

UM ESTUDO DA INSTITUIÇÃO HISTÓRICA DAS CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO BRASIL

FEITAL, Clayton Varela ¹
COELHO, Tatiana Costa ²



RESUMO

Este estudo teve por objetivo demonstrar a história da Contabilidade no Brasil, por meio de uma revisão bibliográfica, partindo do ponto de suas primeiras manifestações até seu devido reconhecimento como Ciência Social. Através de uma cronologia histórica foram apresentadas as principais instituições, personagens, congressos e dispositivos legais que impulsionaram a Ciência Contábil em nosso país. Após as demonstrações dos fatos, foi possível compreender toda a sua trajetória, bem como seu objetivo de alcançar a consolidação científica. Concluiu-se com este estudo a importância de conhecer a história dessa disciplina tanto nacionalmente como no âmbito mundial com o propósito de ressaltar a valorização profissional, homogeneização da classe e a respectiva importância do contador como colaborador fundamental para uma sociedade globalizada e um mercado cada vez mais competitivo.

Palavras-chave: Contabilidade. História. Brasil. Reconhecimento. Ciência Social.

INTRODUÇÃO

O profissional contábil encontra-se cada vez mais presente em diversas áreas das atividades humanas, entre as quais destacam-se:

1 Discente FAGOC - qleyton@hotmail.com

2 Professora FAGOC - tatianacostacoelho@hotmail.com

economia, administração, finanças e direito.

Através de diversas ramificações profissionais – como peritos, analistas, consultores, professores, etc. – o contador tem desempenhado papel de suma importância na sociedade, operando em segmentos como registro e controle de patrimônios, tanto de entidades econômicas, quanto de pessoas naturais, cálculos e recolhimentos de impostos necessários para o desenvolvimento do Estado e até mesmo na área pública. Suas informações são extremamente preciosas para as tomadas de decisões de qualquer poder administrativo, portanto pode-se afirmar que a Contabilidade é uma entidade inserida na célula econômica para prestar serviços à sociedade.

De acordo com Demo (1995), dentro do padrão de análise das Ciências Sociais não há uma conclusão final, ou seja, uma prova e prática absoluta nunca se esgotam à procura da verdade, pois pode ser algo passível de questionamento e debates. Portanto, a Contabilidade se insere nesses parâmetros descritos acima.

Miller e O’Leary (1987 citado por BRYER, 2000) afirmam que, para se entender o significado social das Ciências Contábeis, faz-se necessário desenvolver um compromisso com a teoria e os debates históricos que têm atravessado a Contabilidade como Ciência Social.

Ao realizar um levantamento dos estudos realizados sobre o tema em voga, percebem-se análises como as de Schmidt (1998), que faz uma crítica da evolução das Ciências Contábeis

e também as de Cosenza (1999), que identifica uma evolução da escrituração contábil ao longo dos tempos. Existem ainda algumas entidades internacionais, por exemplo, The Academy of Accounting Historians (Estados Unidos), Società Italiana de Storia de la Ragioneria (Itália), a Associação Portuguesa dos Técnicos de Contabilidade (Portugal), Commission de Historia de la Contabilidad (Espanha) e Accounting History Special Group (Austrália e Nova Zelândia).

A ausência de um pensamento contábil próprio no Brasil levou a uma carência de uma classe contábil hegemônica, pois muitos profissionais da Contabilidade estão voltados para uma forte influência da legislação, ficando restritos ao fisco. Sendo assim, a classe contábil ficou sem uma participação social influente; a exemplo disso, podem-se citar os órgãos de representação dos contadores, como é o caso dos Conselhos Regionais de Contabilidade, que não possuem grande influência na sociedade (SCHMIDT, 2000) A partir dessas observações, pode-se perceber uma lacuna nesse campo do conhecimento, cujo preenchimento se faz mister.

Para analisar todo o contexto da inserção da Contabilidade no País, bem como suas influências, deve-se fazer um percurso histórico acerca da evolução da Contabilidade no Brasil, e o motivo pelo qual foi implantada na sociedade. Diante dessa perspectiva, faz-se necessário realizar a análise histórica e social brasileira para se compreender melhor a forma como a Contabilidade foi desenvolvida. Assim, dividiu-se a história brasileira de modo tradicional: Colônia, Império e República, e, dentro desse contexto, inseriu-se a análise acerca da Contabilidade e seu desenvolvimento histórico.

Brasil Colônia – período entre 1500-1821

O Brasil foi descoberto em 22 de abril de 1500, no contexto de grandes descobrimentos, da expansão de Portugal e das grandes navegações. Durante mais de trinta anos o Brasil ficou sem ser colonizado, contando apenas com algumas expedições de reconhecimento. Esse cenário só

se modificou com a tentativa de invasão da França para exploração do pau brasil (AB' SABER, 2004).

A partir desse momento, a Coroa Portuguesa passou a povoar e explorar as terras brasileiras, instituindo um sistema baseado nas capitâneas hereditárias. Esse sistema se identifica como uma cessão de grandes latifúndios às famílias abastadas portuguesas, a fim de que estas pudessem colonizar as terras, por meio de um contrato que autorizava a exploração completa do solo brasileiro mediante o pagamento de uma taxa à Coroa Portuguesa. A partir desse momento, ficou estabelecida uma colônia de exploração com a presença da famosa tríade: latifúndio, monocultura e escravidão. Essa divisão ficará constituída durante todo o período colonial e imperial no país (AB' SABER, 2004).

De acordo com algumas análises históricas, a forma de colonização influenciou a construção da sociedade brasileira, marcada pela desigualdade social e por conflitos étnicos e raciais (AB' SABER, 2004). Dessa maneira, além de definir as relações sociais, também será um fator de definição da Contabilidade como um mecanismo de controle da Coroa Portuguesa, através da vigilância dos produtos e também dos impostos extraídos na colônia. Assim, faz-se necessário analisar o período colonial brasileiro como fruto da exploração da Metrópole e o início da Contabilidade como uma personificação desse controle econômico.

Período Jesuítico

Ao contrário do que muitos acreditam sobre o surgimento da Contabilidade com a vinda da família real no século XIX (1808), de acordo com Sá (2008), pode-se afirmar que a Contabilidade no Brasil teve por início o século XVI, com o surgimento das alfândegas, a fim de promover uma vigilância dos produtos extraídos na colônia.

Segundo Reis et al. (2007), em 1549, o monarca português Dom João III (1502-1557) nomeou Gaspar Lamego como Contador Geral da Casa Real das Terras do Brasil no período da

administração do militar e político lusitano Tomé de Souza (1503-1579).

No ano de 1679, foi criada a Casa dos Contos através da nomeação de Dom Afonso VI ³ (1643-1683). Essa instituição era responsável por processar e fiscalizar as receitas e despesas do Estado (REIS et al., 2007)

Segundo Buesa (2010), em 1702 foi criada a Intendência de Minas, com o intuito de promover o controle da exploração do ouro, bem como fiscalizar a saída dos impostos em todas as capitanias onde a exploração do ouro se fazia presente. Para auxiliar o controle dos impostos, foram criadas as Casas de Fundição, estabelecendo-se o pagamento de um quinto sobre a extração do ouro, a fim de evitar a sonegação de impostos.

Portanto, pode-se perceber que, até então, a Contabilidade não havia sofrido nenhuma transformação significativa e servia ao Estado Português como ferramenta para o controle da colônia brasileira.

Período Pombalino

No ano de 1770, Sebastião José de Carvalho e Melo (1699-1782), primeiro Conde de Oeiras e Marquês de Pombal ⁴, assinou as primeiras normas que regularizavam a inscrição das Juntas de Comércio regulamentadas pela

3 Reis et al. (2007) destacam a criação das Casas dos Contos em 1679, mas não citam o reinado, alegando que a autonomia dessa instituição se daria nos reinados posteriores. Todavia, esses autores identificam os reinados que procedem com Dom João I (1357-1433) no poder. Em análise sobre as dinastias portuguesas, pode-se perceber que Dom João I teve seu reinado no século XIV, portanto essa informação gera certa suspeita quanto à data cronológica. Em uma pesquisa histórica, pode-se observar que o monarca que estava no poder no século XVII, precisamente no ano de 1679, foi Dom Afonso VI, portanto se fez necessário a modificação relatada acima.

4 Segundo Vicentino e Dorigo (2010), Marques de Pombal era ministro do rei D. José I (1714-1777) de Portugal, e durante a sua administração, combinou o absolutismo com o racionalismo iluminista, procurando um desenvolvimento econômico do estado português inspirado no modelo de práticas mercantilistas vistas na Inglaterra durante sua estadia como embaixador português.

Aula de Comércio, estabelecendo informações para o exercício da profissão.

