

SOBRE CONCEITOS, DEFINIÇÕES E CONSTRUCTOS NAS CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ON CONCEPTS, DEFINITIONS AND CONSTRUCTS IN ACCOUNTING
MAKE-TO-ORDER: AN EXPLORATORY STUDY

GILBERTO DE ANDRADE MARTINS
martins@usp.br

JOEL PELISSARO
joelpelissaro@imes.edu.br

RESUMO

Ao buscar solução para um problema ou encontrar evidências para testar uma hipótese de pesquisa, o investigador, assim como o profissional da área contábil, deve explicar com clareza e precisão o que significam os principais termos, conceitos, definições e constructos (ou construtos) que estão sendo adotados e utilizados no estudo que realizam. A ausência desse procedimento pode comprometer a validade e a confiabilidade dos achados da pesquisa ou dos resultados do trabalho concluído, causando contradições e sobreposição de explicações dos resultados encontrados, bem como de possíveis aplicações. São indispensáveis a conceituação e definição dos principais termos e variáveis a fim de que o investigador, o profissional e interessados nos resultados do trabalho compartilhem os mesmos entendimentos sobre os conceitos, definições, possíveis constructos e variáveis incluídas no estudo, compreendendo de maneira semelhante os resultados, conclusões e limitações do estudo. Este texto pretende apresentar, discutir, explicar e exemplificar os significados de conceitos, definições conceituais, definições operacionais e constructos do mundo contábil, visando o correto entendimento dessas essenciais categorias do discurso científico e profissional, de acordo com o quadro referencial teórico em que se inserem. São discutidas as funções, limitações e oportunidades práticas e teóricas de noções, conceitos, significados, definições conceituais, definições operacionais e constructos, ilustradas por exemplos e configurações das Ciências Contábeis.

Palavras-chave: Ciências Contábeis, conceitos, definições, constructos.

ABSTRACT

In trying to solve a problem or find evidence to test a research hypothesis, both researchers and accounting professionals should clearly and precisely explain the meaning of the main terms, concepts, definitions and constructs (or construct) adopted and used in their study. The absence of this procedure can jeopardize the validity and reliability of the research findings or the results of a finished job, causing contradictions and overlapping explanations of the results that were found and their possible applications. The main terms and variables have to be conceptualized and defined in order to allow the researcher, the professional and anybody interested in the results of the job to share the same understanding about the concepts, definitions, possible constructs and variables included in the study, with a view to a similar comprehension of study results, conclusions and limitations. This text aims at presenting, discussing, explaining and exemplifying the meanings of accounting concepts, conceptual and operational definitions and constructs, with a view to a correct understanding of these essential categories of scientific and professional discourse, in accordance with the theoretical frame of reference they are inserted in. It discusses the functions, limitations and practical and theoretical opportunities of notions, concepts, meanings, conceptual and operational definitions and constructs, which are illustrated by examples and configurations from Accountancy.

Key words: Accounting, concepts, definitions, constructs.

CONCEITUANDO CONCEITO

Os conceitos são palavras que expressam uma abstração intelectualizada da idéia de um fenômeno ou de um objeto observado. Pode-se compreender a conceituação de um conceito como um processo que parte do meio em que se vive: estímulos dos sujeitos, objetos e acontecimentos geram impressões, que são mentalmente elaboradas, no nível da intuição, resultando em percepções, e, por fim, são enunciados os conceitos, constituídos de traços essenciais do percebido. O processo envolve abstração e generalização: isolar aspectos, características ou propriedades de determinados objetos, sujeitos ou acontecimentos – abstrair –, compor o conceito de forma que a explicação-conceito possa ser extrapolada a outros elementos do universo que se observou na amostra.

Segundo o dicionário de filosofia de Gerard Legrand (1983), um conceito é, em princípio, o produto da abstração e da generalização a partir das imagens de objetos particulares. O sentido etimológico de conceito é "o que é tomado com", tudo o que se pode saber, pensar, representar a respeito de algo concreto ou abstrato. Ainda, segundo o mesmo autor, Kant distinguiu conceito unitário e categorial. O unitário se funda na experiência da intuição, que seria sempre singular. O conceito denominado categorial é da idéia, ou conceito *a priori*, isto é, não fundado na experiência.

