

## HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Elaine Akemi Iida<sup>1</sup>, Paola Guariso Crepaldi<sup>2</sup>.

### RESUMO

Através deste artigo, vamos fazer uma viagem de volta ao tempo da pré-história, onde poderemos ver como a contabilidade é tão antiga no mundo, como a origem do homem e como ela vai evoluindo e ocorrendo transformações desenvolvidas na história. Com essa pesquisa podemos identificar, resgatar e analisar os marcos relevantes da evolução da sociedade e no mundo, como os impactos das ocorrências econômicas e políticas. O objetivo desta pesquisa é mostrar a importância de se conhecer e compreender a história da contabilidade e a evolução até chegar ao patamar onde se é identificado como uma ciência, demonstrando no decorrer desta, a influência que a contabilidade teve no crescimento e desenvolvimento no mundo durante um longo tempo.

**Palavra chave:** Evolução. História. Contabilidade. Desenvolvimento.

### ABSTRACT

Through this article, we will take a trip back to the time of prehistory, where we can see how accounting is as old in the world as the origin of man and how it evolves and occurring transformations developed in history. With this research we can identify, rescue and analyze the relevant milestones of the evolution of society and the world, as the impacts of economic and political occurrences. The objective of this research is to show the importance of knowing and understanding the history of accounting and evolution until it reaches the level where it is identified as a science, demonstrating in the course of this, the influence that accounting had on growth and development in the world during for a long time.

**Keyword:** Evolution. History. Accounting. Development.

<sup>1</sup> Acadêmica em Ciências Contábeis pelo Instituto de Ensino Superior de Londrina – INESUL. E-mail:

<sup>2</sup> Bacharel em Ciências Contábeis Pela Universidade Norte do Paraná – UNOPAR; Especialista em Comercio Exterior e Logística Internacional, PUC-PR; Doutorando em Metodologia do Ensino pela Universidade Nacional do Rosário - Argentina- E-mail:

## **INTRODUÇÃO**

A contabilidade é tão antiga quanto à origem do ser humano, para conhecimento dos traços deixados pelas pessoas da contabilidade, em uma época que nem a arte de registrar os fenômenos patrimoniais era a ciência. Onde a contabilidade passou por várias mudanças no sentido cultural, econômico, político, social e científico, desde o início da história da humanidade, onde o principal objetivo era o controle das riquezas, como relatam variados autores até chegar a ser reconhecida como ciência, tornando-se indispensável, principalmente, à sobrevivência mercantil, conforme seu desenvolvimento e contínua busca por novas fontes para aprimoramento de seus conhecimentos.

Conhecendo as características da evolução, transformações desenvolvidas, estudos e compreensão na história da contabilidade. Nesse processo, as escolas de pensamento contábil disseminaram teorias que deram origem a vários conceitos que ainda são usadas na organização dos bens das empresas.

No Brasil, a contabilidade nasceu com o comércio que se iniciou com a chegada da colônia Portuguesa e logo com a abertura dos portos, e foi se desenvolvendo à medida que o mercantilismo se proliferava país afora, possuindo muitas dessas histórias e no decorrer do tempo as práticas contábeis nele foram ganhando força e reconhecimento.

Assim, enquanto a globalização se expandia, a contabilidade internacional nasceu da necessidade de uniformizar as normas contábeis numa maneira mais compreensiva para os usuários de diversos países. O Brasil é um deles onde adequação já é uma realidade.

## **HISTÓRIA DA CONTABILIDADE**

A contabilidade praticamente nasceu junto à própria história da civilização, estando ligada às primeiras manifestações de necessidade social de proteção à posse de perpetuação e interpretação do que está ocorrendo com os objetos materiais e a necessidade de registros do comércio. De acordo com os cientistas, ela é tão antiga quanto à origem do homo sapiens, há aproximadamente 2.000 anos A.C. Entretanto, antes que o homem criasse a escrita e os cálculos, ele criou a forma de inscrição mais primitiva que é a artística.

Assim, o homem primitivo, com o uso de sua arte, passou a evidenciar a riqueza patrimonial em sua posse, através de inscrições nas paredes das grutas e pedaços de ossos.

