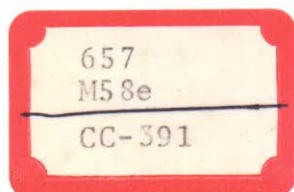


UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA,
CONTABILIDADE E SECRETARIADO

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

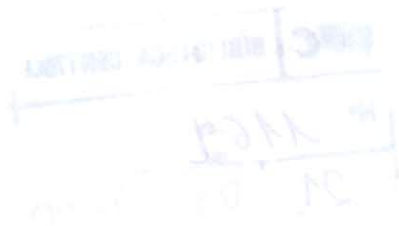
EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA CONTABILIDADE

ALEXANDRE RAMALHO MIHALIUC



FORTALEZA, DEZEMBRO, 1999

EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA CONTABILIDADE



BSFEAC

ALEXANDRE RAMALHO MIHALIUC


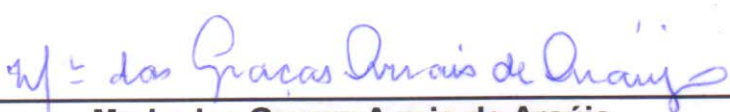
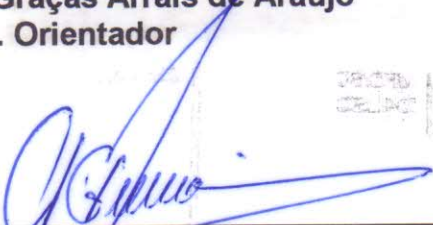

Orientadora: MARIA DAS GRAÇAS ARRAIS DE ARAÚJO

**Monografia apresentada à
Faculdade de Economia,
Administração, Atuária,
Contabilidade e
Secretariado, para obtenção
do grau de Bacharel em
Ciências Contábeis.**

BSFEAC

**FORTALEZA – CE
1999**

Esta monografia foi submetida à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceara – UFC e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca da referida Universidade.

| | |
|---|----------------------------|
|  _____ Alexandre Ramalho Mihaliuc | Média <u>7,0</u> |
|  _____ Maria das Graças Arrais de Araújo Prof. Orientador | Nota <u>7,0</u> |
|  _____ Pedro Paulo Monteiro Vieira Membro da Bancada Examinadora | Nota <u>7,0</u> |
|  _____ Osório Cavalcante Araújo Membro da Bancada Examinadora | Nota <u>7,0</u> |

Monografia aprovada em 04 de janeiro de 2000

AGRADECIMENTOS

À Deus, que me deu vida e inteligência, e que me dá força para continuar a caminhada em busca dos meus objetivos.

À Professora Maria das Graças Arrais de Araújo pela dedicação na realização deste trabalho, que sem sua importante ajuda não teria sido concretizado.

Aos meus pais que me ensinaram a não temer desafios e a superar os obstáculos com humildade.

Aos Professores Pedro Paulo Monteiro Vieira e Osório Cavalcante Araújo por fazerem parte da banca examinadora.

SUMÁRIO

| | |
|--|-----|
| AGRADECIMENTOS | I |
| SUMÁRIO | II |
| RESUMO | III |
| INTRODUÇÃO | 01 |
| 1 – ORIGEM DA CONTABILIDADE | 02 |
| 1.1 – SIGNIFICADO DA PALAVRA CONTABILIDADE | 02 |
| 1.2 – CONSIDERAÇÕES GERAIS | 02 |
| 1.3 – ANTIGOS SINAIS CONTÁBEIS | 02 |
| 1.4 – A ERA EMPÍRICA | 03 |
| 1.5 – ETAPAS DO CONHECIMENTO CONTÁBIL | 03 |
| 1.6 – PRINCIPAIS PERÍODOS DA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE | 04 |
| 1.7 – OUTRAS CLASSIFICAÇÕES DOS PERÍODOS | 06 |
| 2 – A CONTABILIDADE NA ANTIGUIDADE | 07 |
| 2.1 – CONSIDERAÇÕES GERAIS | 07 |
| 2.2 – SUMÉRO-BABILÔNIOS | 07 |
| 2.3 – OS ELEMITAS | 09 |
| 2.4 – OS EGÍPCIOS | 10 |
| 2.5 – OS CRETENSES | 12 |
| 2.6 – OS GREGOS | 13 |
| 2.7 – OS ROMANOS | 14 |
| 3 – IDADE MÉDIA | 17 |
| 3.1 – RESUMO HISTÓRICO | 17 |
| 3.2 – CONTABILIDADE NA IDADE MÉDIA | 17 |
| 3.3 – MÉTODO DAS PARTIDAS SIMPLES | 18 |
| 4 – MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS | 20 |
| 4.1 – CONSIDERAÇÕES GERAIS E SISTEMATIZAÇÃO DO MÉTODO | 20 |
| 5 – PERÍODO MODERNO | 23 |
| 5.1 – ASPECTOS GERAIS | 23 |
| 5.2 – CARACTERÍSTICAS DO PERÍODO PRÉ-CIENTÍFICO | 24 |
| 5.3 – CONTRIBUIÇÕES RELEVANTES | 25 |
| 5.3.1 – ANGELO PIETRA, Precursor das Teorias e do Ensino Sobre o Contismo | 25 |
| 5.3.2 – MOSCHETTI e a Contabilidade Industrial | 26 |
| 5.3.3 – LUDOVICO FLORI e os Expressivos Avanços Pré-científicos | 26 |
| 5.3.4 – BASTIANO VENTURI, a Azienda e as Teorias Gerenciais | 27 |

| | |
|---|-----|
| 5.3.5 – DE LA PORTE e o Progresso Teórico do Contismo | -27 |
| 5.3.6 – DEGRANGES, Autor Famoso da Teoria das Contas Gerais e de um Contismo Ainda mais Difundido | -28 |
| 5.4 – A FASE FINAL DO PERÍODO PRÉ-CIENTÍFICO | 29 |
| | |
| 6 – PERÍODO CIENTÍFICO | 31 |
| 6.1 – ASPECTOS GERAIS | -31 |
| 6.2 – INTRODUÇÃO À CIÊNCIA | 32 |
| 6.3 – PRINCIPAIS DOCTRINAS, ESCOLAS E CORRENTES DO PENSAMENTO CONTÁBIL | -33 |
| 6.3.1 – O MATERIALISMO SUBSTANCIAL | 34 |
| 6.3.2 – PERSONALISMO | 35 |
| 6.3.3 – CONTROLISMO | -36 |
| 6.3.4 – REDITUALISMO | -37 |
| 6.3.5 – AZIENDALISMO | -38 |
| 6.3.6 – PATRIMONIALISMO | -39 |
| | |
| 7 – ATUALIDADE | 40 |
| 7.1 – ASPECTOS GERAIS | 40 |
| 7.2 – ESPECIALIZAÇÃO | 40 |
| 7.3 – A PROFISSÃO | 41 |
| 7.4 – O FUTURO E OS COMPUTADORES | 41 |
| | |
| 8 – AS FACULDADES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO BRASIL | 42 |
| | |
| CONCLUSÃO | 43 |
| | |
| REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS | 44 |

BSFEAC

RESUMO

A contabilidade surgiu desde a época que o homem começou a pensar no amanhã, não se sabe ao certo o ano, mas se tem idéia que seja cerca de 8.000 anos atrás, quando o homem deu as primeiras manifestações de civilização.

Existem vários achados arqueológicos datados da pré-história. Essa ciência atingiu a antiguidade de forma empírica, onde houve destaque para alguns povos como: os Sumero-Babilônio, onde se destacaram por causa de suas tabuletas de argila crua; os Elenitas onde se destacaram nas atividades comerciais; os Egípcios com destaque para a agricultura e a indústria; a Grécia e a Roma que se destacaram na contabilidade pública. Este período foi classificado de Idade Empírica ou Idade Antiga, onde teve seu término em 1202.

A Idade Média começa com o término da Idade Antiga, e o fato que marcou esse período foi a criação do método das partidas dobradas.

A terceira fase inicia em 1494 com a obra de Frei Luca Paciolo, nessa fase surgiram várias correntes e grandes escritores, onde ficou conhecido de era da literatura contábil.

A Idade Contemporânea ou Idade Científica surgiu com a obra de Francesco Villa, editada em 1840, fase esta que dura até os dias atuais, o que caracteriza esta fase é o surgimento de várias teorias e escolas de contabilidade. Foram criadas escolas de todos os níveis, inclusive de nível universitário.

Devido o progresso das atividades econômicas, começaram a se criar as especializações.

No Brasil a primeira regulamentação da profissão contábil foi em 1905 com a criação dos Guarda-livros, e em 1945 foi criado o Curso Superior de Ciências Contábeis.

INTRODUÇÃO

No Brasil não se tem muito interesse em se conhecer a história da contabilidade, já em outros países esse estudo é de grande valia, com estudantes tendo bastante interesse em estudar sobre o assunto.

Verificando a falta de trabalhos sobre a Origem e a Evolução da Contabilidade, levou-me a escolher este tema por ser um assunto de supra importância.

Venho nesse trabalho criar mais um instrumento de conhecimento para estudantes e interessados no assunto, sobre a História da Contabilidade, desde a pré-história até a atualidade.

Esta monografia foi dividida em oito capítulos, com a finalidade de atingir o objetivo proposto.

O capítulo 1 trata dos tempos primórdios da contabilidade, mostrando os primeiros sinais de numeração e principais períodos.

O capítulo 2 descreve a contabilidade na antigüidade, passando pelos Sumero-Babilônios, os Elemitas, os Egípcios, os Cretenses, os Gregos e os Romanos.

O capítulo 3 fala sobre a Idade Média, onde ocorreu o grande acontecimento para a contabilidade, que foi o surgimento do Método das Partidas Dobradas.

O capítulo 4 dá um destaque especial ao Método das Partidas Dobradas, falando de sua origem e sistematização, através da obra de Paciolo.

O capítulo 5 refere-se ao período moderno, que foi a fase da pré-ciência.

O capítulo 6 refere-se a fase científica, são citados alguns estudiosos, escolas e doutrinas.