Os termos "conceito" e "noção" são praticamente sinônimos na linguagem corrente, fato que pode causar ainda mais dificuldades para o entendimento comum dos termos da área contábil, em particular, e, em geral, das outras ciências. Um exemplo ilustra um conceito entendido como noção: "método de contagem física pode ser entendido, ou conceituado, como processo de determinação quantitativa dos estoques". Como se pode compreender, este impreciso conceito (noção) de "método de contagem física" restringe-se à contabilização dos estoques, desconsiderando contagens físicas em outras situações, como, por exemplo, compras, vendas, etc.

Por outro lado, Abbagnano (1970) enfatiza que, de um modo geral, conceito é todo processo que torne possível a descrição, a classificação e a previsão de objetos cognoscíveis. Assim entendido, o termo tem significado generalíssimo, podendo incluir toda espécie de sinal ou procedimento semântico, qualquer que seja o objeto a que se refere, abstrato ou concreto, próximo ou longínquo, universal ou individual, etc. Pode-se ter um conceito da mesa como do número 3, do homem como de Deus, do gênero e da espécie, bem como de uma realidade individual ou coletiva.

Embora o conceito seja normalmente indicado por um nome, ele não é o nome, já que diferentes nomes podem exprimir o mesmo conceito ou diferentes conceitos podem ser indicados, por equívoco, pelo mesmo nome. Eis um exemplo: o conceito de custeio variável pode ser entendido: (1) como um método de custeio que atribui apenas custos de manufatura variáveis aos produtos; (2) custeio direto; (3) sistema de custeio que apropria apenas os custos variáveis ao produto, tratando os cus-

tos fixos como despesas de período (Ludicibus e Marion, 2001).

O conceito não é um elemento simples ou indivisível, mas pode ser constituído de um conjunto de técnicas simbólicas extremamente complexas, como é o caso das teorias científicas que também podem ser chamadas conceitos (o conceito da relatividade; o conceito da evolução, etc.). O alegado caráter de universalidade subjetiva ou validade intersubjetiva do conceito é, na realidade, simplesmente a sua comunicabilidade de signo lingüístico: a função primeira e fundamental do conceito é a mesma da linguagem, isto é, a comunicação.

Ainda segundo Abbagnano (1970), a noção de conceito dá origem a dois problemas fundamentais: um sobre a natureza do conceito e outro sobre a função do mesmo conceito. O problema da natureza do conceito recebeu duas soluções fundamentais: pela primeira, o conceito é a essência das coisas e, precisamente, a sua essência necessária, pela qual elas não podem existir de modo diferente daquilo que são; pela segunda solução, o conceito é um signo. Assim é que:

A concepção do conceito como essência é a do período clássico da filosofia grega, no qual o conceito é assumido como o que se subtrai à diversidade e à mudança dos pontos de vista ou das opiniões, porque se refere àqueles traços que, sendo constitutivos do próprio objeto, não são alterados por uma mudança de perspectiva (Abbagnano, 1970, p. 151).

Segundo Xenofonte, Sócrates mostrou como o raciocínio indutivo leva à definição do conceito, e o conceito exprime a essência ou a natureza de uma coisa; o que a coisa verdadeiramente é (Abbagnano, 1970). Nesta linha, diziam os clássicos, o conceito (*logos*) é o que circunscreve ou define a substância ou a essência necessária de uma coisa. Pela segunda interpretação, o conceito é um signo do objeto (qualquer que seja) e se acha em relação de significação com ele. Ainda segundo Abbagnano, por essa interpretação, que se apresenta pela primeira vez nos estoicos, a doutrina do conceito torna-se uma teoria dos signos. Os dois entendimentos acima apresentados foram abandonados ao longo da história, apesar de influenciarem fortemente as concepções contemporâneas de conceito.

Conforme Abbagnano (1970), para a maioria dos filósofos contemporâneos a noção de conceito se confunde com a noção de significado, identificando-o com o objeto – conceito é tudo aquilo sobre o qual podem formular-se proposições. Quine (*in* Abbagnano, 1970) indicou exatamente o ponto crítico da transformação da noção de conceito quando deu o entendimento de que o significado é o que a essência se torna quando se divorciou do objeto de referência e se casou com a palavra.

Deve-se notar, todavia, que o termo *conceito* ou *significação* aparece mais freqüentemente referido para indicar a *conotação* do que a *denotação*, reforçando o entendimento de conceito como "explicação da essência".

