

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA - UFSC
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO - CSE
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

O PAPEL DO CONTADOR

LUCIMARA MARANHÃO CAPISTRANO

Florianópolis - SC

Junho /2001

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA - UFSC
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO - CSE
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

O PAPEL DO CONTADOR

Trabalho de conclusão de curso, submetido ao Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

ACADÊMICA: LUCIMARA MARANHÃO CAPISTRANO
ORIENTADOR: PROF. JOISSE ANTONIO LORANDI M. Sc.

Florianópolis - SC

Junho /2001

O PAPEL DO CONTADOR

Autora: Acadêmica **Lucimara Maranhão Capistrano**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Graduação de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota mínima de 8,5, atribuída pela banca examinadora integrada pelos professores abaixo nominados.

Florianópolis, 27 de junho de 2001.



Prof. Luiz Felipe Ferreira M. Sc.
Coordenador de Monografia do CCN

Professores que compuseram a banca examinadora:



Presidente: Prof. Joisse Antonio Lorandi M. Sc.



Membro Prof. Erves Ducati M. Sc.

Membro Prof. Vladimir Arthur Fey M. Sc.

A coragem de criar passa pela coragem de errar, no sentido de correr o risco de não ter êxito. Embora sem ter alcançado sucesso, uma experiência pode ser muito valiosa e representar um aprendizado significativo e transformador (...). Quem não tem coragem de errar não dá um passo novo e prefere trilhar os caminhos que já foram trilhados.

Goethe

AGRADECIMENTOS

Agradeço a minha mãe, que sempre esteve ao meu lado, valorizando minha perseverança durante toda minha vida acadêmica, auxiliando-me nas horas em que apresentaram-se as dificuldades e fraquezas.

Aos meus Mestres, especialmente ao Prof. Joisse Antonio Lorandi que se mostrou incansável e dedicado em todos os momentos que solicitei a sua ajuda.

À Vinícius Molinette, por depositar total confiança no meu potencial, fazendo-se presente em toda a minha jornada universitária.

E, finalmente, à Deus, por me conceder o privilégio de poder, mesmo diante de tantas dificuldades, concluir a graduação em uma das Universidades que goza dos melhores conceitos neste país.

SUMÁRIO

1	Introdução	01
1.1	Considerações Iniciais	01
1.2	Problemática	02
1.3	Objetivos	03
1.4	Organização do Estudo	03
1.5	Metodologia	04
1.6	Limitações da Pesquisa	05
2	A Ciência Contábil	06
2.1	Evolução Histórica	06
2.2	Contabilidade e Suas Origens	07
2.3	Objetivo e Objeto da Contabilidade	13
2.4	A Informação Contábil	17
2.4.1	Características Qualitativas da Informação Contábil	19
3	O Profissional Contador	22
3.1	A Trajetória Contábil no Brasil	23
3.2	Origem do contador	23
3.3	O Contador	24
3.4	Campos de Atuação do Contador	25
4	CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS	31
5	BIBLIOGRAFIA	33

RESUMO

Durante quatro anos dedicados ao estudo de Ciências Contábeis, verifica-se que há um certo grau de frustração quando se fala no campo de atuação do profissional contábil, pois comumente o contador é alvo de críticas por parte da sociedade que, em sua grande maioria, se utiliza e exige deste profissional apenas serviços voltados para fins fiscais.

Analisando este contexto procurou-se ressaltar a relevância do contador, sua versatilidade e competência, bem como sua real importância dentro das organizações que automaticamente refletem na vida da sociedade.

Primeiramente este trabalho apresentará as considerações iniciais seguidas da problemática, objetivos, organização do estudo, justificativa e, por fim, a metodologia utilizada.

Na seqüência serão contemplados aspectos relacionados a contabilidade e suas origens, bem como objetivo e objeto desta ciência ressaltando ainda a relevância e as características qualitativas da informação contábil.

No que se refere ao contador, serão abordados sua trajetória no Brasil, sua origem e campos de atuação deste profissional.

Com base nas informações pesquisadas e analisadas, ao final deste trabalho conclui-se que a contabilidade instrumentalizada pelo contador constitui-se em uma importante ferramenta para a ascensão dos negócios de uma organização, sendo o contador inteiramente responsável pela qualidade dos serviços que disponibiliza aos usuários, pois, apesar de possuir um grande leque de possibilidades no campo profissional, cabe ao contador investir em sua capacitação para desta forma acompanhar as transformações no mundo dos negócios, garantindo sua permanência no mercado de trabalho com eficácia e confiabilidade.

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Atualmente o cenário mundial está atravessando um período de profundas mudanças no que diz respeito aos aspectos sociais, políticos e econômicos. Diante de todas estas turbulências, o mercado tornou-se mais competitivo, exigente e tecnologicamente mais evoluído.

Diante das transformações acima mencionadas, Silva (1999, p. 01) adianta que se faz necessária uma adaptação frente ao novo, que se apresenta quotidianamente, sendo *“que as pessoas e empresas terão que fazer tendo como finalidade a conquista de novos rumos, novos mercados, ou, simplesmente, ter mantida a posição já conquistada no mercado”*.

Para obter êxito no mercado as empresas necessitam de profissionais competentes, capazes de fornecer informações relevantes e precisas que auxiliem no processo de planejamento, controle e tomada de decisão por parte de seus administradores.

Sendo a contabilidade responsável pelo controle financeiro, patrimonial e gerencial, esta constitui-se numa bússola que norteará os caminhos para o sucesso empresarial se bem aplicada e interpretada.

O profissional detentor dos conhecimentos da Ciência Contábil, capaz de fornecer subsídios necessários para o controle e harmonização da empresa como um todo, é o

contador, que além de confeccionar os relatórios e demonstrações contábeis, é capaz de analisar essas informações, propondo possíveis soluções para os problemas empresariais atuais e futuros percebidos por este no exercício de sua profissão.

Tendo em vista a relevância da contabilidade instrumentalizada através do contador, percebe-se que não basta apenas a implantação de um sistema contábil automatizado, uma vez que este não participa ativamente da vida da empresa nem está adaptado à realidade na qual ela está inserida. Faz-se necessário a presença de um profissional capacitado, comprometido intensamente com seu trabalho, que possua o domínio do conhecimento contábil possibilitando, assim, uma visão crítica que associada a vivência no ambiente empresarial permita ao contador diagnosticar de forma coerente as decisões a serem tomadas pela empresa.

Levando em consideração os aspectos supra citados, justifica-se o fato de desenvolver esta pesquisa tendo como tema central a importância do profissional – contador na vida empresarial, mostrando as verdadeiras qualificações do contador e desvinculando a idéia de que a contabilidade serve apenas para atender aos requisitos fiscais, como vem sendo normalmente classificada pela sociedade.

1.2 PROBLEMÁTICA

A informação contábil por si só em forma de relatórios numéricos e quantitativos não fornece subsídios suficientes para que haja um bom gerenciamento do patrimônio empresarial. Faz-se necessário o acompanhamento de um profissional capacitado para interpretar estes dados afim de auxiliar na tomada de decisões pela administração da empresa.

Diante de um leque diversificado de atividades, podemos dizer que a tarefa básica do contador é produzir e/ou gerenciar informações úteis aos usuários da contabilidade para a tomada de decisões. Ressalta-se, entretanto, que, em nosso país, em alguns segmentos da nossa economia, principalmente na pequena empresa, a função do contador foi distorcida (infelizmente), estando voltada quase que exclusivamente para satisfazer às exigências do fisco. (Iudícibus e Marion, 1999, p.43)

Perante esta realidade, pode-se perceber a importância do contador para a ascensão da empresa uma vez que os dados e análises fornecidas por este profissional são de suma

importância na tomada de decisões de todos os setores direta ou indiretamente envolvidos com a empresa.

Tendo em vista o profissional contador, a forma como este vem sendo classificado pela sociedade e perante as empresas, e o avanço tecnológico, surge o seguinte questionamento: Qual a importância do contador na instrumentalização da contabilidade?

1.3 OBJETIVOS

O objetivo geral deste trabalho é evidenciar a importância do contador instrumentalizando a ciência contábil de forma a atender as necessidades do usuário.

Para atingi-lo, pretende-se alcançar os seguintes objetivos específicos:

- a) Abordar sobre evolução sócio-histórica da contabilidade e sua implicação no papel atual do contador;
- b) Definição, função e objetivos da contabilidade como instrumento para dar confiabilidade e fundamentar a postura do contador frente seus usuários;
- c) Apresentar a importância do contador no fornecimento da informação contábil;

1.4 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

Objetivando uma melhor compreensão do trabalho, este foi organizado em três capítulos, dispostos de forma a propiciar uma seqüência lógica favorável ao estudo.

No primeiro capítulo consta, sob forma de introdução, as considerações iniciais e de forma sucinta a apresentação da problemática envolvida no estudo, a qual justifica a escolha pelo assunto o qual será desenvolvido. Ainda neste capítulo estão descritos os objetivos e a organização pela qual se norteará o trabalho e, finalizando, a metodologia.

O segundo capítulo abordará a contabilidade e suas origens, bem como o objetivo e objeto desta ciência. Na seqüência serão apresentados aspectos relevantes da informação

contábil, bem como as características qualitativas desta, que finalizarão este capítulo cujo objetivo é fomentar a compreensão da importância do profissional contador.

