhecido por ter desenvolvido novos métodos para a história comparada, procurando as ligações entre o passado e o presente e observando as discontinuidades.

- Ficou desacreditado o modelo do acontecimento passado e que “*punha em causa a possibilidade da descoberta das estruturas e das leis históricas*”. “Hoje... não são ...os factos em si mesmos..., mas a sua repetição; não a ação individual, mas os movimentos de massas”;
- Adquiriu-se a noção de que se podem reconstituir no passado sistemas organizados de ações que mantêm um grau apreciável de continuidade temporal, a que chamamos “*estruturas sociais*”;
- Passou a interessar também aos historiadores “*a observação da família, do direito, das classes sociais, das estruturas da indústria, dos preços, etc.*”. “*Essas estruturas não permanecem imutáveis, nem nos seus fundamentos e mecanismos gerais, nem nos seus pormenores e variantes*”;
- O espaço deixou de ser o nacional e passou a ser o regional, o transnacional, o complexo “*histórico-geográfico*”;
- A factologia política deixou de ser o foco.

À *École des Annales* não interessava a história política¹⁵ e a história das nações. “O seu combate era contra o *évènement*, a *histoire-bataille*, o tempo curto, o dado anedótico e superficial”, mas sim “estudar profundamente os fundamentos económicos, as leis sociais, as estruturas, as permanências seculares”¹⁶, sendo certo que o passado é irreversível, mas pode ser estudado e interpretado e não, como na história tradicional, em que “*o discurso atribui-se implicitamente a uma espécie de observador extraterrestre, que contava de ciência certa o que sabia ter acontecido à superfície do Globo*”¹⁷. “*O grande objetivo ...é compreender a vida do homem em sociedade*”¹⁸. Compreender a mentalidade de cada época, baseada na história social.

De 1939 a 1941 a revista passou a intitular-se “*Annales d’Histoire Sociale*”, de 1942 a 1944 “*Mélanges d’Histoire Sociale*” e entre 1946 e 1993 “*Annales. Economie, Sociétés, Civilisations*”, conhecida por “*Annales ESC*”. O pós II Guerra Mundial e a obra de Fernand Braudel (1902-1985), aluno de Febvre, “*La Méditerranée et le Monde méditerranéen à l’époque de Philippe II*” (1946) definiu o 2º período dos *Annales* e focou-se nos grandes complexos histórico-geográficos, com uma abordagem multidisciplinar, numa perspetiva de “*História total*”, já pré anunciada por Febvre. Foi um grande salto para compreender o passado e os seus modelos perenes. Pretendia-se chegar a um saber único, feito de acumulação das muitas e variadas contribuições das outras ciências e das múltiplas abordagens sobre todos os aspetos do comportamento humano, até exagerando e indo até ao pormenor residual.

¹⁵ “...a história política ... não merece o nome de ciência, ainda que disfarçada com o epíteto de “humana” e, sobretudo, o de social”, Jacques Julliard, “*La Politique*”, in “*Faire de l’histoire*”, Vol. II “*Nouvelles Approches*”, Dir. Jacques Le Goff e Pierre Nora, Gallimard, 1974, apud Torgal, Mendes e Catroga, “*História da História em Portugal*”, pp. 40-41, Temas & Debates, Lisboa, 1998

¹⁶ Mattoso, op. cit. pag. 259

¹⁷ Idem, pág. 150

¹⁸ Idem, pág. 151

A 3ª geração foi conduzida por Jacques Le Goff (1924-2014), aluno de Febvre, Bloch e Braudel, para quem toda a atividade humana é considerada história e, assim, surgiu a *Nova História* (NH). Seguiram-se como Diretores George Friedmann (1902-1977), filósofo e sociólogo, Charles Morazé (1913-2003), tendo passado, entre 1994 e até 2018, a intitular-se “*Annales. Histoire, Sciences Sociales*” (*Annales HSS*). Atualmente é seu Diretor Vincent Azoulay (1972-...), especialista na história da Grécia Clássica. Claro que houve críticas à NH e, ela própria, entrou em exageros e contradições. A NH não pode ser o objeto de si mesma, depende da relação que estabelecer entre a pesquisa de temas-chave e as estruturas socioeconómicas. Senão ficaria tão velha e anacrónica como a “*velha história*”.

