

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO – UFRJ
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACC
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BEATRIZ COSTA DE LIMA

**A INFLUÊNCIA DA ESCOLA EUROPEIA NA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE
BRASILEIRA: UMA CONTRIBUIÇÃO TEÓRICA AO PROFISSIONAL CONTÁBIL**

RIO DE JANEIRO

2021

BEATRIZ COSTA DE LIMA

**A INFLUÊNCIA DA ESCOLA EUROPEIA NA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE
BRASILEIRA: UMA CONTRIBUIÇÃO TEÓRICA AO PROFISSIONAL CONTÁBIL**

Monografia apresentada como requisito parcial
à obtenção do título de Bacharel, em Ciências
Contábeis na Faculdade de Administração e
Ciências Contábeis, Universidade Federal do
Rio de Janeiro

Orientador: Alessandra de Lima Marques

RIO DE JANEIRO

2021

BEATRIZ COSTA DE LIMA

**A INFLUÊNCIA DA ESCOLA EUROPEIA NA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE
BRASILEIRA: uma contribuição teórica ao profissional contábil**

Aprovada em ____ / ____ / ____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Alessandra de Lima Marques
Orientadora

Prof. ...
Banca

Prof. ...
Banca

Dedico este trabalho a meu padrinho Antônio Carlos, bem como toda minha família que, com muito carinho e apoio, não mediram esforços para que eu chegasse até esta etapa de minha vida. Aos meus amigos e colegas pelos incentivos e parcerias.

“A contabilidade é um produto do Renascimento Italiano. As forças que conduziram a essa renovação do espírito humano na Europa foram as mesmas que criaram a contabilidade. Alguns argumentam até que essas forças não teriam progredido a ponto de moldar nosso mundo atual se não tivesse havido a invenção da contabilidade...pois ela criou uma base para o desenvolvimento do capitalismo privado[...].”
(HENDRIKSEN E VAN BREDA, 1999, p.39)

RESUMO

LIMA, B. C. **A influência da escola europeia na história da contabilidade brasileira:** uma contribuição teórica ao profissional contábil. Proposta de Projeto Final de Graduação em Ciências Contábeis, na Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021.

O presente trabalho procura verificar a importância das contribuições da Escola Europeia de pensamento na história da contabilidade brasileira. Em paralelo, será relacionado a modernização da contabilidade, suas contribuições e conceitos com o atual profissional contábil. Partindo dos diversos questionamentos acerca da evolução da contabilidade pelo mundo, são levantadas as seguintes questões: Quais foram as influências da Escola Europeia na história da contabilidade brasileira? Quais as contribuições do avanço das práticas contábeis na vida do contabilista? A fim de tentar responder tais questões, o estudo se baseará do método de pesquisa qualitativa, com ênfase nas pesquisas descritivas, bibliográficas e documentais com a finalidade de apontar de que forma a Escola Europeia influenciou na história da contabilidade brasileira. Além disso, o estudo se baseará a partir de uma revisão bibliográfica composta pelos principais livros e artigos sobre o tema em questão, como Paulo Schmidt (2000), Antônio Lopes de Sá (1997) e Sérgio Iudícibus (2006). Dessa forma, considera-se relevante o estudo da evolução e da diversidade de correntes que surgiram durante séculos de progressos, que possibilitou a criação de uma das mais importantes profissões nos dias atuais, o contador.

Palavras-chave: Contabilidade. Brasil. Escola Europeia. História da contabilidade. Profissional contábil.

ABSTRACT

LIMA, B. C. **The influence of the European school on the history of Brazilian accounting:** a theoretical contribution for accountants. Proposal for a Final Graduation Project in Accounting Sciences, Faculty of Administration and Accounting Sciences, Federal University of Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2021.

This study aims to explore the importance of the contributions of the European school of accounting thought in the history of Brazilian accounting. In parallel, will be related the modernization of accounting, its contributions and concepts with the current accountant. Starting from multiple questions about the evolution of accounting around the world, the following questions are raised: What were the influences of the European school on the history of Brazilian accounting? What are the contributions of the advancement of accounting practices in the life of the accountant? In order to try to answer these questions, the study will use the qualitative research method, with an emphasis on descriptive, bibliographical and documentary research in order to point out how the European school influenced the history of Brazilian accounting. The note will be based on a bibliographic review composed of the main books and articles on the subject in question, such as Paulo Schmidt (2000), Antônio Lopes de Sá (1997) and Sérgio Iudícibus (2006). With that said, it is considered relevant the study of the evolution and diversity of currents that emerged during centuries of progress, which enabled the creation of one of the most important professions today, the accountant.

Keywords: Accounting. Brazil. European School. Accounting history. Accountant.

SUMÁRIO

<u>1</u>	<u>INTRODUÇÃO</u>	9
<u>2</u>	<u>METODOLOGIA</u>	11
<u>3</u>	<u>ORIGEM DA CONTABILIDADE</u>	12
3.1	<u>HISTÓRIA ANTIGA</u>	12
3.2	<u>HISTÓRIA MÉDIA</u>	13
3.3	<u>HISTÓRIA MODERNA</u>	14
3.4	<u>HISTÓRIA CONTEMPORÂNEA</u>	15
<u>4</u>	<u>EUROPA COMO BERÇO DA CONTABILIDADE</u>	17
4.1	<u>CONTISMO</u>	19
4.2	<u>LOMBARDA</u>	19
4.3	<u>PERSONALISMO</u>	20
4.4	<u>CONTROLISMO</u>	20
4.5	<u>PATRIMONIALISMO</u>	21
<u>5</u>	<u>A CONTABILIDADE BRASILEIRA</u>	22
5.1	<u>A INFLUÊNCIA DAS ESCOLAS EUROPÉIAS NA CONTABILIDADE BRASILEIRA</u> 24	
<u>6</u>	<u>O PROFISSIONAL CONTÁBIL</u>	26
<u>7</u>	<u>CONSIDERAÇÕES FINAIS</u>	29
	<u>REFERÊNCIAS</u>	31

1 INTRODUÇÃO

Mesmo sem percebermos a contabilidade se faz presente na vida de todos, diariamente. Seja no ambiente financeiro de uma empresa, quando fazemos planejamentos mensais de gastos pessoais, ou até mesmo ao aplicar recursos em uma poupança, lá está a contabilidade. Entretanto, ao contrário do que muitos pensam, a história da contabilidade se inicia juntamente com as primeiras manifestações do homem civilizado no universo. Apesar de nada parecido com o que sabemos nos dias atuais, os primeiros registros do pensamento contábil datam de 8.000 a 3.000 a.C. Segundo Iudícibus (2005, p.31) “[...] a Contabilidade é tão antiga quanto o próprio homem que pensa”.