Fundamental para compreender o papel do contador, o terceiro capítulo será composto da evolução da profissão contábil e dos possíveis ramos de atuação deste profissional.

Finalmente apresentar-se-ão as conclusões que derivam da presente pesquisa e a bibliografia que embasa esta monografia.

1.5 METODOLOGIA

Na escolha do tema : o papel do contador, e após conhecimento de várias modalidades de pesquisa, optou-se por um estudo bibliográfico por melhor se adaptar ao nosso objeto, que consiste em verificar, através de pesquisas referenciadas em bibliografia, as idéias estabelecidas por vários autores a respeito da contabilidade, verificando sua importância no ambiente empresarial e a necessidade do acompanhamento de um profissional capacitado no processo de auxílio na tomada de decisões dos administradores.

Para desenvolver esse estudo elaborou-se um roteiro para suprir as necessidades pertinentes ao problema da pesquisa e selecionou-se material que contivesse informações relevantes capaz de oferecer fundamentação e respostas para os questionamentos sobre o tema em estudo.

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida através de trabalhos e estudos já realizados que se tornaram públicos através da imprensa escrita, meios audiovisuais, material cartográfico e publicações.

O trabalho bibliográfico oferece subsídios para definir, resolver, não apenas os problemas já detectados, mas também pode explorar novas áreas onde os problemas não estão à mostra. Neste caso, tomou-se por base as idéias de autores que vem tratando desta temática (contabilidade) procurando aprimorar seus estudos através de livros e artigos de revista.

Assim, a pesquisa bibliográfica não se restringe apenas a repetição de estudos já realizados sobre um determinado assunto, esta poderá favorecer o pesquisador a encontrar diferentes visões sobre o tema abordado levando-o à novas descobertas.

Para Marconi “*pesquisa é sinônimo de busca, de procura*”. No campo bibliográfico, vem a ser a procura de todas as fontes de informação de um determinado assunto ou a localização de um dado específico. Para obter êxito em uma pesquisa bibliográfica, dois fatores são importantes: o conhecimento das fontes de informações e o treino na técnica de pesquisar.

A pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Em ambos os casos, busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema. (Cervo, 1983, p.55)

Tendo em vista o material utilizado para a formulação desta pesquisa pode-se defini-la como sendo bibliográfica e exploratória. A medida que se adquire maior conhecimento sobre o assunto abordado, automaticamente passa-se a desenvolver um senso crítico que possibilitará analisar o tema com maior amplitude conduzindo-o dialeticamente ou fenomenologicamente.

A pesquisa bibliográfica é meio de formação por excelência. Como trabalho científico original, constitui a pesquisa propriamente dita na área das ciências humanas. Como resumo de assunto, constitui geralmente o primeiro passo de qualquer pesquisa científica. Os alunos de todos os institutos e faculdades, devem, portanto, ser iniciados nos métodos e técnicas da pesquisa bibliográfica. (Cervo, 1983, p.55)

Tendo em vista as informações supra citadas, justifica-se, portanto, a escolha pela pesquisa bibliográfica, uma vez que esta oferece benefícios que proporcionam uma melhor abordagem, levando em conta a diversidade de autores e suas respectivas teorias que serão utilizadas neste trabalho.

1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

O tema proposto será limitado a uma pesquisa bibliográfica restringida ao estudo de publicações literárias e legais nacionais pertinentes ao assunto abordado, para que se possa elaborar o trabalho de acordo com os objetivos propostos e o prazo estipulado para sua conclusão.

2 A CIÊNCIA CONTÁBIL

2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA

Neste capítulo serão abordados aspectos relacionados a evolução da contabilidade, sua definição, função e objetivo, procurando enfatizar a relevância da atividade contábil, que sempre esteve presente na vida do homem, inicialmente como simples mecanismo de contagem chegando, atualmente, a constituir-se em importante instrumento de informações capazes de auxiliar na tomada de decisões em diversas áreas.

Segundo Marion (1995), a contabilidade era utilizada basicamente para que o homem mantivesse o controle do tamanho de seu rebanho. Porém, sendo o homem portador de uma natureza ambiciosa, começou a se preocupar também com o crescimento e a evolução deste rebanho. A partir de então, o homem começa a contar seu rebanho em diferentes espaços de tempo afim de poder ter uma noção da variação, além do tamanho, de sua riqueza.

A contabilidade começa efetivamente sua evolução a partir do surgimento de novas formas de efetuar o registro dos fatos referentes ao patrimônio (bens, direitos e obrigações) do homem surgindo desta forma os inventários, apurando a variação da riqueza.

Com o passar do tempo, o homem começa a valorizar gradativamente a contabilidade como sendo fator relevante para realizar a mensuração e o controle de seu patrimônio, há, portanto, uma nítida relação entre contabilidade e patrimônio, sendo este considerado objeto de estudo daquela.

Para obter melhor embasamento sobre o tema neste segundo capítulo utilizou-se alguns autores no âmbito da ciência contábil, a saber: Marion, Lopes de Sá, Miranda, Pessoa e Júnior, Iudicibus e Schmidt.

2.2 CONTABILIDADE E SUAS ORIGENS

A contabilidade existe desde os primórdios da colonização e, durante um longo período, foi tida como a arte da escrituração mercantil. Utilizava técnicas específicas que foram se aperfeiçoando e especializando, sendo algumas delas aplicadas até hoje.

Segundo Sá (1997, p.12):

A escrituração contábil nasceu antes mesmo que a escrita comum aparecesse, ou seja, o registro da riqueza antecedeu aos demais. A história da contabilidade percorre milênios, participando das diversas modificações sobre o uso da riqueza e dos recursos sobre os meios de registros.

Com o passar do tempo começaram a surgir novas formas de se fazer o registro do patrimônio, e, assim, a contabilidade começa a evoluir de forma a propiciar ao homem uma melhor maneira de acompanhar a variação de suas riquezas.

Para Miranda (1999, p.03):

A Contabilidade praticada pelo homem primitivo, já tinha como objeto o Patrimônio, representado pelos bens em seus aspectos quantitativos. Os primeiros registros se processaram de forma rudimentar na memória do homem, como este é um ser inteligente, logo encontrou formas mais eficientes de processar seus registros, utilizando gravações e outros métodos alternativos.

Conforme Marion (1987) o registro era feito em placas de argila de tamanhos e formatos variados. O sistema de escrita usado era o cuneiforme, que consistia em linhas curtas em forma de cunha. Com a ajuda de um estilete, gravavam-se nas placas os resultados obtidos numa colheita, os objetos trocados, os impostos cobrados, as taxas coletadas pelas seitas religiosas etc.

Os registros tornaram-se diários e, posteriormente, foram sintetizados em papiros ou tábuas. O aperfeiçoamento dos primeiros registros contábeis feitos pelo homem foram evoluindo pois, como ensina Miranda (1999, p. 04) *“o homem se enriquecia e isso demandava o estabelecimento de técnicas para controlar e preservar seus bens. Ai se inicia história da contabilidade”*.

De acordo com os ensinamentos de Miranda (1999), no Egito os negócios efetuados eram registrados utilizando-se do papiro e do sistema de hieróglifos, os escribas eram encarregados dessa tarefa e, por isso, são considerados os precursores do contabilista. Os egípcios também legaram um riquíssimo acervo aos historiadores da Contabilidade, e seus registros remontam a 6.000 anos a.C. A escrita no Egito era fiscalizada pelo Fisco Real, o que tornava os escriturários zelosos e sérios em sua profissão.

Tudo indica que foram os egípcios os primeiros povos a utilizar o valor monetário em seus registros. Usavam como base, uma moeda, cunhada em ouro e prata, denominada "Shat". Era a adoção de maneira prática, do Princípio do Denominador Comum Monetário.

Conforme Schmidt (2000, p.22):

Por volta do ano 2000 a.C., os livros e documentos comerciais já eram obrigatórios no Egito, enquanto na Grécia o tratamento do aspecto e do problema econômico colocava-se em segundo plano em relação à questão política. Os egípcios deram um grande passo no desenvolvimento da Contabilidade ao escriturar as contas com base no valor de sua moeda, o shat de ouro ou de prata.

Os fenícios se destacaram na antigüidade por terem no comércio sua principal atividade. Deram grande impulso ao comércio marítimo e utilizaram um alfabeto próprio para realizar seus registros.

A riqueza das civilizações antiga era estagnada. Havia o acúmulo de bens, a troca, a compra e a venda, mas de forma bem simplificada. Além disso, uma grande parte da população era escrava, o que limitava o poder aquisitivo e os negócios. O fato histórico que fez mudar esta situação e representou um impulso ao comércio foram as cruzadas (séc. XII e XIII). O transporte e o fornecimento de provisões e equipamentos àqueles que iam lutar nas Cruzadas tornaram-se um negócio lucrativo, assim como a comercialização de bens que eram trazidos do Oriente. Por outro lado, a medida que retornavam das Cruzadas, as pessoas sentiam falta de produtos a que se haviam habituado no Oriente, e passavam a importar bens e estimular sua produção na Europa.