*“Pedaços de ossos de rena forma encontrados em razoável quantidade no sul da França e muitas grutas conservam ainda, em países da Europa e no Brasil, inscrições sobre objetos e animais. O desenho do animal ou da coisa representava a natureza da utilidade que o homem primitivo havia conquistado e guardava; os riscos que quase sempre se seguiam ao desenho da coisa ou objeto denunciavam a quantidade existente.” (SÁ, 2002, p.22)*

De forma rudimentar, as inscrições representavam em forma de desenho a qualidade e em riscos a quantidade. Observando assim, desde antigamente se utilizava do princípio da entidade, apesar do nome dado não ser este, utilizava-se de objetos da época para contabilizar suas coisas e animais, através de uma conta primitiva de qualidade e quantidade.

Com o passar do tempo, em que mais variedades de coisas começaram a formar a riqueza, as inscrições ficaram mais complexas, forçando a aprimorar o critério de registrar as contas, com isso, surgiu os registros de uma escrituração contábil, por causa, que qualificava e evidenciava a riqueza patrimonial do indivíduo ou de sua família.

Sendo formado como a fase de um empirismo primitivo, o primeiro registro em forma rudimentar, em que as inscrições da riqueza se iniciavam para se tornarem ao longo dos anos cada vez mais complexos.

No término da era da pedra polida, eram registradas as primeiras escritas, com desenhos e gravações. Os primeiros controles eram estabelecidos pelos templos, perdurando por vários séculos.

Sendo dinâmico o sistema contábil, evoluindo com a duplicação de documentos e selos de sigilo. Os registros se tornaram diários e foram sintetizados em papiros e tábuas, no término de determinados períodos e depois sofrendo nova sintetização, agrupando vários grupos, lembrando o diário, balancete e balanço.

## **Período Medieval**

E aos poucos foi passando para um registro de melhor qualidade, como entre os sumero-babilônios, há mais de 6.000 anos A.C., quando o comércio já era intenso e o controle religioso sobre o Estado era grande e poderoso, fazendo-se os registros em pedaços de argila com técnicas apuradas, relatando cada fato, resumindo em

movimento diário ou de maior período e juntando por natureza de acontecimentos, como, pagamentos de mão de obra, pagamentos de impostos, colheitas, e etc.

*“Os registros eram feitos em pequenas peças de argila, todas relativas a cada fato (de início), depois resumidas em uma maior (que era o do movimento diário ou de maior período) e também se juntavam por natureza de acontecimentos (pagamentos de mão-de-obra, pagamentos de impostos, colheitas etc.” (SÁ, 2002, p.23)*

Calculando o quanto se era gasto para produzir (custos) e fazendo previsões sobre o movimento das riquezas (orçamentos). Originando nessa época, os registros de débito e crédito.

E no Egito, há milhares de anos, o papiro originou os livros contábeis, fazendo registros sofisticados, através da utilização do sistema das matrizes.

E desenvolveu-se mais ainda o sistema de registros, com a invenção da escrita, onde a escrita contábil originou a escrita comum. Na antiguidade clássica, os gregos possuíram um sistema muito evoluído de escrituração das riquezas.

*“Na antiguidade, o conhecimento contábil estava limitado ao do registro e suas normas, mas já era aprimorado e também ensinado em escolas, juntamente os cálculos matemáticos. Amplo era o uso dos livros na antiguidade clássica, porque ampla era a análise dos fatos; os romanos chegavam a ter um livro de escrituração de fatos patrimoniais para cada atividade que era desenvolvida (livro da fabricação do azeite, livro da fabricação do vinho, livro dos bens patrimoniais, livro das despesas e receitas etc.” (SÁ, 2002, p.23)*

Há 2.600 A.C. é a época das tabuletas de Lagarsh, que já faziam as apurações de resultados em contas de exercício.

Passando pela antiguidade, a contabilidade teve grande evolução na Itália, a partida dobrada, reconhecida como os anos de ouro, tendo profundas modificações das estruturas do regime medieval, sob a égide de uma mescla de culturas.

Muitos eventos importantes de natureza política, social e econômica envolveram a Itália no século XV, no qual nasceu Luca Pacioli, que foi um monge franciscano e célebre matemático italiano, considerado o gênio do renascimento, nasceu na Borgo di San Sepolcro, hoje Sansepolcro, província de Arezzo, na região da Toscana, na Itália. Aos 49 anos editou sua Summa, em Veneza.