O capítulo 7 fala sobre a contabilidade na atualidade, fala sobre a profissão e o surgimento do computador e sua importância para a contabilidade.

O capítulo 8 fala sobre as faculdades de ciências contábeis no Brasil, destacando a USP e a falta de preparo do profissional da área contábil.

1 – ORIGEM DA CONTABILIDADE

1.1 – SIGNIFICADO DA PALAVRA CONTABILIDADE

A palavra contabilidade vem do termo latino COMPUTABILIS, que significa contável, calculável, computável, orçamentável.

1.2 – CONSIDERAÇÕES GERAIS

BSFEAC

Pode-se dizer que a contabilidade surgiu a partir do momento em que o homem começou a se preocupar com o amanhã.

Quando o homem sentiu a necessidade de registrar e controlar bens, pensando na posse e possível prestação de contas futuras, surgiu a contabilidade.

1.3 – ANTIGOS SINAIS CONTÁBEIS

O homem primitivo tinha métodos para evidenciar suas riquezas adquiridas, através de inscrições nas paredes das grutas, pinturas, ou em pedaços de ossos, por meio de riscos ou sulcos, utilizando-se do que possuía na época. O registro dos fatos inicialmente eram feitos em pedaços de ossos, madeira, pedra, argila, dentre outros.

Foram encontrados pedaços de ossos de rena em grande quantidade no sul da França, onde existe a possibilidade de serem contas feitas pelo homem daquela época, controlando o que possuía. Assim nasceram os registros de uma escrituração contábil.

Supõe-se que este seja o sinal mais antigo de numeração e contabilidade que se tem notícia, é um documento da Idade da Pedra e foi encontrado por arqueólogos em uma urna funerária, em Aurignac, França no século XIX.

Na América do Sul, a antiga civilização Inca, representava suas posses através de “nós” em corda, sendo que nas cordas pequenas os “nós” representavam os bens, e os “nós” nas cordas grandes representavam as quantidades. Utilizavam cordas coloridas para distinguir os registros, sendo a corda amarela representando o ouro, as brancas representando a prata, as vermelhas representando os soldados e as verdes representando os cereais. Um nó simples significava a dezena, os duplos as centenas e os triplos os milhares.

Nas tribos OGIBWAY, nos Estados Unidos, usava-se tacos e bastões para representar contas.

1.4 – A ERA EMPÍRICA

A era empírica da contabilidade é o período compreendido entre 6.000 antes de Cristo até 1.202 antes de Cristo, aproximadamente, data dos fatos ocorridos com a técnica contábil.

A era empírica é chamada também de Idade Antiga da contabilidade, será desenvolvido no capítulo seguinte.

1.5 – ETAPAS DO CONHECIMENTO CONTÁBIL

Por algum tempo a história da contabilidade era confundida com a história das contas, enquanto os fatos eram mais simples, só existia a necessidade de decorar números, mas quando os fatos foram se tornando mais complexos, foi

necessário escriturar para não esquecer. Esta foi a primeira etapa do conhecimento contábil.

Quando surgiram os primeiros registros relacionados com bens móveis, pois os imóveis, que era a terra, era da comunidade, teve início a segunda etapa do conhecimento contábil, nesta fase a conta era representada por traços retilíneos, curvilíneos ou mistos, representando a primeira tentativa de materialização da idéia.

A terceira fase teve início a quase 6.000 anos atrás, foi o período da pictografia, onde além do desenho haviam alguns riscos sucessivos ou signos representando os números. Estas inscrições estão relacionadas com o período da pré-história denominado Paleolítico superior, onde é marcado definitivamente as origens primitivas da contabilidade, que é quando surgiu os primeiros vestígios de sociedade. Estas inscrições eram feitas em tabuletas de argila crua.

Após este período iniciou-se a Ideografia, onde a escrita começou a evoluir, tendo os símbolos idéias de ações completas.

Foi onde a história da conta confundiu-se com a história da escrita.

1.6- PRINCIPAIS PERÍODOS DA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Diversas são as maneiras como os muitos autores classificam os períodos que constituem a história da contabilidade, chegando mesmo a divergir até quanto ao número de períodos.

Os períodos são classificados assim pelo autor Sá (1997, p.16):

I – INTUITIVO PRIMITIVO: foi vivido nos períodos líticos, da pré-história da humanidade, caracterizando-se pelas manifestações rudimentares de arte e pré-escrita, dedicado à simples memória rudimentar da riqueza.

II – RACIONAL-MNEMÔNICO: de disciplina dos registros, com o estabelecimento de métodos de organização da informação, ocorrido na antigüidade; iniciou-se cerca de 4.000 a.C.

III – LÓGICO RACIONAL: preocupou-se com a evidência de causa e efeito dos fenômenos organizados em sistemas primários; deu origem à Partida

Dobrada, desenvolvido na Idade Média da Humanidade, iniciou-se, segundo provas, a partir da segunda metade do século XI.

IV – LITERATURA: em que a evolução defluiu da produção de matéria escrita de difusão do conhecimento, com a preocupação de ensinar por meio de livros escritos por autores preocupados com a forma de “como realizar os registros e demonstrações”; tal período ensaia-se a partir do século XI, tendo como berço o mundo islâmico; acelerou-se , no Ocidente, e assim se definiu, a partir do século XV.

V – PRÉ-CIENTÍFICO: em que a intensa busca de raciocínios, definições e conceitos em matéria não só de registros, mas, especialmente, de fatos ou ocorrências com a riqueza ensejou a disciplina das contas. Nessa fase, ocorre a formação das primeiras teorias empíricas, abrindo caminho para a lógica do conhecimento contábil que transcendeu a simples informação; tal período começa a viver-se a partir dos fins do século XVI, prolongando-se, sempre, em etapas evolutivas, até o início do século XIX.

VI – CIENTÍFICO: nele apareceram as primeiras obras científicas e estabeleceram-se as bases das escolas do pensamento contábil; é a época em que se passou a estudar a essência dos fenômenos patrimoniais, de suas relações, ou seja, o que significavam os fatos informados e relativos ao patrimônio, tendo sido vivido a partir das primeiras décadas do século XIX; tal período constituiu-se naquele da História das Doutrinas.

VII – FILOSÓFICO- NORMATIVO: vivido a partir da década de 50 deste século XX, em que a preocupação de normalizar as informações e de penetrar na interpretação conceptual definiu bem as áreas da informação disciplinada e do entendimento profundo e holístico dos fenômenos patrimoniais. Tal período é o da atualidade, em que paralelas seguem, definidas, as duas correntes: a empírico-normativa e a científico-filosófica, ambas suportadas por considerável avanço da tecnologia da informação.

ASFEAS

1.7 – OUTRAS CLASSIFICAÇÕES DOS PERÍODOS

Esta forma de classificar os períodos fundamenta-se no que percebemos da análise profunda de nossa História, mas não é exatamente a que outros estudiosos de muito valor realizam, pois a ótica dos que analisam os fatos nem sempre é a mesma, assim como é preciso observar as condições sob as quais a classificação se realizou.

Federigo Melis, um ilustre contador, historiador e professor, divide a história da contabilidade em:

- Idade Empírica ou Idade Antiga da Contabilidade: época histórica que se caracteriza pelo rudimentarismo empregador no registro dos fatos e na sua interpretação. É o período compreendido de 8.000 a.C. até o ano 1.202 a.C.
- Idade da Sistematização ou Idade Média da Contabilidade: época representada pelos acontecimentos compreendendo o período de 1.202 a.C. até 1.494. Destacando-se como o principal acontecimento da época, o aparecimento do processo de registros contábeis por Partidas Dobradas.
- Idade da Literatura Contábil ou Idade Moderna da Contabilidade: período histórico da ciência contábil entre 1.494 a 1.840. A característica principal dessa época é o aparecimento das obras de divulgação da técnica dos registros patrimoniais iniciando com Luca Paciolo e terminando com Francesco Villa.
- Idade Contemporânea ou Idade Científica da Contabilidade: período que se caracteriza pelos estudos de natureza científica, com plena sistematização do conhecimento, iniciando em 1.840 até os nossos dias.

SFEAC

2 – A CONTABILIDADE NA ANTIGUIDADE

2.1 – CONSIDERAÇÕES GERAIS

Através de estudos e documentos encontrados por historiadores e arqueólogos foi comprovado a existência do registro dos fatos patrimoniais pelos povos da antigüidade como os sumérios, os babilônios, os egípcios, os elemitas, os cretenses, os gregos e os romanos, sendo considerado de grande importância para os povos da antigüidade.

Esta época é considerada empírica ou pré-histórica da contabilidade.

2.2 – SUMÉRO-BABILÔNIOS

Não se sabe ao certo onde a civilização nasceu, se no Egito ou na Mesopotâmia, no entanto é sabido que o que importa é saber que estas civilizações foram de supra importância para o desenvolvimento da humanidade.

A Mesopotâmia por ser uma terra de fácil acesso, estando limitada pelos rios Tigre e Eufrates, foi motivo de diversas invasões no início de sua civilização, hoje a Mesopotâmia compreende o território do Iraque.

Os babilônios eram considerados adiantados em astronomia, sendo avançados em seus sistemas de cálculos e de numerações. Por ser intensa sua vida comercial e industrial e por serem registrados os fatos contábeis em materiais frágeis, foram perdidos e destruídos pelo tempo diversos registros contábeis, visto que, estes povos se preocupam bastante com cálculos e registros, chegando até a dominar escriturações contábeis.

Os textos arcaicos da babilônia eram representados em tabuletas, sendo dignas de observações as de URUK, JENDET-NASR e UR ARCAICA.

As tábuas de URUK são de ótima argila crua, sendo de faces ligeiramente convexas (dimensões aproximadamente de 4,5 e 2,5 cm), retangulares ou ovaladas.

Estas tabuletas possuem inscrições interligando um determinado objeto, alguns números e relações de pessoas com eles, outras relacionam uma série de números acompanhada de uma pictografia, sendo tais inscrições de quase 6.000 anos atrás. A pictografia é hoje responsável pelo título da conta.