De acordo com Schmidt (2000, p.23):

A ascensão do islamismo foi um dos eventos mais significativos e de maior repercussão da história medieval e moderna. Como forma de conter a expansão do islamismo, os cristãos do Ocidente empreenderam as cruzadas para expulsar os muçulmanos da Terra Santa. Mesmo com suas constantes catástrofes, que arrasaram os estados cristãos do Oriente, essa guerra santa contribuiu para o renascimento do mediterrâneo como via marítima, dando vigor às atividades comerciais das cidades costeiras da Itália. Entre essas cidades, Veneza conheceu a supremacia comercial de toda a costa oriental, do Mediterrâneo à Rússia meridional. A cidade de Florença desenvolveu-se como um grande centro industrial, principalmente na fabricação de lã e seda.

Verifica-se um aumento da população e do poder aquisitivo. As condições de transporte melhoraram e as cidades do norte da Itália, Veneza, Gênova e Florença, tiveram grande prosperidade.

Segundo Schmidt (2000, p.23), *“com o surgimento da atividade econômica, renasce também, a importância da Contabilidade. Para Melis(1950), o século XIII foi o período que marcou o fim da era da Contabilidade Antiga e o início da era da Contabilidade Moderna”*.

A partir do Renascimento, passa a ocorrer o acúmulo de capital e a demanda crescente por novos produtos. Esse capital tem que ser aplicado, criando novos negócios e emprego. Há também um estímulo ao estudo da matemática. Os mercados europeus aprenderam com os árabes não só um sistema de numeração (números arábicos), como também métodos de cálculo mais práticos que os usados pelos gregos e romanos.

Schmidt (2000, p.25) afirma que:

(...) O Renascimento (movimento que, no começo dos tempos modernos procurou renovar não só as artes plásticas e as letras, mas também a organização política e econômica da sociedade) e o capitalismo criaram novas condições sociais, permitindo que mais pessoas acumulassem bens e riquezas. Essa nova situação teve implicações nos negócios e, sem dúvida, nas práticas contábeis.

Para Pessoa e Júnior (1999, p.06) *“Se os súmeros-babilônios plantaram a semente da Contabilidade e os egípcios a regaram, foram os italianos que fizeram o cultivo e a colheita”*.

Segundo consta na obra de Schmidt (2000), na Itália, em 1202, foi publicado o livro *Liber Abaci*, de Leonardo Pisano. Estudavam-se, na época, técnicas matemáticas, pesos e medidas, câmbio etc., tornando o homem mais evoluído em conhecimentos comerciais e financeiros.

O aperfeiçoamento e o crescimento da Contabilidade foram a consequência natural das necessidades geradas pelo advento do capitalismo, nos séculos XII e XIII. O processo de produção na sociedade capitalista gerou a acumulação de capital, alterando-se as relações de trabalho. O trabalho escravo cedeu lugar ao trabalho assalariado, tornando os registros mais complexos. No século X, apareceram as primeiras corporações na Itália, transformando e fortalecendo a sociedade burguesa.

O aparecimento da contabilidade como um método de controle e registro das operações comerciais só foi possível devido a existência simultânea de certos elementos. São eles: escrita, propriedade privada, comércio, capital, aritmética, e dinheiro.

A contabilidade tornou-se uma necessidade para se estabelecer o controle das inúmeras riquezas que o novo mundo representava.

A publicação da obra do Frei Luca Pacioli, marca o início da fase moderna da contabilidade. Segundo Sá (1997, p.47) “apesar de Pacioli ser considerado o pai da contabilidade, não foi o criador das Partidas Dobradas. O método já era utilizado na Itália, principalmente em Toscana, desde o século XIV”.

Com relação as partidas dobradas, Schmidt (2000, p.25), ensina que:

Pesquisas sobre a origem das técnicas de escrituração contábil transportam para o período entre os séculos XII e XIII, no norte da Itália, quando ocorreram as primeiras manifestações práticas do uso do sistema de partidas dobradas em empresas. Após essas primeiras práticas contábeis é que seu uso generalizou-se por toda a Europa.

Cidades como Florença e Gênova, entre outros centros comerciais, também desenvolveram o sistema de partidas dobradas, independentes do sistema veneziano apresentado por Pacioli.

Sobre o Método das Partidas Dobradas, Frei Luca Pacioli expôs a terminologia adotada: “Per”, mediante o qual se reconhece o devedor; “A”, pelo qual se reconhece o credor. Acrescentou que, primeiro deve vir o devedor, e depois o credor, prática que se usa até hoje.

A obra de Pacioli não só sistematizou a Contabilidade, como também abriu precedente para que novas obras pudessem ser escritas sobre o assunto.

Em 1494, Pacioli publica então o tratado de matemática, denominado Suma de aritmética, geometria, proporções e proporcionalidade, no qual incluiu 36 capítulos sobre contabilidade. Dedicou esta parte do livro, chamada de “Tratado particular de conta e escrituração”, ao Duque de Urbino, como uma forma de ajudá-lo a administrar seus negócios.

Para Schmidt (2000, p.25), o desenvolvimento dos sistemas contábeis de partidas dobradas foi possível mediante dois motivos:

O desenvolvimento econômico da área geográfica abrangida pelas cidades de Veneza, Gênova e Florença, criando um ambiente de negócios e um nível comercial bem mais sofisticado do que o conhecido até então e dando origem a uma demanda por sistemas contábeis mais sofisticados.

A aprendizagem da tecnologia de impressão de livros na Alemanha e sua rápida disseminação para os grandes centros comerciais da Europa, principalmente para o norte da Itália.

Os estudos envolvendo a Contabilidade fizeram surgir três escolas do pensamento contábil: a primeira, chefiada por Francesco Villa, foi a Escola Lombarda; a segunda, a Escola Toscana, chefiada por Guiusepe Cerboni; e a terceira, a Escola Veneziana, por Fábio Bésta.

No entendimento de Francesco Villa (escritor milanês da obra *La contabilità Applicata alle amministrazioni Private e Pubbliche* e contador público) a contabilidade implicava conhecer a natureza, os detalhes, as normas, as leis e as práticas que regem a matéria administradas, ou seja, o patrimônio. Era o pensamento patrimonialista, iniciou-se, portanto, a fase científica da Contabilidade.

Sobre a Escola Lombarda, Schmidt aponta que (2000, p. 54):

O ponto central da escola lombarda é a relação entre a administração econômica e a contabilidade. Villa procurou aplicar os princípios econômicos gerais ao campo da contabilidade, especialmente os postulados da economia clássica, ou seja, reduzir os esforços ao mínimo, ter a máxima utilidade e produzir com forças adicionais aquilo que não seria possível obter sem ele.

Fábio Bésta (escritor veneziano) superou o seu mestre Francesco Villa, uma vez que demonstrou elemento fundamental da conta, o valor, e chegou próximo de definir o Patrimônio como objeto da contabilidade.

Foi Vincenzo Mazzi, seguidor de Fábio Bésta, quem, pela primeira vez, em 1923, definiu Patrimônio como objeto da contabilidade.

Embora o século XVII tivesse sido o berço da era científica e Pascal já tivesse inventado a calculadora, a ciência da Contabilidade ainda se confundia com a ciência da administração, e o patrimônio se definia como um direito, segundo postulados jurídicos. Nessa época, na Itália, a Contabilidade já chegou à universidade, o que no Brasil, só ocorreu muito mais tarde, quando a contabilidade começou a ser lecionada com a aula de comércio da corte, em 1809.

Para Iudícibus (1997, p.32):

O enquadramento da Contabilidade como elemento fundamental da equação aziendalista, teve, sobretudo, o mérito incontestável de chamar atenção para o fato de que a Contabilidade é muito mais do que mero registro; é um instrumento básico de gestão.

Encerra-se aqui este breve retrospecto dos acontecimentos mais importantes, no âmbito da escola italiana de contabilidade. O fato é que, a partir de 1920, aproximadamente, se inicia a fase de predominância norte-americana dentro da Contabilidade.

Estando o desenvolvimento da Contabilidade diretamente ligado a ascensão econômica, os Estados Unidos voltam para si o pensamento e a produção contábil, uma vez que, devido ao crescente desenvolvimento do mercado de capitais e a formação de grandes corporações neste país, este tornou-se apropriado ao avanço das teorias e práticas contábeis através da escola Norte-americana.

