

## DE FIBONACCI A ANTÔNIO LOPES DE SÁ 800 anos de Romantismo Contábil

NATASHA YOUNG BUESA<sup>1</sup>

### **Resumo**

Este artigo procura refletir sobre os mais de 800 anos dedicados à busca do saber contábil e sua contribuição para o desenvolvimento desta ciência sob a ótica do controle e comunicação sobre os fenômenos patrimoniais. Procurou-se estabelecer uma correlação com o Romantismo e suas manifestações culturais, artísticas e literárias verificando as contribuições dos principais artífices e mentores intelectuais da Contabilidade dentro desse contexto. Árduo e lento foi o processo de evolução da Ciência Contábil que, na atualidade, conta com um enorme acervo das mais diversas origens e influências que colocaram a Contabilidade em um amplo nível de aceitação como instrumento de avaliação, mensuração e comunicação da situação econômica e financeira de uma entidade. O objetivo deste trabalho é, baseado em uma série de pesquisas de caráter bibliográfico, sobre os diversos autores e as diversas escolas que influenciaram o pensamento contábil bem como as características do Romantismo, reunir em um só documento importantes personalidades e as doutrinas que os influenciaram nesses 800 anos de Romantismo Contábil.

**Palavras-chave:** saber contábil, Romantismo, escolas do pensamento contábil, Romantismo contábil.

### **1 - PRIMEIRAS CONSIDERAÇÕES**

Assim como acontece com as escolas do pensamento contábil, as escolas literárias caracterizam-se pela identidade de seus ideais, pela confluência dos desejos, finalidades e forças. O Romantismo foi um movimento cultural, artístico e literário, que marcou um estilo próprio de vida e de arte no período compreendido entre a segunda metade do século XVIII e a primeira do século XIX. Politicamente, foi uma época consagrada pelo apogeu da burguesia no lugar da aristocracia culminando com a Revolução Francesa e seus ideais de “Liberdade, Igualdade e

---

<sup>1</sup> Pós-graduada em Controladoria pela Associação Educacional Nove de Julho (Uninove) e graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração e Ciências Contábeis de São Roque. Autora do livro ¡Usted! Curso de Español para Brasileños, professora de castelhano e língua portuguesa e professora de Ensino Superior. E-mail: natybuesa@hotmail.com

Fraternidade”. Os donos do poder já não eram mais o Clero e a Nobreza. A Burguesia, para a tomada do poder, contara com o apoio do povo e a classe média começara, então, a ascender. Artisticamente, esse novo público da Literatura, com menos preparo intelectual, procurava textos que tinham o caráter de entretenimento, que projetavam seus gostos e necessidades.

As primeiras manifestações dessa corrente literária surgiram na Alemanha, na Itália e na Inglaterra, países que tiveram no decorrer da evolução da Contabilidade, grandes e importantes participações para seu cunho de ciência, porém foi na França que o Romantismo adquiriu força como nenhum outro país lograria. Os artistas franceses conseguiram difundir os ideais românticos por toda Europa e América.

As características mais importantes e marcantes desse período são: a valorização das emoções, a liberdade de criação, o amor platônico, a religiosidade, o individualismo e egocentrismo, o nacionalismo, a falta de regras definidas e a história com a valorização do passado.

A Contabilidade percorreu um longo caminho até o seu apogeu e durante esse percurso passou por altos e baixos, desenvolveu-se através de várias correntes doutrinárias, sofreu inúmeras influências, sempre apoiada no estudo, empenho e ideais de progresso de seus estudiosos. Um Romance? Pode-se dizer que sim, pois seus idealizadores criaram um vínculo muito forte com o pensamento contábil em cada momento, e relações de “amor” e “ódio” surgiram entre os pesquisadores de cada escola, podendo entender essas expressões como os inúmeros seguidores e oponentes das diversas doutrinas contábeis. Vale ressaltar, porém, que cada uma das escolas do pensamento contábil, serviu de base para as que se seguiram, e com certeza, sem as primeiras, a Contabilidade não teria chegado ao estágio em que se encontra.