Os objetos de registros foram: pesca, caça, carregamento e descarregamento de mercadorias, agricultura e pecuária.

Já as tabuletas de JEMDET-NASR eram de dimensões um pouco maiores (11,3 x 10,6 cm), contendo registros de ambos os lados. Foi encontrado uma tabuleta de JEMDET-NASR, da III época de URUK (subperíodo médio) contendo contabilização de pão e cerveja, onde os nomes estão descritos na mesma tabuleta. Também foram encontradas outras contas de JEMDET-NASR como: consumo ou descarga diária de cereais, mostrando-nos a preocupação dessa civilização com cálculos e registros. Neste período foi observado que já se aplicava o sistema decimal pelos babilônios.

As tabuletas arcaicas de UR formam cerca de 400 tabuletas. São oblongas, feitas em uma só face, em escrita cuneiforme. Nelas são registradas contas de mão-de-obra e material. Aí aparece o inventário e os movimentos diários. A escrita já aparece mais evoluída, evitando o uso abusivo da pictografia, prevalecendo a escrituração feita nos templos, há um progresso no sistema contábil, observa-se que no final de cada tabuleta já são calculados os totais da conta.

Dentre as tabuletas com vários registros destacam-se as seguintes:

- I – Animais de cargas destinadas também ao cultivo da terra;
- II – Divisão de terras alugadas;
- III – Contas de pagamento;
- IV – Contas de inventários dos animais;
- V – Contas de entradas e saídas de metais e utensílios;
- VI – Contas de bens consumidos ou sacrificados.

Templos daquela época cultivaram a arte de escriturar, possuíam seus próprios escriturários educados por eles, que eram denominados de DUB-SAR e o chefe de escrituração era denominado de DUB-SAR-MAH ou PA-DUB-SAR. Aqui é

encontrado as primeiras denominações dadas aos escriturários e aos contabilistas da época.

A tabuleta que mais merece destaque é a de pedra encontrada no subsolo de LAGASH, do rei LAGASH-ENKHEGAL, contendo um inventário de terras, os lançamentos estão dispostos em linhas, quadrinhos, datando de quase 5.000 anos atrás.

Com o passar dos tempos, foram evoluindo as formas de contabilização, surgiram as tabuletas de argila cozida de forma arredondada, surgindo também a cópia do documento, surgiu daí o controle administrativo, que para evitar fraudes já tinham o "selo de sigilo".

Nessa fase também apareceram o Diário e o Memorial, onde constavam sínteses dos registros das tabuletas em folhas de papiro ou em tábuas enceradas, sendo sucedidas pelos Balanços mensais e anuais.

Nesta época (5.000 anos atrás) surgiram os primeiros sinais de controles de custos, pois nessa época já eram feitos controles de pagamentos de salários e dos armazenamentos.

Cerca de 2.000 anos antes de Cristo, a Mesopotâmia já adotava o Razão, tinham muitas demonstrações e sumários de fatos patrimoniais, possuíam orçamentos evoluídos de receitas e despesas públicas, cálculos de custos e já produziam balanços de qualidade.

Os Sumero-Babilônios foram de grande importância para a história da contabilidade, pois com suas peças de alto valor enriqueceram o conhecimento e a compreensão das ciências contábeis.

2.3 – OS ELEMITAS

Os elemitas eram habitantes da região de SUSIANA, onde a Bíblia chamava de Elão, onde a cidade de SUSA, atualmente denominada TEPE-SIALKE, mostrava desde antes dos tempos históricos prosperidade, onde a organização social era característica desse povo, sendo bem desenvolvido as atividades comerciais.

Ao povo elemita é atribuída a invenção da escrita, no entanto, também possuíam escrituração contábil, não tendo muitas diferenças no seu processo de registros dos sumero-babilônios.

Os documentos contábeis dos elemitas obedecem uma divisão de três períodos; sendo:

O primeiro período se refere a escrituração primária do País, proto-elemita ou pré-elemita, sendo escritas contemporâneas as de JAMDET-NASR, do fim da dinastia de ACCAD.

O segundo período apresenta uma escrituração cuneiforme, onde é apresentado textos da época de domínio da dinastia de ACCAD e da III de UR, sobre Elão.

Os textos do terceiro período apresentam uma adaptação da escrita cuneiforme com a escrita local.

Nos resgates contábeis feitas nas referidas tabuletas, pode ser reconhecido o desenho do objeto, a quantidade do objeto e o nome do proprietário, tendo a apuração contábil registrado principalmente as colheitas, as sementes, o fornecimento de cereais, frutas, etc.

2.4 – OS EGÍPCIOS

A contabilidade dos egípcios foram de grande importância, sendo de um acervo riquíssimo, com registros de aproximadamente 6.000 antes de Cristo.

Os egípcios usavam bastante o papiro, onde enseja a coletânea de folhas e estas os livros.

O Fisco Real era quem fiscalizava a escrita no Egito, com isso os escriturários tomavam bastante cuidado, sendo zelosos e sérios em sua profissão.

Os egípcios tinham uma escrita sempre em evolução, com isso contribuiu para o aperfeiçoamento da escrita contábil, que era utilizada com muita eficácia em armazenamentos de colheitas, pois o rio Nilo sempre foi um generoso sustentáculo da economia.

O inventário tinha grande influência na vida do povo, marcando o seu calendário, que passava a ser contado da época da contagem do boi, pois o boi era uma das divindades adoradas. Os inventários possuíam uma certa complexidade, onde se registravam bens móveis e imóveis, e já se estabeleciam de forma primitiva, controles administrativos e financeiros.

As primeiras contas encontradas, são inscrições feitas no fundo de uma taça ou de um prato, sendo vários números escritos e outros caracteres de difícil tradução, estas inscrições são atribuídas à I Dinastia e têm aproximadamente 6.000 anos, são consideradas as peças contábeis mais antigas do Egito, tendo sido encontradas em ABYDOS. São fatos ocorridos no Antigo Império.

As partidas de diário eram semelhantes com as de hoje, sendo o registro iniciado com a data e o nome da conta, depois vem os valores quantitativos unitários e totais, sempre em ordem cronológica de entrada e saída.

Como as viagens eram bastante longas e sempre difíceis, eram registradas em contas especiais, esse costume prevaleceu até alguns séculos atrás.

É encontrado um livro de escrituração onde foi determinado por MELLIS como o livro das contas da corte real. Onde nesse livro era escriturado os bens encontrados em cada dia, feito pelo secretário real de Tebas, Neferhoteb, ordem do marechal Entefemab. O registro era diário e controlava a entrada dos bens em Tebas. São fatos ocorridos no Médio Império.

Já o Novo Império, teve modificações radicais em relação ao Antigo e Médio Império, onde se destacam escriturações das contas com valor em moeda, determinado shat, que era de prata e ouro, e contas de provisão.

Podemos citar desta época os registros a baixo:

- Conta do Pagamento de Escravos (XVIII dinastia – 1580 – 1329 a.C.);
- Conta da Venda de uma Escrava (mesmo período);
- Conta das Vendas Diárias (aqui já registravam valores);
- Conta da Panificação (Mênfix – XIII século a.C.);
- Conta de Tributos (1.293 a.C.);
- Conta de Carga da Pesca (XII século a.C.);
- Conta Mensal dos Impostos ao Banco (196 de nossa era);
- Conta Sintética Mensal dos Tributos Diversos (153 – 156 de nossa era);
- Conta Diária (de um banqueiro em Tebtunis).

BSFEAG

Tudo era objeto de registro, inclusive as pilhagens (que eram fontes importante de riqueza dos Estados), ou seja, os saques que eram feitos nas cidades vencidas e que depois deveriam ser objeto de distribuição pelo Estado.

Como podemos observar, os egípcios nos engrandeceram bastante sobre a história da contabilidade, observamos que já existe uma grande evolução nos registros contábeis desse povo.

2.5 – OS CRETENSES

Podemos dividir a história de Creta em três períodos: o minóico antigo (3.400 – 2.100 a.C.), onde a ilha vive em contato bem direto com o Egito, o que lhe empresta um grande surto de civilização, após vem o minóico médio (2.100 – 1580 a.C.) que é o período de maior expansão agrícola e industrial, chamado também de Idade dos Palácios, e por fim vem o minóico recente que é o período que vai de 1580 à 1200 a.C.

Em Creta muito se perdeu, quer em razão de agentes naturais, quer pelo material usado para registrar, quer pelos critérios de sigilo.

Existem muitas inscrições até hoje sem tradução, devido a sua difícil interpretação.

A escrita em Creta, semelhante de outras sociedades, não deixou de evoluir, trazendo junto com essa evolução a evolução contábil.

O povo cretense fazia seus registros em argilas, sendo atribuída uma importância singular à escrituração contábil.

Em Creta as contas de mesma natureza eram interligadas. Enquanto a argila ainda estava fresca, fazia-se um orifício na argila e introduzia-se uma corda, ligando assim registros de mesma natureza, possibilitando assim um arquivamento deveras apreciável, mostrando-nos que o princípio de sistematização era utilizado.

O Estado intervinha no controle da produção sendo ela dividida em três partes, sendo uma destinada ao sacrifício religioso, outra destinada aos visitantes e o restante destinada ao poder comum.

O controle dos registros eram semelhantes ao dos sumero-babilônios, sendo feitos nos templos, verificou-se que os registros contábeis eram de supra importância na administração dos palácios, o que possibilitava um conhecimento do Patrimônio Estatal.

2.6 – OS GREGOS

A civilização grega foi considerada uma das mais importantes da história do mundo, constituindo a base da cultura ocidental. A Grécia antiga era formada por várias cidades-estados independentes, ou pólis, onde se destacavam: Tebas, Esparta e Atenas.

Podemos considerar que os gregos possuíam uma das formas mais evoluídas de escrituração contábil, verificando que se encontram registros com aproximadamente 3.000 anos atrás, utilizando o alfabeto como base.