Porém, somente em 1770, com a expedição da Carta de Lei, assinada por Marquês de Pombal, surgiu a primeira regulamentação contábil no Brasil, que ordenava a inscrição dos guarda-livros na Junta de Comércio que deveriam ser graduados pela Aula de Comércio e estabelecendo condições para o exercício profissional. (GUIMARÃES, 2011).

Já no século XIX, uma obra de José da Silva Lisboa (1756-1835), o Visconde de Cairú, publicada em 1804 e intitulada como Princípios de Economia e Política, torna-se uma das obras de grande importância para a economia brasileira e vai influenciar Dom João VI (1767-1826) à abertura dos portos e também incentivará as análises do comércio, sendo o primeiro a apresentar estudos sobre economia política e direito comercial no Brasil, criando a primeira cadeira de Aula de comércio no Rio de Janeiro (SCHMIDT, 2008).

Período Joanino: a transferência da corte portuguesa para o Brasil

A chegada da corte portuguesa ⁵ ao Brasil no ano de 1808 trouxe um desenvolvimento cultural e social para a colônia. A entrada da família real intensificou-se também com o surgimento de instituições, como a Imprensa Régia, a criação do Museu Nacional e também da Biblioteca Real (REIS et al., 2007). Portanto, para dar conta desse fluxo financeiro e também organizar os gastos, foi introduzido no país o método contábil das partidas dobradas, que já era utilizado em Portugal desde o ano de 1768.

De acordo com Jochem (2013), esse método foi impulsionado com a publicação de *Summa de Arithmetica, Geometria proportioni et*

5 Segundo Gomes (2007), a corte portuguesa era formada pelo príncipe regente D. João, sua mãe, a rainha D. Maria I, a princesa Carlota Joaquina, esposa do príncipe e os dois herdeiros do trono português, D. Pedro (futuro imperador do Brasil) e seu irmão D. Miguel, além de suas irmãs. Também desembarcaram vários integrantes da nobreza, como conselheiros, juizes, advogados, comerciantes e suas famílias.

propornalità de autoria de Luca Pacioli ⁶ (1445-1517) no século XV, obra que se tornaria um divisor de águas, deixando para trás o mundo medieval e iniciando o mundo moderno.

Pacioli evidenciava que, para cada débito, deveria haver um crédito, e cada operação financeira deveria ser registrada fielmente (JOCHM, 2013). Tal método seria amplamente utilizado durante o século XIX no Brasil, perpetuando até os dias atuais (REIS et al., 2007)

Com a finalidade de compreender o processo complexo de escrituração contábil, foram implantadas para o Brasil as Aulas de Comércio, a fim de preparar os empregados para o exame da Junta Comercial (REIS et al., 2007). Segundo Schmidt (2008), no ano de 1809 foi decretado um alvará que obrigava os Contadores Gerais da Real Fazenda a aplicação do método das partidas dobradas na escrituração mercantil.

Já no ano de 1846, essas Aulas de Comércio foram estabelecidas contando com uma carga horária de dois anos e com as seguintes disciplinas: Direito Comercial, Prática das Principais Operações, Atos Comerciais e a Arte da Arrumação de Livros. Para ingressar na Aula de Comércio, o candidato deveria ser aprovado no Exame de Gramática da Língua Nacional, Aritmética e Língua Inglesa ou Francesa (PELEIAS; BACCI, 2004).

Brasil Império – período entre 1822 e 1889

O Brasil Imperial começa a partir de uma história muito peculiar. Deixa de ser colônia em 1822 e se torna um Império, tendo como seu principal líder, Dom Pedro I (1798-1834), filho de Dom João VI, príncipe regente português. Portanto, observa-se que a história brasileira se caracteriza por continuidades, pois o período Imperial será governado pelos mesmos

6 Segundo Jochem (2013), Luca Pacioli nasceu na província de Arezzo, região da Toscana, Itália. Presenciou as ideias provenientes do Renascimento, chegando a conhecer grandes nomes, como Leonardo da Vinci (1452-1514) e Michelangelo (1415-1564). Mais tarde teve profundo relacionamento com a burguesia e ingressou posteriormente na Ordem dos Franciscanos.

representantes portugueses e uma elite brasileira que está diretamente relacionada a eles, transmitindo certa herança colonial. Durante o Primeiro Império, entre 1822 a 1831, o Brasil foi regido por Dom Pedro I, que se tornou o primeiro Imperador do Brasil (HOLANDA, 1993).

Pode-se destacar nesse momento a criação da Constituição de 1824, que institucionaliza os seguintes poderes: Executivo, Legislativo, Judiciário e Moderador. Este último, destinado diretamente a Dom Pedro I, tem a responsabilidade de interferir em qualquer instância dos demais poderes, caracterizando a centralização do poder nas mãos do imperador, o que desencadeia uma série de resistências, podendo-se ressaltar a Confederação do Equador, que trouxe à tona reivindicações dos populares por melhores condições de vida. Essa revolta se espalhou por várias localidades do Norte e Nordeste brasileiro e teve como desfecho a repressão pelas tropas imperiais que praticamente massacraram os revoltosos (HOLANDA, 1993).

Em meio ao clima de revolta e de crises financeiras, o Imperador se viu obrigado a abdicar do trono e reivindicar o poder a seu filho Dom Pedro II (1825-1891), que em 1831 tinha apenas cinco anos de idade e, portanto, sem condições de assumir o trono. De 1831 a 1840, foi estabelecido no Brasil o Período Regencial, momento muito delicado da História brasileira, marcado por intensas revoltas sociais e falta de centralização do poder político (VICENTINO; DORIGO, 2010)

Ainda segundo Holanda (1993), nessa época, o Brasil era administrado por vários regentes, que eram escolhidos pela Assembleia Legislativa, muitos dos quais eram indicados pela força do partido político. O período regencial teve fim devido a intensos conflitos políticos e revoltas populares que assolaram esse momento histórico, obrigando os defensores da monarquia a instaurarem o Golpe da Maioridade no ano de 1840, concedendo o poder ao filho de Dom Pedro I, de apenas 14 anos de idade.

Dom Pedro II centraliza o poder através do controle dos partidos políticos, instaurando a harmonia e eliminando os conflitos sociais que

surgiram durante o período regencial. Inaugura-se, nesse momento, o Segundo Reinado, ficando no poder quarenta e nove anos consecutivos, formando um momento histórico muito importante para a homogeneização política e social brasileira, transformando o Brasil numa ação propriamente dita (VICENTINO; DORIGO, 2010).

Em meio a grandes transformações brasileiras e imposições feitas por Dom Pedro II ao longo do Segundo Reinado, sua influência vai aos poucos perdendo eficácia e o Império vai perdendo o prestígio durante o século XIX. Fatos históricos como a Abolição da Escravidão motivaram a desestruturação da Monarquia, no ano de 1889, surgindo assim a ordem republicana, proclamada pelos militares (HOLANDA, 1993).

Dessa maneira, pode-se concluir que o período Imperial se constrói sem grandes modificações políticas, econômicas e sociais, promovendo as continuidades do processo histórico brasileiro.

Período Regencial e Segundo Reinado

De acordo com Peleias e Bacci (2004), no ano de 1833 surge a obra *Metafísica da Contabilidade Comercial* de autoria de Estêvão Rafael de Carvalho (1808-1846), que identifica o método das partidas dobradas como ideal e leva a Contabilidade à condição de Ciência.

Em 1846, o Decreto 456 de 23 de julho estabelece o regulamento das ordens do comércio com duração de dois anos, fixando a grade curricular em: Matemática, Geografia, Economia Política, Direito Comercial e Prática das Principais Operações e Atos Comerciais (PELEIAS; BACCI, 2004).

No ano de 1850, foi instituído o Código Comercial Brasileiro pelo Imperador D. Pedro II, com o intuito de homogeneizar a escrituração contábil e assim torná-la obrigatória em todo o Império (SCHMIDT, 2008).

De acordo com o Código Comercial Brasileiro de 1850, observam-se os seguintes artigos:

Art. 10 - Todos os comerciantes são obrigados:

1 - a seguir uma ordem uniforme de contabilidade e escrituração, e a ter os livros para esse fim necessários;

2 - a fazer registrar no Registro do Comércio todos os documentos, cujo registro for expressamente exigido por este Código, dentro de 15 (quinze) dias úteis da data dos mesmos documentos (artigo nº. 31), se maior ou menor prazo se não achar marcado neste Código;

3 - a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondências e mais papéis pertencentes ao giro do seu comércio, enquanto não prescreverem as ações que lhes possam ser relativas (Título. XVII);

4 - a formar anualmente um balanço geral do seu ativo e passivo, o qual deverá compreender todos os bens de raiz móveis e semoventes, mercadorias, dinheiro, papéis de crédito, e outra qualquer espécie de valores, e bem assim todas as dívidas e obrigações passivas; e será datado e assinado pelo comerciante a quem pertencer.