De acordo com Iudícibus e Marion (1999) alguns motivos que levaram à mudança do cenário internacional da contabilidade, transferindo-se da Europa, principalmente da Itália para a América do norte, podem ser elucidados por meio do seguinte quadro comparativo:

Algumas razões da Queda da Escola Européia (especificamente italiana)	Algumas razões da Ascensão da Escola Norte-americana
<p>1. Excessivo Culto à Personalidade: grandes mestres e pensadores da contabilidade ganharam tanta notoriedade que passaram a ser vistos como “oráculos” da verdade contábil</p>	<p>1. Ênfase ao usuário da Informação contábil: contabilidade é apresentada como algo útil para a tomada de decisões, evitando-se endeusar demasiadamente a contabilidade; atender os usuários é o grande objetivo.</p>
<p>2. Ênfase a uma Contabilidade Teórica: as mentes privilegiadas produziam trabalhos excessivamente teóricos, apenas pelo gosto de serem teóricos, difundindo-se idéias com pouca aplicação prática.</p>	<p>2. Ênfase à Contabilidade Aplicada: principalmente à Contabilidade gerencial. Ao contrário dos Europeus, não havia uma preocupação com a teoria das contas, ou querer provar que a contabilidade é uma ciência.</p>
<p>3. Pouca Importância à auditoria: principalmente na legislação italiana, o grau de confiabilidade e a importância da auditoria não eram enfatizados.</p>	<p>3. Bastante Importância à Auditoria: como herança dos ingleses e transparência para os investidores das Sociedades Anônimas (e outros usuários) nos relatórios contábeis, a auditoria é muito enfatizada.</p>
<p>4. Queda no nível das principais faculdades: principalmente as faculdades italianas, superpovoadas de alunos.</p>	<p>4. Universidades em busca de qualidade: grandes quantias para as pesquisas no campo contábil, o professor em dedicação exclusiva, o aluno em período integral valorizaram o ensino nos Estados Unidos.</p>

Fonte: IUDÍCIBUS, Sérgio de. e MARION, José Carlos. Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação. São Paulo: Atlas, 1999.p.36.

Com relação a Escola Norte-americana, Schmidt (2000, p.87):

O interesse dos norte-americanos pela qualificação da informação contábil acabou polarizando o desenvolvimento de sua escola em dois grandes campos de atuação contábil. De um lado, todo o progresso doutrinário da Contabilidade financeira e dos relatórios contábeis, com intensa participação das associações profissionais no desenvolvimento prático e teórico da disciplina; de outro, a enorme expansão da Contabilidade gerencial, especialmente no que tange à qualidade da informação interna para tomada de decisão.

Tendo em vista que o desenvolvimento da contabilidade está intimamente ligado a ascensão das atividades comerciais, a transferência do pólo da atividade contábil para os

Norte Americanos acontece naturalmente uma vez que, segundo Iudicibus (1997), a partir de 1920 começam a surgir grandes corporações que desencadeiam um processo de expansão do mercado de capitais, que abrange não somente investidores de grande porte, mas também de médio e pequeno porte, que investem diretamente na bolsa de valores sem a ajuda de instituições intermediárias entre estes e aquela.

Com esta expansão, surge a necessidade de serem fornecidas cada vez mais informações afim de que estas auxiliem os investidores e as empresas na tomada de decisão quanto aos investimentos que deveriam efetuar, há portanto uma grande evolução e crescente aperfeiçoamento das técnicas e normas contábeis para que esta proporcione, através dos dados fornecidos, confiabilidade e segurança aos seus usuários.

Sobre a evolução da contabilidade Marion (1995) aponta que a maturidade da contabilidade dá-se no século XIII a XVI d.C., reforçando-se com a publicação de Pacioli e a criação da Escola Italiana. Após a Depressão de 1929, intensifica-se nos Estados Unidos a busca pelo aperfeiçoamento das informações contábeis e há uma grande ascensão da economia americana e do mercado de capitais, assim, a Escola Americana começa a ampliar as pesquisas acerca da contabilidade, inclusive a auditoria, e torna-se o centro de referência, fato que perdura até os dias atuais.

2.3 OBJETIVO E OBJETO DA CONTABILIDADE

O objeto e a finalidade da Contabilidade estão contidos no próprio conceito desta disciplina.

Contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos nele ocorridos, com o fim de oferecer informações sobre sua composição e variação, bem como sobre o resultado econômico decorrente de gestão da riqueza patrimonial. (Franco, 1996, p.18)

Analisando esta definição, vê-se que Franco caracteriza a contabilidade como sendo a ciência que estuda e controla o patrimônio. Diz, ainda, que o patrimônio é controlado mediante registro, ou seja, os fatos contábeis são anotados através dos lançamentos, possibilitando, desta forma, a evidenciação expositiva através das demonstrações contábeis e sua conseqüente análise.

A Resolução do Conselho Federal da Contabilidade – CFC n.º 774 de 16 de dezembro de 1994 em seu inciso 1.4 define os objetivos da contabilidade: *“O objetivo científico da contabilidade manifesta-se na correta apresentação do Patrimônio e na apreensão e análise das causas de suas mutações”*.

O Conselho Federal de Contabilidade, segundo esta Resolução, afirma que o objetivo científico da contabilidade se dá através da apresentação do Patrimônio de forma que corresponda a realidade de sua situação com apreensão e análise das causas de sua mutação, ou seja, transmitindo de uma forma veraz as transações ocorridas, permitindo-se desta maneira que se faça uma análise das mutações da entidade.

Sobre o conceito e conteúdo da contabilidade a Resolução CFC n.º 785, de 28 de julho de 1995 em seu artigo 1.1, inciso 1.1.1, afirma que:

A Contabilidade, na sua condição de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio, busca por meio da apreensão, da quantificação, da classificação, do registro, da eventual sumarização, da demonstração, da análise e relato das mutações sofridas pelo patrimônio da Entidade particularizada, a geração de informações quantitativas e qualitativas sobre ela, expressas tanto em termos físicos, quanto monetários.

Pode-se dizer, em outras palavras, que a contabilidade é um método universal utilizado para registrar as transações de uma empresa que possam ser expressas em termos monetários e subsidiariamente físicos, sob forma de controles de estoque, previsões de níveis de produção e produtividade, planejamento de compra e venda em unidades, etc. A universalidade do método é de fundamental importância para possibilitar a interpretação uniforme das demonstrações expositivas de qualquer empresa.

Ainda sobre o conceito da contabilidade, Franco (1996, p.21) ensina que:

É a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação destes fatos, com o fim de oferecer informações e orientação – necessárias à tomada de decisões – sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

O que se traduz da idéia de Franco é que a contabilidade possui uma grande funcionalidade tendo em vista o patrimônio como seu campo de atuação, é através da análise e registro dos fatos ocorridos junto ao patrimônio da entidade e de seu gerenciamento que são confeccionados todos os demonstrativos e conclusões oriundas da ciência contábil.

De acordo com Iudícibus (1997, p.20) *“O sistema contábil deveria ser capaz de produzir, em intervalos regulares de tempo, um conjunto básico e padronizado de informações que deveria ser útil para um bom número de usuários, sem esgotar as necessidades destes, mas resolvendo-lhes as mais prementes”*.

Tem-se, assim, de certa forma justificada a complexidade da contabilidade. O que esta ciência estuda, efetivamente, é o sistema universal de registro e controle do patrimônio.

Com o aperfeiçoamento dos sistemas contábeis e a universalização de seus métodos foi possível acompanhar a evolução patrimonial comparativamente, inclusive, com outras empresas.

“O objetivo da Contabilidade, portanto, pode ser resumido no fornecimento de informações para os vários usuários, de forma que propiciem decisões racionais.” (Iudicibus, 1997, p. 21)

Partindo-se do conceito de que a contabilidade estuda o patrimônio, nas suas variações quantitativas e qualitativas, em decorrência de fatos administrativos, pode-se concluir, de imediato que a função da contabilidade é o registro e o monitoramento destes fatos.

Sobre os aspectos qualitativo e quantitativo do patrimônio, a Resolução CFC n.º 774, de 16 de dezembro de 1994 no seu artigo 1, inciso 1.2 que trata do patrimônio objeto da contabilidade, ensina que:

Por aspecto qualitativo de patrimônio entende-se a natureza dos elementos que o compõe, como dinheiro, valores a receber ou a pagar expressos em moeda, máquinas, estoques de materiais ou de mercadorias etc. (...) O atributo qualitativo refere-se à expressão dos componentes patrimoniais em valores, o que demanda que a contabilidade assuma posição sobre o que seja “Valor”, porquanto os conceitos sobre a matéria sejam variados.

A contabilidade, também, fornece informações sobre condições de expandir-se, necessidades de reduzir custos ou despesas, necessidades de buscar recursos, etc. Está aí um outro campo de atuação da contabilidade: o planejamento e controle.

A contabilidade apresenta-se útil no processo de controle por parte da administração a medida em que se constitui em um meio de comunicação, de motivação e de verificação.

De acordo com a Equipe de Professores da FEA/USP (1998, p.24):

(...) Os relatórios contábeis podem ser de grande auxílio, ao informar a organização a respeito dos planos e políticas da administração e, em geral, das formas de comportamento ou ação que a administração deseja atribuir à organização.

Analisando a afirmação mencionada acima, pode-se argüir que a contabilidade se constitui como meio de comunicação à medida em que promove uma intercomunicação entre os diversos níveis da empresa, disseminando as políticas e metas que pretendem ser alcançadas pela administração, assim como as práticas a serem adotadas para concretizarem-se tais metas.

A contabilidade periodicamente divulga os índices de desempenho global e setorial em relação as metas estabelecidas pela administração da empresa e por este motivo pode ser

considerada como um meio de motivação e de verificação, sendo assim, os Professores da FEA/USP (1998, p.25) afirmam que “ *a informação contábil pode auxiliar (e também, desde que utilizada inadequadamente, prejudicar) este processo de motivação. (...) A informação contábil pode auxiliar este processo de avaliação embora o desempenho humano não possa ser julgado apenas pela informação contida nos registros contábeis*”. Como meio de verificação, a contabilidade auxilia a administração na medida em que fornece informações que permitam avaliar a qualidade dos serviços prestados pela empresa e, automaticamente, passa a ser um instrumento de avaliação de desempenho de pessoal.