Os registros contábeis eram feitos em papiros, no entanto, era considerado um material frágil, e quando o conselho, que era quem governava o povo, precisava prestar contas com a população, este tinha que transcrever os registros para um material de melhor qualidade e de maior resistência, então transcreviam tais contas em mármore.

A contabilidade pública era feita em mármore e colocadas em locais de grande movimentação como as praças, para que o povo tomasse conhecimento da utilização do dinheiro público. Essa prestação de contas referia-se a contas do período de 1 ano, não anulando os registros da gestão feitos durante o ano nos templos.

Também se usava o papiro para prestar contas com a população, no entanto só se usava o papiro quando era prestação de contas por curto prazo, e usava o papiro afixado sobre uma tábua de madeira para facilitar a leitura do público. Neste caso era usado para registros de contratos, quitações e documentos de escrituração. Porém as inscrições em mármore eram reservadas ao cumprimento da lei, e eram usados em balanços e prestações de contas, atos solenes dentre outros.

Nas Ilhas Cícladas entre o mar Egeu e o mar de Creta foi onde foram encontrados o maior número de lápides, dentre essas encontraram as do Templo de Apolo, denominadas de "Contas lapidárias de Delos". A maioria das lápides se perderam, pois após perderem validade, eram utilizadas até para construções.

O recolhimento dos tributos era através dos bancos públicos, havendo épocas em que os tributos eram pagos com bens, isto fez com que se criasse um controle contábil especial e complexo, havendo inclusive colégios de dirigentes de finanças, compostos por dez membros.

Os contadores públicos eram chamados de APODECTAI, os quais eram quem elaborava o orçamento do Estado.

Os registros contábeis dos gregos eram divididos em três classes:

1ª – Evidências das relações com os empreendedores de obras públicas;

2ª – Registros das relações dos aluguéis de terras;

3ª – Inventário completo dos bens dos templos e as contas gerais do tesouro dos mesmos.

No caso dos registros das relações dos aluguéis das terras, faz crê ser a origem da lei do inquilinato, devido ser um inventário completo e de uma tal perfeição.

A Grécia foi de fundamental importância para a evolução da contabilidade, apesar da escassez de documentos, não se pode falar da evolução da contabilidade sem comentar a contabilidade na Grécia.

2.7 – OS ROMANOS

Roma foi o maior Estado que existiu na Terra, sendo poderoso e de grandes acumulações de riquezas, possuía uma rica ciência periódica, contou com grandes intelectuais, além de uma estrutura social bem definida.

Os romanos possuíam uma administração fabulosa, possuíam uma grande extensão territorial, tendo seu poder uma duração de 1.229 anos de conquistas começando em 753 a.C. e dissolvendo-se em 476 d.C.

A contabilidade dos romanos realizou-se em diversas fases de sua civilização, sendo considerada de excelente qualidade e de qualidade superior das que herdou de outras civilizações.

As fases da civilização romana foram divididas em monarquia ,243 anos, república, 480 anos e império, 506 anos.

Na monarquia (753 – 509 a.C.) os poderes sacerdotal, judiciário, militar e financeiro, eram exercidos todos ao mesmo tempo pelo rei.

Em 578 a.C. Sêrvio Túlio estendeu direitos aos cidadãos, os quais começaram a poder participar das decisões importantes do governo.

Na república (509 – 27 a.C.) ocorreu a descentralização dos poderes que antes eram exercidos, todos, pelo rei.

No período imperial (30 a.C. até 476 d.C) o imperador era quem fazia o aliciamento militar, impunha tributos, decidia sobre a guerra e a paz, fazia a superintendência da administração das províncias, convocava o Senado e o povo e dirigia as coisas da região.

A administração pública era característica dos romanos, onde possuíam idéias definidas a respeito, como podemos observar na obra de Tácito: "Receita é um meio para a despesa, que é um meio para o fim do Estado".

Onde mais se tem notícia sobre a escrituração contábil em Roma, são em obras de autores da época, onde é mostrado o quanto os romanos se importavam com a escrituração contábil.

Os romanos foram quem mais se preocuparam em manter livros para cada atividade e para cada grupo de fatos específicos, pode-se até dizer que foi basicamente uma característica romana, pois foram encontrados com menores precisões em outras civilizações.

Os livros contábeis aplicados em Roma foram conhecidos através de referências literárias, seriam, dentre outros, estes:

- Adversaria – usado para registros de simples levantamentos, uma espécie de rascunho de fatos.
- Codex Rationum – nesse livro a escrituração era sistematizada, as contas eram duplas, tendo uma página para o accepti e expensi que correspondia ao débito e ao crédito.
- Codex Accepti et Expensi – livro básico de prova e que se destinava fundamentalmente a movimentos de Caixa e de Contas Correntes.

- Kalendarium – livro de vencimentos.
- Libellus Familiae ou Liber Patrimoni – registro de inventário, exigido pela reforma tributária do ano 67 a.C.
- Ratio Praedii – livro de propriedades.
- Ratio Pecoris – livro de rebanhos.
- Ratio Vinaria – livro do movimento vinícola.
- Ratio Ocearia – livro da produção do azeite.



Os registros imediatos eram gravados em tábuas com cera e com estiletes pontiagudos e depois passados para os livros.

De tudo se prestava contas e realizavam balanços onde eram denominados de ratio acceptorum et da datorum.

Em Roma a contabilidade pública foi centralizada, integrada, onde existia um Contador Geral do Estado, o qual era responsável pela gestão do patrimônio público. Em obras do escritor Estácio fala-se do imenso poder e responsabilidade que possuía o Contador Geral.

Na administração pública de Roma, o Contador Geral eram quem recebia melhor remuneração, com honorários de 300.000 sestércios ao ano.

O período racional-mnemônico parece ter encontrado seu ponto alto em Roma, seguindo em curso sempre ascendente.

No século V de nossa era ocorreu a queda do império romano onde deu lugar a um período de lentos progressos no Ocidente, mas de evoluções no Oriente em relação a contabilidade.

Com a queda do Império Romano não foi extinto o que já se acrescentava ao conhecimento contábil, no entanto foi dada novas oportunidades ao mundo árabe de comparecer com outras preciosas contribuições no campo contábil.

A Idade Média ocidental teve características diferentes daquelas do mundo oriental; como a riqueza é objeto da Ciência Contábil, onde esta melhor se desenvolveu, ao longo dos anos, foi sempre onde se encontravam os maiores progressos.

3 – IDADE MÉDIA

3.1 – RESUMO HISTÓRICO

Os historiadores dividem a Idade Média em Alta Idade Média e Baixa Idade Média.

A Alta Idade Média foi a época de tumultos e degenerações, onde a Europa tornou-se subdesenvolvida em relação ao povo do Oriente, como árabes, persas e bizantinos. Nessa época a sociedade romana foi desaparecendo e surgiu a Sociedade Feudal, esta por sua vez prevaleceu na Idade Média entre o século IX até o século XV, fruto de crises tais como: o declínio do escravismo, a crise do comércio e o abandono das cidades.

Na Baixa Idade Média foi onde o feudalismo atingiu o seu desenvolvimento máximo e começou a decair.

Na Idade Média a Igreja era quem tinha poder e autoridade, sendo ato de excomunhão qualquer oposição a ela.

3.2 – CONTABILIDADE NA IDADE MÉDIA

A Idade Média foi um período importante na história do mundo, especialmente na história da contabilidade denominada “Era Técnica”, devido a grandes invenções, como o moinho de vento, o aperfeiçoamento da bússola, etc.

Com o surgimento de novas técnicas no sistema de mineração e metalúrgica, a indústria artesanal proliferou, e com um avanço no comércio exterior, surgiu o livro-caixa, onde recebia registros de recebimentos e pagamentos em dinheiro, nesta época já era utilizado o débito e crédito, porém de forma ainda rudimentar.

O aperfeiçoamento e o crescimento da contabilidade foram consequência natural das necessidades geradas pelo advento do capitalismo, nos

séculos XII e XIII. Nesse período ocorreram alterações nas relações de trabalho, devido o processo de produção da sociedade capitalista, onde gerou acumulação de capital, e o trabalho escravo cedeu lugar ao trabalho assalariado, que por fim tornaram mais complexos os registros contábeis.

A conta capital surge pela primeira vez no final do século XIII, representando o valor dos recursos que os proprietários das empresas colocavam nas mesmas.

Era utilizado as regras de registros dos gregos, aperfeiçoadas pelos romanos.

O “Método das Partidas Simples” era o mais utilizado, porém a partir do século XIV começaram a surgir notícias de uma forma de escriturar que iria revolucionar a contabilidade no mundo inteiro, que seria denominado e conhecido no mundo todo de “Método das Partidas Dobradas”.

O Método das Partidas Dobradas surgiu no último século da Idade Média, antes disso, esse período não sofreu nenhuma evolução econômico-administrativa nem contábil, sendo um período estacionário durante quase toda a fase de sua existência.



3.3 – MÉTODO DAS PARTIDAS SIMPLES

O Método das Partidas Simples não tinha nenhum fundamento científico, sendo de forma bastante simples. Este método consiste em contabilizar apenas um débito ou apenas um crédito, era usado inicialmente para debitar e creditar relações de direitos e obrigações apenas de pessoas.

Citaremos como exemplo de registro feito pelo Método das Partidas Simples, o controle do patrimônio de um pequeno agricultor:

- Venda à vista de sua produção: registra apenas a entrada do dinheiro (débito);
- Compra à vista de sementes: registra a saída do dinheiro (crédito);
- A apuração dos resultados era obtida pelo confronto da situação inicial com a final.

Alguns documentos encontrados de registros contábeis feitos pelo Método das Partidas Simples, serão citados abaixo.

O mais antigo de que se tem conhecimento é datado em 1.211, onde é um livro de dimensões de 43X38 centímetros, onde era utilizado por banqueiros florentinos que operavam em Bolonha, sendo de grande importância mostrando o início da expansão dos bancos, este livro se encontra na biblioteca Mediceo-Laurenziana de Florença na Itália.