## **2 - ORIGENS DA CONTABILIDADE**

Muitas são as divergências no que se refere ao momento exato da aparição da Contabilidade no mundo, porém, unânime é a afirmação de seu aparecimento concomitantemente ao início da civilização, aparentemente na Mesopotâmia. Passou por uma primeira etapa denominada “época empírica” durante a qual suas manifestações eram, muitas vezes, entendidas como arte. Pouco a pouco as

primeiras sociedades foram desenvolvendo-se rumo à urbanização e, com ela, tornara-se necessário criar formas de registro e controle. Já existiam cidades, desenvolviam-se o comércio e o artesanato, surgiam classes governantes. Dessa fase há vestígios arqueológicos que indicam que “apurações de custos, revisões de contas, controles gerenciais de produtividade, orçamentos, tudo isso já era praticado em registros feitos em pranchas de argila, nas civilizações da Suméria e da Babilônia (Mesopotâmia)” (SÁ, 1997, p. 25). Durante esse período, apenas uma literatura conhecida como medieval era desenvolvida. Foi o momento das lendas, fábulas, mitos, tradições épicas, histórias de cavalaria, durante o qual as primeiras manifestações contábeis foram confundidas com expressões de arte.

### **3 - PRIMEIROS AVANÇOS DA CONTABILIDADE**

A partir do início do século XIII, inicia-se a chamada Era da Sistematização Contábil. Nesse período, com a Europa em franca recuperação, com a reabertura do Mediterrâneo como via marítima após inúmeras destruições causadas pela Guerra Santa, produziam-se excedentes agrícolas que estimulavam o comércio e o crescimento das cidades e, portanto surgia, cada vez mais, a necessidade de controle. Foi nessa época que apareceram as primeiras obras que levariam ao estabelecimento da Contabilidade como instrumento de controle do patrimônio.

Talvez, também as partidas dobradas tenham surgido em épocas mais remotas como a própria Contabilidade, porém, foi no ano de 1202, na Toscana, Itália, que Leonardo Pisano, também conhecido como Fibonacci (cabeça-dura), escreveu a obra *Líber Abaci* que teria influência na Contabilidade, no comércio, nas matemáticas e na difusão dos números arábicos. Foi também no século XIII que nasceu a conta Capital. As empresas já utilizavam, nesse momento, os livros, Diário, Razão, dos Sócios, de Compras e Vendas, Caixa, de Pequenas Despesas, de Balanços, entre outros.

Para a Contabilidade, uma nova etapa começou com o final do período medieval na Europa e o início do Renascimento, tratava-se da Era da Literatura contábil. Nesse momento as artes plásticas e as letras ganharam novas formas, a política e a economia das sociedades foram organizadas, surgiu o capitalismo criando novas realidades sociais que possibilitaram a difusão do acúmulo de bens e

riquezas. Em 1458, outro expoente italiano propulsor da Contabilidade, põe em evidência sua obra manuscrita (que só foi editada em 1573) *Della mercatura e del mercante perfetto*, Benedetto Cotrugli que explanava sobre a partida dobrada.

Em 1494, foi publicada, em Veneza, na Itália, a primeira obra impressa sobre o sistema contábil, *La Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità*. Seu autor, aquele que se tornou “imortal” para o estudo da Contabilidade, o frei franciscano Luca Pacioli. Antes da publicação desse livro a Contabilidade centrava-se, essencialmente, no cálculo comercial e na escrituração, sendo a arte de ler e de contar; com o advento das partidas dobradas passara a ser possível organizar os dados contábeis e fazer resumos da posição dos negócios.

Durante esse período o mundo passou por um momento social, político e econômico estacionário, e os avanços ocorridos na Contabilidade precisaram passar por uma etapa de adaptação à sua nova realidade. Apesar de esse momento histórico ser conhecido pelos estudiosos como o período da “Estagnação Contábil”, vários foram os avanços observados. Com a propagação do método das partidas dobradas os comerciantes passaram a ter um sistema de registro de suas atividades compacto e inter-relacionado, favorecendo o conhecimento da situação de seus negócios a partir do século XVI. Esse sistema incorporou o conceito de capital, deu a conhecer as obrigações e direitos dos sócios e terceiros, e favoreceu o preparo de balanços de verificação antes do encerramento dos livros Razão. Tudo isso propiciou a análise das atividades empresariais, a prestação de contas e a determinação do resultado.

Na Literatura surgia o período clássico, de fato, a primeira grande escola literária arraigada no movimento renascentista. A Itália como país guardião dos tesouros artísticos do passado, inicia uma renovação artística já no século XIV, e antes disso, como já mencionado, iniciava um novo período contábil. Na literatura volta-se ao passado, recuperando a história, porém sem levar em consideração que os fatos outrora ocorridos pertenciam a outra época. De certa forma o mesmo ocorre com a Contabilidade. Parte-se de obras manuscritas, que deram os primeiros passos no que viria a ser o pensamento contábil, para a publicação da primeira obra impressa que recupera o que já vinha sendo exposto. Se bem, trata-se na literatura do período destinado à Escola Clássica, inicia-se aqui o Romantismo Contábil deste trabalho.