Pressupostos religiosos, ideológicos, filosóficos ou estéticos influenciam a recolha, interpretação e coordenação dos dados ¹⁹ (recordando que estamos a apreciar um livro sobre contabilidade, isso é, tal qual, o que se passa com a contabilidade). Desta forma, relativizam-se as coisas e desautoriza-se a predominância de qualquer sistema absoluto. Abandonaram-se as grandes sínteses e pôs-se em causa a noção de “*época*” e, ainda mais, a de “*período*”. A NH abriu vias numa busca quase obsessiva da novidade, o que levou a multiplicar os temas de pesquisa para além do razoável. Foi-se até à magia, os sonhos, os mitos, os rituais, os milagres, as diversas partes e atuações do corpo, o rosto, o gesto, a higiene, as sexualidades, os órgãos sexuais, a gastronomia, os tempos livres, o desporto, a festa, ...

O desenvolvimento das técnicas de pesquisa (física, biologia, métodos laboratoriais) veio alargar ainda mais o leque e o falar dos factos e documentos ou monumentos (datação, clima, pólenes, tintas e pigmentos, tecidos, ...), juntando-se às tradicionais paleografia, numismática e linguística. Os catálogos de pesquisa de arquivo e, mais tarde, a digitalização de arquivos e o seu acesso público, *softwares* de pesquisa que vão até à palavra escondida num texto, Repositórios científicos em livro e, depois, digitais facilitam o trabalho e permitem novas possibilidades até a quem faz pesquisa em teletrabalho. Mas a pesquisa foca-se por vezes no pormenor do seu objeto, torna-se o objeto em si e esquece a História. O método científico torna-se então um jogo.²⁰

O mesmo acontece com temas restritos vistos com tal profundidade que se dedicam só a pormenores. Para preservar para a História o estatuto de disciplina útil, credível e indispensável para compreender a vida do homem em sociedade, Pomian põe três condições: (i) Factos situados no tempo; (ii) Haver prova de que os factos são verídicos; (iii) As provas têm que ser de carácter documental.

O “*Modernismo*” rejeitou a tradição, mas criou a sua própria tradição e, com isso, perdeu a sua força e também foi contestado e passou-se à época do pós-modernismo, com o seu “*desconstrutivismo*”, a sua liberdade. “*O pós-modernismo pode alargar os campos de*

¹⁹ Idem, pág. 144, citando Kryszttof Pomian (1934-...), filósofo polaco e professor universitário, Diretor Científico do Museu da Europa (Bruxelas), “*directeur de recherche honoraire*” no CNRS (França) e autor, nomeadamente de “*L'Europe et ses nations*” (1990), “*Sur l'histoire*” (1999) e “*Le Musée, une histoire mondiale*” (2020). Cavaleiro da *Légion d'honneur*, Comendador, Doutor *honoris causa* e detentor de 3 prémios

²⁰ Mattoso, op. cit. pp 141-142

pesquisa, pode fragmentar o conhecimento, pode, até, encorajar estudos de validade efêmera, mas não autoriza a fraude intelectual”²¹.

Citando Karl Popper: “os que não se disponham a expor as suas ideias à eventualidade de uma refutação não participarão no jogo científico”²². Hoje já se fala em *trans*, *pseudo* e *post-postmodernismo*. Porém, também é certo que a história política voltou, mas temos de a considerar como “*uma dialética de continuidade e de mudança, da estrutura e da conjuntura. O produto das estruturas anteriores é, ele próprio, o produtor de novas estruturas*”²³

Porém outras escolas e outras geografias houve. Ativa sobretudo na antiga URSS, a escola marxista teve também os seus representantes no Ocidente, nomeadamente com o britânico Edward Palmer Thompson (1924 – 1993).

Britânico e marxista, também, foi Edward Hallett "Ted" Carr (1892–1982) e a sua influente obra “*What Is History?*” (1961), a que Sir Geoffrey Elton (1921-1994) respondeu com “*The Practice of History*” (1967). A historiografia britânica destacou-se com o foco no Mundo com Arnold J. Toynbee (1889-1975) e a sua obra em 10 volumes “*A Study of History*” (1936–1954) em que sugere que a civilização como um todo é a unidade adequada para o estudo da história. Pioneiros na área foram o inglês H. G. Wells (1866-1946) e a sua “*The Outline of History*” (1919-1920) e o holandês-americano Hendrik Willem van Loon (1882-1944) com “*The Story of Mankind*” (1921). Esta escola agrupa-se hoje na *World History Association*, com sede nos EUA. A própria UNESCO publicou em 1963 a “*History of Mankind*” e tem vindo a publicar obras coletivas de história que “*em vez de contarem o passado das nações, visam proporcionar uma melhor compreensão das civilizações*”.