Dentre as diversas correntes de pensamento espalhadas pelo mundo através dos tempos, muitos historiadores e contadores dão ênfase às transformações econômicas e comerciais ocorridas na Europa, principalmente, a partir da tomada de Constantinopla em 1453, o que fez com que grandes sábios bizantinos emigrassem para Itália. Segundo Schmidt (2000, p. 29) “[...] foi no século XV, especialmente com a obra de Pacioli, que a história do pensamento contábil teve início”. A partir disso, levantam-se as seguintes questões sobre as colaborações do período pré-científico europeu na história da contabilidade: Quais foram as influências da Escola Europeia na história da contabilidade brasileira? Quais as contribuições do avanço das práticas contábeis na vida do contabilista?

Ao tentar discorrer sobre a teoria contábil, Iudícibus (2012, p.6) defende que “É difícil imaginar uma teoria contábil, única e compreensiva. Talvez vários autores devessem realizar esse trabalho”.

Desta forma, assim como diversos outros campos de estudo, não é possível definir uma única teoria da contabilidade aceita até os dias de hoje. Dentre outros motivos, Mattessich (1964) atribui esse fato à “grande diversidade das pesquisas sobre contabilidade”. Entretanto, apesar de se apresentarem com um número significativo, tais pesquisas não são devidamente mostradas e aplicadas no desenvolvimento teórico do profissional contábil.

Nesse sentido, pouco se fala sobre a efetiva colaboração da escola europeia de pensamento na história da contabilidade mundial e brasileira. Ainda assim, é possível citar alguns autores que contribuíram, e contribuem, para o debate do assunto em questão, como: Iudícibus (2006), Schmidt (2000), Borges, Rodrigues, Dantas e Gomes (2013), Sá (1997), Durães (2003), entre outros.

A importância de reconhecer os conhecimentos teóricos a respeito da história da Contabilidade no Brasil se evidencia pela significativa contribuição para a construção do conhecimento do profissional da área contábil. É importante demonstrar a relevância teórica dos feitos realizados no passado, uma vez que são empregados constantemente durante a história profissional e acadêmica de todos os contadores.

O presente trabalho pressupõe apontar a importância da denominada Escola Europeia (correntes de pensamento pautadas das escolas contista, veneziana, alemã, entre outras) no desenvolvimento do pensamento contábil mundial e brasileiro. De forma específica, o estudo pretende destacar as principais características e contribuições do período pré-científico europeu, bem como suas escolas de pensamento, e como esses fatores impactaram a história da contabilidade no Brasil. Em paralelo, é essencial relacionar todo o avanço da contabilidade, suas contribuições e conceitos com o atual profissional contábil, apresentando a importância de como a modernização (tanto das práticas quanto dos conceitos) afetou a vida do contabilista. Assim como mostrar como o conhecimento da história da contabilidade contribui de forma efetiva para a formação dos estudantes de contabilidade.

Não é objetivo do projeto esgotar o assunto sobre a história da contabilidade, afinal este é um assunto muito amplo. Este trabalho, pretende percorrer pelos principais acontecimentos históricos em que o pensamento contábil esteve presente, focando na importância da corrente europeia como um todo e nos impactos causados por ela na evolução da contabilidade no Brasil. O presente estudo é estruturado, principalmente, por pesquisas bibliográficas. Assim, todo o conteúdo a ser apresentado é fruto de leitura e análise do material pesquisado.

Para tal, o presente estudo se baseou de método de pesquisa qualitativa, com ênfase nas pesquisas descritivas, bibliográficas e documentais, com a finalidade de apontar de que forma se deu a influência da Escola Europeia na história da contabilidade brasileira.

2 METODOLOGIA

O presente estudo fundamentou-se pesquisas descritivas, bibliográficas e documentais. Através da abordagem qualitativa das referências pesquisadas, procurou-se desencadear fatos históricos, relações e interpretações acerca da temática abordada.

Quanto à natureza, o trabalho se baseou na pesquisa básica, ou seja, possui foco na formulação de teoria para compreensão dos fenômenos apresentados. Segundo Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa básica visa “[...] gerar conhecimentos novos úteis para o avanço da ciência sem aplicação prática prevista. Envolve verdades e interesses universais”. Dessa forma, buscou responder as perguntas inicialmente levantadas através da evolução dos conceitos acerca da temática em questão.

Quanto aos objetivos, o estudo se desenvolveu por meio da pesquisa descritiva, uma vez que, segundo Wickert (2013, p.35), é “[...] evidente a importância da pesquisa descritiva na contabilidade, para estabelecer determinadas características e/ou aspectos inerentes a ela”. O trabalho teve como objetivos apontar a importância da Escola Europeia no desenvolvimento do pensamento contábil mundial e brasileiro, bem como percorrer pelos principais acontecimentos históricos em que o pensamento contábil esteve presente e de que forma influenciam na formação do atual contador.

Quanto aos procedimentos, o estudo evoluiu baseado nas pesquisas bibliográficas e documentais realizadas em monografias, estudos científicos e livros direcionados a temática em questão. A partir das noções e informações obtidas através do estudo, buscou-se realizar as ponderações críticas, a fim de compreender sua adequada interpretação e aplicações acerca das contribuições do tema proposto.

3 ORIGEM DA CONTABILIDADE

A origem da palavra contabilidade vem do latim *computabilis*, ou, “o que se pode contar”. É sobre essa perspectiva, ou melhor, necessidade, que as primeiras noções de conta são apresentadas de forma tão remota quanto o próprio surgimento do homem civilizado. Segundo Melis (Apud SÁ, 1997, p. 13-4) o desenvolvimento da contabilidade se divide em 4 longos períodos: História Antiga; História Média; História Moderna e História Contemporânea.