Quanto à função do conceito tem-se, conforme Abbagnano (1970), duas maneiras fundamentais e diversas, isto é: conceito como função final e como função instrumental. A função final atribui ao conceito a interpretação deste como essência, já que por interpretação o conceito não tem outra função senão a de exprimir ou revelar a substância das coisas. A função identifica-se, desse ponto de vista, com a própria natureza do conceito. Quando, porém, se admite a teoria simbólica do conceito admite-se também a sua instrumentalidade; e essa instrumentalidade pode ser aclarada e descrita nos seus múltiplos aspectos.

As principais funções instrumentais atribuídas aos conceitos podem ser assim resumidas: função de descrever os objetos da experiência para permitir o seu reconhecimento. Essa função descritiva ou recognoscitiva do conceito é não raro omitida por ser a mais óbvia – o conceito, nestes casos, é sinônimo de noção.

Um exemplo ilustra a função descritiva do conceito nas Ciências Contábeis: "Depreciação do imobilizado – processo de depreciação sistemática de valores de contas do grupo, contra despesa, resultante de desgaste, pelo uso e tempo e pela obsolescência" (Iudícibus e Marion, 2001, p. 69). A segunda função atribuída ao conceito é a econômica. A essa função vincula-se o caráter classificador do próprio conceito. Busca-se classificar os fatos nos conceitos. Quando Iudícibus e Marion (2001, p.26) definem bens, utilizam-se de um conceito como função classificatória:

Entende-se por bens coisas úteis capazes de satisfazer as necessidades das pessoas e das empresas. Se eles têm forma física, são palpáveis, denominam-se bens tangíveis [...]. Os bens incorpóreos, isto é, não palpáveis, não constituídos de matéria, denominam-se bens intangíveis.

A terceira função do conceito é a de organizar os dados da experiência de modo que se estabeleçam entre eles conexões de natureza lógica. Um exemplo do campo das finanças ilustrará essa função do conceito. Segundo o *Dicionário enciclopédico de finanças*, organizado por Paxson e Wood (2001, p. 73):

Decisões de desinvestimento. [...] Mais freqüentemente as empresas vendem apenas uma parte de seus ativos – uma subsidiária, por exemplo. [...] O estudo empírico pioneiro sobre venda parcial de ativos é Boudreaux (1975), cujo resultado indicou que "o preço da ação da empresa sobe anormalmente" nos três meses anteriores ao anúncio da venda parcial, fornecendo evidência de que vendas parciais aumentam a riqueza do acionista.

Um conceito científico não se limita, via de regra, a descrever e classificar os dados empíricos, mas torna possível a sua derivação dedutiva. É esse o aspecto pelo qual a formulação conceitual das teorias científicas tende à axiomatização: a ge-

neralização e o rigor da axiomatização tendem a levar ao limite o caráter logicamente organizador do conceito. Os Princípios Fundamentais da Contabilidade ou Postulados da Teoria Contábil constituem exemplos de conceitos cujas funções são de caráter axiomático. Exemplificando: o conceito de Entidade, estabelecido pelo Conselho Federal de Contabilidade – Resoluções 750/93 e 774/94, é assim expresso:

Art. 4º O Princípio da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição (Almeida, 2000, p. 5).

A quarta função do conceito, considerada fundamental nas ciências físicas, é a previsão. O conceito antecipa ou projeta a solução de um problema exatamente formulado. A função antecipadora do conceito é o instrumento de que a ciência se serve para predizer a experiência futura à luz da experiência passada. O conceito de volatilidade dado por Paxson e Wood (2001, p. 282) ilustra um conceito com funções preditivas:

Volatilidade é o termo utilizado em finanças para denotar o desvio padrão dos retornos de um ativo. É, portanto, a raiz quadrada da variância desses retornos. Dada uma sequência de n retornos semanais, uma estimativa da variância semanal (expressa em volatilidade ao quadrado) é dada pelo somatório dos quadrados dos desvios entre o retorno de cada semana e a média de todos os retornos.

A citação a seguir reforça o que já se disse: os conceitos nas Ciências Naturais são muito mais robustos do que os conceitos nas Ciências Sociais.