Art. 11 - Os livros que os comerciantes são obrigados a ter indispensavelmente, na conformidade do artigo antecedente, são o Diário e o Copiador de cartas.

Art. 12 - No Diário é o comerciante obrigado a lançar com individualização e clareza todas as suas operações de comércio, letras e outros quaisquer papéis de crédito que passar, aceitar, afiançar ou endossar, e em geral tudo quanto receber e despender de sua ou alheia conta, seja por que título for, sendo suficiente que as parcelas de despesas domésticas se lancem englobadas na data em que forem extraídas da caixa. Os comerciantes de retalho deverão lançar diariamente no Diário a soma total das suas vendas a dinheiro, e, em assento separado, a soma total das vendas fiadas no mesmo dia.

No mesmo Diário se lançará também em resumo o balanço geral (artigo nº. 10, nº 4), devendo aquele conter todas as verbas deste, apresentando cada verba a soma total das respectivas parcelas; e será assinado na mesma data do balanço geral. No Copiador o comerciante é obrigado a lançar o registro

de todas as cartas missivas que expedir, com as contas, faturas ou instruções que as acompanharem.

Art. 13 - Os dois livros sobreditos devem ser encadernados, numerados, selados e rubricados em todas as suas folhas por um dos membros do Tribunal do Comércio respectivo, a quem couber por distribuição, com termos de abertura e encerramento subsritos pelo secretário do mesmo tribunal e assinados pelo presidente.

Nas províncias onde não houver Tribunal do Comércio, as referidas formalidades serão preenchidas pela Relação do distrito; e, na falta desta, pela primeira a autoridade judiciária da comarca do domicílio do comerciante, e pelo seu distribuidor e escrivão e o comerciante não preferir antes mandar os seus livros ao Tribunal do Comércio. A disposição deste artigo só começará a obrigar desde o dia que os Tribunais do Comércio, cada um no seu respectivo distrito, designarem.

Art. 14 - A escrituração dos mesmos livros será feita em forma mercantil, e seguida pela ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalo em branco, nem entrelinhas, bordaduras, raspaduras ou emendas.

Art. 15 - Qualquer dos dois mencionados livros, que for achado com algum dos vícios especificado no artigo precedente, não merecerá fé alguma nos lugares viciados a favor do comerciante a quem pertencer, nem no seu todo, quando lhes faltarem às formalidades prescritas no artigo nº 13, ou os seus vícios forem tantos ou de tal natureza que o tornem indigno de merecer fé.

Art. 16 - Os mesmos livros, para serem admitidos em juízo, deverão achar-se escritos no idioma do país; por serem de negociantes estrangeiros e estiverem em diversas línguas serão primeiro traduzidos na parte relativa à questão, por intérprete juramentado, que deverá ser nomeado a aprazimento de ambas as partes, não o havendo público; ficando a estas o direito de contestar a tradução de menos exata.

Art. 17 - Nenhuma autoridade, juízo ou tribunal, debaixo de pretexto algum, por mais especioso que seja, pode praticar ou ordenar alguma diligência para examinar se

o comerciante arruma ou não devidamente seus livros de escrituração mercantil, ou neles tem cometido algum vício.

Art. 18 - A exibição judicial dos livros de escrituração comercial por inteiro, ou de balanços gerais de qualquer casa de comércio, só pode ser ordenada a favor dos interessados em gestão de sucessão, comunhão ou sociedade, administração ou gestão mercantil por conta de outrem, e em caso de quebra.

Art. 19 - Todavia, o juiz ou Tribunal do Comércio, que conhecer de uma causa, poderá, a requerimento da parte, ou mesmo do ex officio, ordenar, na pendência da lide, que os livros, ou de qualquer ou de ambos os litigantes sejam examinados na presença do comerciante a quem pertencerem e debaixo de suas vistas, ou na de pessoa por ele nomeada, para deles se averiguar e extrair o tocante à questão.

Se os livros se acharem em diverso distrito, o exame será feito pelo juiz de direito do comércio respectivo, na forma sobredita; com declaração, porém, de que em nenhum caso os referidos livros poderão ser transportados para fora do domicílio do comerciante a quem pertencerem, ainda que ele nisso convenha.

Art. 20 - Se algum comerciante recusar apresentar os seus livros quando judicialmente lhe for ordenado, nos casos do artigo nº. 18 será compelido à sua apresentação debaixo de prisão, e nos casos do artigo nº. 19 será deferido juramento supletório à outra parte. Se a questão for entre comerciantes, dar-se-á plena fé aos livros do comerciante a favor de quem se ordenar a exibição, se forem apresentados em forma regular (artigo nºs 13 e 14). (BRASIL, 1850).

Percebe-se que o Código Comercial Brasileiro de 1850 surge com o objetivo de unificar os padrões contábeis; contudo, não normatizou os procedimentos, apenas uniformizou sua escrituração conforme consta no artigo 18 (SCHMIDT, 2008), e também o levantamento dos balanços gerais no exercício de cada ano, como consta no artigo 12.

De acordo com D'Auria (1948), esse Código determina a legalidade do Guarda-Livro

como preposto do comerciante, surgindo a figura do contador como uma profissão legalmente reconhecida.

No ano de 1856, surge o Instituto Comercial do Rio de Janeiro, com o objetivo de promover a uniformização dos padrões contábeis citado acima. A partir de 1863, passa a oferecer a disciplina Escrituração Mercantil, buscando promover uma qualificação quanto à escrita contábil (PELEIAS; BACCI, 2004).

De acordo com Bielinsk (2000) e Saes e Cytrynowicz (2001), houve baixa procura e interesse em trabalhar na área contábil, demonstrando assim pouca participação da população e também dos empresários da época em estimular essa nova profissão.

Já no ano de 1860, foi promulgada a Lei nº 1083, que tinha por intuito corrigir o erro do Código Comercial de 1850 e determinou às empresas a obrigação de remeter ao governo, através de estipulação de prazos, documentos determinados. Essa Lei foi regulamentada pelo Decreto nº 2679 de 03 de novembro, que definia prazos e os órgãos competentes para o envio das demonstrações contábeis (PELEIAS; BACCI, 2004). De acordo com Ludícibus (2002), seria a primeira Lei das Sociedades das Ações, tornando os padrões contábeis públicos e nacionalmente unificados.

Em 1861, determinou-se que o Instituto Comercial do Rio de Janeiro lecionaria um curso preparatório e outro profissional da área contábil. O curso em questão possuía quatro disciplinas, entre elas, a Escrituração Mercantil e a Legislação da Fazenda, sendo que a primeira exigia como pré-requisito Aritmética Completa (PELEIAS et al., 2007)

Observando a carga horária, pode-se constatar que as disciplinas específicas relacionadas à Contabilidade eram uma minoria diante das demais, marcando um alto grau de erudição do aluno sem grande aprofundamento dos conceitos contábeis necessários para o desenvolvimento da profissão (PELEIAS et al., 2007)

No ano de 1863, o governo Imperial

sentiu a necessidade de aumentar a carga horária, promulgando o Decreto 3058/63, que definiu uma nova forma de pré-requisito para a aprovação, diminuindo a faixa etária para 13 anos de idade, se aprovado em Gramática Nacional e Caligrafia, aumentando a duração do curso para quatro anos (PELEIAS et al., 2007)

Portanto, pode-se perceber que a Contabilidade enquanto Ciência foi se transformando durante esse período chegando ao ano de 1869, com a implantação da Associação dos Guarda-Livros da Corte e promulgando o Decreto Imperial nº 4.475 de 1870, que tornava o Guarda-livros como a primeira profissão Liberal no país, sendo esse o responsável por controlar as entradas e saídas do dinheiro, elaboração de contrato e distratos, criar correspondências e fazer a escrituração mercantil de uma determinada firma (PELEIAS; BACCI, 2004).

Peleias et al. (2007) apontam para mudanças bruscas ocorridas na década de 70 do século XIX no Instituto Comercial do Rio de Janeiro, sendo extintas as cadeiras de Francês, Inglês, Alemão, Caligrafia e Matemáticas, e os cargos de diretor e secretário. Portanto, percebe-se, a partir desse momento, o enfoque em disciplinas específicas, ou seja, os Estatutos dessa instituição novamente elaborados pelo Decreto de 7679 de 1880, com a duração do curso em dois anos e as disciplinas que foram extintas se tornaram pré-requisitos para a entrada no Instituto, ofertada apenas a disciplina de Escrituração Mercantil.

Dentro desse contexto, Schmidt (2008) também destaca a publicação do livro Manual Mercantil de 1880, de autoria de Veridiano de Carvalho, obra que colaborou fortemente na divulgação e consolidação das partidas dobradas no país.