A chegada da Revolução Industrial marcou, de fato, o final da Era da Estagnação Contábil. A população aumentava, a produção artesanal ia perdendo espaço para a manufatura que crescia, fábricas e fazendas ampliavam-se, adquirindo mais equipamentos e reinvestindo seus lucros, surgiam os bancos para fornecer o capital e a moeda já era estável. A responsabilidade dos contadores tornava-se cada vez mais importante. Os saldos das contas lucros e perdas foram transferidos para a conta de capital no encerramento do Razão, sendo o saldo final da conta de capital uma junção do capital aplicado na empresa pelos sócios, mais o resultado do negócio; também se tornava necessário desenvolver um sistema de custos que incluísse no valor dos ativos, por exemplo, das mercadorias, todas as transações a elas ligadas. Além disso, a depreciação dos ativos de longo prazo, bem como os gastos com atividades marítimas foram considerados. Relatórios foram apresentados para os sócios presentes e ausentes, e informações financeiras foram pedidas por usuários externos como, investidores, credores e governo, entre outras questões que se tornaram dignas de consideração, ou seja, todos esses fatores transformaram a Contabilidade em um instrumento útil para o gerenciamento das atividades empresariais.

#### **4 - PERÍODO PRÉ-CIENTÍFICO DA CONTABILIDADE**

A partir do século XVI, uma grande quantidade de obras, de diversos assuntos, passou a ser publicada. Vale ressaltar a edição a obra *Indirizzo degli economi* do monge beneditino Ângelo Pietra, em 1586. Esse autor procurou expor em sua obra, além da forma como os registros contábeis deveriam ser feitos, as razões dos conceitos. É considerado o mentor da Escola Contista, a primeira corrente de pensamento contábil.

O contismo, centrado no problema de evidenciar os saldos das contas a receber e a pagar, e seguindo os princípios ditados pelos primeiros trabalhos escritos sobre técnicas comerciais, seguiu a regra de quem recebe deve e quem entrega tem a haver. As contas, na realidade, representam o conjunto de débitos e de créditos que uma pessoa tem em relação a outra. (SCHMIDT, 2000, p. 30)

Pode-se dizer que o Contismo, sendo a primeira escola do pensamento contábil, fincou as raízes para as novas correntes que a seguiriam. Com isso dá-se início ao primeiro momento histórico de criação e dedicação à Contabilidade, ainda

Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 2 – nº 1 - 2011

em suas bases, na busca de desvendar o mistério desta que viria a ser a ciência do patrimônio.

Como representante da corrente francesa de estudo contábil pode-se citar Edmundo Degranges como seu pioneiro. Estudioso francês, idealizador da teoria das cinco contas (baseada no trabalho do também francês Jacques Savary sobre a teoria geral das contas) foi um personagem que deu grande impulso à Contabilidade.

Quem também merece destaque dentro da escola contista é o francês Matthieu La Porte que teve como preocupação distinguir os fatos ligados à empresa daqueles de seus donos, situando-se já dentro de uma ótica personalista. Também foi nesse período que surgiu o Romantismo na Literatura e seus ideais de liberdade. Assim exprimem esse momento J. Budin e Sílvio Elia (1961, p. 32-3):

A Escola Romântica tem o caráter de reação; posta de lado a preocupação da forma, o homem apresenta um espírito livre de convenções e cânones, uma alma angustiada, escrava de mil desejos e de mil paixões. O individualismo se expande; o coração desnuda os mais íntimos recantos, a sensibilidade se exacerba, glorifica-se Deus, canta-se o amor e se revelam todos os gritos de tortura, até então ocultos no âmago do ser.

Ainda no mesmo período, no ano de 1771, aparece no Porto, em Portugal, a primeira obra contábil escrita em língua portuguesa, de autoria de João Baptista Bonavie. Pode-se dizer que esse é o primeiro momento da Escola Portuguesa que seria seguida por outros autores de destaque em épocas mais avançadas. Também nos Estados Unidos, Polônia e Suécia aparecem os primeiros livros contábeis. No Brasil, em 1768, ficara pronto o inédito trabalho de Francisco Antônio Rebelo, “Erário Régio”, que só viria a ser publicado pelo Ministério da Fazenda muito tempo depois.

O elo de ligação entre o período pré-científico da Contabilidade e a Era Científica fica por conta de dois grandes estudiosos italianos, Ludovico Crippa e Giuseppe Bornaccini no afã de as escolas italianas retomarem a liderança cultural. Bornaccini, com sua obra editada em 1818, afirma que apenas a ciência poderia combater o empirismo contábil que só se preocupava com as contas e não com aquilo que elas representavam. Crippa, com sua obra publicada em dois fascículos (1838 e 1839) “é o primeiro a classificar os fatos ocorridos com a riqueza em ‘simples movimento ou transmutação’ como simples deslocamento ou circulação do objeto e em ‘verdadeiro aumento ou diminuição de coisas’” (SÁ, 1997, p. 54). Para ele, então, os fatos eram permutativos e modificativos.