Destaca-se na contabilidade pública o “LIBRI DELL’ ENTRATA E DELL’ USCITA DEL CAMERLENGO E DEI QUATTRO PROVVEDITORI DELLA BICHERNA”, da Comuna de Siena, na Itália.

Os livros de escrituração dos Mosteiros e das Igrejas merecem destaque especial, pois estas possuíam uma contabilidade regular e organizada, para fins de prestação de contas perante a civilização.

4 – MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS

4.1 – CONSIDERAÇÕES GERAIS E SISTEMATIZAÇÃO DO MÉTODO

No século XIV, na Baixa Idade Média, firmou-se o Método das Partidas Dobradas, também conhecido como digrafia, surgiu na Itália, onde despontavam empresas mercantis e bancárias, fazendo da Itália o centro da atividade econômica daquela época.

Este método surgiu por conseqüência do capitalismo, devido a evolução no comércio, indústria e transporte, se fazendo necessário uma forma mais aperfeiçoada de registros, proporcionando mais segurança e informações mais precisas.

O livro mais antigo, onde ocorreu o primeiro registro por partidas dobradas, que se tem conhecimento, é o “LIBRO DELLA MASSERIA”, é um diário da comuna de Gênova, escrito em latim.

Porém ainda é afirmado por outros historiadores, ser de Veneza a origem do método, no entanto nenhum outro povo antes da Itália conheceu esse método, por isso afirma-se ser a Itália o berço das Partidas Dobradas.

O genial sistema das partidas dobradas, baseado em uma equação onde todo débito corresponde a um crédito e vice-versa, nada mais foi que o registro de um fato em sua causa e efeito.

Este método foi descrito pela primeira vez por Frei Luca Paciolo, frade franciscano, professor de matemática; em sua obra intitulada “SUMMA DE ARITHMÉTICA, GEOMETRIA, PROPORTIONE ET PROPORTIONALITA”, publicada em Veneza no ano de 1.494.

Esta obra está dividida em duas partes: a primeira sobre aritmética e álgebra, subdividida em *distinctione* e estas em *tractatus* e a segunda relativa a geometria, dividida em *distinctione nona* e *tractatus XI* onde está o tratado de escrituração, “*Tractatus XI Particularis de Computis et Scripturis*” que foi dedicado ao Duque Guidobaldo, filho de Federigo da Montefeltro de Urbino.

O tratado de escrituração contém 36 capítulos dedicados a contabilidade.

A obra de Paciolo, sistematizou o método digráfico e foi divulgado por todos os países da Europa, contribuindo para uma fase de extraordinário desenvolvimento literário e doutrinário da contabilidade. É um método científico que tem como princípio fundamental o seguinte axioma – “Para cada débito corresponde um crédito de igual valor e ao mesmo tempo”.

Paciolo trata em sua obra de assuntos de interesse para o bom andamento do comerciante em seu estabelecimento, como: inventário, memorial, diário e caderno, autenticação dos livros contábeis, registro de compra de mercadorias, relações com aziendas públicas, conta de despesas, lucros e perdas, correção dos erros da escrituração dentre outros. Pode-se observar que é uma obra de grande porte, onde fala muita coisa sobre contabilidade, se tornando assim uma obra de grande valor para quem tiver interesse em estudar e aprender algo sobre contabilidade.

Frei Luca Paciolo é conhecido mundialmente como pioneiro no ensino da contabilidade. Seu livro foi o primeiro passo para o desenvolvimento das ciências contábeis. Um marco para a contabilidade moderna.

Outro fato de supra importância, é o sistema de custos, onde nesse período (século XIV), já eram realizados por partidas dobradas, possuindo livros específicos para as competentes análises dos mesmos custos.

Os critérios contábeis tornaram-se sofisticados, com separações de valores dos custos por atividades, por localidades, por empreendimentos, assim como se formaram quase todos os recursos no trato das contas que até hoje se emprega.

O processo lógico, fundamentado em causas e efeitos, na equação entre o que se denominava de débito e crédito, consolidou essa fase de grandes progressos da escrita contábil e criou tão vigorosos alicerces que ainda hoje são respeitados.

Será mostrado alguns assuntos da obra de Frei Luca Paciolo, com a finalidade de dar uma ligeira noção sobre a obra.

Normas de Negócios; é para aquele que quer comerciar com zelo, diligência e honestidade. São enumerados o dinheiro, “percunia numerata”, e outras coisas substanciais e necessárias para exercer a atividade mercantil, em seguida enfoca que o comerciante seja um bom contador e rápido calculista, e por fim, o

comerciante tem que manter em ordem os negócios para obter informações rápidas e precisas.

Operações Mercantis; são mostrados nove maneiras de efetuar as compras, sendo: a dinheiro, a prazo, por permuta ou barganha, parte a dinheiro e parte a prazo, parte à vista e parte por barganha, parte a prazo e parte por barganha, consignação direta, parte em consignação e parte a prazo, parte em consignação e parte em dinheiro.

Inventário; é dado o conceito de inventário, e como o mesmo deve ser feito.

Diário; são dadas noções de como escriturar o diário utilizando o método das partidas dobradas, exemplo:

1493, 8 de novembro em Veneza.

Per Caixa de Contado A Capital.

(seguindo-se o histórico e o valor).

Razão; a obra ensina a transcrever os lançamentos do Diário para o Razão, onde esse é um livro de escrituração formado de folhas duplas.

5 - PERÍODO MODERNO

5.1 – ASPECTOS GERAIS



Podemos citar três eventos importantes que ocorreram no período moderno, o qual foi considerado de fase da pré-ciência.

Em 1493, os turcos tomaram Constantinopla, causando imigrações de grandes sábios bizantinos, principalmente para a Itália.

Em 1492, é descoberta a América, em 1500, o Brasil, o que representava um enorme potencial de riquezas para alguns países europeus.

Em 1517, ocorreu a reforma religiosa: os protestantes, perseguidos na Europa, emigraram para as Américas, onde se radicaram e iniciaram uma nova vida.

O início da fase moderna da Contabilidade é marcado pelo aparecimento da obra de Frei Luca Paciolo, contemporâneo de Leonardo da Vinci, que viveu em Toscana no século XV.

Paciolo foi matemático, teólogo, contabilista dentre outras profissões. Escreveu várias obras, onde se destaca a SUMMA DE ARITHMÉTICA, GEOMETRIA, PROPORTIONI ET PROPORCIONALITA, impressa em Veneza, sendo esta uma obra de grande valia, na qual está inserido o seu tratado sobre contabilidade e escrituração.

Este tratado tratava sobre o que o comerciante necessitava para o bom funcionamento e obter êxito em seu comércio, após conceituava inventário e como fazê-lo.

Frei Luca Paciolo, sobre o método das partidas dobradas, expôs a seguinte terminologia:

“PER”, mediante o qual se reconhece o devedor;

“A”, pelo qual se reconhece o credor.



Paciolo acrescentou que, primeiro vem o devedor, depois é que vem o credor, sendo esta prática usada até hoje.

Com a obra de Paciolo, onde sistematizou a contabilidade, abriu o caminho para o surgimento de novas obras e autores.

A contabilidade tornou-se de grande importância e necessidade, para registrar fatos e controlar riquezas que surgiram no Novo Mundo.

5.2 – CARACTERÍSTICAS DO PERÍODO PRÉ-CIENTÍFICO

Nesta fase foi onde a disciplina das contas teve um avanço, devido a busca de raciocínios, definições e conceitos, onde foi desenvolvido o Contismo, que é um estudo centrado das contas, sendo esta o instrumento contábil.

Este período começa a existir a partir dos fins do século XVI tendo seu final até o início do século XIX, onde foi um período da lógica do conhecimento contábil onde transcendeu a simples informação.

Quando a curiosidade científica demonstrava crescimento, os estudiosos da contabilidade tiveram que distinguir a informação daquilo que ela pode explicar.

Muito forte foi sempre a importância da escrita e nela as contas sempre tiveram destaque primordial, sendo natural que a evolução continuasse a processar-se por meio da observação das mesmas e sua relevância.

Não pode ser matéria de combate e de depreciação a passagem pelo raciocínio contista e pelo formalismo que envolveu o curso do conhecimento contábil.

Todas as fases contribuíram para que se construísse um edifício enorme do saber, competente para prestar rara utilidade ao destino das células sociais.

5.3 – CONTRIBUIÇÕES RELEVANTES

5.3.1 – ANGELO PIETRA, Precursor das Teorias e do Ensaio Sobre o Contismo

Contabilmente a obra de Angelo Pietra, de primeira edição em 1586, marca o início do período pré-científico.

Na observação, é onde é iniciado o caminho para ciência, no entanto só progride com a busca das conceituações, pois estas já englobam um agregado de idéias e razões expressos em uma só palavra ou em poucas delas.

O conceito é o caminho da enunciação das verdades e estas, reunidas, o das formações teóricas, e só um conjunto de teorias constrói a ciência.

O autor Beneditino Angelo Pietra, em sua obra *Indirizzo Degli Economi*, demonstra uma preocupação em buscar as razões dos conceitos.

Em seus ensaios observa-se conter razões de um Contismo, de uma introdução a ciência através de um raciocínio diretivo, racional, de classificação de fatos através das contas.

Sendo a conta o principal objeto de estudo de nossa disciplina, fez com que se originasse uma corrente de pensamentos, onde ficou denominada de Contismo, e na forma pré-científica, pode-se afirmar ser Pietra o precursor.

A obra é a primeira a analisar, fora das óticas do direito, os conceitos genuinamente sob aspecto contábil, de débito e crédito, valor, quantidade, preço, custo. Apresentando um pequeno dicionário, em esboço de Plano de Contas, de classificação dos fatos contábeis, além de um princípio de teorização das contas, matrizes de elementos patrimoniais, avaliação de bens (inclusive com conceitos atinentes ao preço de mercado), exercício social, cronograma de atos administrativos e do profissional, entre outros assuntos.

Pietra mostra em sua obra a necessidade de analisar cada entrada ou saída de recursos e compará-la cada ano para verificar como se comporta a riqueza, procurando conhecer acertos e erros pelo estudo das relações dos fatos registrados, sendo de interesse os fatos patrimoniais, e não só para o registro mudo e singelamente informativo.