Já no ano de 1882, o Instituto Comercial do Rio de Janeiro encerrou suas atividades, por ter poucos alunos, pois muitos não conseguiam cumprir os pré-requisitos para o ingresso. Além disso, esse Instituto não conseguia acompanhar a necessidade da demanda do comércio, que sofria muitas transformações nesse período (BIELINSK, 2000).

Os escândalos contábeis

Durante o estudo do período do Segundo Reinado, fez-se uma análise da Contabilidade em seu panorama geral e constataram-se alguns escândalos que ocorreram nesse momento acerca das fraudes mais famosas que foram relatadas em jornais desse período.

Após a verificação sobre jornais de circulação referente ao último quartel do século XIX, perceberam-se os seguintes escândalos de corrupção: o Jornal Gazeta de Notícias de 1875, em sua edição de número 116, relatou uma fraude de um contador chamado João Augusto da Silva Porto, responsável pela escrituração da Santos Bastos & Irmão, que foi preso por adular e desviar dinheiro da escrituração dessa empresa.

O Banco Predial também foi alvo no ano de 1879 de fraude e adulteração dos seus livros. No Jornal do Comércio consta que “um examinador estava verificando a Contabilidade e solicitou documentos do caixa. Este examinador notou a falta de uma conta que já teria sido paga a uma casa inglesa, sendo apurado por esse examinador o esquema de fraude” (GAZETA DE NOTÍCIAS, ed. 139, p. 2).

No entanto, ao longo dessas duas passagens acerca dos principais escândalos contábeis ocorridos durante o período Imperial, pode-se perceber que a construção da Contabilidade como uma Ciência no País não está isenta de corrupção e fraudes, pois os casos acima descritos não foram isolados, mas exemplos constantes da ausência de vigilância e controle por parte de instâncias legais.

Brasil República – período de 1889

No dia 15 de novembro de 1889, foi proclamada pelos militares a tão aclamada República. Todavia, de acordo com Vicentino e Dorigo (2010), a República foi um processo em que poucos tiveram sua participação efetiva, resguardando o direito das elites brasileiras. As camadas médias e pobres brasileiras não participam desse processo de modificação do

sistema político, concedendo aos militares a centralização do poder político e social.

Nesse momento foi instituída a primeira Constituição Republicana, que universalizava o voto e institucionalizava a República Federativa do Brasil (VICENTINO; DORIGO, 2010). Entretanto, temos que analisar criticamente esse processo político.

Conforme Carvalho (1989), a República não se tornou uma coisa pública, mas sim a consagração de uma elite brasileira que se perpetuará no poder durante boa parte desse período, sendo então o primeiro momento intitulado como República Velha que tem como característica a segregação social, econômica, concentrando o poder nas mãos dos denominados coronéis, ou seja, coronelismo, título concedido aos magnatas do café, o único produto de exportação brasileiro naquele momento.

Esses coronéis criaram uma relação para estabelecer e perpetuar sua hegemonia política e social e para que efetivamente se construísse essa rede de poder, utilizando-se de mecanismos como o voto do cabresto, fraudes eleitorais e uma série de violências físicas e psicológicas a fim de se manter o poder político nas mãos dessa elite (CARVALHO, 1989).

Com o passar do tempo, em meio a revoltas populares, a República Velha abriu um espaço a um novo momento histórico que coloca Getúlio Vargas (1882- 1954) no poder, dando início ao processo de industrialização brasileira e exigindo, assim, um sistema econômico mais rigoroso (CARVALHO, 1989).

Portanto, faz-se necessária a análise do sistema de Contabilidade que está se construindo durante a República como uma maneira de evidenciar a gestão das mudanças que estão por vir, destacando os indivíduos que influenciaram diretamente nesse processo.

A República e a Contabilidade

Após a proclamação da República, surgiu em São Paulo, no ano de 1895, um movimento pelo Grêmio dos Guarda-Livros de São Paulo, com

o intuito de regularizar a profissão contábil. Esse movimento ocorreu para suprir a necessidade da indústria e pelo aumento da economia agrícola que estavam em ascensão (BUESA, 2010).

No ano de 1897, surge o curso de Escrituração Mercantil elaborado por Antônio Tavares da Costa, recebendo aclamações da Gazeta Comercial e Financeira e do Jornal do Comercio, publicados no mesmo ano (MANCINE, 1978).

De acordo com Buesa (2010), em 1902 tem início o funcionamento da Escola Prática de Comércio, tendo como influência a Escola Italiana, contando com a participação no corpo discente de Francisco D’Auria (1884-1958), uma das maiores autoridades intelectuais da Contabilidade no país durante o século XX.

Em 1907 seu nome se modificaria para Escola de Comércio Álvares Penteado em homenagem a Antônio Álvares Leite Penteado (1852-1912), o Conde de Álvares Penteado, um dos responsáveis pela fundação dessa Escola. (SCHMIDT, 2008).

Os responsáveis pelo desenvolvimento da Contabilidade durante a República

Para o desenvolvimento da Contabilidade como Ciência, pode-se perceber a participação de indivíduos envolvidos nesse processo histórico. Partindo desse contexto, selecionaram-se alguns personagens históricos que se envolveram diretamente na criação de novos ramos para a Contabilidade e conseqüentemente na confirmação dela como uma disciplina dotada de rigor teórico e conceitos próprios.

Estanislau Kruszynski e Carlos de Carvalho

Ao longo da análise da Contabilidade no Brasil, percebe-se a inserção da Contabilidade Agrícola no ano de 1884, com a chegada do engenheiro polonês Estanislau Kruszynski (1856-1924). Teve por intuito ensinar os filhos do Coronel Paulino Carlos de Arruda Botelho, grande fazendeiro da região de São Carlos na Província

de São Paulo, iniciando nessa região o curso de Contabilidade Agrícola, Mercantil e Industrial, formando um núcleo de conhecimento de Contabilidade na região baseado no método de partidas dobradas e também na “Logismografia” de Giuseppe Cerboni da Escola Personalista ⁷ (PELEIAS; BACCI, 2004).

Ainda conforme Peleias e Bacci (2004), no ano de 1892, Estanislau Kruszynski instalou naquela região um sistema de Contabilidade Pública, desempenhando um papel fundamental nesse momento. Esse profissional utilizou o método das partidas dobradas que foi elaborado para a prefeitura, tendo como seu executor Carlos de Carvalho (1866-1920), um dos alunos destaques de Kruszynski.

Carvalho iniciou suas atividades na Exatoria da Receita Federal em São Carlos (SP), elaborou a reforma do sistema de escrituração contábil do Tesouro do Estado e, nomeado Diretor da Contabilidade nessa repartição, implantou o referido sistema de escrituração. Esse método baseava-se no cálculo da receita e da despesa da cidade, utilizando o mesmo sistema de escrituração por partidas dobradas surgido na Itália (ACADEMIA SERGIPANA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 2014).

De acordo com Mancine (1978), Kruszynski foi um dos responsáveis por introduzir na Província de São Paulo o ensino da Contabilidade; contudo, de acordo com esse mesmo autor, a escola desse polonês não foi considerada como oficial. Todavia, o método utilizado por Carlos de Carvalho foi adotado no estado de São Paulo, bem como no Brasil todo, com a futura criação da Controladoria Central da República em 1922.

D’Auria, Hermann Jr., Sampaio e a Revista Brasileira de Contabilidade

Francisco D’Auria e Frederico Hermann

⁷ De acordo Schmidt (2008), a Escola Personalista surgiu na segunda metade do século XIX, marcando um novo desenvolvimento da contabilidade na região da Toscana. Para a escola personalista as contas devem ser abertas a pessoas reais sendo elas físicas ou jurídicas, sendo o débito e o crédito função das pessoas que abrem o crédito.

Junior (1896-1946) estudaram na Escola de Contabilidade Álvares Penteado e tiveram em comum a necessidade de reconhecimento dessa área como Ciência, bem como o reconhecimento da profissão contábil (SCHMIDT, 2008)

D'Auria ingressou na Secretaria da Fazenda em 1905 e destacou-se em várias modalidades, entre elas: membro da Comissão de Partidas Dobradas do Tesouro Nacional, Contador Geral da República, Contador Geral do Estado de São Paulo, Secretário da Fazenda do Estado de São Paulo e das Finanças da Prefeitura de São Paulo e autor de 23 livros sobre Contabilidade e afins (ACADEMIA SERGIPANA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 2014).

Quanto a Hermann Jr., destacou-se como economista, contador e foi considerado o pai do ensino da Economia a nível universitário. Formou-se como perito-contador e assumir, entre outros, os seguintes cargos: docente na Escola de Comércio Álvares Penteado, Diretor do Departamento da Fazenda de São Paulo; membro da Comissão que estudou a Reforma do Ensino Econômico Comercial; diretor da Revista Ciências Econômicas; e membro da Academia Brasileira de Ciências Econômicas e Administrativas (ACADEMIA SERGIPANA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 2014).