São as funções de organizar e de prever que exercem os tipos fundamentais dos conceitos científicos que não são nem descritivos nem classificatórios: isto é, os modelos, os conceitos matemáticos e as construções (constructos). Os modelos constituem simplificações ou idealizações da experiência e se obtêm levando ao limite caracteres ou atributos próprios dos objetos empíricos. São modelos nesse sentido os conceitos de velocidade instantânea, de sistema isolado, de gases perfeitos e em geral os modelos mecânicos. Os conceitos matemáticos são simplesmente ocasiões para introduzir procedimentos especiais de cálculo e, nesse sentido, são instrumentos de previsão. O conceito de "onda de probabilidade", peculiar à mecânica quântica, pertence a essa espécie: como lhe pertencem os de "campo tensorial",

"espaço curvo" etc. (Abbagnano, 1970, p. 153).

Conforme ficou claro, um conceito é uma abstração a partir de conhecimentos percebidos. Constitui uma representação resumida de uma diversidade de fatos. Seu objetivo é simplificar o pensamento, ao colocar alguns acontecimentos sob um mesmo título geral. Devem dar o sentido geral ao que se deseja transmitir para que se possa ligar o estudo ao conjunto de conhecimentos que empregam conceitos semelhantes.

No universo contábil são fundamentais para as análises financeira e econômica dos balanços das empresas os conceitos das contas das diversas demonstrações contábeis: ativos, passivos, endividamento, liquidez, rentabilidade, etc. A operacionalização desses conceitos se dá pela análise de balanços através de índices – medidas de aspectos financeiros e econômicos das empresas –, ou seja, os índices contábeis constituem exemplos de definições operacionais, que serão discutidas na próxima seção.

No processo de construção do conhecimento pelo método científico, particularmente nas Ciências Sociais Aplicadas, *conceitos confundem-se com definições conceituais* ou definições constitutivas, abordadas na seção seguinte deste texto.

DEFININDO DEFINIÇÃO

Para conduzir os conceitos do nível teórico e abstrato para o empírico e observacional, proporcionando, com isso, o teste empírico das proposições, a ciência utiliza as definições.

Uma definição é adequada quando propicia suficientes características essenciais por meio das quais seja possível relacionar o termo em causa com a referência correspondente. Deve esclarecer o fenômeno sob investigação e permitir uma comunicação não ambígua. Definir consiste em determinar a extensão e a compreensão de um objeto ou abstração. Enunciar, dentro de um limite demarcado, os atributos essenciais e específicos do definido, tornando-o inconfundível. Conforme se depreende de Köche (1997), em geral, uma definição é a releitura, à luz de uma teoria, de um certo número de elementos do mundo real; é, portanto, uma interpretação/explicação.

Segundo explica Legrand (1983), em lógica formal, distingue-se entre *definições nominais*, que se assentam em uma convenção prévia e se limitam a fornecer uma equivalência (é o caso dos dicionários onde uma proposição é o equivalente de uma palavra), e *definições reais*, as quais se consideram como fornecendo as características invariavelmente observadas a partir dos dados de experiência. No entanto, existem definições reais redutíveis a uma exposição de tipo nominal, como, por exemplo, a definição descritiva dos grupos importantes de contas em uma demonstração, e, inversamente, as definições matemáticas, que são de caráter convencional, são reais na medida em que os seres "imaginários" a que se referem podem efetivamente ser objeto de experiências invariáveis (as propriedades de um triângulo mantêm-se sempre as mesmas).

Uma grande fonte de dificuldades nas discussões acerca das definições consiste em negligenciar o caráter de escolha

que elas forçosamente têm. Esta característica é visível nas definições empíricas mais bem elaboradas: não é possível enumerar todas as características de uma ordem de animais ou de um tipo de governo. O princípio de seleção que se impõe varia segundo os sistemas e as teorias.

A admoestação de Pascal (*in* Legrand, 1983, p. 109) merece meditação:

As definições são muito livres e nunca estão sujeitas a contradições, pois nada é mais autorizado do que dar a uma coisa claramente designada o nome que entendemos. As definições fazem-se apenas para designar as coisas que nomeamos e não para nos revelar a sua natureza.

Alguns autores referem-se às definições por postulados. Trata-se de definição em que um conjunto de noções é determinado por axiomas ou postulados que enunciam suas relações fundamentais. São freqüentes na Matemática, raras nas Ciências Sociais Aplicadas, todavia, presentes nas Ciências Contábeis, quando são enunciados os Princípios Fundamentais da Contabilidade. Por exemplo, as resoluções do Conselho Federal de Contabilidade definem o Princípio da Continuidade da forma que se segue:

Art. 5º A Continuidade ou não da Entidade, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas. [...] A Continuidade influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da Entidade tem prazo determinado, previsto ou previsível (Almeida, 2000, p. 5).