*“O tempo de Pacioli era aquele dos gênios, da metamorfose histórica (que ocorre com a tomada de Constantinopla em 1453, por Maomé II), da paz de Lodi entre os Viscontis e os Venezas (1454), da conspiração dos Pazzis contra Lourenço, do assassinato de Juliano de Medici (1478), da conjuração dos barões em Nápoles contra o rei Fernando (1485).” (SÁ, 2004, p. 48)*

Pacioli escreveu diversas obras, mas a primeira grande obra que o imortalizou como o grande gênio foi a Summa de Aritmética, Geometria, Proportione et Proportionalita.

O interessante para o campo contábil é o Tractatus de Computis et Scripturis, obra de Pacioli que se refere às partidas dobradas em uma adaptação que busca ser de máxima fidelidade.

Nas cidades italianas de Veneza, Gênova, Florença, Pisa e outras da Europa fervilhavam de atividade mercantil, econômica e cultural, a partir do século XIII até o início do século XVII, representando o mais avançado em termos de empreendimentos comerciais e industriais. Iniciando o período chamado de escola italiana em particular e europeia em geral, da contabilidade. Sendo nesse período, que Pacioli escreveu seu famoso Tractatus de computis et scripturis, o primeiro a expor, completa e detalhado, a contabilidade. Assim, com a febre da agitação mercantilista, a ascensão inequívoca de Portugal e da Espanha sobre os venezianos, mudou a face da civilização e a agitação dos negócios, facilitando a expansão dos procedimentos contábeis, criando terreno propício para a ampla difusão das partidas dobradas.

A Babilônia, embora de início não tivesse tido grande evolução nos registros contábeis, de acordo com Melis, é o berço da sistemática da partida dobrada, quando divide colunas por funções.

### **Escola Italiana**

Após o surgimento do método contábil na Itália, no século XIII ou XIV, da divulgação no século XV da obra de Luca Pacioli, da disseminação da escola italiana por toda a Europa, surge no século XIX um período que muitos cientistas chamam de romântico. Nesse período, a teoria avança com relação às necessidades e complexidades das sociedades. Essa fase teve seus expoentes máximos na Itália, dominando o cenário contábil até os primeiros vinte anos do século XX.

Algumas datas e eventos importantes que foram marcantes na evolução da história da contabilidade são:

1202 – Leonardo Fibonacci publica seus Liber abaci, um compêndio sobre cálculo comercial demarca o limite entre a era da contabilidade antiga e a era da

contabilidade moderna. Tendo até 1494, data da obra de Pacioli, uma série de trabalhos sobre práticas comerciais.

1340 – Francesco di Balduccio Pegolotti escreve *La pratica dela mercatura*, enciclopédia do comerciante da época e obra fundamental para a análise da evolução contábil e dos usos e costumes comerciais.

1458 – Benedetto Cotrugli lança *Della mercatura et del mercante perfetto*, onde muitos autores viram nesse trabalho uma etapa fundamental da história da contabilidade.

1494 – Luca Pacioli, publica em Veneza, a *Summa de aritmética geometria, proportioni et proporgionalitá*, na qual se destingue, para a história contábil, o *Tratctatus de computis et scripturis*, marco básico na evolução da contabilidade. No tratado o método contábil é explicado integralmente a partir do inventário, portanto Pacioli é considerado o pai dos autores de contabilidade.

1586 – A obra de Angelo Pietra tem um interesse especial a aplicação do método contábil na administração de seu convento e a referência a aplicações bancárias, mercantis e patrimoniais, sendo o primeiro autor a escrever sobre previsões orçamentárias.

1636 – Ludovico Flori publica um trabalho com a mesma finalidade da obra de Pietra, descrever a aplicação do método das partidas dobradas aos mosteiros, entretanto, foi mais feliz que seu predecessor.

1803 – Niccolo D' Anastasio publicou *La scrittura doppia ridotta a scienza*, primeira preocupação de demonstrar o caráter científico da contabilidade.