## 5 - PERÍODO CIENTÍFICO DA CONTABILIDADE

Fica evidente neste momento a necessidade de os diferentes países estabelecerem sua soberania cultural. Exaltando um nacionalismo crescente a Itália busca recuperar a força contábil que exercera outrora, criando novas bases, com liberdade de expressão, para o pensamento contábil. Fazia-se necessário superar a etapa empírica da contabilidade e torná-la uma ciência, como digna e merecedora que era. Há, nessa etapa, uma intensa necessidade de mudança, bem característica do movimento romântico, pois o romântico não via as coisas como eram, mas sim como poderiam ser. A partir deste momento é perceptível a luta de cada uma das correntes contábeis para defender seus ideais e pensamentos.

### 5.1 PRIMEIRAS CORRENTES DOUTRINÁRIAS DO PERÍODO CIENTÍFICO

Se bem ainda no período pré-científico, sem sombra de dúvida as obras de Pietra, Bornaccini e Crippa foram primordiais para a consolidação da Contabilidade como ciência. Deles partiram as bases para o início, de fato, da literatura contábil científica que começaria com a Escola Administrativa ou Lombarda, com a publicação da obra *La contabilità applicata alle amministrazione private e pubbliche*, no ano de 1840, em Milão, cujo autor é o italiano Francesco Villa. Foi ele um dos primeiros autores a reconhecer o controle como um dos objetivos da Contabilidade. A Escola Administrativa defendia a Contabilidade como sendo:

“um complexo de noções econômicas e administrativas aplicadas à arte de escriturar os livros e registrar as contas. Para isso, 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).

Na segunda metade do século XIX foi fundada a Escola Personalista ou Toscana ligada aos conceitos jurídicos, pessoais e administrativos. Teve vários seguidores, porém seus maiores personagens foram os italianos Francesco Marchi, Giuseppe Cerboni e Giovanni Rossi.

Francesco Marchi foi um de seus precursores, com sua obra editada em 1867, contrapondo-se aos contistas. Para a escola Toscana “as contas deveriam ser



abertas em nome de pessoas verdadeiras, físicas ou jurídicas, e o dever e o haver representavam débitos e créditos das pessoas titulares dessas contas” (SCHMIDT, 2000, p. 61). Giuseppe Cerboni foi outro estudioso dessa corrente de pensamento contábil, sendo seu líder intelectual. Em 1886 edita sua grande obra *La ragioneria scientifica e le sue relazioni con le discipline amministrative e sociali, in due volumi*.

Partiu Cerboni do raciocínio de que tudo o que ocorre na empresa ou na entidade motiva direitos e obrigações, e que tais relações são as importantes para a vida das aziendas. Esta a razão por que definiram os personalistas o patrimônio como um conjunto de direitos e obrigações. (SÁ, 1997, p. 72)

No Brasil, o escritor Carlos de Carvalho e vários de seus seguidores, aderiam em grande parte às idéias desse autor, provando mais uma vez que a influência contábil brasileira estava presente. Se bem muitos foram os pesquisadores que seguiram a linha personalista, seu expoente máximo foi Giovanni Rossi. Ele defendia que contas fossem abertas para toda classe de pessoas, de direitos e de deveres. Também parte da base que tudo tem origem nas necessidades, que são satisfeitas pelas funções dos meios patrimoniais. Afirma que:

A vida da entidade pode comparar-se à de um círculo perfeito, que sempre se fecha e sempre recomeça: tem origem nas necessidades e todos os seus atos, todas as suas manifestações, devem terminar na satisfação daquelas mesmas necessidades.<sup>2</sup>

Vale ressaltar ainda autores espanhóis como Francisco Castaño Dieguez (1863), Bonifácio Gonzalez Ladrón de Guevara (1886) e Antonio Torrens y Monner (1885 e 1895) que editaram obras de grande valor científico para o desenvolvimento da Contabilidade, fortalecendo a influência contábil espanhola.

Ainda sob influência italiana, a Escola Controlista ou Toscana surgiu com seu mentor intelectual Fabio Besta quando de seu discurso de inauguração do ano acadêmico, em Veneza, em 1880. Para ele o objeto da Contabilidade era o controle da riqueza azidental, e se opunha aos personalistas afirmando a necessidade de considerar a riqueza como ela mesma e não pelos direitos e obrigações que ocorrem quando ela sofre alterações. “Para os controlistas, os balanços, as contas, os orçamentos, as demonstrações de resultado, etc. representam uma forma de controle da riqueza dos organismos econômicos” (SCHMIDT, 2000, p. 75).