Conforme exposto por Abbagnano (1970), definição pode ser entendida como a declaração da essência. Podem-se distinguir diversos conceitos de definição conforme os diversos conceitos de essência: 1º, o conceito de definição como declaração da essência substancial; 2º, o conceito de definição como declaração da essência nominal; 3º, como declaração da essência-significado.

A definição é a declaração do significado de um termo, isto é, do uso que do termo pode ser feito em um dado campo de investigação. Desse ponto de vista, não existe uma essência privilegiada do termo (nem nominal, nem real), mas existem possibilidades diferentes de defini-lo para fins diferentes; e tais possibilidades podem todas, embora em graus diferentes, ser declaradas essenciais aos seus fins. Assim, pode considerar-se definição, toda restrição ou limitação do uso de um termo em um determinado contexto. E a definição supõe em cada caso o contexto, isto é, um conjunto de pressupostos que constituem um preâmbulo à definição: de sorte que a sua forma é:

"Toda vez que as condições são assim e assim, o termo t será usado assim e assim". Segundo a natureza do preâmbulo, a definição poderá ter caráter diferente. Se o preâmbulo faz referência a linguagens artificiais (como as da matemática), a definição será simplesmente uma convenção (proposta ou aceita) sobre o uso da palavra em tal linguagem – definição estipulativa. Se o preâmbulo fizer referência a linguagens não artificiais ou só em parte artificiais (como a linguagem comum e as das ciências empíricas), a definição será a declaração do uso corrente do termo em questão (definição léxica) ou a proposta ou a aceitação de uma oportuna modificação desse uso (redefinição) – são as definições dos termos contidos em um dicionário (Abbagnano, 1970, p. 220).

Segundo Kerlinger (1980), há dois tipos de definição: constitutiva e operacional. Uma *definição constitutiva* ou conceitual define palavras com outras palavras. Estas são definições de dicionário, utilizadas por todos, inclusive pelos cientistas. Entretanto, são insuficientes para propósitos científicos, pois trazem imprecisões que podem comprometer o entendimento dos achados da pesquisa. Por exemplo, define-se lucro como "benefício que se obtém de alguma coisa, ou com uma atividade qualquer". Dependendo dos propósitos e da contextualização da pesquisa, essa definição poderá comprometer a clareza e precisão dos resultados da investigação. Ou seja, não expressar corretamente o fenômeno que se está pesquisando.

Objetivando superar tais deficiências, os cientistas sugerem o estabelecimento de definições operacionais. Assim, uma *definição operacional* pode ser entendida como uma ponte entre os conceitos ou os constructos e as observações, comportamentos e atividades reais. Uma definição operacional atribui significado concreto ou empírico a um conceito ou variável, especificando as atividades ou "operações" necessárias para medi-lo ou manipulá-lo. Uma definição operacional, alternativamente, especifica as atividades do pesquisador para medir ou manipular uma variável. Exemplificando: uma definição operacional de lucro unitário de um produto poderia ser dada pela diferença entre o preço unitário de venda e o preço unitário de compra.

Como se nota, esta singela definição indica o que fazer para medir, avaliar e calcular o lucro unitário (bruto) de um produto. O processo de análise de balanços, com freqüente uso de índices, constitui excelente campo de exemplos e de úteis aplicações de definições operacionais. Dentre outros, lembra-se: Composição do Endividamento = (Passivo Circulante/Capitais de Terceiros)100; Liquidez Corrente = Ativo Circulante/Passivo Circulante; Rentabilidade do Ativo = (Lucro Líquido/Ativo)100.

Outros exemplos a seguir ilustram definições conceituais e definições operacionais:

Uma *definição operacional* do MVA – Market Value Added

O MVA – Market Value Added de uma empresa pode ser definido como: $MVA = VM - PL$, onde VM (valor de mercado) é dado pelo produto do valor da ação da empresa (cotação) no último dia do ano pelo total de ações da empresa no mercado na mesma data: final do ano. E PL (patrimônio líquido) é o valor indicado no demonstrativo ao final do ano anterior.

Mais exemplos de definições operacionais:

Participação de capitais de terceiros (indicador da estrutura patrimonial de uma empresa): evidencia a proporção (porcentagem) que uma empresa obteve de capital de terceiros em relação ao capital próprio. É obtida pela divisão entre o capital de terceiros (passivo circulante + passivo exigível a longo prazo) e o patrimônio líquido.