3.1 HISTÓRIA ANTIGA

Também conhecido como período da Contabilidade Empírica, o próprio nome nos revela que estamos abordando os primórdios da história da civilização humana. Segundo Sá (1997, p.16) “[...] a Contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso, quase sempre seus progressos coincidiram com aqueles que caracterizam os da evolução do homem”.

O nascimento dos primeiros pensamentos de conta acontece no período primitivo, por meio de manifestações de escriturações, materializando ideias e fatos que antes eram guardados somente na memória. Tais manifestações eram utilizadas, principalmente, para o registro de caça pelo homem das cavernas e eram feitas por meio de desenhos e gravações.

De acordo com Botelho e Nunes (1999):

O mais antigo documento de numeração e contabilidade dessa época que se conhece, é uma lâmina de osso de rena, com duas faces lisas, com desenho de linhas transversais equidistantes, e cortes nas bordas [...] na qual contém sulcos que indicam quantidades.

Assim, é possível perceber, ainda que de forma extremamente rudimentar, um interesse pelos registros atrelado à história da escrita e da civilização humana.

O nascimento precoce do pensamento contábil não significou uma evolução de mesma forma ao decorrer dos anos. Segundo Iudícibus e Marion (2002) “[...] o desenvolvimento da Contabilidade foi muito lento ao longo dos séculos”. Os primeiros sistemas contábeis datam aproximadamente 4.000 a.C. a partir de registros desenvolvidos por agricultores sumérios e semitas, na Mesopotâmia. Tais registros eram feitos por meios de tabuletas de argila e através

deles os comerciantes controlavam a quantidade de animais (conceito de patrimônio) que possuíam. Nelas, registrava-se a cara do animal e a numeração correspondente às cabeças existentes, realizando de forma rudimentar “apurações de custos, revisões de contas, controles gerenciais de produtividade, orçamentos [...]” (SÁ, 1997, p. 25). Assim, nascia a ideia de confrontação de valores (conceito de receita) e o controle sobre o uso de recursos, bens e riquezas.

De acordo com Stasiak; Furnaletto; Belotto; Fermino; Pitol (2015):

Os egípcios, nos deixaram um grande legado que datam de 6000 a.C. Eles faziam a fiscalização através do Fisco Real, tornando os escriturários leais a sua profissão. Eram de suma importância, tendo em vista que a contagem dos bois, adorados pelos egípcios, marcava o início do calendário. Eram escriturados também, móveis e imóveis, efetuando também controles financeiros e administrativos primitivos.

As práticas comerciais de compra e venda evoluíram e com elas a necessidade de um meio de registro que controlasse seus ganhos (conceito de lucros) e gastos (conceito de despesa). Segundo Schmidt (2000, p.22) “Com o surgimento da moeda e das medidas de valor, o sistema de contas ficou completo, sendo possível determinar as contas contábeis representantes do patrimônio e seus respectivos valores”.

O “mundo antigo” termina em 1202 da era Cristã, juntamente da obra Liber Abaci do matemático Italiano Leonardo Pisano, que introduziu novas técnicas matemáticas como os numerais hindu-arábicos.

3.2 HISTÓRIA MÉDIA

O período da idade média, ou Sistematização da Contabilidade, traz conceitos de suma importância para o conhecimento contábil que conhecemos atualmente.

Nascia conceitos como o de “débito” e “crédito”, que se referiam a pessoas e da relação de direitos sobre elas; a conta Capital, que remetiam ao valor investidos nas companhias; o conceito de “Livro Caixa” tornando-se “item indispensável para registros dos comerciantes, que agora podiam vender seus itens fora de seus países” (Stasiak; Furnaletto; Belotto; Fermino; Pitol, 2015).

Nos séculos XIV e XV o aperfeiçoamento de recursos marítimos, como a bússola e a vela triangular, possibilitou uma grande expansão das práticas comerciais e de indústrias, e com elas, o capitalismo. Outro fato histórico que influenciou a disseminação dos registros contábeis foi a tomada de Constantinopla pelos turcos em 1453 e o conseqüente avanço das Grandes Navegações, o que causou uma intensa emigração de grandes sábios bizantinos, especialmente para Itália e para a América recém descoberta. Assim, com as incontáveis riquezas proporcionadas pelo Novo Mundo, a contabilidade é apresentada como uma necessidade para estabelecer o controle de tais recursos.

De acordo com Stasiak; Furnaletto; Belotto; Fermino; Pitol (2015):

O aperfeiçoamento e crescimento da Contabilidade foram conseqüências naturais das necessidades geradas pelo Capitalismo. Esse advento gerou acumulação de bens, alterando assim as relações de trabalho, pois agora, não tinham mais escravos e sim trabalho assalariado, o que acarretou registros mais complexos.

Vale ressaltar uma teoria muito aceita que discorre que a ascensão do capitalismo, sustentado pelo raciocínio lógico-matemático, facilitou a formação do método das partidas dobradas nas práticas contábeis da época.

3.3 HISTÓRIA MODERNA

Também chamado de Literatura da Contabilidade, é considerado um período de descobertas e difusão do ensino da contabilidade através dos livros.

Em 1494 é publicada o Summa de Arithmetica, Geometrica, Proportioni et Proportionalita de Frei Luca Pacioli, obra de extrema relevância para história da contabilidade. Nela, Pacioli discorre sobre diversos aspectos comerciais e expõe recomendações no sentido de gestão e organização dos procedimentos pertinentes. É importante destacar um dos capítulos do livro que descrevia um método já utilizado por comerciantes de Veneza no controle de suas vendas, posteriormente intitulado de Métodos das Partidas Dobradas.

De acordo com Botelho e Nunes (1999):

Como a escrita contábil está ligada ao cálculo desde os seus primórdios, o valor representativo e a influência da matemática na Contabilidade, em conjunto com o hábito das equações, nos leva a acreditar ter sido, a mentalidade lógica a responsável pelo aparecimento dos registros de débito e crédito, portanto, está é uma hipótese válida para o surgimento do processo dígrafo.