Unindo esforços com Carlos de Carvalho (personagem citado anteriormente neste trabalho), esses dois grandes nomes foram os principais representantes da criação da Revista Brasileira de Contabilidade, que teve sua primeira publicação em 1912 (REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, 2012, p. 8)

Carvalho ocupava o cargo de diretor e posteriormente foi selecionado como redator-chefe. Destinado a tais funções, e com o auxílio dessa nova equipe, concentrava-se em divulgar uma técnica contábil baseada no Patrimônio ⁸

⁸ A Escola Patrimonialista surgiu a partir do século XX, tendo como principal percussor Vincenzo Masi (1893-1977). Foi fundada na Itália e tem como o intuito destacar a análise do patrimônio como principal objeto e seu controle, usando como método o descritivo e estatístico, preocupando-se com o conteúdo e fazendo o registro das contas e sua análise, através de livros, registros e documentos, defendendo

(REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, 2012, p. 9).

A revista citada acima surgiu para construir a Contabilidade como uma Ciência Social e destacar os métodos utilizados para tentar regularizar a Contabilidade como uma profissão. Em seu primeiro número, pode-se observar a intensa defesa da Contabilidade e a formação de profissionais brasileiros: “[...] o que devemos fazer não é contractar profissionais estrangeiros, mas sim, tratar de amparar o ensino commercial dando-lhe o verdadeiro molde, e que no presente é sem rodeios, a legalização da classe” (REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, 2012, p. 9).

Portanto, percebeu-se que esse periódico tinha por base o início de uma constante luta em introduzir a profissão Contábil no Brasil de modo legal, representada no seguinte trecho:

(...) os governos, que terão nessa classe, independente de remuneração, os seus fiscaes, porque havendo penalidades, como sejam multa, anulação de título e prisão, os profissionaes, toda vez que o comerciante procurar insinua-los para praticarem um acto que viesse a prejudicar o fisco, recusariam categoricamente receiosos de serem punidos (...) os Srs. Commerciantes, que assim sabiam perfeitamente que tinham auxiliares de responsabilidade e que, portanto o seu patrimônio estava em boas mãos (REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, 2012, p. 9).

É através da Revista Brasileira de Contabilidade que surge, a partir de uma publicação de José Costa Sampaio, um dos primeiros estudos científicos contábeis elaborados no Brasil, Contas Commerciaes – Ensaio de classificação científica, que evidenciava a sistematização gráfica e a apreciação numérica dos fatos de ordem econômica como o elemento exclusivo da Contabilidade (REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, 2012).

Portanto, percebe-se, através dessas iniciativas, a tentativa por parte desses profissionais de firmar a Contabilidade como uma então a contabilidade como uma Ciência Social (SCHMIDT, 2008).

Ciência e como uma profissão voltada para a ética e a honestidade.

Senador João de Lyra Tavares

Peleias e Bacci (2004) destacam, além das personalidades citadas anteriormente neste trabalho, outro personagem fundamental para o reconhecimento da Contabilidade, o Senador João de Lyra Tavares (1871 – 1939).

O Boletim do CRC-SP (n. 116, p. 20) do primeiro trimestre de 1997, publicou, em resumo, as principais ações desse ilustre pernambucano a favor da legitimação da classe dos contadores públicos. Entre elas, destacava-se o fato de Lyra Tavares ter iniciado suas atividades como guarda-livros e em seguida ter se tornado chefe de escritório onde trabalhava. Posteriormente, fundou a Associação de Guarda-livros e se tornou membro da Associação Comercial de Recife. Em 1914, tomou parte na comissão escolhida para estudar a reorganização da Contabilidade do Tesouro Nacional a convite do Ministro Rivadavia Corrêa (1866-1920). E como membro da Comissão de Finanças, ressaltou a importância do reconhecimento da classe contábil pública (PELEIAS; BACCI, 2004).

Lyra Tavares foi convidado a assumir a Presidência do Conselho Perpétuo de Contadores em 1925; foi homenageado posteriormente, em 25 de abril de 1926, no Hotel Terminus, pelo seu trabalho em prol do reconhecimento da classe contábil. Em seu discurso declarou: “Trabalhemos, pois, bem unidos, tão convencidos de nosso triunfo, que desde já consideramos 25 de abril o dia dos Contabilistas Brasileiros” (PELEIAS; BACCI, 2004, p. 47). Logo, essa data receberia a devida importância em âmbito nacional, pois até hoje é celebrada em todas as instituições que lecionam a Contabilidade no Brasil.

O personagem citado acima nos faz refletir sobre uma questão muito importante para os profissionais, que é a criação de uma conscientização de classe e a união desses para repensar o agir profissional. Lyra Tavares quis trazer aos contabilistas essa ideia de uma classe

contábil hegemônica e consciente do papel que essa possui na sociedade.

Decretos sobre o ensino comercial e reconhecimento da profissão contábil

Para Saes e Cytrynowicz (2001, citados por PELEIAS et al., 2007), houve grandes transformações no ensino da Contabilidade após a Proclamação da República. As principais ocorreram a partir da Academia de Comércio do Rio de Janeiro de 1902, sucessora do extinto Instituto Comercial do Rio de Janeiro. É nessa instituição que, por meio do Decreto nº 1339 de 9.01.1905, declara a entidade como utilidade pública e reconhece oficialmente tanto o curso quanto o diploma dos cursos de Guarda-Livros e de Perito-Contador (Agente-Consultor).

Logo, este Decreto se estenderia sobre outras instituições, como o caso da também extinta Academia de Comércio de Juiz de Fora e da Escola Prática de Comércio de São Paulo, mencionada no tópico a República e a Contabilidade (PELEIAS et al., 2007).

Peleias et al. (2007, p. 26) ainda evidenciam mais Decretos relacionados sobre o Ensino Comercial e os Cursos Profissionalizantes:

- Decreto nº 4724A de 23 de agosto de 1923: equiparava os diplomas de outras instituições com os expedidos pelo Instituto Comercial do Rio de Janeiro.

- Decreto nº 17329 de 28 de maio de 1926: aprovou o regulamento dos estabelecimentos de ensino para oferecerem os cursos profissionalizantes (Geral) e os de Ensino Técnico Comercial (Superior). O geral oferecia o diploma de Contador e perdurava quatro anos, enquanto o superior nomeava o graduado em Ciências Econômicas e possuía a duração de três anos. Para ingresso no geral, o candidato devia ter a idade mínima de treze anos e o superior, dezessete anos. As matérias lecionadas no curso de Contador era respectivamente uma por ano: Contabilidade, Contabilidade Mercantil, Contabilidade Agrícola e Industrial e Contabilidade Pública.

- Decreto nº 20158 de 30 de junho de 1931:

este Decreto é um dos mais importantes para o nosso estudo, já que o mesmo regulamentou a profissão contábil e reorganizou o Ensino Comercial, dividindo-o em propedêutico, técnico e superior. Destaque para o ensino técnico que se dividiu em ramificações: secretário, guarda-livros e administrador-vendedor com duração de dois anos e atuário e perito-contador, com duração de três anos.

- Decreto-Lei nº 1535 de 23 de agosto de 1939: Modifica a denominação de Curso de Perito-Contador para o Curso de Contador.

- Decreto-Lei nº 6141 de 28 de dezembro de 1943: Modificou o ensino comercial em dois ciclos: comercial básico e o outro com cinco cursos de formação, denominados cursos comerciais.

- Decreto – Lei nº 14373 de 28 de dezembro de 1943: autoriza a estrutura do curso de formação do ensino comercial.

Os decretos expedidos a favor da padronização contábil

Peleias e Bacci (2004) demonstram a extrema importância da padronização e harmonização contábil para a economia global, já que elas se destinam a fornecer um entendimento único dos termos, princípios e normas, com o propósito de permitir que diversos usuários consigam melhor entendimento e interpretação dos fatos.

Castro Neto (1998, p. 58) define a harmonização contábil da seguinte forma:

A Harmonização Contábil pode ser conceituada como o processo de padrões contábeis internacionais para algum tipo de acordo tal que as Demonstrações Contábeis de diferentes países sejam preparadas segundo um conjunto comum de princípios de mensuração e disclosure ⁹.

9 Segundo Niyama e Gomes (1996, p. 65) Disclosure [...] diz respeito à qualidade das informações de caráter financeiro e econômico, sobre as operações, recursos e obrigações de uma entidade, que sejam úteis aos usuários das demonstrações contábeis, entendida como sendo aquelas que de alguma forma influenciam na tomada de decisões, envolvendo a entidade e o acompanhamento da evolução patri-

Com a padronização das demonstrações, a Contabilidade alcançaria um novo patamar, pois além de possuir um histórico mais claro de todas as competências de qualquer entidade, a tarefa acadêmica poderia se focar em um único modo de ensino, oferecendo profissionais cada vez mais competentes para o mercado (PELEIAS; BACCI, 2004).