---

<sup>2</sup> Idem, ibidem, p. 77  
Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 2 – nº 1 - 2011



Percebe-se a existência de uma sucessão de pensadores e de correntes doutrinárias que tinham como objetivo principal exacerbar suas emoções apresentando novas idéias e ideais contábeis, destinados a mudar, alterar, reformar antigos pensamentos que para eles não faziam sentido. Cada escola partia de algumas idéias anteriores, refutando outras, realizando novos estudos, criando novos pensamentos, estabelecendo novas bases doutrinárias; era o ideal romântico permeando as correntes contábeis.

A teoria de Besta afirmava que todos os componentes do patrimônio eram considerados valores e por isso as contas deveriam refletir valores; baseado nessa afirmação surgia o Neocontismo de Jean Dumarchey, na França, que com sua obra *Teoria Positiva da Contabilidade* (1914 e 1933) afirmava que o fundamento das contas era o valor. Essa obra também foi editada em Portugal, em 1943, com prefácio de Jaime Lopes Amorim. Nesse período de desenvolvimento da Contabilidade (século XX), além da enorme influência italiana, surgem pensadores de outros países como França, Alemanha, Portugal e Espanha assim como de alguns países das Américas que, sem lugar a dúvidas, muito contribuíram para o progresso da Contabilidade.

Alguns fatores que contribuíram para essa evolução foram a ampliação dos mercados financeiros, a aceleração crescente da concentração das companhias e a expansão dos grupos empresariais, as crises sociais dos períodos de guerra e pós-guerra, etc.<sup>3</sup>

A Escola Alemã ou Reditualista teve origem dentro desse contexto. Apesar de algumas manifestações anteriores, a primeira obra alemã, de Herman Veit Simon, só foi editada em 1886. Leo Gomberg e Eugen Schmalenbach foram alguns dos representantes mais importantes dessa escola. Leo Gomberg, apesar de ser russo e ter vivido na Suíça é considerado seu precursor. Suas idéias originaram diversas correntes doutrinárias: por um lado estavam aqueles que tinham uma concepção aziendal econômica, outros uma concepção socialista e finalmente aqueles que tinham inclinação patrimonialista. Para os reditualistas o objeto de estudos da Contabilidade era o lucro. Schmalenbach foi o mentor intelectual dessa doutrina e sua principal obra, o *Dynamische Bilanz* (Balanço Dinâmico). Para ele o êxito ou não de uma empresa dependia dos lucros que ela pudesse ou não auferir.

---

<sup>3</sup> Idem, ibidem, p. 163  
Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 2 – nº 1 - 2011

Até este momento percebe-se o grande desejo de constituir bases sólidas para a Contabilidade partindo da oposição às escolas precedentes. Notam-se grandes influências dos mais variados países, no afã de formar uma linha de pensamentos que solidificasse a Contabilidade como ciência.

## 5.2 ÚLTIMAS CORRENTES DO PERÍODO CIENTÍFICO

A Moderna Escola Italiana, também conhecida como de Economia Aziendale, é fruto do longo processo evolutivo da Contabilidade, que teve início com Fibonacci. Leo Gomberg, já citado na escola redbitualista, muito contribuiu para o seu desenvolvimento. Uma de suas contribuições foi a distinção entre atos e fenômenos econômicos, entendendo o primeiro como ações voluntárias e o segundo como acontecimentos que escapam à vontade dos homens. Para ele a função da Contabilidade era estudar as causas e efeitos dos fenômenos ocorridos na gestão patrimonial.

Essa escola teve inúmeros adeptos em vários países, como o suíço Johann Friedrich Schär, os alemães H. Nicklisch e o já citado Rudolf Dietrich, os italianos Alberto Ceccherelli, Alberto Riparbelli, Egídio Giannessi, Gino Zappa e Pietro Onida, só vindo a decair a partir da década de 60 do século XX. Alberto Ceccherelli, com seus trabalhos editados de 1910 a 1957, foi considerado um dos precursores do aziendalismo italiano. Para ele “o fenômeno aziendal deve ser analisado partindo do homem, como integrado em uma sociedade e que todos eles devem ser entendidos através do movimento progressivo” (SÁ, 1997, p. 07). Afirma ainda que “uma coisa é o capital que uma pessoa coloca em uma empresa e outra coisa é o capital da própria empresa e que soma todos os recursos que amealha para a consecução de seus fins ou suprimento de suas necessidades”.<sup>4</sup>