3.4 HISTÓRIA CONTEMPORÂNEA

O período científico marcou a evolução da contabilidade e de todo conhecimento adquirido durante anos de análises e comprovações práticas, as quais sustentaram o estudo dos princípios e leis da contabilidade como uma ciência aplicada.

De acordo com Botelho e Nunes (1999):

Enfim, a Contabilidade se ergue como Ciência, baseada em princípios e leis que lhes dão sustentação concreta e para tanto, nenhum conhecimento foi dispensado para se chegar a tais normas, nem mesmo as inocentes gravuras em pedra feitas pelos homens, nos primórdios dos tempos, pois foi a partir delas que surgiu todo o processo, a Ciência Contábil.

Ainda confundido com o ensino da administração, a contabilidade avança como disciplina no início do século XIX. Assim, em 1809, o ensino da ciência contábil chega as universidades a partir de aulas de comércio da corte.

Em 1840 é publicada a obra do italiano Francesco Villa, *La Contabilità Applicata alle amministrazioni Private e Pubbliche*, enfatizando uma nova percepção de extrema importância para o nascimento das escolas do pensamento contábil. A partir da obra, Villa se consagra o precursor da Escola Lombarda, que argumentava que a contabilidade seria um conjunto de “[...] noções econômicas e administrativas aplicadas à arte de escriturar os livros e registrar as contas. [...] é preciso que o contador tenha um perfeito conhecimento da gestão da entidade e não domine apenas técnicas de registro contábil” (SCHMIDT, 2000, p. 54).

Seguindo os passos de Villa, em 1880 o italiano Fábio Besta publica a obra *La Ragioneria*, marcando o nascimento da Escola Veneziana ou Controlista. Nela, Besta demonstrou o valor como um elemento fundamental da conta, chegando perto da definição atual do patrimônio como objeto da contabilidade.

De acordo com Iudícibus (2012):

Fábio Besta, além de propor dimensões econômicas à contabilidade (na verdade definira como objeto da contabilidade a economia da empresa adiantando-se aos Aziendalistas), ainda consegue realizar tratamento quantitativo à teoria das contas se conceitua a contabilidade como “a ciência do controle econômico” das entidades, definição ainda atual. Sua obra influenciou diretamente todos seus discípulos, dos quais o mais eminente foi Gino Zappa, e toda a profissão por mais de um século, sendo ainda hoje fonte de inspiração.

Dentre diversos outros estudos, além das escolas italianas citadas, vale ressaltar o pensamento Patrimonialista de Vincenzo Masi. Segundo Schmidt e Santos (2006), o objetivo do pensamento Patrimonialista é o estudo do patrimônio das organizações.

Dessa forma, Masi seguia o princípio de que o objeto principal da contabilidade é o patrimônio, defendendo a ideia da contabilidade como instrumento de gestão e extrapolando seus sentidos como meros registros. Assim, se torna uma das teorias mais aceitas uma vez que visualiza a contabilidade sob vários ângulos e consolida todos os demais pensamentos de forma completa e universal.

É possível perceber, no início do século XX, que os pensamentos contábeis não se restringiram somente a Europa. A escola norte-americana surge com o objetivo de realizar feitos que as escolas europeias não conseguiram fazer: tornar prática a tomada de decisões, mesclando todo conhecimento proporcionado pelas escolas europeias com a tecnologia e modernidade emergente na América do Norte.

No Brasil, a contabilidade evoluiu de forma recente, a partir da vinda da família Real em 1808. Com a instalação de D. João VI e toda família Real em terras brasileiras, foi necessária uma adaptação para atender um novo sistema político e econômico a ser implementado. Com o aumento dos tratados de comércio, das atividades comerciais, e da consequente necessidade de um sistema de controle financeiro, o império inicia as buscas das primeiras práticas contábeis no Brasil.

4 EUROPA COMO BERÇO DA CONTABILIDADE

Se a contabilidade foi plantada pelos sumérios-babilônios, foram os italianos que colheram os frutos de tal contribuição. A partir do século XIII a contabilidade se desenvolve de forma surpreendente por toda Europa, principalmente no norte da Itália. Tal desenvolvimento pode ser explicado através de diversos desdobramentos de fatos históricos envolvendo a Europa e o resto do mundo.

No início do século XIV a região da Eurásia¹ enfrentou uma das maiores pandemias da história, a Peste Negra. Também conhecida como Praga, acredita-se que sua origem aconteceu a partir de diversas epidemias e desastres naturais na China em 1331 e espalhou-se através de vias marítimas e terrestres até chegar na Crimeia em 1343. Concomitantemente ao avanço das grandes navegações, e o consequente desenvolvimento do comércio europeu, a Praga chega na Europa através de comerciantes italianos no final de 1346. Estima-se a morte de 75 milhões de pessoas, o que correspondia a mais de um terço da população europeia. Dessa forma, a mão de obra torna-se insuficiente, aumentando as cobranças e valores do trabalho na época. Tal aumento resultou em uma migração em massa de trabalhadores do campo, à procura de salários maiores.

É possível perceber no decorrer do século, com a Europa praticamente livre da peste e com a perda do espaço dos feudos, um desenvolvimento das cidades assim como das trocas e práticas comerciais. O trabalho assalariado ganha forma como relação de trabalho predominante e traz uma crescente necessidade de atender a população emergente e comerciantes. Com a intensa atividade e crescimento dos comércios fez-se cada vez mais necessário um melhor controle dos registros e anotações sobre as combinações realizadas com as vendas. Destaque para as cidades de Veneza, Gênova e Florença, onde foi possível criar um ambiente de negócios em um nível mais sofisticado que os utilizados até então, elevando a demanda por sistemas contábeis mais aprimorados.

De acordo com Zanluca (2017, p. 1):

¹Região que abrange os continentes europeu e asiático. Formando em conjunto a Europa e Ásia.

À medida que o homem começava a possuir maior quantidade de valores, preocupava-lhe saber quanto poderiam render e qual a forma mais simples de aumentar as suas posses; tais informações não eram de fácil memorização quando já em maior volume, requerendo registros.