O processo de planejamento, que consiste em decidir o rumo a ser tomado pela empresa futuramente, é auxiliado pela informação contábil que fornece padrões (*standards*) e parâmetros interrelacionados aos planos orçamentários que são de grande utilidade na elaboração do planejamento.

As informações contábeis são de grande interesse dos investidores. Estas dirão se o investimento é seguro, da possibilidade de retorno rápido, dentre outros.

Um outro grupo de pessoas tem interesse nas informações extraídas da contabilidade. São os administradores das empresas relacionadas comercialmente, principalmente os fornecedores, os bancos, as financeiras, os clientes, etc.

Por força da legislação tributária, a contabilidade também apura os valores devidos pelas empresas ao governo. Tem-se, assim, mais um grande interessado nas informações contábeis. Por isso, técnicos do governo analisam constantemente a contabilidade da empresa, buscando, além da apuração da regularidade fiscal, outras informações de cunho econômico, necessárias para subsidiar decisões governamentais.

Tendo em vista o conteúdo apresentado nesta pesquisa até então faz-se conveniente ressaltar que a importância da contabilidade justifica-se pela própria função desempenhada por esta ciência, uma vez que esta função traduzida pelo pensamento de Franco (1996, p. 19):

(...) é registrar, classificar, auditar e analisar todos os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades objetivando fornecer informações, interpretações e orientação sobre a composição e as variações desse patrimônio para a tomada de decisão de seus administradores.

Pode-se observar ao final deste tópico que a contabilidade apresenta como objeto de estudo o patrimônio, atentando para suas variações qualitativas e quantitativas ao longo do tempo. O objetivo desta ciência reside no fornecimento de informações aos seus usuários, tanto internos quanto externos, afim de auxiliar nos processos de planejamento, controle e tomada de decisão.

2.4 A INFORMAÇÃO CONTÁBIL

A informação constitui-se no produto da Contabilidade. Os informes contábeis, por serem apoiados em dados sólidos, são de grande importância tanto para a prosperidade da empresa como suporte na tomada de decisão, ao planejamento e controle, quanto para os usuários ditos “externos” à contabilidade como os investidores, bancos, fornecedores e o Governo.

Atualmente, devido a ascensão econômica e social faz-se necessário que o contador busque todas as possibilidades de informação possíveis enriquecendo, assim, a sua matéria-prima, afim de produzir um trabalho confiável e de qualidade gerando relatórios cada vez mais atualizados que atendam a necessidade dos seus usuários.

Tendo em vista a importância das informações geradas pela Contabilidade, estas devem fundamentar-se em um conjunto de diretrizes utilizadas nos meios contábeis afim de propiciar ao seu destinatário uma participação no mundo econômico, observando e avaliando o comportamento de seu investimento podendo, inclusive, comparar os resultados entre diferentes períodos de tempo.

São os Princípios Contábeis os constituintes do arcabouço teórico que norteia a prática e atividade contábeis. Não se pode, portanto, analisar o papel do contador sem, *a priori*, abordar estes aspectos fundamentais.

Nesse sentido, os procedimentos efetuados pelo contador devem estar de conformidade com os Princípios Fundamentais da Contabilidade que estão elencados conforme a Resolução CFC n.º 774, de 16 de dezembro de 1994. De acordo com esta Resolução tem-se o Princípio da Entidade, da Continuidade, da Oportunidade, do Registro pelo Valor Original, da Atualização Monetária, da Competência e da Prudência que serão descritos a seguir.

Conforme o Art. 4º:

O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Sobre o Princípio da Entidade consta no Art. 5º:

A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.

No Art. 6º consta do Princípio da Oportunidade o seguinte:

O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

De conformidade com o Art. 7º, o Princípio do Registro pelo Valor Original consiste no seguinte:

Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do país, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da Entidade.

O Princípio da Atualização Monetária está descrito no Art. 8º da Resolução do CFC n.º 774 onde consta que:

Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

O Art. 9º trata do Princípio da Competência afirmando em seu conteúdo que:

As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

Finalizando a abordagem acerca dos Princípios Contábeis o Art. 10º da Resolução em questão trata da Prudência, conforme seu conteúdo:

O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior valor para os componentes do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o Patrimônio Líquido.

Tendo em vista a fundamentação da contabilidade firmada nos princípios mencionados pode-se entender, de conformidade com os ensinamentos de Nakagawa (1997), que o contador apresenta-se suficientemente amparado para realizar dois importantes papéis: mensurar e comunicar.

Mensurar está relacionado ao valor econômico dos bens direitos e obrigações que constituem o patrimônio de uma entidade, que pode ser de caráter público ou privado, objetivando a elaboração de informes contábeis úteis ao gestor do patrimônio.

O contador precisa comunicar o que aconteceu em relação à evolução patrimonial da entidade afim de informar aos usuários os fatores determinantes da variação ocorrida em seu patrimônio.

Portanto, tudo o que é mensurado conseqüentemente é comunicado e totalmente verdadeiro, justo e portanto confiável, uma vez que a contabilidade busca propiciar aos gestores e usuários desta ciência a tomada de uma decisão sensata com base em seus informes.

2.4.1 CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

A contabilidade é um dos principais fornecedores de informação para, e das, empresas. Por meio da análise do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício, por exemplo, é possível verificar a situação da empresa, sob os mais diversos enfoques, tais como análises de estrutura, de evolução, de solvência, de garantia de capitais próprios e de terceiros, de retorno de investimentos, entre outros. Há também a contabilidade voltada à área gerencial, que fornece informações afim de auxiliar os administradores no processo de tomada de decisões, a qual não se apresenta vinculada necessariamente aos princípios contábeis, uma vez que visa atender necessidades internas da empresa.

As informações e demonstrações contábeis, portanto, devem possuir alguns atributos que lhes qualifiquem, assegurando-lhes a veracidade e a confiança nos dados fornecidos.

A Resolução CFC n.º 785, de 28 de julho de 1995 no seu artigo 1.3, inciso 1.3.2, versa sobre os atributos da informação contábil, que deve, antes de mais nada, ser veraz e eqüitativa para proporcionar melhor atendimento às necessidades dos usuários em geral:

A informação contábil, em especial aquela contida nas demonstrações contábeis, notadamente as previstas em legislação, deve propiciar revelação suficiente sobre a Entidade, de modo a facilitar a concretização dos propósitos do usuário, revestindo-se de atributos entre os quais são indispensáveis os seguintes: - confiabilidade; - tempestividade; - compreensibilidade; e - comparabilidade.

O Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade – IASC (1998, p.35) considera que *“As características qualitativas são atributos que tornam as demonstrações contábeis úteis para os usuários. (...) são a compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade.”*

A compreensibilidade refere-se ao entendimento que as informações devem proporcionar ao seu destinatário, isto é, não se deve omitir informações sob alegação de que estas são de difícil compreensão mas sim compilar estes dados presumindo-se que o usuário da informação tenha um conhecimento mínimo dos negócios, das atividades econômicas e de contabilidade em geral.

No tocante à relevância, as informações produzidas pela contabilidade devem ser adequadas à necessidade do usuário. De acordo com a Estrutura Conceitual do IASC (1998, p.35), *“as informações são relevantes quando influenciam as decisões econômicas dos usuários, ajudando-os a avaliar o impacto de eventos passados, presentes ou futuros, confirmando ou corrigindo as suas avaliações anteriores”*. A relevância está relacionada ao custo x benefício proporcionado pela informação produzida, há que se observar se o esforço despendido para se fornecer determinado grau de detalhe vale a pena e tem funcionalidade junto ao usuário, pois de nada adianta a produção e divulgação de informações inúteis, que acabam por serem onerosas à empresa e sem.

Para ser confiável, a informação tem que ter qualidade, ser exata naquilo que expressa para que os usuários possam confiar seriamente naquilo que a informação diz ou representa. Desta forma a informação pode ser considerada como sendo útil.

Existem, contudo, informações relevantes que não são confiáveis, estas não podem ser reconhecidas nem adequadas para serem utilizadas pelas empresas uma vez que podem ocasionar erros potenciais, como exemplo pode-se citar o valor de mercado de uma empresa uma vez que, apesar deste valor ser reconhecido, não apresenta uma base objetiva para sua mensuração, portanto não é confiável.

A informação se diz confiável quando representa fielmente as transações e outros eventos que resultam em ativos, passivos e patrimônio líquido da empresa.

As informações econômicas em sua maioria estão sujeitas a não retratarem em sua plenitude o que exatamente se propõe. Isso ocorre devido a complexidade das transações ou eventos a serem demonstrados e à aplicação das técnicas de mensuração e apresentação que visam transmitir informações reais das transações e eventos.

As informações são confiáveis quando representam fielmente as transações e outros eventos, para que as informações representem fielmente os eventos e as transações a que se propõe, segundo a Estrutura Conceitual do IASC (1998, p.36), *“é necessário que essas transações e eventos sejam contabilizados e apresentados de acordo com a sua essência ou substância e a sua realidade econômica, e não meramente sua forma legal”*.