Criação de órgãos de classe e os primeiros congressos brasileiros de Contabilidade

Foi a partir do Decreto-Lei nº 9295 de 27 de maio de 1946 que a Contabilidade brasileira atingiu um novo patamar através da criação dos órgãos de classe. Antes, segundo Peleias e Bacci (2004), existia uma cronologia de esforços pelo reconhecimento e regulamentação da profissão contábil.

Citar-se-ão tais empenhos e, posteriormente, um pouco sobre o que foi divulgado em cada Congresso.

Cronologia dos esforços para o reconhecimento e regulamentação da profissão contábil

Segundo Peleias e Bacci (2004), todos os esforços desempenhados a favor da Contabilidade resultariam na fundação de vários órgãos de classe por todo Brasil. Estes por sua vez, desempenhariam a importante função de defender os interesses da profissão contábil que estava em pleno desenvolvimento. Segue abaixo a cronologia:

- 1916 – criação do Instituto Brasileiro de Contadores Fiscais e a Associação dos Contadores em São Paulo;

- 1916 – criação do Instituto Brasileiro de Contabilidade no Rio de Janeiro;

- 1919 – fundação do Instituto Paulista de Contabilidade;

- 1924 – ocorre o I Congresso Brasileiro de Contabilidade;

monial, possibilitando o conhecimento das ações passadas e a realização de inferências em relação ao futuro.

- 1927 – fundação do Instituto Mineiro de Contabilidade;
- 1928 – criação do Instituto Fluminense de Contabilidade;
- 1929 – fundação em São Paulo da Associação Internacional de Contabilidade;
- 1931 – fundação da Câmara dos Peritos-Contadores no Instituto Brasileiro de Contabilidade;
- 1931 – fundação da Associação Pernambucana de Contabilidade;
- 1931 – fundação do Instituto Matogrossense de Contabilidade;
- 1932 – fundação da Associação Mineira de Contabilidade;
- 1932 – ocorre o II Congresso Brasileiro de Contabilidade;
- 1933 – fundação do Instituto Riograndense de Contabilidade;
- 1934 – ocorre o III Congresso Brasileiro de Contabilidade;
- 1937 – ocorre o IV Congresso Brasileiro de Contabilidade. (PELEIAS; BACCI, 2004, p. 45-46).

Essa cronologia evidencia os diversos esforços em prol do reconhecimento e da regulamentação da profissão contábil que desempenhariam futuramente uma base sólida para a edição do Decreto-Lei nº 9295/46 (PELEIAS; BACCI, 2004).

Cabe agora, para melhor entendimento, descrever os principais fatos ocorridos nos quatro primeiros Congressos Brasileiros antecedentes ao Decreto-Lei citado acima.

Os primeiros congressos brasileiros de Contabilidade no Brasil

Ocorridos entre as décadas de 20 e 30 do século XX, os primeiros Congressos Brasileiros de Contabilidade contribuíram para o desenvolvimento e aprimoramento da

Contabilidade, assim como para a valorização dos profissionais da classe contábil (PELEIAS; BACCI, 2004).

Seguem abaixo os primeiros congressos com seus respectivos fatos, citados por Peleias e Bacci (2004, p. 48-49):

- I Congresso Brasileiro de Contabilidade: Foi realizado entre 16 e 24 de abril de 1924, na cidade do Rio de Janeiro. Organizado pelo Instituto Brasileiro de Contabilidade e liderado pelo Senador João de Lyra Tavares. Este congresso abordou temas como a profissão contábil, aprimoramento da classe e definição das formas de escrituração. Foi dividido em quatro comissões: Contabilidade, Ensino Técnico, Exercício Profissional e Comércio/Legislação. (PELEIAS E BACCI, 2004)

Em seguida, foram apresentados os seguintes tópicos:

- Definição da contabilidade;
- Proposta de reestruturação do tribunal de contas;
- Discussão sobre a utilidade do Razão, do Diário e do Copiador;
- Teses sobre as cinco contas gerais;
- Trabalhos voltados ao ensino da contabilidade, regulamentação da profissão e temas voltados ao comércio;
- Seguro Social;
- Organização dos anuais e da Federação Brasileira de Contabilidade pelo Instituto Brasileiro de Contabilidade. (PELEIAS; BACCI, 2004, p. 48-49).

Durante o evento foram discutidas pautas como a regulamentação da atividade contábil, dirigida pelo Senador João de Lyra Tavares, reforma do ensino comercial através do Decreto 20158/31 e formulação de alguns termos como escrituração, Contabilidade, unigrafia, digrafia e demais itens (PELEIAS; BACCI, 2004).

Segundo Peleias e Bacci (2004, p. 50), o

sucesso alcançado por esse evento desencadearia os sucessivos congressos:

- II Congresso Brasileiro de Contabilidade: Novamente realizado no Rio de Janeiro no ano de 1932. Seu principal tema foi em torno de uma classe contábil em prol do crescimento, focado em novas buscas.
- III Congresso Brasileiro de Contabilidade: Realizado na cidade de São Paulo em 1934 e liderado por Frederico Hermann Junior. Destacou-se pela organização e pelas teses a favor da especialização, regulamentação e elevação do ensino contábil ao nível superior.
- IV Congresso Brasileiro de Contabilidade: O Congresso volta a ser realizado na cidade do Rio de Janeiro no ano de 1937. Focou-se nas modernas aplicações da Contabilidade, melhoria do ensino técnico, direitos da profissão e a elevação e melhoria da Legislação Comercial.

Observam-se ainda os seguintes temas abordados no IV Congresso:

1. Definição da contabilidade como Ciência: estudo da padronização dos Balanços;
2. Ensino Técnico: integração do curso de Contador nas Universidades Brasileiras e criação da Faculdade de Contabilidade;
3. Exercício e regulamentação profissional;
4. Comércio e Legislação. (PELEIAS; BACCI, 2004, p. 50).

Cabe ao estudo destacar estes eventos até a promulgação do Decreto-Lei nº 9295/46, ou seja, até o IV Congresso Brasileiro de Contabilidade de 1937, onde foi discutida a definição da Contabilidade como Ciência.

Segundo Peleias e Bacci (2004), a análise dos Congressos de Contabilidade evidencia uma tentativa de unificação da classe contábil bem como a necessidade de se estudar a Contabilidade como uma Ciência dotada de princípios e conceitos próprios, definindo-a como uma área de conhecimento recente e que está em constante transformação, seguindo a célula econômica e social na qual essa se envolve. Um exemplo

prático dessa ideia, ainda segundo os mesmos autores, seria a tentativa de alguns indivíduos de criar um curso de Ciências Contábeis em nível superior, denotando assim um amadurecimento conceitual da Contabilidade e também uma tentativa de uniformizar nacionalmente a prática contábil, trazendo métodos de outros países, como é o caso da Escola Norte-Americana, que será fruto de análise no próximo tópico.

A influência da Escola Norte-Americana

Dois fatores foram de extrema importância para a introdução da influência da Escola Norte-Americana no país. O primeiro fator é evidenciado por Reis et al. (2007), partindo do princípio da vinda das indústrias estrangeiras (norte-americanas) no Brasil.

Já o segundo fator é demonstrado por Schmidt (2008), que destaca o novo método de ensino da Contabilidade utilizado pelo Professor José da Costa Boucinhas (1914-1993) no ano de 1964.

Boucinhas adotou o método norte-americano baseado no livro *Introductory Accounting*, de Finney & Miller, utilizado pela FEA-USP; como consequência dessa mudança, é publicado, na mesma instituição, o livro *Contabilidade Introdutória*, em 1971, pelo corpo docente do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA-USP. A partir de tais eventos, os princípios italianos seriam substituídos gradativamente pela influência norte-americana (SCHMIDT, 2008).

Segundo Reis et al. (2007), no princípio, a Escola Norte-Americana restringia-se a uma base teórica, predominando o desenvolvimento prático e as normas elaboradas pelas associações profissionais. Depois da quebra da Bolsa de New York, em 1929, percebeu-se a necessidade da padronização contábil, tendo como resultado os princípios contábeis.

É nesse período, em 1966, que o Professor Sérgio de Ludícibus defende sua tese de doutoramento na FEA-USP com o tema *Contribuição à Teoria dos Ajustamentos Contábeis*.

Essa questão seria uma grande contribuição à comunidade mundial e se enquadraria no raciocínio contábil norte-americano, já que procurava conduzir a Contabilidade ao cumprimento de suas funções, descrevendo os processos de transações econômicos no patrimônio das empresas (SCHMIDT, 2008).