Pietra dedicou sua obra à Contabilidade dos Mosteiros. Deve-se observar que os Mosteiros não eram apenas entidades religiosas, mas também produziam, distribuíaam e consumiam riquezas.

5.3.2 – MOSCHETTI e a Contabilidade Industrial

Em 1601, pouco tempo depois da obra de Pietra, surge a obra de Giovanni Antonio Moschetti, com renovações e aceleração na mentalidade científica, em busca de definições, ocorrida nos diversos ramos do conhecimento.

Moschetti, pelo o que se tem conhecimento, foi o primeiro a dedicar-se à Contabilidade Industrial, sendo um assunto que até então não tinha sido tratado, de forma específica, por nenhum autor.

Existe um trabalho que trata de custos industriais, sobre a arte da seda, no século XIV, no entanto com características diferentes da obra de Giovanni Antonio.



5.3.3 – LUDOVICO FLORI e os Expressivos Avanços Pré-Científicos

No século XVII, na Itália, destacou-se Ludovico Flori, um competente contador jesuíta, com seu Trattato Del Modo Di Temere Il Libro Doppio Domestico Col Suo Esemplare.

Entende-se que seja Flori o precursor de um “Princípio Contábil da Prudência”, enunciando de forma singela em sua obra, datada em 1636.

Flori escreveu em livros sobre a partida de múltiplos débitos e créditos, ou seja, de “Diversas Contas”, rompendo com o que se fazia até então, que se limitava a registros simples de um só débito e de um só crédito.

Não podemos afirmar ser Flori o criador desse tipo de registro, porém, certamente foi ele o primeiro a difundir tal critério de acoplamento de partidas.

A maneira como tratou, também, os rateios ou distribuições de valores e as variações patrimoniais não apenas de quem dita normas de registros, mas sim de quem raciocinou sobre fenômenos patrimoniais complexos, em bases nitidamente patrimonialistas.

5.3.4 – BASTIANO VENTURI, a Azienda e as Teorias Gerenciais

Em 1655, Bastiano Venturi, em sua obra *Della Scritura Contegiante Di Possessiononi*, escreve sobre azienda e gestão patrimonial.

Venturi, em sua obra, dita normas para que se possa detectar o desperdício e a fraude, onde este inclui na conta caixa a identificação do nome do tesoureiro e preconiza o Diário-Caixa.

Esse autor faz uma excelente ligação entre a Contabilidade e a Administração, transformando seu livro em um autêntico guia de gerência de riqueza.

Venturi conseguiu traspor os limites do estudo contábil, e atá-lo ao campo da gestão, sendo considerado um dos mais avançados precursores da Contabilidade Gerencial ou Diretiva, em seus primeiros passos.

5.3.5 – DE LA PORTE e o Progresso Teórico do Contismo

Fora da Itália, quem merece destaque como participante do período pré-científico, Contista, é Matthieu La Porte, também chamado por alguns de De La Porte, onde elaborou um trabalho teórico de classificação de fatos patrimoniais, em contas. No século XVIII, em 1712, edita o livro *La Cience Des Négocians Et Teneurs De Libres*.

De La Porte classificava as contas em: Contas do Proprietário (Capital, Lucros e Perdas, Redituais), Contas das Coisas ou dos Efeitos in Natura (Caixa,

Mercadorias, Cambiais) e Contas das Pessoas ou dos Correspondentes (débitos e créditos pessoais diversos).

A preocupação estava em distinguir os fatos que eram da Empresa e os fatos que eram dos donos, dentro de uma visão personalista, de direitos e obrigações das pessoas naturais e jurídicas.

A obra de De La Porte abriu caminho para uma supremacia da França, no século XVIII e em parte do início do século XIX, para surgimento de novos autores e obras, com relação a mentalidade científica em contabilidade.

5.3.6 – DEGRANGES, Autor Famoso da Teoria das Contas Gerais e de um Contismo Ainda mais Difundido



O ápice da difusão da teoria das contas gerais de De La Porte, ocorreu com Degranges.

Degranges lançou uma obra em 1795, sob o título *La Tenue Des Livres Rendue Facile*, que em torno de seus pensamentos criou-se toda uma escola, sendo um livro traduzido em vários países, com diversas edições.

Não foi Degranges o criador dos pensamentos das contas gerais, no entanto podemos dizer ter sido ele o difusor, em condições meritórias.

Aperfeiçoando os métodos existentes, é todavia, quem se fixa nas cinco contas gerais, que ele considera como sendo as de: Mercadorias, Caixa, Efeitos a Receber, Efeitos a Pagar e Lucros e Perdas, acrescentando, a estas, como apoio, a de Diversos.

É possível observar que tais contas são as que presidem o movimento circulatório, e que Degranges se preocupou com o “objeto ou meio”, ou seja, especialmente com fatos patrimoniais pertinentes ao comércio:

- Mercadorias: circulação operacional fundamental;
- Caixa: circulação financeira fundamental;
- Efeitos a receber e Efeitos a pagar: circulação fundamental com terceiros;
- Lucros e Perdas: circulação dos resultados.

Degranges realizou, tecnicamente, a fusão dos livros básicos da escrituração por partidas dobradas, com a criação do denominado simplesmente “Diário-Razão”.

Em sua obra, Degranges, preocupa-se fundamentalmente com os registros, no entanto, o autor, para cada fato, busca classificar a natureza do fenômeno.

5.4 – A FASE FINAL DO PERÍODO PRÉ-CIENTÍFICO

As Escolas francesa e italiana, com interesse em retomar a liderança cultural, começa uma discussão doutrinária, o que caracteriza o fim do período pré-científico.

No século XIX, em seu início, surgiram as primeiras obras de Luigi Boschetti e Giuseppe Baccharini.

Crippa e Bornaccini, dois grandes estudiosos italianos, foram considerados os verdadeiros elementos que ligaram o período pré-científico ao período científico.

A obra de Giuseppe Bornaccini, com o título *Idee Teoretiche e Pratiche di Ragioneria e Doppia Registrazione*, editada em 1818, caracteriza a entrada verdadeira no campo da ciência contábil.

Bornaccini define contabilidade como se arte fosse, no entanto os conceitos que emite não deixam de ser científicos, pois admite que tal conhecimento é o que “permite conduzir e regular a administração através de princípios racionais, fixos e inalteráveis”.

Giuseppe Ludovico Crippa, classifica os fatos patrimoniais em “contas ao objeto” e “contas ao sujeito”.

As contas do objeto eram as que registravam os fenômenos que alcançavam coisas e pessoas, passando a reconhecer como matéria de nosso estudo, isolada, a riqueza.

Crippa é o primeiro a classificar os fatos ocorridos com a riqueza em “simple movimento ou transmutação” como simples deslocamento ou circulação do

objeto e em “verdadeiro aumento ou diminuição de coisas”. Este buscava a essência dos acontecimentos e não, simplesmente, a forma de registro.

Nem todas as obras desse período foram de teor pré-científico, no entanto através das obras de Pietra a Bornaccini e Crippa que se estruturaram as idéias para que o campo da ciência fosse ocupado, onde foi dado lugar especial a um Contismo, envolvido por aspectos racionais.

Franceses e italianos foram os que mais contribuíram para o grande progresso científico da contabilidade.

6 – PERÍODO CIENTÍFICO

6.1 – ASPECTOS GERAIS

“Qualquer conhecimento por agrupamento de princípios e leis assume o caráter de Ciência. A sua primeira sede é o cérebro humano, depois vem a pesquisa, a elaboração de gabinete, a literatura especializada, a escola, a aplicação, a técnica, a profissão e por fim a divulgação generalizada. Este é o Método Dedutivo. Na ordem inversa, percorrendo regressivamente estes estágios tem-se o Método Indutivo”. (D’Auria, 1948, p.69).

Tem-se que distinguir conhecimento científico daquele comum, ou empírico para melhor entender a contabilidade como ciência. Começaremos a entender o conhecimento empírico, que é o obtido só pela observação e se fundamenta no hábito de que as coisas aconteçam como da última vez sucederam, já o conhecimento científico exige universalidade, ou seja, o saber explicar sob que condições e como as coisas acontecem em qualquer lugar, a qualquer hora, sempre da mesma forma.

Existem requisitos lógicos necessários a uma ciência, e a contabilidade os cumpre, são eles:

- Possuir um objeto ou matéria específica de estudos: na contabilidade o patrimônio das aziendas ou células sociais é o objeto de estudos específicos;
- Analisar o objeto sob um aspecto peculiar: na contabilidade a eficácia ou satisfação das necessidades plenas das células sociais é o aspecto sob o qual a riqueza é observada;
- Levantar hipóteses válidas: na contabilidade hipóteses sobre potencialidades do patrimônio, como as contingências, por exemplo, são frequentes;
- Estudar os fenômenos com rigor analítico: a contabilidade tem análise da liquidez, análise de custos, análise o retorno de investimentos, etc;
- Possuir métodos básicos de estudo do objeto: os métodos fenomenológicos e indutivo axiomático são os básicos;

- Enunciar verdades de valor universal: na contabilidade temos o exemplo: quanto maior a velocidade do capital circulante, tanto menor a necessidade de capital próprio;
- Permitir previsões: na contabilidade orçamentos financeiros, de custos, de lucros, etc, são usuais;
- Acolher correntes doutrinárias: Contismo, Personalismo, Controlismo, Reditualismo, Patrimonialismo, Aziendalismo, Neopatrimonialismo;
- Possuir teorias próprias: Teoria das Aziendas, Teoria do Rédito, Teoria do Valor, Teoria do Equilíbrio Patrimonial, Teoria das Funções Sistemáticas, etc, são algumas das muitas existentes na contabilidade;
- Basear-se em conhecimentos de natureza tradicional conquistados: milenar é a acumulação do conhecimento contábil;
- Prestar utilidade: aplica-se aos modelos de comportamento da riqueza para gestão empresarial e institucional a orientação de investimentos; ao controle orçamentário e fiscal; a produção de meios de julgamento, etc.