Outro expoente de grande destaque é Gino Zappa. Ganhou notoriedade com seu discurso de inauguração do ano acadêmico de 1926, intitulado *Tendências novas no estudo da Contabilidade*. Para ele “o resultado é o mais importante fenômeno econômico da firma” (SCHMIDT, 2000, p. 188). Considerava o capital como o conjunto de elementos do ativo e do passivo que comporia o resultado e

---

<sup>4</sup> Idem, ibidem, p. 111  
Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 2 – nº 1 - 2011

este, como a representação das mudanças dos componentes patrimoniais. Fazia-se importante saber o que ocorreu, o que estava ocorrendo e o que viria a ocorrer.

A Escola Patrimonialista tem como seu principal mentor Vincenzo Masi. Em 1926 publicou um artigo intitulado *La Ragioneria come scienza del patrimônio*. Esse autor reconhecia que todas as escolas contábeis tinham seus méritos no desenvolvimento da Contabilidade, porém criticava o excesso de empenho no estudo da forma em detrimento da essência. Masi apresentou o fenômeno patrimonial como objeto da Contabilidade.

Além dele, inúmeros foram os autores, de diversas nacionalidades, que seguiram suas idéias, entre eles os portugueses Jaime Lopes Amorim, chefe da Escola do Porto, anteriormente citado, e Gonçalves da Silva, que implantou a Escola de Lisboa. Na Espanha, o professor Dr. José Maria Fernandez Pirla é um de seus integrantes. A partir do final do século XX a Espanha desenvolve-se como um dos mais importantes centros de pesquisa e produção literária contábil com inúmeros representantes. Na França, Paul Garnier na década de 30, foi um dos expoentes dessa escola. Estabelece como objeto da Contabilidade “o estudo dos fatos ocorridos entre as necessidades e a riqueza do homem, sendo as necessidades predominantes na avaliação do comportamento da riqueza” (SÁ, 1997, p. 149) e entende a expressão patrimônio como riquezas possuídas.

O Brasil contou com grandes expoentes dentro dessa escola. Entre eles Francisco D’Auria, Frederico Herrmann Júnior e Hilário Franco. Enquanto em 1929 Lopes Amorim editava sua obra em Portugal, D’Auria (que havia sido controlista) elaborava sua tese intitulada *Tendências Positivas em Contabilidade*. Ele introduziu na Contabilidade Pública brasileira o sistema patrimonial; defendia o patrimônio como objeto de estudo da Contabilidade e admitia como finalidade dos estudos “a administração econômica para um controle efetivo”,<sup>5</sup> entre outras questões de grande importância para o desenvolvimento contábil.

Com a criação do curso Superior de Contabilidade no Brasil, na década de 40, inicia-se uma nova fase contábil brasileira. Herrmann Jr. surge com inúmeras obras sendo uma das de mais destaque *Contabilidade superior* (1936), de uma editora fundada por ele próprio, a Atlas, de São Paulo. Embora ele procure conciliar o aziendalismo de Zappa com o patrimonialismo de Masi, sua linha de pensamento

---

<sup>5</sup> Idem, ibidem, p. 151  
Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 2 – nº 1 - 2011

tende ao patrimonialismo. Hilário Franco, emérito contador paulista, teve sua tese *Fundamento Científico da Contabilidade* aprovada com louvores pela Comissão do V Congresso Brasileiro da Contabilidade, em 1950. Afirmou: “Consideremos, pois a Contabilidade como possuidora de objeto próprio e exclusivo, que é o patrimônio aziendal” (SÁ, 1997, p. 154).

Até esse momento a Contabilidade não possuía regras claras e bem definidas, pensadores desenvolviam suas idéias seguindo seus estudos e sentimentos. Expressavam aquilo que percebiam como sendo fundamental para a Contabilidade. Procuravam mudá-la, transformá-la, criar uma identidade contábil que antes não existia. A partir da influência Norte-Americana que reina até os dias atuais, a Contabilidade ganha notoriedade, força, regras, cunho de ciência em toda a sua extensão, perdendo, porém, sua linha romântica, simplória e sentimental.

### **5.3 INFLUÊNCIA NORTE-AMERICANA**

Na vanguarda da Contabilidade mundial, está a Escola Norte-Americana que foi ganhando terreno pouco a pouco no decorrer dos anos, desenvolvendo inúmeras construções teóricas de fundamental importância para essa ciência. Estudou dois grandes campos de atuação: o progresso doutrinário da Contabilidade financeira e dos relatórios contábeis, e o desenvolvimento da Contabilidade Gerencial.