Segundo Schmidt as primeiras manifestações de utilização do sistema de partidas dobradas ocorreram nos séculos XII e XIII no norte da Itália. Apesar de já ser praticado e conhecido por diversos centros comerciais da Europa, o método em questão só oficializado a partir do final do século XV. Em 1494 somos apresentados a obra de Frei Luca Pacioli: *Summa de Arithmetica, Geometria Proportioni et Proportionalita* onde incluía um estudo sobre o método no capítulo *Tractatus de Computis et Scripturis* (Contabilidade das Partidas Dobradas) que mudaria o curso da evolução dos processos contábeis. Publicado e vendido na cidade de Veneza, Pacioli usa a obra para descrever, sobretudo, uma contabilização de apenas um débito e um crédito além de outras formas de registros. Segundo Schmidt e Santos (2006, p. 34), Pacioli escreveu esse capítulo “[...] por achar bastante necessário ao mercado, que deve saber registrar corretamente suas contas, a partida de crédito e de débito e seus correspondentes e também determinar os lucros e as perdas de todo o negócio”.

De acordo com Schmidt (2000):

[...] a difusão das partidas dobradas acompanhou o desenrolar das atividades desenvolvidas do decorrer do último período medieval na Europa, propiciando a passagem para um novo estágio histórico. O Renascimento, que visou renovar além das artes plásticas e das letras a organização política e econômica das sociedades, junto com o capitalismo, criou novas realidades sociais, possibilitando propagar o acúmulo de bens e riquezas.

Com a intensificação das navegações marítimas, o foco do avanço comercial muda para a Espanha e Portugal, desfavorecendo os centros comerciais italianos. A partir daí a contabilidade passa pela chamada “Era da Estagnação”, período em que a divulgação do sistema das partidas dobradas avança por todo o mundo, consolidando os conceitos contábeis até então estudados. Paralelamente, a Inglaterra colhe os frutos de melhoramentos relacionados a saúde e nutrição da população, desenvolvendo um crescimento na taxa de natalidade. Dessa forma, cresce a necessidade por novos trabalhos, o que seria um dos estopins para o início da Revolução Industrial. Segundo Schmidt e Santos (2006) “[...] foi crescendo a necessidade de

uma contabilidade que englobasse outros requisitos, além do crédito e do débito. Havia a vontade de obter mais informações sobre o que era produzido e os seus custos, ou seja, de um sistema que abrangesse mais dados e que fosse mais complexa”.

Podemos dizer que a Europa, com destaque para a Itália, serviu como “berço” da era da contabilidade científica, a partir de 1840. Segundo Sá (1997) o período científico “[...] foi aquele em que as doutrinas se agigantaram determinadas, não só em buscar a delimitação de um objeto verdadeiro de estudos para a Contabilidade, mas também especialmente de buscar conhecer a substância gerida pelo ser humano no sentido da satisfação de suas necessidades materiais”. Grandes pensadores da época contribuíram para a evolução da chamada Escola Europeia de pensamento, também conhecida como Escola Italiana. Ao decorrer dos anos foram desenvolvidas diversas correntes de pensamento dentro das escolas italianas por diferentes autores, as quais se destacaram:

- Contismo – Benedetto Cotrugli e Luca Pacioli
- Lombarda – Francesco Villa
- Personalismo – Francesco Marchi
- Controlismo – Fábio Besta
- Patrimonialismo – Vincenzo Mais

4.1 CONTISMO

Seus precursores, liderados por Benedetto Cotrugli e Luca Pacioli, defendiam a contabilidade como uma “ciência das contas”, reconhecendo a contabilidade como ciência que tinha por objeto as contas. Assim, o foco era voltado para o mecanismo das contas, preocupando-se basicamente com seu funcionamento e subordinando-as aos métodos de escrituração.

4.2 LOMBARDA

A partir dos adventos econômicos e comerciais, frutos da crescente Revolução Industrial, fez-se cada vez mais necessário uma administração e contabilidade mais efetiva nas fábricas. Francesco Villa incita a escola Lombarda, também conhecida como Escola Administrativa, a fim de defender que a contabilidade não deveria ser restrita a estruturação,

mas englobar conceitos voltados para o controle da gestão. Portanto, seus precursores tinham como objetivo melhorar a troca de informações entre a contabilidade e a administração passadas para os proprietários das fábricas.

4.3 PERSONALISMO

Segundo Schmidt e Santos (2008) Francesco Marchi e os teóricos ligados a escola personalista defenderam a personificação das contas no sentido de que elas deveriam representar tanto pessoas físicas, como jurídicas. Dessa forma, o dever da pessoa era representado pelo débito e o haver pelo crédito na conta aberta por ela. O pensamento liderado por Marchi e Cerboni teve um importante papel na construção do uso das práticas contábeis como um instrumento informacional sobre gestão e administração da entidade.

4.4 CONTROLISMO

Também conhecida como Escola Veneziana, tratou a contabilidade como a ciência do controle econômico. Para Fabio Besta e seus seguidores as contas, bem como as demonstrações de resultados, representavam de certa forma um controle da riqueza e de bens econômicos da entidade.

De acordo com Luiz José (2009):

Besta entendia que a contabilidade tinha a missão de atender as seguintes três fases: primeiro estabelecer um ponto de partida para tornar possível a análise dos resultados da gestão; em segundo lugar acompanhar a gestão evidenciando os fatos ocorridos que julgar-se o trabalho administrativo e a terceira fase demonstrar os resultados finais da administração econômica para a devida aprovação ou rejeição da gestão.

As contribuições dos estudos realizados pela escola Controlista podem ser observadas no sentido da utilização da informação contábil para análises destinadas para tomadas de decisões futuras e características da gestão passada da organização.

4.5 PATRIMONIALISMO

Como sugere o nome, os precursores da escola Patrimonialista dedicaram seu tempo para o estudo do patrimônio das empresas. Liderada por Vincenzo Masi, defendiam que o objeto da contabilidade era o Patrimônio uma vez que seu reconhecimento e transformação impacta diretamente em análises das variações ocorridas em um período. Segundo Schmidt (2000) os patrimonialistas “[...] acreditavam que a contabilidade não é apenas uma disciplina que objetiva a revelação patrimonial, mas uma ciência que tem suas leis e princípios que estuda e interpreta os fenômenos do patrimônio”.