A neutralidade é um requisito que apresenta relevância quando se quer dizer se as informações são ou não confiáveis. Se as informações ou demonstrações visarem atingir algum objetivo pré-determinado, ou seja, objetivarem influir de forma a direcionar a tomada de decisão para determinada conclusão, serão consideradas sem neutralidade e portanto, não confiáveis.

A prudência, um dos requisitos necessários à confiabilidade, consiste em preparar cautelosamente as demonstrações contábeis evitando que haja superestimação ou subestimação do patrimônio da entidade, afim de que não hajam opiniões presunçosas acerca da realidade patrimonial. Deve-se, contudo, observar a neutralidade e a qualidade da informação produzida prezando pela integridade, pois a omissão pode tornar uma informação inconfiável e, conseqüentemente, irrelevante.

Outra característica apreciada nas informações contábeis é a comparabilidade. De acordo com a Resolução CFC n.º 785 de 28 de julho de 1995, artigo 1.7, inciso 1.7.1:

A comparabilidade deve possibilitar ao usuário o conhecimento da evolução entre determinada informação ao longo do tempo, numa mesma Entidade ou entre diversas Entidades, ou a situação destas num momento dado, com vista a possibilitar-se o conhecimento das suas posições relativas.

Ainda sobre a comparabilidade, a Estrutura Conceitual do IASC (1998, p.38) aponta para a importância em diferenciar-se a comparabilidade da uniformidade: *“A necessidade de comparabilidade não deve ser confundida com a mera uniformidade e não deve se permitir que se torne um empecilho à introdução de normas contábeis aperfeiçoadas”*.

A Resolução CFC n.º 785 em seu artigo 1.5 aponta ainda como característica necessária à uma informação contábil, a tempestividade, de acordo com a Resolução: *“A tempestividade refere-se ao fato de que a informação contábil deve chegar ao conhecimento o usuário em tempo hábil, a fim de que este possa utilizá-la para seus fins”*.

A Estrutura Conceitual do IASC não mencionada diretamente a tempestividade como característica da informação contábil, contudo, esta apresenta-se incorporada ao princípio da oportunidade.

Tendo em vista as características apresentadas, nota-se que para uma apresentação das informações contábeis adequadamente e de forma propícia faz-se necessária a observância destas características qualitativas, que garantirão a retratação adequada do patrimônio e a fidedignidade dos dados apresentados.

3 O PROFISSIONAL CONTADOR

Este capítulo é de suma importância para a concretização dos objetivos propostos neste trabalho pois possibilitará uma visão ampla da atividade contábil afim de proporcionar conclusões acertadas acerca da importância da Ciência Contábil e do profissional contador.

No decorrer deste capítulo serão abordados aspectos relacionados a profissão contábil, tratando do aparecimento da contabilidade no Brasil, dos possíveis campos de atuação do contador bem como sua origem.

O aparecimento da contabilidade no Brasil apresentou-se inicialmente influenciado pela Escola Italiana, passando posteriormente a seguir tendências da Escola Norte-Americana, fato que perdura até os dias atuais, todavia, percebe-se a existência de uma contabilidade dotada de traços autênticos advindos da cultura e escola nacionais.

A origem da profissão contábil apresenta-se intimamente ligada ao progresso da ciência contábil, observa-se que vem houve uma redefinição das funções do contador que não exerce mais atividades meramente escriturais e de cunho mecânico, como fazia o “guarda-livros”, mas passa a ser um importante aliado à administração devido ao seu nível de qualificação.

Atualmente o conhecimento do contador não limita-se apenas a contabilidade, mas é estendido também às ciências comportamentais, à economia, à administração, ao mercado financeiro, em fim, ao que relaciona-se com aspectos da gestão empresarial em geral.

Com a intencionalidade de destacar a real importância do contador bem como a abrangência de seus campos de atuação, este capítulo se destina a mostrar a trajetória deste profissional utilizando como referência os seguintes autores: Marion, Miranda, Martins, Iudícibus e outros.

3.1 A TRAJETÓRIA CONTÁBIL NO BRASIL

Para tratar dos aspectos relacionados a contabilidade no Brasil utilizar-se-á os ensinamentos de Miranda (1999). Na visão deste autor a contabilidade começa a ser lecionada no Brasil provavelmente em 1809, com a aula de comércio da corte na Escola de Comércio Álvares Penteado que, em 1856, transformou-se no Instituto Comercial do Rio de Janeiro. Sendo assim, o Brasil foi um país pioneiro no ensino superior da contabilidade.

Primeiramente o Brasil foi influenciado pela corrente italiana, até a Lei das Sociedades Anônimas, conservando, contudo, traços autênticos de uma verdadeira escola brasileira. Entre 1920 e 1940 cada empresa comercial possuía o seu “guarda-livros”, expressão que designava o profissional responsável pela contabilidade da empresa.

O Brasil passa a sofrer inspiração norte-americana a partir da Resolução n.º 220 e da Circular 179 do Banco Central. O primeiro núcleo efetivo de pesquisa contábil surgiu com a instalação do curso de Ciências Contábeis e Atuariais na Universidade de São Paulo – USP em 1946, nos moldes norte-americanos.

3.2 ORIGEM DO CONTADOR

Ao longo da história a contabilidade evoluiu e consigo também a profissão desempenhada pelo contador. Inicialmente o contador era designado como “guarda-livros”, por ser geralmente um homem de formação técnica que adquirira seu conhecimento principalmente através da prática.

No tempo do guarda-livros predominava a prática, sendo função deste realizar a contabilidade da firma, sua escrituração, a correspondência, os contratos, preenchimento dos cheques, realização de pagamentos e recebimentos, enfim, o contador tinha como principal função realizar registros por “detrás de uma mesa”.

Com o advento da informática há uma redefinição do quadro apresentado anteriormente uma vez que esta ciência tornou-se uma poderosa ferramenta para registro e manipulação de informações e dados que passam a ser mais eficazes do que os fornecidos

pelos antigos contadores. Sendo assim, ao invés de limitar-se a realizar tarefas de cunho mecânico, o contador de hoje deve deter conhecimentos econômicos e financeiros afim de auxiliar no desenvolvimento das empresas.

3.3 O CONTADOR

O contador, segundo Mussolini (1994), bem como sua valorização profissional, fundamenta-se principalmente em dois aspectos: Capacidade Técnica e Comportamento Ético.

No entendimento do autor, essa capacidade técnica é fruto do aprimoramento dos conhecimentos já adquiridos e de uma formação continuada que proporciona melhor desempenho e confiabilidade do profissional.

O princípio da ética é o guia de conduta no âmbito profissional que o contador deve utilizar, através dessa conduta ele oferece aos seus clientes um serviço de qualidade e sigilo sobre seus negócios dignificando e honrando sua profissão.

No entender de Nasi (1994) o contador tem papel bastante diversificado dentro da empresa, uma vez que este deve saber avaliar constantemente se as informações que transmite são úteis aos interesses de seus clientes.

Nasi ressalta ainda que o contador não pode se restringir apenas na produção de informações contábeis, ele deve se familiarizar com as outras áreas que compõem a empresa como: informática, marketing, vendas, estatística, planejamento, controle de produção, etc. Portanto, o contador deve participar de eventos que objetivem enriquecer a sua formação cultural permeando assim uma crescente atualização profissional.

Em suma, analisando-se o que Nasi expõe como características do contador, percebe-se que a visão do contador “guarda-livros” já não condiz com a realidade profissional, pelo menos teoricamente.

3.4 CAMPOS DE ATUAÇÃO DO CONTADOR

Grande parte da sociedade normalmente desconhece a real importância do contador, associando-o simplesmente ao aspecto tributário ou rotulando-o como promotor da sonegação de impostos nas empresas. Através de seus demonstrativos a contabilidade deve procurar, a priori, refletir a real situação econômico-financeira na qual a entidade se encontra afim de proporcionar aos seus usuários internos segurança para tomarem decisões, formulando assim conceitos positivos acerca da contabilidade, e a seus usuários externos decidir acerca de concessão de crédito, arrecadação tributária, decisão de investimento na empresa, dentre outros.

Um dos meios pelos quais a contabilidade alcança seu efetivo reconhecimento e valorização do profissional contábil dentro das organizações e perante a sociedade são as informações geradas por esta ciência. Essa valorização da contabilidade se dá a partir do momento em que esta atinge sua finalidade eficientemente, evidenciando a sua utilidade a sociedade de uma forma geral.

A contabilidade, de acordo com Marion (1995, p.31), *“é uma das áreas que mais proporcionam oportunidades para o profissional”*. Quem optar por ser um contador poderá escolher dentre os diversos segmentos em que esta ciência atua.

Marion (1995, p.31) define o contador como sendo *“o profissional que exerce funções contábeis, com formação superior do ensino contábil”*. Dentre algumas atribuições do contador pode-se citar como principais áreas de atuação a contabilidade financeira, a contabilidade de custos e a contabilidade gerencial.