No primeiro caso, uma das associações profissionais que mais participou desse desenvolvimento foi o *American Institute of Certified Public Accountants* - AICPA (Instituto Americano de Contadores Públicos Registrados), constituído em 1887, por uma pequena elite de práticos contábeis. Como forma de melhorar a qualidade das demonstrações contábeis muito abalada pela crise da bolsa de 1929, o governo criou em 1934, um órgão responsável pela divulgação das demonstrações contábeis das empresas abertas e pelo controle do mercado financeiro, a *Securities and Exchange Commission* – SEC (Comissão de Segurança e Negociações). Mais tarde, em 1973, surgiu a terceira autoridade responsável pelo direcionamento da Contabilidade financeira, a *Financial Accounting Foundation* (FAF) que, por sua vez, subordina o *Financial Accounting Standards Board* – FASB (Conselho de Padrões de Contabilidade Financeira), que é o órgão responsável pela padronização das práticas contábeis; e o *Governmental Accounting Standards Board* – GASB

(Conselho de Padrões da Contabilidade Pública), responsável pelas práticas contábeis dos estados e empresas estatais.

No caso da Contabilidade Gerencial, em 1916, uma parte dos membros do *American Association of Public Accountants* - AAPA (Associação Americana de Contadores Públicos, posteriormente denominada AICPA), sendo professores e contadores de indústrias, desligou-se dessa associação por se sentir marginalizada e fundou a *National Association of Cost Accounting* (NACA), conhecida na atualidade como *Institute of Management Accounting* (IMA). Com a Revolução Industrial veio o progresso das sociedades. Paulatinamente as fábricas foram crescendo, bancos foram surgindo e a moeda estabilizou-se. Fazia-se necessário criar novas maneiras de administrar e controlar, desenvolver sistemas que fornecessem informações para ajudar nas tomadas de decisões gerenciais.

Dentro desta corrente doutrinária podem-se encontrar hoje em dia, personagens brasileiros de renome como Sérgio de Iudícibus e Eliseu Martins, entre outros de destaque. Um grande exemplo da influência brasileira para a Contabilidade mundial é a criação da escola da correção monetária formada para controlar o processo inflacionário vivido pelo país.

## **6 - A CONTABILIDADE E SEU FUTURO**

Durante a primeira parte do século XX surgiram inúmeras correntes que visaram estabelecer o pensamento contábil tornando-o mais autônomo, e grandioso no ramo do saber. Esse mesmo século termina com um aziendalismo enfraquecido, um patrimonialismo em ascensão e grandes perspectivas de desenvolvimento. Foi a consolidação do patrimonialismo que criou a base para o desenvolvimento do neopatrimonialismo, que já é uma realidade embora a formação de uma escola doutrinária seja um processo lento. Recupera a origem romântica da contabilidade, pois segue a antiga linha das escolas italianas e visa, através de estudos, mudanças que dêem à Contabilidade uma nova identidade doutrinária. Tem como um de seus representantes o brasileiro Antônio Lopes de Sá, muito citado no decorrer deste trabalho. Baseado em várias escolas, seguindo os pensamentos de vários autores como Rossi, Besta, Masi, Cecherelli, Zappa, Onida e D'Auria, apoiado nos avanços tecnológicos da Informática, Telemática e Cibernética que favoreceram uma maior

velocidade no trato dos dados e maior quantidade de manuseio das informações, esse grande estudioso afirma que “é preciso preservar e defender a autonomia científica da Contabilidade como condição essencial para o progresso do conhecimento em Contabilidade” (SÁ, 1997, p. 180). Em sua opinião foram os avanços tecnológicos que derrotaram os pragmáticos, deixando as funções normativa, demonstrativa e de registros contábeis em plano secundário. Busca-se, atualmente, a valorização da Contabilidade. Para terminar Lopes de Sá<sup>6</sup> afirma que:

O mundo atual parece estar longe do que os seres humanos pretendem como satisfação de suas necessidades materiais; a desigualdade social, o papel tão duvidoso do Estado em nossos dias, a farsa política, que cria um abismo entre tais fatores e a sociedade que os sustenta e justifica, tudo isso haverá de comportar mudanças que certamente influirão sobre todas as células sociais, âmbito no qual a Contabilidade tem como objeto a riqueza a serviço da eficácia (esta a concepção neopatrimonialista).