FV (firm value), operacionalmente, pode ser definido pelo produto do valor da ação da empresa (cotação) no último dia do ano pelo total de ações da empresa, no mercado, na mesma data, final do ano, mais os totais dos valores das debêntures de curto e longo prazo, mais os valores de financiamentos de curto e longo prazo, mais os valores de adiantamentos de contratos de câmbio, menos valores correspondentes às disponibilidades.

Composição do endividamento (indicador da estrutura patrimonial de uma empresa): indica a proporção (porcentagem) de dívidas de curto prazo em relação ao total de capital de terceiros. É obtida pela divisão entre o passivo circulante e o capital de terceiros.

Endividamento geral (indicador da estrutura patrimonial de uma empresa): evidencia a proporção (porcentagem) de dependência do capital de terceiros no financiamento da empresa. É obtido pela divisão do capital de terceiros e o total de ativos.

Exemplos de definições conceituais:

Riqueza: no sentido econômico, refere-se ao conjunto de bens e serviços à disposição de uma entidade.

Risco: significa a possibilidade de perda financeira; está constantemente relacionado ao retorno obtido, ou seja, quanto maior o risco, maior o retorno, e quanto menor o risco, menor o retorno.

Produtividade: melhor aproveitamento dos meios patrimoniais de produção. Mede a relação entre os insumos (físicos e custos) realmente empregados e a produção realmente alcançada; quanto menores os insumos para dado conjunto de unidades de produção, ou maiores as unidades de produção para dado conjunto de insumos, maior o nível de produtividade.

Custo de capital próprio: o retorno exigido das ações ordinárias da empresa nos mercados de capitais. É também chamado taxa exigida de retorno dos acionistas, porque representa o que os acionistas podem esperar obter no mercado de capitais. Trata-se de um custo do ponto de vista da empresa.

Conforme Selltitz *et al.* (1987), uma definição operacional deve especificar a seqüência de passos para se obter uma medida. A mensuração científica é obtida com definições operacionais que podem ser usadas e replicadas por qualquer número de pessoas. Isto é o que faz uma definição operacional objetiva. Reafirmando, uma definição operacional é um proce-

dimento que atribui um significado mensurável a um conceito através da especificação de como o conceito é aplicado dentro de um conjunto específico de circunstâncias. Nestes termos, definição é uma operação pela qual se determina e se enuncia a compreensão de um conceito – é a declaração do significado de um conceito, isto é, do uso que se pode fazer do conceito em um dado campo de investigação.

A utilização de definições operacionais remove ambigüidades de tal forma que todas as pessoas envolvidas terão o mesmo entendimento e, se necessário, irão medir da mesma forma a característica em questão. Uma definição conceitual ou um conceito tem pouco significado comunicável até que se saiba como ele será utilizado em uma aplicação ou operação específica.

Como a definição operacional é construída em um contexto particular, pode-se ter várias definições operacionais para um mesmo conceito, ou seja, a definição operacional de um conceito poderá mudar de acordo com a aplicação. Por exemplo, o termo “limpo” terá significado distinto em uma residência e em uma sala de cirurgia de hospital. É melhor pensar em definições operacionais úteis ou inúteis, ao invés de definições operacionais corretas ou incorretas.

Definições operacionais são muito utilizadas nas Ciências Sociais Aplicadas: Psicologia, Sociologia, Economia, Educação, Administração, Contabilidade, etc., todavia, suas limitações devem ser objeto de atenção por parte dos pesquisadores dessas áreas. As definições operacionais podem obscurecer aspectos sistemáticos e teóricos dos conceitos científicos; podem conduzir a ciência a preocupar-se com aspectos triviais, diminuindo o valor das definições constitutivas; definições operacionais são limitadas no auxílio ao pesquisador quando de suas explicações sobre a realidade. Há sempre o perigo de se fracionar de tal modo um conceito que isso o torne de pouca relevância em relação ao seu verdadeiro significado.

Quando o investigador tiver alternativas para definir operacionalmente uma variável, deve eleger aquela que proporcione maior informação sobre a variável, capte melhor sua essência, venha a se adequar ao contexto e seja mais precisa. Segundo Sampieri *et al.* (1996), os critérios para avaliar uma definição operacional são basicamente três: adequação ao contexto, confiabilidade e validade. Como se pode depreender, uma correta escolha ou construção de definições operacionais depende de uma acurada revisão da literatura e forte conhecimento teórico do assunto/tema que se está estudando.