Outros estudiosos citam outras condições suplementares, como a de permitir a experimentação, no entanto pode-se considerar a contabilidade como ciência porque preenche todos os requisitos que classificam um conhecimento como tal, assim tendo sido reconhecida pelas mais eminentes academias, intelectuais notáveis e grandes gênios da humanidade.

6.2 – INTRODUÇÃO À CIÊNCIA

No início do século XIX, começou a fase da contabilidade como ciência, pois nesse período os estudiosos passaram a se preocupar com o que se passava com a substância patrimonial, onde foi visto que de nada valia a informação, se não soubéssemos o que fazer com a mesma, e que a conta é um simples instrumento de registro e não o objeto de observação.

Após serem amadurecidas várias idéias sobre a matéria contábil, formulados vários conceitos e encontradas várias definições, podemos dizer ser a passagem do empirismo ao científico.

Em 1833, com Coffy, na França e com Villa, na Itália, em 1840, admite-se que tenha sido iniciada a verdadeira literatura científica.

Francesco Villa foi o chefe da Escola Lombarda, e autor do livro “La Contabilita Applicata Alle Amministrazioni Private e Pubbliche”, onde ele explica: “O fenômeno que se registra, é que cria o objeto de estudo de um ramo de conhecimento, o estudo deveria ser o da essência não o da “forma” apenas”.

6.3 – PRINCIPAIS DOCTRINAS, ESCOLAS E CORRENTES DO PENSAMENTO CONTÁBIL

Em todos os ramos do conhecimento humano, a ciência construiu-se de teorias, com a contabilidade não foi diferente.

O caminho natural para as teorias partem da observação de um objeto qualquer, como base de estudos, as observações levam a raciocínios organizados que geram conceitos, estes produzem enunciados ou teoremas, e estes, ainda, as teorias.

Os que criam bases doutrinárias e teorias, como mestres, passam a ter adeptos e assim se forma uma escola científica, de pensamentos semelhantes.

Quando vários mestres, com suas próprias observações, partindo de uma teoria principal, formam suas teorias derivadas, em diversos locais, estabeleceu-se uma corrente de pensamentos semelhantes.

De uma escola podem surgir outras, onde os próprios discípulos podem tornar-se líderes, mas sempre dentro de uma mesma base teórica e dentro de uma mesma filosofia.

Em contabilidade destacamos as principais escolas científicas, a partir do Contismo, são elas:

- Materialismo Substancial;
- Personalismo;
- Controlismo e Neocontismo;
- Reditualismo;
- Aziendalismo;

- Patrimonialismo.

Em cada escola foi surgindo um líder, onde estas foram transformando-se em correntes, no entanto não se tem ao certo os que tiveram a intuição científica e a sensibilidade da idéia que viria formar uma corrente de pensamento, mas sempre existiram os que se destacaram em cada escola, onde são considerados como seus principais chefes.

O Patrimonialismo foi a corrente que mais firmemente se implantou no Brasil, onde é reconhecido oficialmente a contabilidade como ciência do patrimônio, pela lei e pelas resoluções do Conselho Federal de Contabilidade.



6.3.1 – O MATERIALISMO SUBSTANCIAL

A primeira escola de pensadores, em matéria científica, que parece ter tido influência maior, na Itália, foi a denominada “Lombarda”, liderada por Francesco Villa.

Esta escola científica teve a origem dos pensamentos e conhecimentos que orientariam as doutrinas, dessa escola, na obra de Villa, editada em Milão, em 1840, com o título “La Contabilità Applicata Alle Amministrazione Private a Publiche”.

Em 1840, através de sua obra, é que Villa penetra na área nitidamente científica, onde admite que a escrita contábil é a parte mecânica apenas, também admitiu que é a informação que está a serviço do contador e não o contador a serviço da informação.

Villa entendeu que a riqueza é a substância, e deve ser o objeto essencial do estudo, onde merece ser observado em sua intimidade, sendo os registros apenas subsídios para estudos.

Suas bases de raciocínio sobre os meios patrimoniais, a utilidade e os limites da mesma, a renda, o princípio da competência, o valor, os fenômenos contábeis das imaterialidades, em suma, os fundamentos que levam aos conceitos, são suficientes para colocar seu trabalho no campo da dignidade científica.

Na obra de Villa, fica claro que não é importante apenas registrar e demonstrar os fatos, e sim analisar e julgar os acontecimentos, onde este autor

define uma linha divisória entre o simples registro, como arte, e aquele conhecimento do comportamento da riqueza patrimonial.

O que importa, pois, na análise da obra de Villa, é como se situava a sua visão sobre o conhecimento contábil, ou seja, a doutrina de uma substancialidade que até então não se havia desenvolvido com a propriedade conveniente.

6.3.2 – PERSONALISMO

Direitos e obrigações passaram, por alguns estudiosos, na era científica, a representar relações fortes e ângulos de observação específicos, ensejando a denominada Escola Personalista, em razão, exatamente dessa supremacia do estudo em função de tais aspectos.

Giuseppe Cerboni foi o criador da Escola Cerboniana, este baseou-se nas idéias de Francesco Marchi, onde seu fundamento era o Personalismo das contas, para explicar as relações de direito e obrigação entre as mesmas.

Cerboni concebeu a contabilidade envolvendo tudo o que se refere à gestão, mas enfatizou que não se confundiam tais ciências.

Distinguiu a ciência contábil evidenciando que a mesma estudava todas as variações da riqueza em relação à azienda.

Emprestou caráter rigorosamente científico quando estabeleceu que as disciplinas que apresentava para as funções aplicavam-se a qualquer tipo de empresa e de instituição, tivessem que dimensão tivessem.

Adotou o Princípio da Similaridade e a ele acrescentou o da Periodicidade Anual, onde desejava expressar os ciclos que se traduziam nos exercícios administrativos.

Cerboni designava a contabilidade como ciência da administração aziendal.

A Escola Cerboniana teve vários seguidores, destacando-se Giovanni Rossi. Foi criada uma literatura vasta sobre o assunto, porém ocorreram oposições à escola, o que levou a queda dessa teoria, sendo esta praticada até pouco tempo.

6.3.3 – CONTROLISMO

Fábio Besta conseguiu contribuir de forma expressiva para o desenvolvimento da ciência contábil, criando novas formas de observar o objeto de estudo da contabilidade.

Sua obra mestra é a “La Ragioneria”, que foi editada em três volumes, tendo em 1909-1910 sua primeira edição e em 1922 saiu a segunda edição, também publicou diversos outros trabalhos, inclusive em co-autoria.

O autor Fábio Besta admite que a contabilidade tinha como objeto de seu estudo o controle da riqueza aziendal.

Seu trabalho, em razão de seu posicionamento científico, identifica o que é uma ciência, o que é azienda, o que é administração, assim como a necessidade absoluta da existência da riqueza para que possa existir a azienda.

Besta afirma: “a riqueza pertinente a uma azienda forma a substância ou patrimônio àquela legado e toda azienda possui substância, seja pequena, seja grande. (A. Lopes de Sá, 1997, p. 81).

Afirma que a satisfação das necessidades através da riqueza gera vários fenômenos, onde é necessário uma ciência específica para estudá-los.

Em relação aos Personalistas, Besta tem visões diferenciadas, onde destaca seu ponto de vista sobre a riqueza, sobre a necessidade de considerá-la como ela mesma e não pelos direitos ou obrigações que ocorrem quando a mesma é dinamizada.

Considera os bens como forças verdadeiras e próprias das aziendas e admite o lucro ou a perda como comparação de dois estados da mesma riqueza em determinado tempo.

Aderiram ao pensamento de Fábio Besta ilustres estudiosos, como: Pietro Dálvise, Vittorio Alfieri, Pietro Rigobon, Francesco de Gobbis, porém poucos com a qualidade de Carlo Ghidiglia, o qual foi um ardoroso defensor das idéias do Controlismo.

6.3.4 – REDITUALISMO

Na Alemanha foi onde surgiu uma corrente de pensamento reditualista, mais forte, porém não podemos negar sua forte influência em outros países.

Os renditualistas, na ânsia de buscar o verdadeiro objeto de estudos da contabilidade, tiveram como princípio admitir que o lucro é o que mais preocupa como objeto de estudo, sendo o fenômeno básico a ser observado embora com a relatividade necessária.

A reditualismo constituiu-se em uma corrente sólida, com alguns pensadores com pouquíssimos exageros doutrinários, onde visualizavam muitos fenômenos circulatórios da riqueza patrimonial aziendal, em sua dinâmica, onde até então não tinham sido tratado com devida propriedade.

Eugen Schmalenbach foi um reditualista com mais ênfase, onde em sua obra *Dynamische Bilanz*, dedica-se mais ao estudo das empresas e seus resultados, lança as idéias fundamentais de fluxos ou comparações de diversos estados patrimoniais, com destaques especiais para os custos.

Tão forte foram os princípios reditualistas e das teorias sobre a dinâmica que Schmalenbach conseguiu Ter diversos e valorosos seguidores, dos quais podemos citar: W. Malhberg, E. Geldmacher, M. R. Lehmannn, E. Walb e K. Mallerowicz.

Os reditualistas tiveram a propriedade de reconhecer o valor da consideração dos fluxos em contabilidade, ou seja, do estudo de uma dinâmica patrimonial, da relatividade do lucro, da realidade empresarial e embora admitissem sob a denominação de economia da empresa todos esses princípios, em realidade não fizeram, senão, desenvolver seus principais raciocínios sob a ótica patrimonial, contábil, inclusive com um sem número de exemplos práticos.

Os reditualistas tiveram o mérito da moderação e do enfoque de três ângulos absolutamente realistas científicos e que foram os da prioridade o exame da dinâmica, da relatividade do rédito e do patrimônio.

6.3.5 – AZIENDALISMO

A azienda, também dita, impropriamente, entidade, é a célula social onde o homem desenvolve atividades para a satisfação de suas necessidades.