1838 – A obra de Fiuseppe Ludovico Crippa foi precursor da teoria econômica das contas.

1840 – Início da contabilidade científica, Francesco Villa publica *La contabilitá applicata alle amministrazioni private e publiche*. Sendo este tratado considerado pelos autores italianos como o demarcador do início da fase em que a contabilidade se afirma como ciência.

Sendo desenvolvido na escola italiana várias correntes de pensamento contábil: o Contismo, Personalismo, Neocontismo, Controlismo, Aziendalismo e o Patrimonialismo.

Contismo – adotando como ideia principal o mecanismo das contas, onde se preocupava com o funcionamento. Assim, Savary elaborou um método de contabilização que adaptasse às disposições da ordenança do comércio do mês de

março de 1675, enquanto Degranges lançou a teoria das cinco contas gerais, enumerando os cinco principais efeitos que servem de troca no comércio, como: 1 – Mercadorias; 2 – Dinheiro; 3 – Efeitos a Receber; 4 – Efeitos a Pagar; e 5 – Lucros e Perdas.

Apesar da repercussão do contismo na literatura contábil, esta linha de pensamento não identifica a real grandeza da contabilidade, focando apenas no mecanismo das contas, em um raciocínio complicado.

*“A conta é a expressão de um fenômeno sucedido ao patrimônio aziendal por influência do sujeito aziendal ou de seus administradores, quer direta, quer indiretamente; as contas, portanto, são expressões de fatos, e tais fatos é que devem formar o objeto da ciência contábil.” (FAVERO; LONARDONI; SOUZA; TAKAKURA, 2005, p. 9)*

Personalismo – Surgiu em reação ao contismo, dando personalidade às contas, explicando as relações de direito e de obrigações que surgem no decorrer das atividades das atividades empresariais.

Neocontismo – Descartando a personificação das contas e se dirigindo os estudos para a riqueza patrimonial, trazendo grandes avanços para o estudo da análise patrimonial e dos fenômenos decorrentes da gestão empresarial.

*“Os neocontistas atribuíram à contabilidade o papel de colocar em evidência o ativo, o passivo e a situação líquida das unidades econômicas. Para isso, seria necessário abrir contas com os valores dos ativos (ou positivas), dos passivos (ou negativas) e diferenciais (ou abstratas). Os termos deve e haver não têm a significação que os contistas lhes atribuíam. São denominações convencionais, consagradas pelos uso, que podem ser consideradas sinônimos das palavras entrada e saída.” (grifo dos autores). (FAVERO; LONARDONI; SOUZA; TAKAKURA, 2005, p. 13)*

Tendo como finalidade de acompanhar as modificações que ocorrem no patrimônio das entidades.

Controlismo – Objetivando, que a contabilidade é o controle econômico, envolvendo um estudo de fatores que provocam variações no patrimônio das entidades, evidenciando as causas e efeitos das atitudes dos gestores em relação à entidade, com vistas a proporcionar condições adequadas para o gerenciamento.

Apresentando um avanço em termos de organização do processo contábil. Com isso, o controle econômico é uma das finalidades do sistema de escrituração.

Aziendalismo – Dirigido o campo de estudos para o das Aziendas, objetivando provar as teorias, acrescentando a parte científica da contabilidade à organização, administração e controle. Incorporando novas teorias a contabilidade, iniciando a

corrente aziendalista, contribuindo para o desenvolvimento da contabilidade e ciências administrativas. Não decorrendo da simples aproximação das disciplinas da área contábil, mas sim da reunião desses conteúdos, sendo fundada nessa comunhão de conhecimentos a noção de azienda.

*“Zappa concluiu que os estudos das atividades econômicas de uma empresa são independentes e representam uma combinação sistêmica e complexa de fatores de produção. Nesse contexto, a teoria contábil, para ele, deve estar aberta à análise dos fatores interdependentes da vida das empresas relacionados com o seu presente e com seu futuro. Além disso, ela deve ser capaz de demonstrar com o relacionamento, em termos de espaço e tempo, entre os fatos administrativos e suas conexões econômicas com a empresa. Os sistemas contábeis, para ele, devem representar a formação do resultado, que será relacionado com todos os fatos administrativos e com toda dinâmica da empresa.” (FAVERO; LONARDONI; SOUZA; TAKAKURA, 2005, p. 16)*

Patrimonialismo – o patrimônio é uma grandeza real que se transforma com o desenvolvimento das atividades econômicas, onde deve ter conhecimento das contribuições para que se possam analisar os motivos das variações ocorridas no decorrer de determinado período.