Nos EUA entre 1910 e 1940 predominaram os “*progressive historians*” que se focaram nos conflitos de classe da história americana, nomeadamente, na sua Revolução e na Guerra da Secessão. Charles A. Beard (1874-1948) foi o expoente deste movimento (*Beardian School*). Arthur M. Schlesinger Jr. (1917-2007) foi um historiador (e também político) muito popular e influente a partir da publicação de “*The Age of Jackson*” (1945), tendo analisado vários períodos da vida dos EUA a partir dos seus líderes. A corrente da “*consensus history*” foi dominante nos anos 1950s e 1960s e focava os valores americanos e minimizava o conflito como superficial. Richard Hofstadter (1916-1970), o historiador icónico desta geração, escreveu em “*The American Political Tradition: And the Men Who Made it*” (1948), “*Por mais que discordem em questões específicas, as principais tradições políticas compartilharam a crença nos direitos de propriedade, a filosofia do individualismo económico, o valor da competição; eles aceitaram as virtudes económicas da cultura capitalista como qualidades necessárias do homem*”.

²¹ Idem, pág. 146

²² Idem, pág. 148

²³ Idem, pág. 265

Mas, em reação, surgiu a corrente da “*New Left History*” dos historiadores radicais dos anos 1960s, os quais enfatizaram as classes, as raças, os géneros, as minorias, os desfavorecidos, as dissidências. Seguiu-lhe a “*new social history*”, nos anos 1960s e 1970s que preferiam estudar as experiências de pessoas comuns no passado. No entanto, depois de 1980, o “*cultural turn*” direcionou a próxima geração para a “*New Political History*”, para a aplicação de métodos de história social à política, na medida que o foco mudou de políticos e legislação para eleitores e eleições, servindo-se das ciências sociais, computadores, estatísticas, novas fontes de dados, como os censos. Agregou-se em 1976 na “*Social Science History Association*” e no periódico “*Social Science History* “. A história quantitativa foi absorvida por outras disciplinas, especialmente na economia (onde a chamavam de “*cliometrics*”) e na ciência política. Na história, as abordagens narrativas tradicionais voltaram à história política e social e a quantificação limitou-se à demografia.

Em conclusão, a História tem sempre como horizonte a existência do homem no seu tempo e a sua capacidade de escolher o seu destino, do qual é sempre um protagonista essencial, embora não único (há os determinantes clima e geografia, fauna e flora que lhe servem de alimento, as ideias, as técnicas, a economia, ...). Consequentemente qualquer que seja o facto ou conjunto de factos, têm sempre como enquadramento a *História total*²⁴

4. A HISTÓRIA DA CONTABILIDADE E A SUA EVOLUÇÃO

Também a História da Contabilidade tem evoluído. O sábio, experimentado, grande investigador, dinamizador e divulgador Prof. Esteban Hernández Estebe fez o respetivo ponto da situação em 1998, no Prólogo do livro “*An Invitation to Accounting History*”, de David A. R. Forrester (1928-2009)²⁵. Permita-se-nos sintetizar o mesmo, nas grandes linhas de investigação: (i) Pesquisa em métodos de registo e informação contabilística; (ii) Estudos sobre contabilidade como instrumento para gerir e controlar empresas; (iii) Trabalhos sobre teorias, escolas e abordagens contabilísticas de um passado mais ou menos distante. (É o caso do livro em apreço).

Os pioneiros modernos da História da Contabilidade tiveram o mesmo espírito de abertura e inovação que precedeu o nascimento das partidas dobradas e que esteve nos prelúdios do Renascimento. Renascimento de que Fra Luca Pacioli e os seus amigos foram agentes. Assim alargaram os estudos, para além da evolução das técnicas de escrituração, ao conceito de empresa, ao de gestão e aos meios empregues nas suas filiais, sem esquecer a envolvente económica, social e política.

Porém, Forrester nunca esqueceu os cânones da investigação histórica: (i) Uso de fontes primárias; (ii) Máxima objetividade possível na descrição e análise; (iii) Inserção no seu

²⁴ Mattoso, op. cit. pág. 78.