CONCEITUANDO CONSTRUCTO OU CONSTRUÇÃO

Para explorar empiricamente um conceito teórico, o pesquisador precisa traduzir a assertiva genérica do conceito em uma relação com o mundo real, baseada em variáveis e fenômenos observáveis e mensuráveis, ou seja, elaborar um constructo e operacionalizá-lo. Para tanto, necessita identificar as variáveis observáveis/mensuráveis que podem representar as contrapartidas das variáveis teóricas. Constructo possui um

significado construído intencionalmente a partir de um determinado marco teórico, devendo ser definido de tal forma que permita ser delimitado, traduzido em proposições particulares observáveis e mensuráveis.

Segundo Abbagnano (1970), os constructos ou construções são dotados da chamada existência sistêmica, isto é, do modo de existência próprio de uma entidade cujas descrições são analíticas no âmbito de um sistema de proposições, ao passo que as entidades inferidas teriam existência real, isto é, o modo de existência atribuído a uma entidade a que se pode referir uma proposição sintética verdadeira.

Os constructos não são diretamente observáveis ou diretamente inferidos a partir de fatos observáveis. Os constructos devem cobrir todas as funções das entidades inferidas: (1) resumir os fatos observados; (2) constituir um objeto ideal para a pesquisa, isto é, promover o progresso da observação; (3) constituir a base para previsão e a explicação dos fatos. Uma verificação empírica indireta dos constructos é, todavia, possível. A definição de uma construção empírica fornece sempre as instruções para pôr à prova, isto é, para determinar a verdade ou falsidade das asserções nas quais recorre a construção (Abbagnano, 1970, p. 183).

Constructos podem ser entendidos como operacionalizações de abstrações que os cientistas sociais consideram nas suas teorias, tais como: produtividade; valor de uma empresa; *status* social; custo social; inteligência; risco, etc. Frequentemente, devemos não só estar aptos a observar os constructos, mas também a medi-los (Selltiz *et al.* 1987). Um constructo é uma variável – conjunto de termos, de conceitos e de variáveis –, isto é, uma definição operacional robusta que busca representar empiricamente um conceito dentro de um quadro teórico específico. Como se pode depreender, um constructo poderá ser um embrião de um modelo.

Exemplos de constructos:

Excelência empresarial: indicador criado por Melhores e Maiores da revista Exame. É obtido pela soma de pontos ponderados conseguidos pelas empresas em cada um destes seis indicadores de desempenho: liderança de mercado (peso 10), crescimento (25), rentabilidade (30), liquidez (15), endividamento (10). Nota-se que, para rentabilidade, são atribuídos pontos apenas para as empresas cujo índice seja positivo e que tenham divulgado os efeitos da inflação em seus resultados e patrimônio líquido. Em cada indicador, a escala de pontos iniciais vai de 10 para o primeiro colocado até um para o décimo. Assim o primeiro colocado em rentabilidade obtém 300 pontos, 10 pontos iniciais vezes o peso 30. Em caso de empate no total de pontos, prevalece a mais rentável. As empresas são selecionadas sempre entre as 20 maiores do setor. Indicadores calculados com dados estimados não recebem pontuação (Iudícibus e Marion, 2001, p. 89).

Previsão de falência: Construção de Kanitz (1976) a partir dos índices de balanço:

$x_1 = \text{Lucro Líquido} / \text{Patrimônio Líquido}$

$x_2 = (\text{Ativo Circulante} + \text{Realizável a Longo Prazo}) / \text{Exigível Total}$

$x_3 = (\text{Ativo Circulante} - \text{Estoques}) / \text{Passivo Circulante}$

$x_4 = \text{Ativo Circulante} / \text{Passivo Circulante}$

$x_5 = \text{Exigível Total} / \text{Patrimônio Líquido}$

O referido autor, através da condução de pesquisa empírica, encontrou a seguinte relação:

$F = 0,05x_1 + 1,65x_2 + 3,55x_3 - 1,06x_4 - 0,33x_5$

A empresa estará em situação de insolvência (previsão de falência) se: $F < -3$

Há indefinição se: $-3 < F < 0$

A empresa estará em situação de solvência se: $F > 0$

CONCLUSÃO

De que lucro você está falando? Respostas, quaisquer que sejam, a esta e tantas outras questões da área contábil mostram a necessidade de se compreender e aplicar o que foi apresentado e discutido neste texto. A precisão e clareza das conceituações e definições utilizadas no discurso contábil são fundamentais para a garantia de compreensão e correta aplicação do que se pretendeu explicar. A imprecisão de enunciados conceituais e operacionais dificulta entendimentos e, o que é pior, pode ensejar avaliações, mensurações e interpretações totalmente equivocadas.