### **Escola Norte-Americana**

E aproximadamente, a partir de 1920, se inicia a fase de predominância norte-americana dentro da contabilidade, auxiliada pelo poderio econômico e político.

Com o desenvolvimento do mercado de capitais e o rápido crescimento do comércio e da indústria, proporcionaram um campo fértil para o desenvolvimento das ciências contábeis, pois, com a participação de inúmeros acionistas, a contabilidade se tornou mais complexa, necessitando um aprimoramento para atender um número cada vez mais altos de usuários, pressionando as organizações, buscando informações para garantir a segurança de seus investimentos.

Nos últimos anos, com a necessidade de informações de uma economia global, gerou um grande esforço de harmonização contábil internacional, que estava aproximando várias escolas.

O surgimento do American Institute of Certified Public Accountants, no ano de 1930, quando se tornou mais ativo, teve uma importância decisiva no desenvolvimento da contabilidade e dos princípios contábeis. Os Special Committees, à The Accounting Research Division, o The Accounting Principles Board e o Financial Accounting Standards Board vem promovendo inúmeros estudos,



pesquisas e emitindo opiniões sobre áreas de interesse da contabilidade. O Fasb consegue congrega profissionais contábeis e de auditoria em tempo integral, fazendo com que a integração entre acadêmicos e profissionais de contabilidade seja intensa, reconhecendo cada grupo a contribuição e os méritos do outro.

*“Ao contrário da escola italiana, onde a teoria contábil foi desenvolvida, na maioria das vezes, através de esforços individuais, a teoria norte-americana está centrada no trabalho de equipe. Mesmo assim, destacam-se várias figuras individuais, como Littleton, Paton, Barouse, Moonitz, Anthony, Hendriksen, Horngren e outros.” (FAVERO; LONARDONI; SOUZA; TAKAKURA, 2005, p. 19)*

Portanto, o desenvolvimento da teoria e das práticas contábeis americanas, está baseado no trabalho de equipe. Predominando nos textos americanos, a preocupação com o usuário da informação contábil, já que a contabilidade é sempre utilizada e apresentada como algo útil para a tomada de decisões.

## **No Brasil**

No século XVIII do ano de 1770, foi criada a primeira regulamentação da profissão contábil no Brasil. Que foi expedida por Dom José, rei de Portugal, sendo obrigatoriamente o registro de matrícula das pessoas que trabalhavam na área. Assim, o profissional recebeu o nome de guarda-livros até a metade dos anos de 1970.

Desde a chegada da família real portuguesa no Brasil, incrementou a atividade colonial, exigindo um melhor aparato fiscal. Constituindo o Erário Régio ou Tesouro Nacional e Público, juntamente com o Banco do Brasil em 1808.

Nas instituições de ensino superior no Brasil, observam-se duas metodologias distintas aplicadas ao ensino da contabilidade, sendo:

- Com base na escola italiana, sendo a força máxima da expressão contábil durante muitos anos no Brasil, onde tratavam discussões acaloradas acerca das diversas correntes de pensamento contábil que formavam a escola italiana.

Porém, a escola norte-americana começou a difundir uma nova escola de pensamento contábil, com a instalação de multinacionais norte-americanas e inglesas no Brasil. Assim, a escola italiana, passando a ser considerada com inadequada e desmotivadora, cedeu terreno para a escola norte-americana, ao qual possui o método de ensinar e evidenciar a contabilidade mais adequada e atraente.