5 A CONTABILIDADE BRASILEIRA

A história da contabilidade no Brasil data antes mesmo do marco do “descobrimento” do território brasileiro. Tal afirmação contraria diversos estudos que defendem que o estudo da contabilidade no Brasil teria iniciado somente com a vinda da família real, em 1808. Entretanto, Sá (2008) defende que “Os primitivos habitantes do Brasil deixaram vasta comprovação de sua presença através de incisões e pinturas em lápides e cavernas”.

De acordo com Sá apud Melis (1997):

A história da contabilidade é, em certo ponto, uma consequência da história da civilização, tanto em suas vicissitudes como nas mais altas manifestações da referida civilização, sobretudo no campo econômico.

O surgimento dos primeiros registros contábeis no Brasil tem relação direta com o desenvolvimento das primeiras alfândegas, no ano de 1530.

De acordo com Sá (2008):

O regime que se seguiu, estabelecendo as capitanias hereditárias, sobre a repartição do Brasil em autênticos feudos impunha naturalmente, controles contábeis específicos, descentralizados em relação à coroa, mas a ela ligados por processos de prestação de contas.

Determinada pelo regimento dos provedores de capitanias, a construção das alfândegas cumpriria um importante papel na política comercial da Coroa, principalmente na arrecadação de renda. A fim de estabelecer controles comerciais e econômicos de tais alfândegas, em 1549 D. João III nomeia o primeiro profissional contábil do Brasil, o português Gaspar Lamego. O termo utilizado era “Contador Geral” e remetia a profissionais que atuavam na área pública.

Com o objetivo de conquistar e controlar as inúmeras riquezas aqui encontradas, Portugal investe na exploração de terras, mais especificamente na criação de cidades como Salvador em 1549, São Paulo em 1557 e Rio de Janeiro em 1565. O consequente avanço das relações comerciais nos anos seguintes evidencia uma maior necessidade de controle das contas públicas, receitas e despesas. Em julho de 1679 é criada a Casa dos Contos, um tipo de órgão a fim de controlar, processar e fiscalizar despesas e receitas de Estado.

Entretanto, somente com a chegada da família real em 1808 o Brasil Colônia avança para um momento de maior maturidade em relação aos conceitos contábeis até então estudados. A fuga da corte para terras brasileiras possibilitou um grande desenvolvimento cultural e socioeconômico para a colônia por diversos acontecimentos como a comercialização com nações amigas através da abertura dos portos em Salvador. Este decreto proporcionou a troca, entradas e, principalmente, saídas, de muitas riquezas no Brasil.

De acordo com Sá (2008):

A história comprova que leis comerciais, tributárias, trabalhistas, previdenciárias e a burocracia difluente sempre foram decisivos fatores para a dilatação do mercado de trabalho do contabilista.

Dessa forma, o Brasil Império consolida diversos marcos que refletiram na evolução contábil do país. Sob o comando de D. João VI podemos citar (1) a criação do Banco do Brasil e a consequente emissão do papel moeda, assim como (2) um Decreto que determinava que as escriturações contábeis só poderiam ser realizadas por pessoas que cursassem a escola de comércio. Por fim, (3) o chamado Ciclo do Ouro², que durou até 1860, e exigiu um grande conhecimento contábil no que tange a apuração de custos, lucros e tributos das operações realizadas.

No governo de D. Pedro I, mais especificamente em 1830, é decretado uso obrigatório do método das partidas dobradas nas escriturações contábeis. Por sua vez, seu sucessor Pedro II liderou o país em seu contínuo aprimoramento dos procedimentos contábeis por influência de intelectuais franceses que habitavam o Brasil desde a chegada da família real. Estes desenvolveram diversos grupos de contas que possibilitaram maior controle diante do cenário eminente de empresas oriundas da Europa. Enfim a contabilidade começava a ser tratada como ciência e de cunho obrigatório em atividades comerciais. Ainda seguindo a influência francesa, o código comercial promulgado em 1850 torna obrigatório o levantamento anual do Balanço e Livros Diário por parte de entidades.

O período do Brasil República se inicia de forma conturbada uma vez que o país passava por diversas crises políticas, social e, principalmente, econômicas.

²Período em que a extração e comercialização do ouro era a principal atividade econômica do Brasil.

Consequentemente, tal cenário refletiu um período de estagnação da evolução, não só da contabilidade, mas da economia das civilizações como um todo. Após quase quarenta anos sem grandes destaques, as práticas contábeis voltam a evoluir justamente da criação de indústrias e de empresas estatais. Esse fato possibilitou um aumento da necessidade de maiores informações financeiras e da importância do papel do contador nas entidades.

Em 1945 é oficializado a criação do curso superior de Ciências Contábeis e Atuariais e dos Conselhos Federal e Regional de contabilidade. Os anos que seguiram não foram diferentes, onde foram criados diversos órgãos de controle e padronização das práticas contábeis por todo o mundo, como o IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil e o CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

5.1 A INFLUÊNCIA DAS ESCOLAS EUROPÉIAS NA CONTABILIDADE BRASILEIRA

A efetiva influência das escolas europeias na contabilidade brasileira se deu a partir da chegada da família real em 1808, juntamente de diversos intelectuais franceses expulsos pelo governo de Bonaparte. Em tempo, a França sustentava o domínio literário dado o enfraquecimento das escolas italianas. Tais intelectuais, muitos deles estudiosos do âmbito contábil, contribuíram para a disseminação e aprimoramento do método das partidas dobradas pelo Brasil, principalmente, a partir do decreto que tornou obrigatório o uso do procedimento em 1830.

Segundo Martins e Silva (2007), apesar do declínio das escolas italianas, o Brasil foi adepto aos conceitos defendidos por Vincenzo Masi e pelo Patrimonialismo. Os ideais oriundos da Itália sempre tiveram grande influência, em esfera mundial, no âmbito dos estudos da ciência contábil, não sendo diferente com o Brasil. O paulista Francisco D'Áuria (1948) foi o precursor dos estudiosos nativos ao introduzir os conceitos patrimonialistas na contabilidade brasileira:

[...] é uma ciência matemático-social, cujo campo de aplicação é o patrimônio; tem como meios os dados quantitativos de gestão, os seus instrumentos são cálculo e os registros; são as suas funções de observação, análise, coordenação, síntese e exposição; os seus fins são: controlar, informar e orientar administração patrimonial.