²⁵ Editor: Strach Convergencies. O livro é uma seleção dos 37 trabalhos do autor escritos em 30 anos, de 1968 a 1998.

contexto; (iv) Busca das causas ou relações colaterais; (v) Interpretação dos eventos, com clara distinção entre os mesmos e as opiniões sobre esses eventos, suas causas, razões e consequências. E a consciência de que estes objetivos nunca são plenamente atingidos e de que há sempre um elemento de subjetividade por parte do observador.

Nos finais do Séc. XX verificou-se um grande debate sobre a epistemologia e a metodologia na historiografia mundial (como relatámos acima), abalando os conceitos clássicos de objetividade, de racionalidade, de intemporalidade e de universalidade. Passou-se a considerar como simples atividade intelectual com resultados local e historicamente contingentes, ou seja, só válidos para certo momento e certas circunstâncias. Houve grande confusão no meio historiográfico, uma vez que, assim, parecia que qualquer nova ideia ou nova aproximação poderia ser válida. Com as novas ideias houve um extraordinário progresso na História da Contabilidade. Passou a chamar-se a “*Nova História da Contabilidade*” (NHC), para a distinguir da “*História da Contabilidade Tradicional*”. Mas a NHC não é uma Escola ou uma Doutrina nova, mas um variado conjunto de abordagens e modos de entender a disciplina. Assim, para Garry D. Carnegie and Christopher J. Napier²⁶, se antes se pretendia “*fomentar e glorificar a prática de escrituração e o estatuto profissional dos guarda-livros*”, na abordagem utilitária contemplava-se o passado “*como base para resolver problemas atuais*”. Numa abordagem mais criteriosa passava-se a tentar compreender o passado da contabilidade do ponto de vista de teorias sociais ou políticas.

Assim, a NHC distinguia-se sumariamente por²⁷: (i) Alargaram-se o campo de investigação, as metodologias e as abordagens, que até parecem novas disciplinas ou novos problemas; (ii) Diminuiu o foco nos factos históricos e há uma nova ênfase nas relações e padrões lógicos, ideologias e interpretações apoiadas em factos; (iii) As inovações metodológicas cobrem todo o espectro da cultura nacional em cada momento específico da história. Para Yannick Lemarchand e seus discípulos: (i) “*Perdeu-se a crença de se poder atingir a objetividade no estudo e descrição dos eventos históricos*”; (ii) “*A contabilidade, como outras atividades humanas, está sujeita a um processo mais ou menos linear de progresso contínuo, necessitando de se adaptar às necessidades da envolvente*”.

Os adeptos da NHC preferem, em vez de estudar a evolução, focar-se nas situações de rutura, de interrupção, de retrocesso e, em vez de estudar a adaptação da contabilidade à envolvente, focar-se na influência daquela nesta. Ou seja, a contabilidade não deve ser estudada simplesmente como uma técnica, mas como um fator contribuinte para a estrutura social e organizacional de uma sociedade. Para Peter Miller “*a contabilidade já não pode ser vista como um instrumento neutral que apenas documenta e reporta os “factos” da*

²⁶ In “*The Routledge Companion to Qualitative Accounting Research Methods*” (capítulo 5) editado por Zahirul Howue, Lee D. Parker, Mark Covalleski e Kathryn Haynes, 2017, citação esta, como as demais não especificadas *apud* Prof. Hernández, Prólogo citado, em tradução livre.

²⁷ Richard K. Fleischman, Lawrence P. Kalbers e Lee D. Parker, “*Expanding the Dialogue: Industrial Revolution Costing Historiography*”, *Critical Perspectives on Accounting*, 7(3) (1996): 315–337.

atividade económica”²⁸, mas deve-se formular *à priori* interpretações que podem ser verificadas pelos factos. Assim, a reflexão teórica precede a pesquisa e a recolha dos factos. Quebram-se as barreiras entre as várias disciplinas historiográficas, a favor de um estudo multidisciplinar.

O Prof. Hernández dá as boas vindas à NHC no sentido de ser complementar, de um enriquecimento dos padrões antigos e não como abordagem revolucionária.

De facto, graças às novas ideias, o campo de investigação em História da Contabilidade alargou-se, assim como os temas a tratar. Com as novas abordagens fomentou-se uma muito maior contextualização, uma mais profunda compreensão dos factos no contexto em que se produziram, em vez de serem apreciados com as referências da atualidade. Deste modo, a História da Contabilidade liga-se com a das Gestão e das Finanças e, mais latamente, com a história económica e social.