Portanto, ao longo da análise, pode-se concluir que a Escola Norte-Americana surgiu com a necessidade da unificação da Contabilidade, que, naquele momento, estava sob influência direta das escolas italianas. Com o surgimento da industrialização, a necessidade de um sistema econômico mais rigoroso e ligado aos padrões internacionais econômicos se torna vital na Contabilidade. Portanto, os indivíduos inseridos nesse contexto citado acima, procuraram encaixar a Contabilidade nos padrões estabelecidos (SCHMIDT, 2008).

Além disso, pode-se citar a criação de instituições de regulamentação da profissão contábil como fruto de padronização referida acima, assim como mencionar os Conselhos Regionais de Contabilidade e o Conselho Federal de Contabilidade, que têm por intuito, além da regulamentação, uma ferramenta de regularização e vigilância da Contabilidade, como uma profissão isenta e dotadas de padrões previamente estabelecidos e autônomos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo foi de grande importância para o conhecimento da evolução da Contabilidade, pois ressaltou o estudo histórico com o propósito de conhecer as principais fundamentações práticas e teóricas que serviram de alicerce para os procedimentos contábeis atuais.

Do período das primeiras manifestações até o seu devido reconhecimento como Ciência Social em nosso país, pode-se perceber o quanto a Contabilidade desenvolveu-se e expandiu-se para atender a demanda da sociedade. Por sua vez, à medida que esta evoluía e os

processos econômicos se tornavam cada vez mais avançados, os adeptos dessa ciência se conscientizavam da necessidade de utilizá-la como ferramenta essencial para o controle das operações financeiras e do patrimônio social.

A partir desse fator, pode-se identificar o desdobramento da história contábil em paralelo com a própria divisão histórica da nação.

Em relação ao modo como a Contabilidade foi introduzida no Brasil, observa-se sua inserção através de dois eventos distintos, ambos ocorridos durante o período do Brasil - Colônia.

O primeiro, datado no ano de 1549, é descrito como a nomeação de Gaspar Lamego como Contador Geral. Nessa passagem, fica evidenciada, além de sua introdução, a utilização da Contabilidade através de uma forma simplificada e notavelmente distinta de como a conhecemos atualmente, pois o Estado Português utilizava-se dela somente como uma ferramenta para o controle de extração de recursos em sua nova Colônia, sem mecanismos avançados.

Já no século XVIII, foi assinada pelo Marquês de Pombal, o primeiro ministro português, a normatização da regulamentação contábil na Junta de Comércio, e seus aderentes deveriam se graduar nas Aulas de Comércio, evidenciando os primeiros esforços de se estabelecer um controle econômico sobre a nação brasileira, que até aquele momento, possuía uma economia deficiente.

Contudo, a maioria dos estudiosos considera como o princípio da Contabilidade no Brasil a chegada da Corte Portuguesa no Rio de Janeiro, que, durante o século XIX, encontrava-se refugiada em sua colônia dos trópicos. Todavia, identifica-se, através desse evento, o segundo momento de maior importância na inserção da contabilidade no Brasil.

Embora não seja o ponto de partida das manifestações contábeis no Brasil, como já relatado neste trabalho, foi a partir desse episódio que a Contabilidade receberia a devida atenção, evoluindo de sua fase empírica para uma ciência tradicional dotada de suas próprias teorias.

As partidas dobradas, identificadas

claramente como o alicerce da Contabilidade, começariam a ser empregadas através do conhecimento herdado de Portugal, recebidos da própria família real, como também de seus nobres, que já as utilizavam desde o tempo de governo do Marques de Pombal no século XVIII. Tal método se tornaria, assim como em todos os países, o modelo padrão para as funções da Contabilidade no Brasil.

No decorrer dos anos, nota-se a ausência de qualquer avanço significativo em relação à Contabilidade durante o período do Primeiro Reinado, pertencente à classificação histórica do Brasil Imperial. Ao que tudo indica, o Estado brasileiro começou a dar seus primeiros passos sem o controle administrativo português, e a prioridade naquele momento era a manutenção do novo modo de governo e a elaboração das primeiras leis nacionais, incluindo a Constituição Federal. Portanto, pode-se afirmar que o desenvolvimento econômico não era o grande foco das políticas do Primeiro Reinado, pois foi somente depois de um período de estabilização política, já no Período Regencial (1831-1840), que as atenções se voltariam para a economia e suas ramificações.

Nesse período, presenciaram-se os primeiros personagens e dispositivos legais nacionais a favor do reconhecimento da Contabilidade.

Dessa maneira, a Contabilidade começava a dispor de seus primeiros regulamentos voltados exclusivamente para o seu desenvolvimento e padronização, como o Código Comercial de 1850, que, embora não tendo normatizado os procedimentos, uniformizou a escrituração, estabelecendo padrões para fácil entendimento de qualquer tipo de usuário: internos (membros da entidade econômica) ou externos (integrantes da fiscalização).

Foi nesse momento também que surgiu o contador, na figura do Guarda-Livros, profissional legalmente reconhecido que começava a adquirir cada vez mais importância na vitalidade das entidades econômicas, sob cuja responsabilidade estavam desde os documentos da formação

da empresa até os registros de todas as suas operações.

Quanto à área acadêmica, presencia-se a criação de uma das duas principais instituições pioneiras na proliferação do conhecimento contábil: o Instituto Comercial do Rio de Janeiro, estabelecido na cidade de próprio nome no ano de 1856. Essa instituição, embora fadada a baixa procura e interesses de acadêmicos na área contábil, impulsionou o ensino de tal forma que acabou recebendo a devida atenção do governo imperial, o qual definiu, através de decretos, diversos regulamentos relacionados à carga horária, aprovação, etc.

O resultado de tais esforços garantiria à Contabilidade o reconhecimento do profissional Guarda-Livros como a primeira profissão liberal do País, garantindo que a Contabilidade estava cada vez mais presente no âmbito social e econômico de nossa nação.

A segunda instituição foi inaugurada durante o Brasil República: a Escola Prática do Comércio, posteriormente intitulada como Escola de Comércio Álvares Penteado, fixada na cidade de São Paulo no ano de 1902.

A partir da criação de então, surgiram os principais nomes de referência no âmbito acadêmico do início do século XX: Francisco D'Auria e Frederico Hermann Junior, ambos alunos de tal instituição e praticantes da Contabilidade tradicional italiana. Suas obras se tornariam referências essenciais para as futuras gerações, sendo muitas delas mencionadas em diversos trabalhos acadêmicos atualmente. As lutas desses dois personagens demonstraram também o quanto buscaram reconhecer a Contabilidade e seus profissionais.

Partindo dos princípios citados acima, surgiu uma série de ferramentas essenciais para a consolidação científica da Contabilidade, como a Revista Brasileira de Contabilidade, que durante mais de cem anos se tornou uma instituição referência na pesquisa e reconhecimento da classe contábil, proporcionando artigos essenciais tanto para o âmbito acadêmico, quanto para o exercício da atividade profissional.

Nesse contexto de consolidação da classe, observou-se também a criação dos Conselhos, tanto os Regionais como o Federal, como mecanismos reguladores da função, agindo de maneira ética através dos Conselhos de Disciplina e regulamentando a ação profissional do Contabilista. Dessa maneira, o padrão científico da Contabilidade evidenciava-se entre os seus pares.

Outro fator que se destaca neste estudo é a introdução das teorias advindas da Escola Norte Americana, que tinha por intuito produzir um padrão internacional da área Contábil. Essa Escola veio com o propósito de dissipar o padrão europeu das escolas italianas e dinamizar a profissão Contábil por meio da realização de exames de suficiência e registros do profissional contabilista. Com a Nova Escola, os Conselhos tiveram amplo destaque e se tornaram a principal instituição norteadora do profissional da área.

Avançando para os dias atuais, percebe-se que a figura do contador tem adquirido inúmeras funções e responsabilidades, como participar amplamente na tomada de decisões de uma empresa, pois sua presença é de fundamental importância para o bom andamento dos negócios de seu interesse, tanto na área contábil como em outras áreas afins dos setores administrativos. Além disso, precisa ter conhecimento suficiente nas áreas de Direito, Economia e Tecnologia para que possa se capacitar e atender cada vez melhor a expectativa de seus clientes.

Quanto à utilização da tecnologia, o contador deve ter um conhecimento dinâmico, pois esta nova ferramenta tornou-se indispensável para as empresas, principalmente pelo aumento da competitividade, e nos procedimentos contábeis, possibilitando ao profissional realizar sua função de forma mais eficiente e eficaz.

Essa área evoluiu a tal ponto que, embora tenha facilitado o trabalho operacional do contador, exigiram deles mais esforços, exatidão e detalhamentos de suas funções, com o propósito de atender ao fisco e suas obrigações, como cálculo e recolhimento de impostos, transmissões de obrigações acessórias, elaboração dos registros

contábeis, entre outras.

Dessa maneira, o contador deve estar sempre atualizado quanto à criação de novas leis e medidas provisórias que possam modificar seu modo de trabalho e acompanhar cada passo da Contabilidade, que se encontra cada vez mais próxima a uma padronização de acordo com as normas internacionais. E é através da observação desse profissional e do objetivo de reconhecer a classe que este estudo foi elaborado.