Ao passo que o capitalismo é aceito como principal sistema econômico do mundo, somado à criação de novas tecnologias que desencadearam uma efetiva globalização, a evolução da contabilidade brasileira se adaptou cada vez mais a tais mudanças. É possível perceber que essa mutação constante se justifica pela influência de quem, em nível mundial, detinha o poder econômico sobre os procedimentos contábeis no Brasil. Dessa forma, o Brasil se espelha, primeiramente, na Europa, em destaque Inglaterra, e em seguida nos Estados Unidos da América. Assim, a partir da década de 50 a influência da ideologia europeia deixa de predominar sobre a contabilidade brasileira em função do aumento de indústrias estrangeiras americanas, e da conseqüente bagagem de procedimentos e ideais oriundos da escola norte-americana.

De acordo com Borges et al (2012):

As duas grandes guerras deixam o mundo fragilizado, (a Europa devastada), períodos a partir dos quais a economia americana é alçada à condição de superpotência, e notadamente essa influência é exercida no campo contábil.

Ainda segundo Borges (2012) o exponencial desenvolvimento da escola norte-americana “[...] sofreu influência de fatores como a sistematização racional da administração governativa e o empreendimento econômico. As crises econômicas ocorridas a partir de 1929 exigiram a regulamentação de setores, e a contabilidade se mostrou a principal ferramenta para isso”. Na época, a lei vigente que buscava regulamentar as sociedades, Lei das Sociedades Anônimas por Ações (Lei 2.627/40), apresentava práticas inspirados na escola europeia. Entretanto, na prática, inúmeras empresas já utilizavam procedimentos defendidos pela escola norte-americana, o que levou a instalação de um novo regulamento que refletisse esses ideais por completo. A Lei S/A, ou Lei 6404/76, chega com objetivo de regulamentar os princípios contábeis, através de uma padronização internacional, e de atender cada vez mais a interesses de investidores e acionistas.

6 O PROFISSIONAL CONTÁBIL

Assim como toda ciência, a contabilidade se mostrou ser mutável, evoluindo a partir de um cenário de constante construções e desconstruções. Durante todas as eras citadas, as transformações das práticas contábeis cumpriram, e cumprem, um papel de extrema importância na formação do profissional contábil. Antes, como um simples “Guarda-livros”, o contador se restringia a basicamente registrar e guardar informações de compra e venda. Séculos de evoluções trouxeram diversos conceitos que mudaram essa realidade para o profissional da contabilidade. Podemos, inclusive, relacionar tais mudanças com a versatilidade e abrangência dos procedimentos executados pelo contador. Se faz cada vez mais necessário o domínio sobre áreas relacionadas a saúde financeira da empresa, como a economia, a administração, questões éticas, entre demais outros campos. Toda essa exigência confronta com o avanço tecnológico proporcionado pela globalização, resultando uma imposição de requisitos a fim de suprir a necessidade de gerenciamento de dados contábeis que direcionam o futuro da organização.

No Brasil, percebe-se que grande parte da evolução das práticas contábeis refletiu diversas influências da legislação comercial vigente. A partir da intensificação da industrialização e a abertura ao capital externo para investimento, as bases da Escola Norte-Americana predominam, em detrimento das influências da escola italiana. Apesar de tímido, o ensino da então “escola de comércio” chega ao Brasil, um ano após sua criação, em 1809. O protagonista desse novo cenário e primeiro professor de contabilidade no Brasil foi José Antônio Lisboa, popularmente conhecido por Visconde de Cairu.

De acordo com Antunes (2013):

[...] dois pontos acerca dessas aulas merecem destaque. O primeiro refere-se ao fato de que a obra pioneira de Contabilidade no Brasil foi o manuscrito de Francisco A. Rebelo, intitulado Erário Régio & SMF, que analisa a origem e a evolução dos tributos na capitania de Minas Gerais, datado de 1768; e o segundo trata da informação de que o primeiro livro impresso no Brasil foi escrito pelo maranhense, nascido na cidade de Viana, Estevão Rafael de Carvalho, no ano de 1837, com o título de A Metafísica da Contabilidade Comercial.

Durante anos o real ensino das práticas contábeis, ou comerciais, passa por um período de estagnação para, enfim, “dispor de uma estrutura capaz de torná-lo mais bem preparado para

atender as necessidades comerciais do país” (SILVA, B; CARRARA, E; ALVES, F; SILVA, I; JUNIOR, M; MORAES, M, 2011). Em 1902 é fundada a primeira escola de contabilidade no Brasil, a Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, fato este que desencadeou a criação de diversas outras instituições de ensino, como a Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo (FEA-USP), em 1946. Segundo Schmidt (2000), a FEA-USP, juntamente da criação do Conselho Federal de Contabilidade e do Conselho Regional de Contabilidade, foram fundamentais para o efetivo desenvolvimento contábil no Brasil durante a era moderna.

Desenvolvimento este que reflete as incontáveis mudanças proporcionadas pelo avanço do estudo da ciência contábil e de seus procedimentos e normas. A contabilidade deixa de ser uma ciência exata e se torna uma ciência social aplicada; As informações financeiras, antes tratadas de forma sigilosa, passam a ser abertas e, obrigatoriamente, publicados; O foco passa a ser direcionado não só para os direitos (ativos) de uma empresa, mas também para as obrigações (passivos) geradas pelo patrimônio; As escriturações manuais dão espaço para o uso de computadores e softwares que, por sua vez, integram um sistema de informação tanto com usuários internos, quanto usuários externos, a fim de armazenar e tratar dados financeiros que servirão de base para a tomada de decisões.