Um conceito pode ser entendido como uma abstração e generalização das imagens de objetos particulares, tornando possível a descrição, a classificação e a previsão de entes cognoscíveis. Diferentes conceitos podem ser indicados pelo mesmo nome. Segundo antigos filósofos, o conceito é a essência das coisas e, precisamente, a sua essência necessária, pela qual elas não podem existir de modo diferente daquilo que são. Trata-se de conceituação clássica, há muito abandonada pelos cientistas. Contemporaneamente a noção de conceito se confunde com o entendimento de significado, ou seja, conceito como explicação da essência.

Como visto, as principais funções dos conceitos são: descrição, classificação, organização, axiomatização e previsão. Conceitos confundem-se com definições conceituais ou definições constitutivas – definem palavras com outras palavras. São definições de dicionários, insuficientes para propósitos científicos, pois trazem imprecisões que podem comprometer o entendimento dos achados da investigação.

Também foram detalhadas as definições operacionais – condução do nível teórico e abstrato para o empírico e observacional, proporcionando com isso testes de proposições. Trata-se de um procedimento que atribui um significado mensurável a um conceito através da especificação de como o conceito pode ser aplicado dentro de um conjunto específico de circunstâncias. Cuidados para com o uso das definições operacionais foram evidenciados: restrin-

gir, obscurecer, limitar conceitos teóricos; podem conduzir a preocupações com aspectos triviais e limitar a explicação da realidade que se está pesquisando.

Discutiu-se a construção de um constructo – possui um significado intencionalmente construído a partir de um determinado marco teórico, devendo ser definido de tal forma que permita ser traduzido em proposições observáveis e mensuráveis. Trata-se de excepcional recurso científico que poderá sintetizar e “dar vida” a complexos conceitos teóricos. Desnecessário salientar que para a elaboração de um constructo ou formulação de uma definição operacional o investigador necessitará de um denso conhecimento sobre a teoria em que as suas construções estão inseridas.

Por último, deve-se evidenciar o excepcional campo de aplicação das definições operacionais e dos constructos proporcionado pela análise de balanços, através de indicadores de desempenho empresarial.

REFERÊNCIAS

- ABBAGNANO, N. 1970. *Dicionário de filosofia*. São Paulo, Ed. Mestre Jou.
- ALMEIDA, M.C. 2000. *Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade*. São Paulo, Atlas.
- IUDÍCIBUS, S. e MARION, J.C. 2001. *Dicionário de termos de contabilidade*. São Paulo, Atlas.
- KANITZ, S.C. 1976. *Indicadores contábeis e financeiros de previsão de insolvência*. São Paulo, SP. Tese de Doutorado em Controladoria e Contabilidade. Universidade de São Paulo – USP.
- KERLINGER, F.N. 1980. *Metodologia da pesquisa em ciências sociais: um tratamento conceitual*. São Paulo, EDUSP/EPU.
- KÖCHE, J. C. 1997. *Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e prática da pesquisa*. 14ª ed., Petrópolis, RJ, Vozes.
- LEGRAND, G. 1983. *Dicionário de filosofia*. Lisboa, Edições 70.
- PAXSON, D. e WOOD, D. (orgs.). 2001. *Dicionário enciclopédico de finanças*. São Paulo, Atlas.
- SAMPIERI, R. H.; COLLADO, C. F. e LUCIO, P. B. 1996. *Metodología de la investigación*. México, McGraw Hill.
- SELLTIZ, C.; WRIGHTSMAN, L. S.; COOK, S. W. e KIDDER, L.H. 1987. *Métodos de pesquisa nas relações sociais*. São Paulo, EPU.

Submissão: 18/04/2005

Aceite: 08/07/2005

GILBERTO DE ANDRADE MARTINS

Doutor em Administração – FEA/USP. Professor Titular do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP
E-mail: martins@usp.br

JOEL PELISSARO

Mestre em Administração – IMES. Professor da Universidade Municipal de São Caetano do Sul – IMES.
E-mail: joelpelissaro@imes.edu.br