Assim, o Prof. Hernández crê numa atitude mais moderada para se não cair em riscos e tentações, as quais ele lista, sem ser exaustivo: (i) A tentação da originalidade; (ii) A da exclusividade; (iii) A do dogmatismo; (iv) A do utilitarismo; (v) A de desvalorizar o estudo e descrição dos eventos/documentos; (vi) A da burocratização; (vii) A do reducionismo metodológico; (viii) A do reducionismo temático; (ix) A do reducionismo temporal; (x) A do reducionismo linguístico.

Estas suas reflexões vão no sentido de que a NHC “*não venha a ser somente uma nova tendência, baseada na originalidade e na moda, que venha a ser destronada por uma nova Pós-NHC*”. “*Accounting as Social and Institutional Practise*”²⁹, obra coletiva, editada poucos anos antes da de Forrester vai no mesmo sentido, ainda de com uma forma mais social e mais radical. Desde o ponto de situação atrás referido e feito pelo Prof. Hernández em 1998, as coisas alargaram-se e completaram-se, correspondendo um pouco aos votos que o mesmo aí formulava. Ou seja, há muitas escolas, muito mais temas, muito mais estudos, muito mais liberdade para os fazer, desde que o rigor científico seja respeitado.

Mas deseja-se “*a adoção de uma definição comum e ampla da área de estudo*”³⁰. “*A ideia não é a da unanimidade de opinião e de ideias, mas sim a da aprendizagem e troca mútua de conhecimentos*”³¹.

²⁸ “*Accounting as social and institucional practice: an introduction*” in “*Accounting as Social and Institucional Practice*”, Ed. por Anthony G. Hopwood e Peter Miller, Cambridge Univ. Press, 1994, pág. 1.

²⁹ Ed. Anthony G. Hopwood e Peter Miller, Press S. Univ. Cambridge, 1994.

³⁰ Delfina Gomes e Lúcia Lima Rodrigues, “*Investigação em História da Contabilidade*” (cuja leitura se recomenda) in “*Contabilidade e Controlo de Gestão. Teoria, Metodologia e Prática*”, Org. por Maria João Major e Rui Vieira, Escolar Editora, Lisboa, 2ª edição, 2017, aludindo a T. Boyns e J. R. Edwards, “*Pluralistic approaches to knowing more: A comment on Hoskin and Macve*”, *Accounting Historians Journal*, 27(1), pág. 157.

³¹ Idem, idem, desta vez *apud* R.K. Fleischmann e V. S. Radcliffe, “*Divergent streams of accounting history: A review and call for confluence*”, in “*Doing Accounting History: Contributions to the Development of Accountyting Thought*”, de R. K. Fleischman, V. S. Radcliffe e P.A. Shoemaker, Ed., Elsevier Science, Amsterdam, 2003.

Tais obras não visaram apenas a História da Contabilidade, mas o próprio conceito de Contabilidade, a qual “*reflete não somente os valores e crenças da sociedade, mas, por retransmissão, ela é igualmente constituinte da própria sociedade*”³². Garry D. Carnegie vem propor, em 2022, uma nova definição: “*Contabilidade é uma prática técnica, moral e social preocupada com a sustentável utilização de recursos e com a sua accountability para com as partes relacionadas que permita o florescimento das organizações, das pessoas e da natureza*”³³, definição que nos parece de louvável intenção mas insuficiente.

Comparando com o ponto anterior, conclui-se que o debate em História da Contabilidade não foi essencialmente diferente do da História em geral, apenas um pouco mais desfasado.

Surgiram, assim, muitas obras com focos muito diferentes, como, por mero exemplo, “*L’émergence de la fonction comptable*”, de Pierre Labardin (PUR, 2010) ou de âmbito muito mais abrangente (já fora da NHC?) e, ao mesmo tempo mais restritiva, como “*Classer, dire, compter - Discipline du chiffre et fabrique d’une norme comptable à la fin du Moyen Âge*”³⁴, a qual resultou de um Colóquio realizado em 2012.