## **CONCLUSÃO**

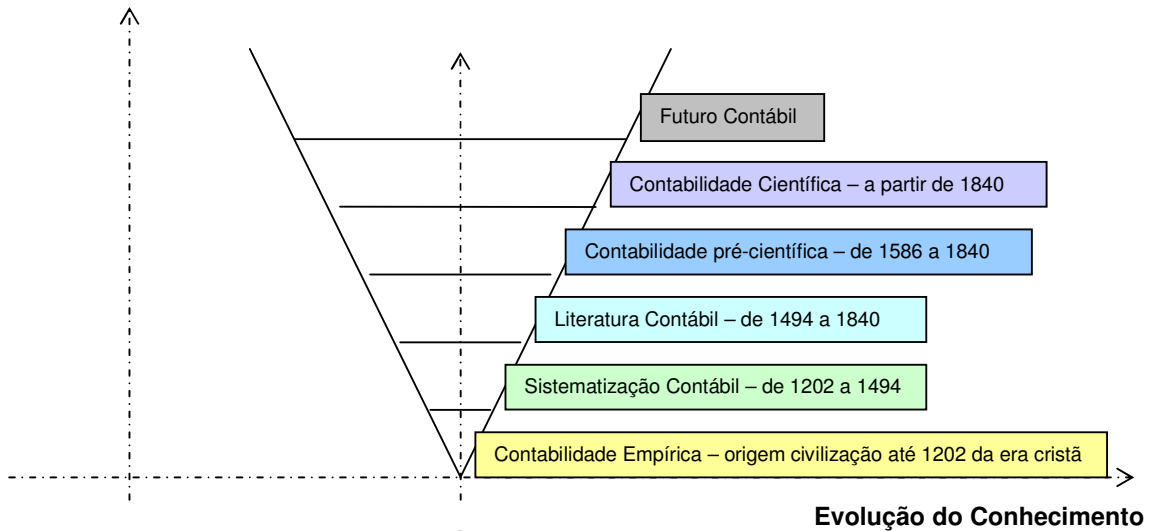
No decorrer deste trabalho acompanhou-se o longo e árduo caminho percorrido pela Contabilidade no afã de conquistar sua independência científica e estabelecer-se como tal. Oito séculos de crescimento contínuo do saber contábil, desde o surgimento do primeiro trabalho que contemplava conceitos e aspectos sobre assuntos de natureza contábil, escrito no ano de 1202 por Leonardo Fibonacci, até os dias atuais. Mais de 800 anos de Romantismo contábil com liberdade de criação e expressão, valorização das emoções, desejos de mudança, busca de uma identidade, movimentos pela soberania, sem regras totalmente definidas, simplesmente buscando uma forma de ser ciência, a Ciência Contábil.

Nesse período a Contabilidade viveu um contínuo processo de criação, de pesquisa e de desenvolvimento, nas mãos de inúmeros estudiosos, sedentos de conhecimento, das mais variadas nacionalidades, seguidores das diversas correntes doutrinárias, responsáveis pelo florescimento, pelo progresso e pelo estabelecimento dessa ciência social que continua e continuará sendo estudada, revisada e ampliada concomitantemente com as mudanças ocorridas nas sociedades como sempre aconteceu.

## **Linha do Tempo**

---

<sup>6</sup> Ibidem, p. 180  
Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 2 – nº 1 - 2011



Fonte datas: MELIS, 1950, apud SÁ, 1997, p. 17-8

Gráfico: criação da autora

Em suma, é importante ressaltar que todo o processo evolutivo do conhecimento contábil fundamenta-se na relação tempo-evolução. À medida que o tempo foi passando, o conhecimento contábil foi progredindo, acumulando os conhecimentos anteriormente adquiridos para a elaboração e fixação de novas correntes, ganhando força, sofrendo influências, inovando. Desenvolveu-se assim, de forma contínua, progredindo e quanto ao futuro, continuará evoluindo. No mundo, seguindo os dois grandes campos de atuação contábil da corrente americana: por um lado o progresso doutrinário da Contabilidade Financeira e de relatórios contábeis e por outro a Contabilidade Gerencial; e no Brasil, seguindo duas vertentes de fundamental importância, por um lado, a Contabilidade Societária e Tributária, e por outro, a Contabilidade Gerencial.

#### REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Fernando Teixeira de. **Literatura I**. São Paulo: Centro de Recursos Educacionais, 1987. (Coleção Objetivo. Sistema de métodos de aprendizagem; livro 25; c. 4)

BUDIN, J.; ELIA, Sílvio. **Compêndio de língua e de literatura**. Vol. 2. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1961.



GIORDANI, Mário Curtis. **História da antiguidade oriental**. 12. ed. Rio de Janeiro: Editora Vozes Ltda., 2003.

PINSKY, Jaime. **As primeiras civilizações**. 21. ed. São Paulo: Contexto, 2003.

SÁ, Antônio Lopes de. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

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