*“[...] a escola italiana parte do pressuposto de que primeiramente surgem os fatos e estes necessitam ser escriturados, o que é feito através de lançamentos, e após a organização desses lançamentos em ordem cronológica (escrituração) é que se elaboram os balancetes e outras demonstrações da estática e da dinâmica patrimonial. Na verdade, esse é o procedimento lógico para a geração das informações contábeis, todavia metodologicamente percebe-se uma melhor compreensão do assunto quando os alunos entendem a estrutura das demonstrações contábeis antes de iniciar o processo de registro. O que torna a escola italiana desmotivadora é que se os alunos não entendem a teoria do débito e crédito nos primeiros meses de aula, poderão ter dificuldades de acompanhar o curso até o final.” (FAVERO; LONARDONI; SOUZA; TAKAKURA, 2005, p. 19)*

No Brasil, a metodologia contábil com base na escola norte-americana ganhou um grande impulso na década de 80. Apesar de que muitos professores no Brasil tem abordado de forma simplista as demonstrações e não pela metodologia contábil norte-americana.

Em 1870 foi realizada a primeira regulamentação do Brasil para a profissão contábil, através do Decreto Imperial nº4.475.

Com a regulamentação, para exercer o cargo de guarda-livros, as pessoas deveriam possuir no currículo o curso de comércio, conhecer bem a língua portuguesa e francesa e possuir uma caligrafia perfeita, já que a profissão é um modo multidisciplinar. E com a chegada da máquina de escrever, passou a exigir o domínio dos processos datilográficos.

No ano de 1915 ocorreu a fundação do Instituto Brasileiro de Contadores Fiscais, depois surgiu a Associação dos Contadores de São Paulo e o Instituto Brasileiro de Contabilidade no Rio de Janeiro, em 1924 ocorreu o 1º Congresso Brasileiro de Contabilidade, sendo difundidas para a regulamentação de contador e reforma do ensino comercial no país, em 1927 foi inaugurado o Conselho Perpétuo e no século XXI, iniciou do que seria os sistemas – Conselho Federal e Conselho Regional de Contabilidade.

No ano conseqüente do período em que muitos problemas políticos começaram e Getúlio Vargas chegou á posse no ano de 1930, que ocorreu a primeira conquista da classe contábil, admitindo o Decreto Federal nº 20158, regulamentando a profissão e organizando o ensino comercial. Criando o curso de contabilidade formado por dois tipos de profissionais: o guarda-livros e o perito-contadores.

Em 1932 é sancionado o Decreto nº21.033, instituindo novas condições para o registro de contadores e guarda-livros.

Depois foi aprovado a Resolução nº 1/46, sendo criadas as primeiras regras para a profissão.

E atualmente, existe um Conselho de Contabilidade em cada estado do país. Logo iniciando as atividades de fiscalização, com isso, as funções do contador não se restringem ao âmbito meramente fiscal em um mercado de economia complexa, sendo necessário para as empresas, mais informações precisas possíveis para ser utilizadas para tomadas de decisões e atrair investidores, além da fiscalização e do registro dos profissionais.

## **CONCLUSÃO**

Aqui observamos várias fases da contabilidade e sua evolução histórica, levando em consideração os primórdios, desde o início da sua aplicação nas civilizações pré-históricas e acompanhando o crescimento ocorrido em conjunto à sociedade e o avanço mercantil. Iniciando se firmemente com a revolução comercial, constatando que a contabilidade teve uma grande expansão ocorrida a diversos pólos mercantilistas, possuindo aperfeiçoamento ao passar dos anos partindo de Luca Pacioli até chegar ao Brasil. Aprendendo assim, o quanto a contabilidade e os profissionais de contabilidade não podem parar no tempo, devendo sempre continuar a pesquisar e evoluir acompanhando a sociedade e ramo mercantil e político, por ser uma das ferramentas mais eficaz para o controle de todos os processos envolvidos e nunca podemos esquecer-nos das nossas valiosas raízes, onde podemos obter experiências ricas e inesperadas, como investigadores deste estudo.

## REFERÊNCIAS

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da Contabilidade. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SÁ, Antonio Lopes de. Teoria da Contabilidade. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SÁ, Antonio Lopes de. Luca Pacioli: um mestre do renascimento. 2 ed. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2004.

FAVERO, Hamilton Luiz; LONARDONI, Mário; SOUZA, Clóvis de; TAKAKURA, Massakazu. Contabilidade: Teoria e Prática. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/historia.htm>, acessado em 18/10/2017.

<https://www.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/contabilidade/historia-da-contabilidade-no-53412>, acessado em 18/10/2017.