De acordo com Mattes; Dalongo; Wesz (2018):

A globalização dos mercados exige que os profissionais da área contábil se adaptem às mudanças em termos de normatização e prática, bem como objetivos e conceitos

Apesar da existência de um sistema consolidado e nacionalmente aceito, ainda é possível perceber dificuldades no que tange ao amadurecimento de uma metodologia de ensino que proporcione uma melhor compreensão dos fundamentos teóricos versus a prática diária, aos estudantes de contabilidade. É cada vez mais necessário a figura de profissionais aptos para compreender e traduzir os conceitos contábeis de forma plena, a fim de utilizá-los a favor da análise da saúde financeira de uma empresa. Entender os acontecimentos históricos, e como o avanço das práticas contábeis contribuiu para uma efetiva interpretação de informações úteis de uma organização, deve ser um importante ponto na abordagem da formação dos atuais profissionais contábeis. Dessa forma, é fundamental demonstrar a relevância teórica dos feitos

realizados no passado, uma vez que são empregados constantemente durante a trajetória profissional e acadêmica de todos os contadores.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo visou evidenciar as contribuições dos ideais defendidos pela escola europeia de pensamento ao decorrer das eras mencionadas. Diante do exposto, podemos concluir que não só a Europa sofreu influências diretas dos conceitos sustentados pela escola em questão, mas também o Brasil, a partir da vinda da família real em 1807. Apesar de se tratar de um curto período de tempo, vale destacar o ponto de vista Patrimonialista de Masi, que predominou sobre a contabilidade brasileira através do Neopatrimonialismo até a criação da Lei 6404/76, ano em que o foco muda para a escola americana de pensamento.

A escola europeia trouxe um dos principais métodos de contabilização da história da contabilidade, as partidas dobradas, utilizado até os dias atuais. Além disso, proporcionou o estudo inicial sobre os métodos de escrituração, através do Contismo, e da teoria das descrições de contas como um fenômeno atrelado ao patrimônio, pelo Personalismo. O Controlismo contribuiu para a formação dos custos relacionados a receita, com o equilíbrio financeiro e econômico da empresa. Diante de toda base construída pela escola europeia foram possíveis a criação de diversas outras correntes de pensamento que contribuíram de forma efetiva para a evolução da atual ciência contábil, como a escola americana. Assim, com o arcabouço teórico proporcionado pelos estudos citados, a contabilidade deixa de tratar apenas de registros de transações econômicas e passa a se tornar um instrumento de informação na gestão das entidades.

Fica evidente que a origem e as transformações das práticas e conceitos contábeis tiveram relação direta com a evolução da própria civilização ao passo da intensificação da necessidade de registros do comércio e da globalização. Inicialmente feitos em tabuletas de argila, tais registros evoluíram na forma de sistemas de informação, aumentando, cada vez mais, a eficácia na gestão financeira de uma empresa. Em paralelo, cresce a exigência de melhores qualificações do profissional contábil, a fim de uma efetiva adequação diante dos desafios de um mercado de trabalho extremamente competitivo.

Portanto, é de extrema importância a transmissão de conhecimentos teóricos do âmbito acadêmico, bem como evidenciar fatos históricos que proporcionaram a evolução da contabilidade que conhecemos nos dias atuais. O atual contabilista deve contemplar, não só conhecimentos básicos e convencionais, mas também ser capaz de relacionar sua rotina com a teoria contábil e compreender seus conceitos para aplicá-los na geração de informações confiáveis e vitais para a gestão de uma organização.

O assunto tratado neste estudo nos reflete a importância da evolução e da diversidade de correntes que surgiram durante séculos de progressos, tornando a profissão do contador uma das mais importantes nos dias atuais. Foi a preocupação com o “futuro” que permitiu a criação dos primeiros registros contábeis, dessa forma, é essencial um avanço contínuo em prol da formação de futuros contadores e do bom exercício da profissão.

Nada é permanente, exceto a mudança. (Heráclito)

REFERÊNCIAS

BUESA, N.Y. Um estudo sobre a evolução histórica da contabilidade como ramo do conhecimento. São Roque, 2005. 102f. Trabalho de Conclusão de Curso em Ciências Contábeis (Graduação em Ciências Contábeis). Faculdade de Administração e Ciências Contábeis de São Roque, 2005.

SCHMIDT, Paulo. História do pensamento contábil. Porto Alegre: Bookman, 2000

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. História da contabilidade: foco na evolução das escolas do pensamento contábil. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, S. Teoria da Contabilidade: Evolução e Tendências. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ Rio de Janeiro, v. 17, n.2, 2012.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; CARVALHO, L. N. Contabilidade: Aspectos Relevantes da Epopéia de sua evolução. Revista de Contabilidade e Finanças da USP. São Paulo, v. 16, n 38, p. 7-19. Mai/Ago. 2005

SÁ, A. L. História geral e das doutrinas da contabilidade. São Paulo: Atlas, 1997.

BORGES, E. F.; RODRIGUES, J. M; DANTAS, J. M. M; GOMES, A. M. Da retórica à efetiva influência da escola européia no contexto histórico da contabilidade e da economia mundial: o que pensam autores e professores de contabilidade brasileiros. Revista Ambiente Contábil – UFRN – Natal-RN. v. 5. n. 1, 2013.

DURÃES, A. Um estudo da evolução histórica da contabilidade no contexto da visão das escolas européia e americana frente à abordagem da evidenciação nas informações contábeis brasileiras. 2003. 177 f. Dissertação (Mestrado em -) - FECAP - Faculdade Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, 2003.

BOTELHO, D. R; NUNES F. M. A evolução da contabilidade numa perspectiva histórica. CEARÁ, 1999.

STASIAK, C; FURNALETTO, S; BELOTTO, J; FERMINO A; PITOL, E. A história da contabilidade. FASUL. Paraná, 2015.

SILVA, B; CARRARA, E; ALVES, F; SILVA, I; JUNIOR, M; MORAES, M. Profissão contábil: estudo das características e sua evolução no Brasil. 2011.

ANTUNES, C. Fragmentos da história contábil e a importância da Academia de Comércio de Juiz de Fora no contexto da contabilidade brasileira. Revista Mineira de Contabilidade. Mina Gerais, 2013.

MATTES, C; DALONGO, R; WESZ, L. A história da contabilidade e seus aspectos contemporâneos: uma contribuição teórica ao profissional da atualidade. 2018.