Os principais desdobramentos da ciência contábil são a Contabilidade Financeira, a Contabilidade de Custos e a Contabilidade Gerencial, as quais serão elucidadas a seguir:

a) Contabilidade Financeira: de acordo com os ensinamentos de Padovese (1997, p.43) *“compreende a escrituração tradicional, os aspectos societários atuais, registrados em moeda nacional”*. É o ramo da contabilidade que se dedica à mensuração dos valores patrimoniais da empresa, concentrando-se no controle das disponibilidades, direitos a receber, contas a pagar etc., fundamentada sempre nos Princípios Fundamentais da Contabilidade. Ainda sobre este ramo contábil Marion (1995, p.31) aponta que *“É a contabilidade a valores históricos, a contabilidade geral, necessária a todas as empresas. A contabilidade financeira fornece informações básicas aos seus usuários e é obrigatória para fins fiscais”*.

No Brasil, nas Sociedade Anônimas, a contabilidade financeira é regulamentada pela Lei n.º 6.404/76, nas empresas que possuem ações na bolsa de valores a contabilidade deverá, além de atender a Lei n.º 6.404/76, submeter-se as normas e instruções da Comissão de Valores Mobiliários – CVM.

b) Contabilidade de Custos: segundo Martins (1994,p.22):

A contabilidade de custos nasceu da contabilidade financeira, quando da necessidade de se avaliar estoques na indústria, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era mercantilista. Seus princípios derivam dessa finalidade primeira e, por isso, nem sempre conseguem atender completamente às suas outras duas mais recentes, e provavelmente mais importantes tarefas: controle e decisão.

Em suma, a contabilidade de custos, relacionada à contabilidade financeira, está voltada para o cálculo e a interpretação dos custos dos bens fabricados, ou ainda dos serviços prestados pelas empresas, para fins de avaliação dos estoques e demonstração do resultado do exercício, portanto há uma inter-relação entre as divisões da ciência contábil, sendo que a contabilidade gerencial atua como intermediária entre a contabilidade financeira e a de custos, dando suporte ao planejamento, controle e tomada de decisão.

c) Contabilidade Gerencial: Este ramo da contabilidade está relacionado com o fornecimento de informações para os administradores, isto é, àqueles que estão dentro das organizações e que são responsáveis pela direção e controle de suas operações. Nesse caso, a contabilidade gerencial como ferramenta de apoio à tomada de decisão encontrou um terreno fértil para o seu desenvolvimento, sendo considerada, segundo Padovese (1997, p.21) *“um dos segmentos da ciência contábil em que se verificam os maiores esforços de pesquisa em todo o mundo”*.

Atualmente, devido a competitividade no mercado e a excessiva busca de rapidez e precisão no fornecimento das informações, os empresários, administradores e acionistas tendem a atualizar-se acerca dos acontecimentos ocorridos em suas empresas através dos registros contábeis. Esses registros constituem as demonstrações contábeis e relatórios gerenciais que devem estar harmonizados às necessidades dos usuários. É, portanto, para a satisfação das exigências dos usuários internos que se volta a contabilidade gerencial. De acordo com Iudícibus (1987,p.15-16):

A contabilidade gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador. (...) todo procedimento, técnica, informação ou relatório contábil, feitos sob medida para que a administração utilize na tomada de decisões, recai na Contabilidade Gerencial.

O contador gerencial, também chamado de *Controller*, precisa deter conhecimentos nas ciências comportamentais, psicologia e sociologia organizacionais, na área financeira e de

custos, tendo em vista que a controladoria busca fornecer informações que induzam o tomador de decisão a utilizar os recursos no sentido de maximizar o resultado da empresa.

Convém ainda ressaltar que, devido a globalização mercadológica, a competitividade entre as empresas para sobreviverem no ambiente econômico faz com que estas necessitem de um sistema gerencial eficaz, entendendo-se eficácia como o fornecimento de informações oportunas e precisas afim de facilitar os esforços de controle de custos, para medir e melhorar a produtividade e, conseqüentemente, para a melhoria dos resultados.

A seguir serão citadas demais atribuições inerentes ao profissional formado em ciências contábeis:

1) Auditoria: É a verificação, a técnica de examinar os procedimentos contábeis bem como sua exatidão. Através destes exames é possível verificar a real situação da empresa, representados mediante relatórios que devem conter todas as ocorrências encontradas por ocasião do exame realizado.

O auditor pode ser independente ou interno. Na primeira hipótese o profissional é liberal podendo ou não estar vinculado a uma empresa de auditoria. O auditor independente deve ter seu registro no Conselho Regional de Contabilidade e experiência em auditoria por cinco anos ou, ainda, especialização e mais três anos de experiência em auditoria contábil.

O auditor interno realiza auditoria para a própria empresa onde trabalha, de quem é dependente economicamente.

2) Analista Financeiro: O analista financeiro realiza uma análise da situação econômico-financeira da empresa, através de relatórios fornecidos pela contabilidade. A análise financeira é feita com várias finalidades, dentre elas a concessão de crédito, investimentos etc.

3) Perito Contábil: Segundo Gonçalves (1968, p.07), "*perícia é o exame hábil de alguma coisa realizada por pessoa habilitada ou perito, para determinado fim, judicial ou extrajudicial*".

No caso da contabilidade, o perito contábil (o contador) fará a verificação da exatidão dos registros contábeis e em outros aspectos, auxiliando assim os juizes a decidir e resolver sobre o fato em questão. A perícia contábil é realizada para fins judiciais e é solicitada pela justiça.

4) Consultor Contábil: O contador pode realizar consultoria a empresa tanto na parte contábil, financeira ou na parte fiscal (relacionada aos impostos como IR, IPI, ICMS, etc.).

5) Professor de Contabilidade: O contador pode lecionar no 2º grau ou faculdade, não apenas no curso de contabilidade, mas também em cursos de economia, administração e outros, já que estes mantêm uma interligação com a ciência contábil.

6) Pesquisador Contábil: Segundo Marion (1995, p.32) “a pesquisa contábil no Brasil tem seu campo restrito e pouco explorado. A investigação científica na contabilidade é mais intensificada na USP através do departamento de contabilidade onde se encontram os cursos de mestrado e doutorado em contabilidade”.

A pesquisa contábil surgiu como tendência recente, derivada da inquietude dos pensadores da disciplina, buscando a formação de uma teoria que explique os fenômenos estudados. Todavia a falta de apoio financeiro dos estudos por parte dos poderes públicos e dos beneficiários do conhecimento contábil tem sido um dos fatores essenciais do progresso reduzido.

7) Cargos públicos: Segundo Angélico (1994, p.13) a contabilidade pública constitui o mais complexo ramo da ciência contábil. Pelo fato de seu campo de aplicação restringir-se apenas aos órgãos governamentais poucos são os profissionais que têm acesso aos seus problemas. Raros são os estudiosos desta disciplina que se dispõem a escrever sobre ela, e estes poucos abordam a contabilidade pública sob ângulos específicos que constituem via de regra a sua área de atuação.

Nos três níveis de governo a contabilidade pública divide-se, em primeiro plano, em dois graus: Contabilidade Analítica e Contabilidade Sintética. Em um segundo plano, divide-se em especializações: Contabilidade Orçamentária, Financeira, Patrimonial, de Compensação e Industrial.

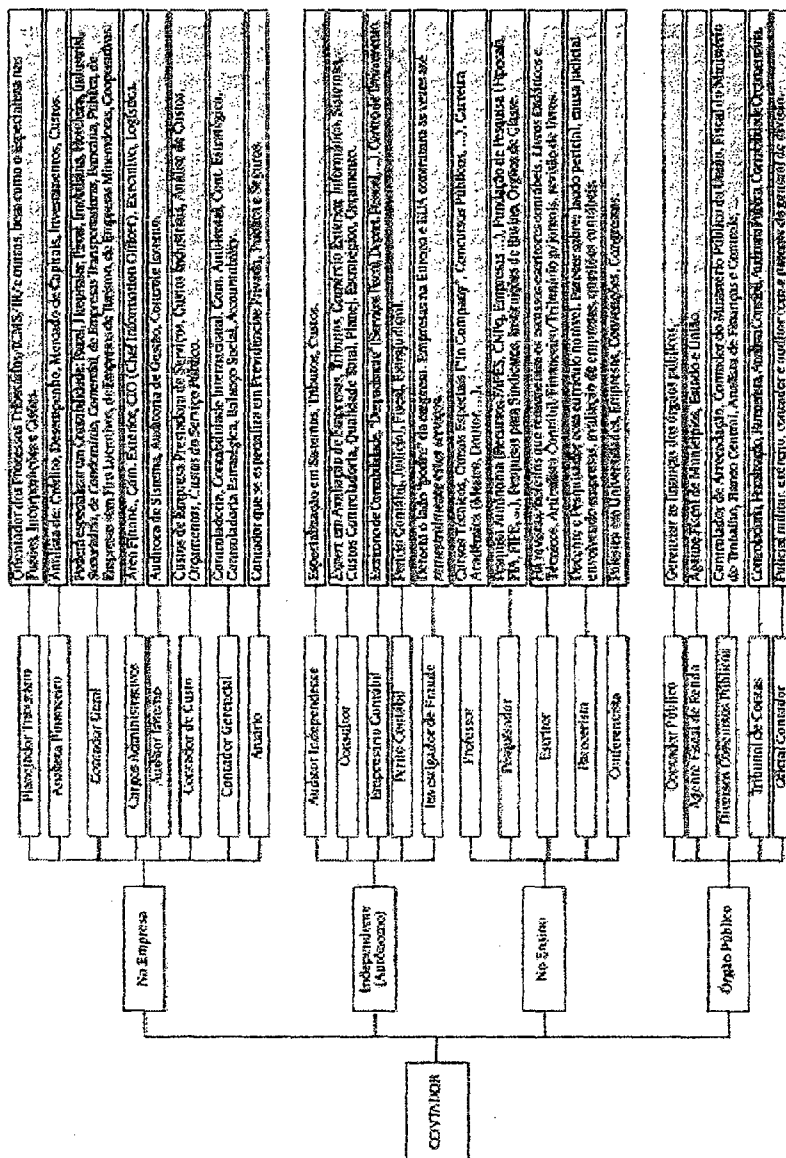
Em todos os âmbitos seja ele Federal, Estadual ou Municipal, existem cargos que vão de encontro às atividades exercidas pelo contador. Segundo Angélico(1994 p.107), *“Contabilidade Pública é a disciplina que aplica na administração pública as técnicas de registros e apurações contábeis em harmonia com as normas gerais do Direito Financeiro”*.