Nas décadas de 1940/1950 surgiu mesmo uma nova ciência/abordagem: a Codicologia, como estudo da estrutura física do códice/livro. Tudo interessa: método de construção, os anteriores proprietários, lugar de origem, a reconstrução da sua aparência original, os fins e a divulgação do texto, as diferentes fases de produção, desde a fabricação dos suportes de escrita (pergaminho, palimpsesto, papiro, papel e de que formato e de que matéria prima, origem, tipo, marcas de água,...), à sua impressão, à sua encadernação (capa, contracapa, guardas, colas, fechos, broches ou outros relevos, lombada, ferros, ...) aos textos nele contidos (por exemplo, nos livros de escrituração, os termos de abertura e encerramento; língua e palavras usadas, tipo de discurso, tipos de letra, tintas, ...), até ao curso do tempo e da história das instituições que levaram à sua destruição ou à sua preservação. Qualquer que seja a abordagem, permita-se-nos reproduzir o testemunho de quem esteve sempre muito longe do mundo da Contabilidade: Josephine Tey/Gordon Daviot, aliás, Elizabeth Mackintosh (1896-1952), escritora escocesa que usou tais pseudónimos: “*A verdade não está nos livros de História: está nos livros de contabilidade*”³⁵

5. FINALMENTE O LIVRO

³² Marc Bollecker, Agnès Mazars-Chapelon e Gérald Naro, “*Conter, compter, ou dompter le monde ? La comptabilité au prisme des discours et des autres*”, in « *Comptabilités et Société* », Coord. de Chapellier, Gillet-Monjarret, Naro, Dupuy, Mazars-Chapelon e Nègre, Ed. EMS, Caen, França, 2018, pág. 332.

³³ “*Accounting as Technical, Moral and Social Practice: The Monetary Valuation of Public Cultural, Heritage and Scientific Collections in Financial Reports*”, de Garry D. Carnegie, Paolo Ferri, Lee D. Parker, Shannon I. L. Sidaway e Eva E. Tsahuridu, *Australian Accounting Review*, 2022, N.º 0, Vol 0, 1-13.

³⁴ Dir. Olivier Mattéoni e Patrice Beck, IGPDE-Comité pour l’Histoire Économique et Financière de la France, 2015.

³⁵ Após finalizar este texto li o capítulo 21 (e último) da obra de Anthony Giddens “*Sociologia*”, na edição de 2007 da Fund. C. Gulbenkian (tradução da inglesa de 2001), “*O Pensamento Teórico em Sociologia*” e fiquei impressionado com a similitude da essência dos problemas desta outra ciência social.

As 800 páginas do livro em apreço compreendem um prefácio, um prólogo, uma introdução e 14 capítulos.

No Prefácio, de 10 páginas, o Prof. Almiro Oliveira, refere, nomeadamente, que é “...*um verdadeiro Manual sobre Teorias da Contabilidade, que veio colmatar (não só na Língua Portuguesa), um espaço que não se encontrava ainda preenchido ...este Livro constitui e constituirá um marco relevante no domínio do Estudo Científico das Teorias da Contabilidade*”.

Nas 8 páginas magistrais do Prólogo, o Prof. Carqueja afirma que “*o acolhimento da contabilidade no âmbito das ciências sociais é ainda recente, finais do século XX, décadas de setenta e oitenta*”. *Põe questões concretas, mas de implicações profundas (a representação da realidade, o sistema de informação, o valor e o fair value, a prestação de contas, o comportamento,...) para concluir, com razão, “mesmo só as alternativas de resposta a estes dois problemas, relativos ao fim da atividade contabilística e método de pesquisa para conhecer, conduzem a diferentes problemas e método para lhes dar resposta. E são muitos os problemas a resolver, e cada um implica opções relativamente à busca de respostas*”.

Presta a sua homenagem a Richard Mattessich e diz que “*entendo que no futuro imediato a única explicação abrangente e acomodando as diferentes áreas de pesquisa é a teoria normativa condicional, opinião também apoiada pelos autores deste livro*”. Termina dizendo que “*o livro ...merece o interesse dos leitores, profissionais e académicos; eu dou por bem aproveitado o tempo que dediquei à sua leitura*”.

No capítulo 1 realça-se o interesse da Contabilidade e a sua dimensão social, pois afeta a envolvente económica e o comportamento humano.

No capítulo 2 debate-se o conceito de teoria da contabilidade e faz-se a sua delimitação através de diferentes critérios classificativos (escolas, personalidades, influências). Por fim apresentam-se as ruturas epistemológicas na Contabilidade, desde Pacioli a Hopwood e classificam-se as teorias em 5 categorias distintas.