Como a contabilidade cuida da riqueza inserida na azienda, então estudiosos a muito preocupou-se em situar o conceito e desenvolvê-lo.

A azienda só pode existir com a riqueza, no entanto não só a riqueza é produtora de fenômenos aziendais, isto começou a despertar nos estudiosos o interesse de estudar sobre azienda, o que levou a criação do aziendalismo.

O aziendalismo, a economia das empresas, a economia aziendal, as ciências gerenciais, seja que denominação se pretenda dar a esse conjunto de disciplinas que estudam os fenômenos ocorridos nas células sociais, foi uma concepção que se formou ao longo de muitos anos, consolidando-se lentamente, através da contribuição de diversos estudiosos, cada um somando-se a esse complexo.

A corrente de pensamentos que implantaria a dita Economia Aziendal e que nele inseria a contabilidade, tem raízes profundas no pensamento pioneiro do francês J. G. Courcelle-Seneuil (1813 – 1892), de Leo Gomberg, de Johan Friedrich Schär, de H. Nicklisch, Eugen Schmalenbach, Rudolf Aietrich e tantos outros.

Courcelle-Seneuil diferenciava os contadores, estes sendo classificados de nível superior, e de maior utilidade, dos escriturários, estes não passavam de pessoas rotineiras, onde verifica-se manifestações remotas de uma elevação maior do conhecimento do complexo aziendal.

Em vários países foram criando-se condições culturais para que uma nova corrente de pensamentos científicos se inaugurasse e esta foi a das ciências aziendais ou aziendalismo. Formou-se a corrente aziendalista com diversas escolas e com visões específicas, onde foram surgindo vários estudiosos do assunto e vários seguidores.

6.3.6 – PATRIMONIALISMO

O intelectual responsável pela construção de uma teoria científica do patrimônio, foi, Vincenzo Masi, italiano nascido na cidade de Rimini, que através de um artigo publicado na “Revista Italiana de Contabilidade”, sob o título “La Ragioneria Come Scienza Del Patrimonio” (A Contabilidade como ciência do Patrimônio), em julho de 1926, manifestou seu raciocínio patrimonialista.

Essa teoria tem como base o princípio de que o objeto da contabilidade é o patrimônio: a ciência que estuda o patrimônio à disposição das empresas é a contabilidade.

Entende-se que todo patrimônio necessita ser avaliado, que o valor preferencial é o de expressão monetária, mas que deve ter realidade, tempestividade e oportunidade.

O patrimonialismo teve diversos estudiosos e seguidores, no entanto no Brasil revelou-se um patrimonialista de grande convicção e de grande valor, sendo considerado um dos mais sérios e ilustres escritores da ciência contábil que o Brasil possuiu, Francisco D’Auria (1884 – 1953).

D’Auria foi quem inseriu na contabilidade pública brasileira o sistema patrimonial.

Francisco D’Auria (1948, p. 152), afirma ser esta teoria a mais completa de todas, com as seguintes palavras: “vemos, então, que todas as concepções de contabilidade têm um fundamento lógico e relativamente exato, sendo que todas, exceto a teoria patrimonial, particularizam o seu objeto sob ângulos restritos, material jurídico, econômico ou matemático. A teoria patrimonial é ampla, universal. Ela abarca todos esses aspectos. É material, porque considera as coisas, jurídica, porque respeita as relações de direito entre coisas e pessoas e entre estas; é econômica, porque contempla o estudo de riqueza; e finalmente é matemática, porque mede a grandeza dos componentes, das variações e dos resultados”.

A linha patrimonialista foi seguida, embora com peculiaridades de cada um, por eméritos mestres e escritores brasileiros, entre os quais podemos destacar: Frederico Herrmann Jr., Hilário Franco, José Amado do Nascimento, dentre vários outros.

7 – ATUALIDADE

7.1 – ASPECTOS GERAIS

Pode-se verificar que a evolução da contabilidade ocorreu em paralelo com a evolução da economia, ou seja, ficou demonstrado que o pensamento econômico sempre esteve acompanhado de registros contábeis.

A máquina a vapor (século XIX), a eletricidade, o transporte aéreo, o progresso científico foram responsáveis pelo desenvolvimento econômico e caminhando juntos, adaptando-se a grande complexidade das empresas, está a contabilidade.

7.2 – ESPECIALIZAÇÃO

Com a evolução das organizações, tornou-se um sistema econômico mais complexo, e a contabilidade teve que acompanhar tal evolução, surgindo a contabilidade aplicada, que é onde cada setor e espécie de atividade econômica exige aplicação e forma distinta de contabilidade.

Pode-se citar algumas áreas de especialização contábil na atualidade, que são:

- Contabilidade Financeira – onde se destina aos usuários externos, como financiadores, clientes, dentre outros;
- Contabilidade Gerencial – esta se preocupa com o usuário interno e objetiva fornecer informações a diversos níveis gerenciais e para planejamento, controle e tomada de decisão;
- Auditoria – examina e referenda relatórios externos e internos e analisa o cumprimento das políticas e procedimentos estabelecidos pela administração.

7.3 – A PROFISSÃO

Hoje em dia o contador deixou de ser um simples registrador de operações comerciais, com a evolução econômica o contador teve que evoluir e passar a se desdobrar em sua função. Em alguns países foi cobrado dos contadores mais do que muitas vezes o profissional podia oferecer, com isso fez com que a classe contábil tenha se mobilizado para intensificar os incentivos para educação profissional continuada, onde vários organismos internacionais têm dado bastante apoio, incentivando colocar os alunos em contato direto com a comunidade empresarial, a fim de proporcionar aos mesmos uma visão ampla do mundo de negócios.

7.4 – O FUTURO E OS COMPUTADORES

Sem muito demorar, ou seja, num futuro bem próximo, será o mundo dos computadores, e as sociedades menos desenvolvidas serão sempre puxadas pelas mais desenvolvidas.

As informações serão cada vez mais rápidas, será cada vez mais rápido o acesso a arquivos de informações, nas empresas e instituições que realizam atividades econômicas, a integração entre o ambiente externo e a empresa será cada vez maior, em termos de informação e acesso intersistêmico.

Em meio a tantos méritos, também ocorrem algumas desvantagens, como a maior facilidade de fraudes, bem como a facilidade de acesso aos dados, o que permite maior facilidade para adulterações, no entanto mesmo com os problemas de vulnerabilidade, de quebra de privacidade, os benefícios da informática e da telemática tudo superam.

Existe a vantagem de eliminar os volumes de papeis, de documentos, de espaços de arquivos, no entanto criou-se a necessidade de realização de auditoria de sistemas.

8 – AS FACULDADES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO BRASIL

Em 1902, provavelmente surgiu a primeira escola especializada no ensino da contabilidade, foi a Escola de Comércio Álvares Penteado, onde produziu alguns professores excelentes, como Francisco D'Auria, dentre outros.

No entanto foi na USP, em 1946, com a fundação da Faculdade de Ciências econômicas e Administrativas, e com a instalação do curso de Ciência Contábeis e Atuariais, que o Brasil ganhou o primeiro núcleo efetivo, embora modesto, de pesquisa contábil, onde começaram a surgir professores dedicando-se em tempo integral ao ensino e à pesquisa, o que levou a produção de artigos de maior conteúdo científico e teses acadêmicas de alto valor.

Na atualidade grande parte das faculdades na área de Ciência Contábeis não atendem as exigências, deixando a desejar, possuindo várias deficiências, como falta de adequação do currículo, falta de um programa bem definido para a prática contábil, falta de preparo do corpo docente, falta de preparo dos alunos para o mercado de trabalho, o qual é bem competitivo, pois cada ano que passa o mercado exige um profissional polivalente, no entanto falta a faculdade maior interesse de inserir o aluno no mercado de trabalho, para este ter condições de ao formar-se exercer a profissão.

CONCLUSÃO

Neste trabalho pode-se ver o surgimento da contabilidade, sua evolução e vários estudiosos do assunto, os quais deixaram um riquíssimo conhecimento no ramo contábil.

Vimos o curso da evolução da profissão contábil, desde os tempos primordiais até a atualidade.

Objetivando passar aos estudantes e interessados sobre o assunto, a importância de se conhecer a história e a evolução da profissão contábil.

Pode-se observar que ao passar do tempo foram criadas teorias e escolas de contabilidade dentro de várias correntes de pensamentos.

O conhecimento histórico é tão importante, que sem ele se cria uma carência cultural, sem esta cultura se pode cometer erros especialmente no campo das normas, daí a importância de se conhecer a história da contabilidade.

BIBLIOGRAFIA

- ARAÚJO, M. G. A. **Teoria da Contabilidade: Uma Visão Histórica**, 1994, 55p. Dissertação (Especialização em Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado da Universidade Federal do Ceará.
- ARISTÓTELES. (Antiguidade) **Economia**, apud D'AURIA, Francisco. **Primeiros Princípios de Contabilidade Pura**. 1º volume. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1948.
- D'AURIA, Francisco, **Primeiros Princípios de Contabilidade Pura**. 1º volume. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1948.
- GOMES, Josir Simeone. **A Profissão Contábil no Brasil**. In Revista Brasileira de Contabilidade, nº27, 1978.
- GOODY, Jack. **A Lógica da Escrita e a Organização da Sociedade**, Lisboa: Edições 70/1987.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 5º edição. São Paulo. Editor Atlas S/A, 1997
- MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**, São Paulo: Editora Atlas S/A, 1948.
- MASI, Vincenzo (1942), **Ragioneria Generale**. 3º ed. Padova. Apud SÁ, A. Lopes de. **História da Contabilidade**. 3º volume. Belo Horizonte: Editora Presidente, 1960/61.
- NASCIMENTO, José Olavo 1986. **Ensino de Contabilidade no Brasil**. In Revista Brasileira de Contabilidade nº 59/1986.

PEREIRA, Antônio Moacir. **Evolução da História da Contabilidade**, In Revista Brasileira de Contabilidade, nº 75, 1991.

SÁ, A. Lopes de. **História Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Editora Atlas S/A, 1997.

SÁ, A. Lopes de. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Editora Atlas, 1998.