8) Cargos Administrativos: Segundo Marion (1995, p.33), “Observamos contadores que exercem cargos de assessoria, elevados pontos de chefia, de gerência e até mesmo de diretoria de relativo sucesso. O contador é um elemento gabaritado para tais cargos, pois no exercício de sua profissão entra em contato com todos os setores da empresa”.

Tendo em vista a profissão contábil, Iudícibus e Marion (1999) fornecem uma visão geral acerca da atuação do contador conforme o quadro a seguir:

A CONTABILIDADE E O CONTADOR

Quadro 2.1 Visão Geral da Profissão Contábil.



Fonte: IUDÍCIBUS, Sérgio de; e MARION, José Carlos. *Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação*. São Paulo: Atlas, 1999, p. 47.

Como se pode ver, são inúmeras as funções do contador, mas convém lembrar que, além de possuir os conhecimentos adquiridos durante sua formação acadêmica, este profissional precisa estar constantemente se adaptando às inovações. O profissional de contabilidade é responsável, no exercício de suas funções, pela transparência da situação patrimonial da empresa, mas nem sempre tem o reconhecimento que deveria.

Gitman (1997, p.13) apresenta sua visão sobre o profissional contador:

Enquanto o contador volta sua atenção para a coleta e apresentação dos dados financeiros, o administrador financeiro analisa os demonstrativos contábeis, desenvolve dados adicionais e

toma decisões, baseado em suas avaliações acerca dos riscos e retornos inerentes. O papel do contador é fornecer dados consistentes e de fácil interpretação sobre as operações passadas, presentes ou futuras da empresa.

Segundo Gitman, a função do contador é essencialmente registrar os fatos contábeis. É necessário portanto a modernização da categoria tendo em vista a exploração do potencial existente no profissional que necessita de constante aperfeiçoamento tendo em vista as crescentes transformações econômicas políticas e sociais que se processam através de novos conhecimentos. Futuramente, o contador poderá constituir-se em agente de grande importância para o gerenciamento dos negócios, tornando-se reconhecido socialmente.

4 CONCLUSÃO E CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade surgiu como resultado de constante aprimoramento de controle patrimonial feito pelo homem. Sendo assim, é entendida como um conjunto de dados coletados e organizados afim de, através de seu registro e acompanhamento das variações ocorridas, auxiliar na organização e gestão dos negócios empresariais.

Apesar de desempenhar um importante papel dentro das organizações, a contabilidade, bem como o trabalho do contador, muitas vezes é utilizada somente para atender requisitos meramente formais, fiscais ou tributários, deixando de lado as qualidades gerenciais deste profissional.

A importância da contabilidade, contudo, não está somente em atender as demandas fiscais, mas, também, em atender as necessidades dos usuários internos. Nos tempos atuais, em face da globalização, a contabilidade tende a dar maior atenção ao usuário interno, já que há uma grande concorrência no mercado levando as empresas a procurarem cada vez mais se aperfeiçoarem afim de alcançar níveis compatíveis com o mercado na qual atuam tornando-se então competitivas. Em função dessa globalização, principalmente mercadológica, o papel da contabilidade e do contador passam a ser mais valorizados.

Há também uma grande revolução tecnológica no tocante ao fornecimento de informações intermediada principalmente pela informatização das empresas, dos escritórios e do acesso à *Internet*, o que de certa forma proporcionou um melhor desempenho profissional dos contadores. Porém, para assegurar a qualidade de seus serviços o contador necessita de constante atualização dos conhecimentos adquiridos durante sua vida acadêmica, o que envolve desde o aprendizado de conhecimentos relacionados à informática até uma especialização em algum dos ramos de atuação deste profissional.

O constante acompanhamento a tecnologia da informática é uma das principais preocupações que o contador moderno deve ter, pois quem estiver inteirado das novas tendências de fornecimento e processamento de informações certamente estará também alguns passos à frente de seu concorrente. A *Internet*, além de um fácil meio de obter informações atuais rapidamente, é também uma grande aliada na divulgação de quaisquer informações.

À contabilidade cabe uma constante evolução e acompanhamento de novas tecnologias, andando lado a lado com a informática, um exemplo de que esta união é bem

sucedida são o aparecimento de escritórios virtuais, montados com equipamentos como computadores ligados à Internet, fax, etc., uma vez que o avanço tecnológico oferece a oportunidade de estender conhecimentos a locais distantes, não havendo mais necessidade de se ter um local tradicional para servir de sede para a empresa, oferecendo facilidade na execução e/ou prestação dos serviços contábeis bem como qualidade de vida e comodidade.

Através disso, pode-se perceber que se cria uma nova realidade para a profissão contábil, o contador precisa investir em inteligência, criatividade, competência e habilidade como requisitos fundamentais na execução de suas funções para que esta classe profissional perca o estereótipo de maquiador fiscal, revelando o grande potencial contido nas informações geradas pela contabilidade.

“A obsolescência não é um fato, mas consequência da acomodação dos profissionais.”

(Lucimara M. Capistrano)

5 BIBLIOGRAFIA

ANGÉLICO, João. Contabilidade pública. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 1994.

CERVO, A. L. e BERVIAN, Pedro Alcino. Metodologia científica: para uso de estudantes universitários. Bervian. 3ª ed. São Paulo: Mc Graw – Hill do Brasil, 1983.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 774 de 16 de dezembro de 1994. Aprova o apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC n.º 785 de 28 de julho de 1995. Aprova a NBC T1 – Das Características da Informação contábil.

FRANCO, Hilário. Contabilidade geral. São Paulo: Atlas, 1996.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1991.

GITMAN, Lawrence I. Princípios da administração financeira. 7ª ed. São Paulo: Harbra, 1997.

GONÇALVES, Reinaldo de Souza. Peritagem Contábil. Rio de Janeiro: Forense, 1968.

HORNGREN, Charles T. Contabilidade de custos – um enfoque administrativo. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 1978, vol. 1.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE – IASC. Normas internacionais de contabilidade 1997. (trad.) Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACOM. São Paulo: IBRACON, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Contabilidade gerencial. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 1987.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu, KANITZ, Stephen Charles et al. Contabilidade introdutória [Equipe de Professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP]. Coordenação de Sérgio de Iudícibus. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. e MARION, José Carlos. Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de . Teoria da contabilidade. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.

MARCONI, M. de A. e LAKATOS, E. M. Metodologia científica: ciência e conhecimento científico – métodos científicos – teoria, hipóteses e variáveis. São Paulo: Atlas, 1986.

MARION, José Carlos. Contabilidade empresarial. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1995.

MARTINS, Eliseu e HIRASHIMA, Taiki. Normas e práticas contábeis no Brasil. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1994.

MIRANDA, Marcelo. Contabilidade geral – A história da contabilidade. 1999 Disponível In: <http://www.orientação.com.br>.

MUSSOLINI, Luiz Fernando. A função social da contabilidade. In: Revista Brasileira de Contabilidade. nov/1994.

NAKAGAWA, Masayuki. O verdadeiro papel do contador no Brasil. In: Revista de Contabilidade do Conselho Regional de Contabilidade – SP. São Paulo- SP, jul. 1997.

NASI, Antônio Carlos. A contabilidade como instrumento de informação, decisão e controle da gestão. In: Revista de Contabilidade do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Porto Alegre: vol. 23, n.º 77, abr./jun. 1994.

PADOVESE, Clóvis Luiz. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Atlas, 1997.

PESSOA, Leonardo do Egito e JUNIOR, James Machado Alves. A história da contabilidade. Disponível In: <http://business.fortunecity.com>.

PALHARES, Castro. Introdução à contabilidade. São Paulo: Scipione, 1992.

SÁ, Antônio Lopes de. Perspectivas do conhecimento contábil para o 3º milênio. In: Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Porto Alegre: vol. 23, n.º 79, out./dez. 1994.

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

SÁ, Antônio Lopes de. Informação e explicação: informática e contabilidade. *In: Revista Brasileira de Contabilidade*. Brasília – DF, n.º 113, set./out. 1998.

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

SILVA, Mara e Regina C. da. Método em reengenharia : o novo trabalho. 1999 Disponível *In:* <http://www.facepar.com./metodo.htm>.