No denso e filosófico capítulo 3 testam-se, no domínio contabilístico, as bases epistemológicas das Teorias Gerais do Conhecimento. Dá-se umas perspetivas destas, desde Nicolas de Cues (1439) a Kuhn, Lakatos, Feyerabend, Marcuse, Habermas. Destaca os contributos de Patton e de Mattessich, mas “*a contabilidade é uma construção em movimento*”, sujeita “*a pressões e a solicitações que têm a sua origem no contexto social*”.

O capítulo 4 trata da “*evolução dos registos contabilísticos da Antiguidade até meados do século XV*”, ou seja, até ao aparecimento da “*Teoria*” consubstanciada por Pacioli no seu livro. Ainda que de forma sintetizada, aborda-se o substrato económico desde as economias primitivas, passa-se à Antiguidade Oriental, à Grécia, a Roma, à Idade Média e, nesta, às interações com a filosofia, religião e economia.

Interessantes são os vários quadros cronológicos inseridos no texto com os documentos ou acontecimentos que foram marcos na evolução da Contabilidade. A seleção dos mesmos é sempre discutível. Porém tais marcos, postos em sequência gráfica, permitem-nos um melhor raciocínio sobre as causas e os seus efeitos. O capítulo termina com a descrição do sistema clássico (também ele ilustrado com um gráfico) e a referência a Pacioli.

Os capítulos seguintes são dedicados à descrição e análise das teorias da contabilidade ao longo dos tempos, a saber:

- Teorias descritivas;
- Teorias normativas;
- Teorias positivas;
- Teorias normativa-condicionais;
- Teorias históricas e sociológicas.

Assim, o capítulo 5 foca-se nas teorias descritivas, entrosando as ideias escolásticas medievais com as práticas comerciais e com a contabilidade. Levanta a questão do preço justo ao longo de um arco temporal tão vasto quanto o de S. Tomás de Aquino até à CoCoA (*Continuously Contemporing Accounting*) de Chambers e as ideias religiosas sobre as questões económicas que se refletem na contabilidade. Apresentam-se bem elaborados quadros, dos quais o da linha do tempo dos pensamentos económico e contabilístico faz realçar as conexões entre ambos, nomeadamente quanto à questão do valor. Confronta as várias teorias de movimentação das contas e das várias apresentações do Balanço e termina pelas diferenças de foco na Europa e nos EUA, aqui baseado no processo classificativo, sob a forma de grandes postulados.

O capítulo 6 descreve as teorias normativas, as quais refutam as práticas existentes e que são constituídas com base na metodologia dedutiva, expondo-se os seus fundamentos e as suas vertentes: ética, económica, institucional e eclética. São passados em revista e confrontados os temas do “*true and fair view*”, custo histórico/moeda nominal, esquemas conceituais, as abordagens PBAS (*Principles Based Accounting Standards*) versus RBAS (*Rules Based Accounting Standards*), Planos Contabilísticos e modelização da Contabilidade (explorando o conceito de informação).

O capítulo 7 é dedicado à PAT (*Positive Accounting Theory*), nascida e criada para ambientes em que as bolsas de valores têm papel importante, como nos EUA. Esta teoria é radicalmente antinormativa, por considerar que as normas incorporam juízos de valor.

A PAT tem por base a ideia de validar a hipótese de utilidade da informação contabilística para a tomada de decisões, no quadro dos esquemas conceituais da informação financeira. Questiona o papel institucional da informação financeira e marca uma rutura epistemológica.

Tenta modelizar o comportamento de todos os agentes incluídos no processo de *accountability* e concebe um conjunto de hipóteses, influenciadas pela teoria da agência. A sua metodologia de validação empírica é suscetível de ser criticada quer ao nível da

abordagem metodológica, quer do quadro axiomático utilizado, quer dos métodos de validação empírica. Apesar das fundadas críticas tem gerado importantes contributos.

O capítulo 8 foca-se nas teorias normativo-condicionais, em particular na obra de Mattessich. Esta teoria pretende ser a bissetriz dos programas lógico e teleológico de pesquisa em contabilidade. Evoca uma teoria geral de contabilidade por alcançar e os utilizadores e as suas necessidades. Levanta a questão dos fins e dos meios da contabilidade e a verdade única não é um fim a atingir. Os fins devem ser determinados e, uma vez encontrados os objetivos, procede-se à eleição dos meios adequados. Os quadros aqui incluídos amenizam a abstrata descrição, nomeadamente os oito que ilustram a relação fins/meios para diversos objetivos. Nesta linha, a Contabilidade é encarada como ciência aplicada, com uma metodologia científica baseada em hipóteses, modelos, teorias, proposições e axiomas.