O profissional contábil permanece concentrado de tal forma em suas funções, que não possui tempo suficiente para analisar e valorizar sua própria história e importância.

Embora muitos que optam por essa área não se interessem por estudos históricos, voltando-se somente para a parte exata da ciência, é necessário demonstrar-lhes que o contador é um indivíduo de suma importância para nossa história, dotado de grande participação no âmbito social.

Este estudo visou resgatar e transmitir aos futuros acadêmicos a importância da história contábil, demonstrando o novo papel do contador na sociedade, que não pode ser mais visto como um simples “fazedor de guias”, ou seja, um profissional que somente serve ao fisco, e não possui reconhecimento de classe, tampouco o estabelecimento de uma função própria na sociedade. Ele deve conhecer a história de sua profissão para, assim, legitimá-la como uma ciência que durante os séculos foi estabelecida e revisitada.

Este estudo não é o primeiro e não será o último a apresentar a história da Contabilidade, mas visou alcançar mais adeptos na elaboração de temas da mesma área, já que tal conhecimento ainda possui grande potencial a ser explorado.

REFERÊNCIAS

AB’SABER, Aziz N. História geral da civilização brasileira. 14. ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2004.

ACADEMIA SERGIPANA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS. Patronos da contabilidade. Disponível em: <<http://www.academiacontabeis.com.br/?ref=patronos>>. Acesso em:

08 jun. 2014.

BIELINSKI, A. C. Educação profissional no século XIX. Curso Comercial do Liceu de Artes e Ofícios: um estudo de caso. Disponível em: <<http://www.senac.br/informativo/BTS/263/boltec263e.htm>>. Acesso em: 10 maio 2014.

BRASIL. Decreto nº 1.339, de 9 de janeiro de 1905. Declara instituições de utilidade pública a Academia de Comercio do Rio de Janeiro, reconhece os diplomas por ela conferidos, como de caráter oficial; e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/214141.pdf>>. Acesso em: 18 maio 2014.

BRASIL. Casa Civil. Lei nº556, de 25 de junho de 1850. Código Comercial. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l0556-1850.htm>. Acesso em: 27 abr. 2014.

BRYER, R. A. The history of accounting and the transition to capitalism in England. Part one: theory. In: *Accounting, Organization and Society*, 2000. 131-162. Disponível em: <www.elsevier.com/locate/aos>. Acesso em: 21 abr. 2014.

BUESA, Natasha Young. A evolução histórica da contabilidade como ramo do conhecimento. *Revista Eletrônica Gestão e Negócios*, v. 1, n. 1, 2010.

CARVALHO, José Murilo de. *Os bestializados: o Rio de Janeiro e a república que não foi*. São Paulo: Companhia das Letras, 1989.

CASTRO NETO, J. L. Contribuição ao estudo da prática harmonizada de contabilidade na União Europeia, São Paulo, 1998. Tese de Doutorado – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR. Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. 9. ed. São Paulo: CRC SP, 2011. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal_novo/hotsite/crcsp_jovem/home/pdf/codigo_de_etica.pdf>. Acesso em: 6 maio 2014.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. *Boletim do CRC-SP*, São Paulo, n. 116 – jan./fev./mar. 1997.

COSENZA, José Paulo. *Evolução da escrituração contábil através dos tempos*. 1999. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ.

D'ÁURIA, Francisco. *Primeiros princípios de contabilidade pura*. São Paulo: [s.n.], 1948.

DEMO, Pedro. *Metodologia científica em ciências sociais*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

GAZETA DE NOTÍCIAS, 1875, ed. 116, p. 2. Disponível em: <http://memoria.bn.br/DocReader/docreader.aspx?bib=103730_01&pasta=ano187&pesq=>> Acesso em: 10 maio 2014.

GAZETA DE NOTÍCIAS, 1879, ed. 139, p. 2. Disponível em: <http://memoria.bn.br/DocReader/docreader.aspx?bib=103730_01&pasta=ano187&pesq=>> Acesso em: 10 maio

2014.

GIL, Antônio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOMES, Laurentino. 1808: como uma rainha louca, um príncipe medroso e uma corte corrupta enganaram Napoleão e mudaram a história de Portugal e do Brasil. São Paulo: Planeta do Brasil, 2007.

GUIMARÃES, Joaquim F. C. Aula do Comércio. Artigo publicado em 01/07/2009 - atualizado 29/09/2011. In: *Portal da História da Contabilidade em Portugal*. Disponível em: <http://www.infocontab.com.pt/historia/?option=com_content&task=view&id=46&Itemid=64>. Acesso em: 20 abr. 2014.

HOLANDA, Sérgio Buarque de. *História geral da civilização brasileira*. TOMO II. O Brasil Monárquico: Vol. I – O Progresso de Emancipação. 7 ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 1993.

IUDÍCIBUS, S. de; RICARDINO FILHO, A.A. A primeira lei das sociedades anônimas no Brasil. São Paulo. *Revista de Contabilidade e Finanças – FIPECAFI-FEA/USP*, ano XII, n. 29, maio-ago. 2002, p. 7-25.

JOCHEM, Laudelino. *Contabilidade: uma visão crítica da evolução histórica*. 2 ed. Curitiba: Juruá, 2013.

LYRA, Anderson Tavares de. João de Lyra Tavares – patrono da contabilidade brasileira. Artigo publicado em: 29/04/2010. In: *História e genealogia*. Disponível em: <<http://www.historiaegenealogia.com/2010/04>> Acesso em: 12 maio 2014.

MANCINI, J. Estanislaw Kruszynski. *Indústria e comércio gráfico*. São Carlos: Expresso, 1978.

MARMO CONTABILIDADE. *Histórias da contabilidade no Brasil*. Disponível em: <<http://www.marmo.com.br/php/contab.php>> Acesso em: 12 maio 2014.

NIYAMA, Jorge Katsumi; GOMES, Amaro L. Oliveira. Contribuição ao aperfeiçoamento dos procedimentos de evidenciação contábil aplicáveis às demonstrações financeiras de bancos e instituições assemelhadas. *Anais. XV Congresso Brasileiro de Contabilidade*. Brasília: CFC, 1996.

PELEIAS, Ivam Ricardo; BACCI, João. Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil: Os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade. In: *Revista Administração On Line – FECAP* – v. 5, nº 03, p. 39-54. São Paulo: jul./ago./set. 2004.

PELEIAS, Ivam Ricardo et al. *Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica*. *Revista de Contabilidade e Finanças - edição 30 anos de doutorado*, p. 19-32. São Paulo: USP, 2007.

PRODANOV, Cléber Cristiano. *Metodologia do trabalho científico: recurso eletrônico - métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. 2 ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

REIS, Aline de Jesus et al. A História da Contabilidade no Brasil. Revista da UNIFACS, Salvador, v.11, n° 1, s.p., 2007.

SÁ, Antônio Lopes de. Fundamentos da contabilidade geral. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

SAES, F. A. M.; CYTRYNOWICZ, R. O ensino comercial na origem dos cursos superiores de economia, contabilidade e administração. Revista Álvares Penteado, São Paulo, v. 3, n. 6, p. 37-59, jun. 2001.

SANTOS, Fabrício. RBC:100 anos de História Contábil. Brasília. Revista Brasileira de Contabilidade, Conselho Federal de Contabilidade, ano XLI, n. 191, jan.-fev. 2012, p. 7-30.

SCHMIDT, Paulo. A classificação da contabilidade dentre os ramos do conhecimento humano. Caderno de Estudos - Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis, Atuariais e Financeiras, v. 10, n. 17, p. 9-22, jan./abr., 1998.

_____. História do pensamento contábil. Porto Alegre: Bookman, 2000.

_____. História da contabilidade: foco na evolução das escolas do pensamento contábil. São Paulo: Atlas, 2008.

SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO. Presidentes. Disponível em: <<http://www.sindcontsp.org.br/menu/presidentes>>. Acesso em: 12 maio 2014.

TIBÚRCIO, César. Um pouco de história nos classificados. Artigo publicado em 11/06/2013. Contabilidade Financeira. Disponível em:

<<http://www.contabilidade-financeira.com/2013/06/um-pouco-de-historia-nos-classificados.html>>. Acesso em: 9 maio 2014.

_____. História da Contabilidade – os anos 20 do século XX. Artigo publicado em 19/08/2013. Contabilidade Financeira. Disponível em:

<<http://www.contabilidade-financeira.com/2013/08/historia-da-contabilidade-os-anos-20-do.html>> Acesso em: 9 maio 2014.

VICENTINO, Cláudio; DORIGO, Gianpaolo. História geral e do Brasil. 1. ed. São Paulo: Editora Scipione, 2010.