O capítulo 9 é dedicado às teorias históricas e sociológicas da Contabilidade, as quais têm preocupações e fundamentos muito diferentes das anteriores e estão ligadas a correntes económicas (e filosóficas). As primeiras focam a necessidade de se introduzir o papel da História na evolução da Contabilidade e debatem a relação desta com o capitalismo.

As segundas argumentam que as normas contabilísticas são meras restrições, pretensamente neutras, mas, encapotadamente, são social e politicamente importantes na repartição da riqueza.

No capítulo 10 apresentam-se dez linhas de investigação com base no paradigma da utilidade e 1 no do paradigma abstrato-formal. Por cada linha de investigação descreve-se a sua conceptualização (com os autores e as datas mais importantes), as características fundamentais, as dificuldades ou condicionantes. Abrange um vasto arco temporal e geográfico.

O capítulo 11 é invulgar e intitula-se “*as metáforas na epistemologia contabilística*”. Parte-se do princípio que as metáforas são uma primeira tentativa de teorização, citando-se vários exemplos (valor/energia, equilíbrio, dinâmica, classificação das contas e dos balanços, etc.). Ilustra-se com 100 frases de metáforas de substituição/comparação da Contabilidade.

Diz-se que “*a contabilidade como arte*” é uma “*metáfora sem conteúdo*”, tomando o conceito de arte de Jansen.

Basil S. Yamey (1919-2020) foi notável na sua busca por obras de arte que ilustrassem temas contabilísticos (livros, utensílios, aparelhos, retratos, etc.). Dele os autores citam a afirmação de que a inclusão de tais temas é o único ponto de conexão entre a arte e a contabilidade.

O capítulo 12 tem, também, uma curiosa abordagem. Selecionaram-se 29 autores clássicos, de diferentes países e escolas e de longo um arco temporal (de Pacioli à atualidade) e sintetizaram-se as respetivas teorias em quadros, cada qual com os mesmos 17 tipos de

características. Incluídos estão 5 portugueses, 4 brasileiros e 1 espanhol. Nas conclusões constata-se que no Século XIX e 1ª metade do Século XX a Alemanha e a Itália tiveram grande influência na Contabilidade, mas, atualmente, dominam os autores (e as suas teorias) de países anglo-saxónicos, os quais têm gerado importantes ruturas epistemológicas.

O capítulo 13 intitula-se “*Perspetivas futuras*” e nele se lembra a década de 60 no Século XX e a influência norte-americana, nessa altura a basear-se num normativismo orientado para o utilizador e concebido como um sistema de informação.

Porém, na década seguinte, surgiu a PAT (*Positive Accounting Theory*), rejeitando juízos de valor e outras considerações normativas.

Serão estes dois pensamentos compatíveis?

Os autores voltam-se para a metodologia normativa-condicional, de Mattessich, como o compromisso ideal entre essas correntes de pensamento na busca de uma teoria geral da Contabilidade, que se assume como uma ciência aplicada, uma *soft science*.

Pedagogicamente, o livro termina com o capítulo 14, no qual, capítulo a capítulo, se sintetizam as conclusões.

Cada capítulo tem a sua própria bibliografia e, no final do livro, há uma “*Tabela de referências consolidada*”, a qual ocupa 26 páginas (com obras de 1494 – Pacioli – a 2015).

A obra é extensa e densa. Sintetiza a história da Contabilidade até Pacioli e, depois, classificando, descrevendo e criticando, expõe as muitas teorias expandidas ao longo dos séculos, até aos dias de hoje. Não pretendendo ser um livro de História da Contabilidade, também o é, ainda que pare alto, ao nível das teorias. É uma outra aproximação, que torna o livro de certo modo inédito. A contabilidade nasceu da prática e é essa linha que normalmente os livros da sua história desenvolvem.

Mas, para acabar, volte-se a citar (com a nossa absoluta concordância, depois da experiência feita) o Prof. Carqueja: “*merece o interesse dos leitores, profissionais e académicos*”. Pena é só existir a versão em português, o que muito limita a respetiva difusão.