



REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL

**EVOLUÇÃO E DESENVOLVIMENTO DA TEORIA DA CONTABILIDADE:
CONTEXTO HISTÓRICO**

**EVOLUTION AND DEVELOPMENT OF THE THEORY OF ACCOUNTING:
HISTORICAL CONTEXT**

AUTORES:

VALDÉRIO FREIRE DE MORAES JÚNIOR

IVAN ALVES DO NASCIMENTO

Mestrando pelo Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis – UnB-UFPB-UFRN.

RESUMO

O homem, a partir do momento que teve a necessidade de tomar conta do seu patrimônio, utilizou-se de mecanismos rudimentares como fichas de barro e depois de argila, para, mais adiante, utilizar-se de contas. No início, era o homem tentando resolver problemas práticos, do controle de seu patrimônio. Ao longo do tempo, passou dessa simplicidade para o desenvolvimento de uma ciência: na idade medieval, houve certo aperfeiçoamento, por causa das atividades comerciais; na idade moderna, o surgimento das escolas do pensamento contábil, todas provenientes da Europa. A chamada Escola Européia alcançou seu momento de glória, principalmente com a Italiana; porém, por ter uma natureza bastante teórica, fez com que houvesse a ascensão mais adiante da Escola Norte-Americana, baseada na prática e criada pelos profissionais.

Palavras-chave: Escolas do Pensamento Contábil. Escola Européia. Escola Norte-Americana.

ABSTRACT

The man, starting from a moment that had the need to take care of your patrimony, was used of rudimentary mechanisms as mud records and after clay, for, later on, to use of account. In the beginning, it was the man trying to solve practical problems, of the control of your patrimony. Along the time, it passed of that simplicity for the development of a science: in the medieval age, there was certain improvement, because of the commercial activities; in the modern age, the appearance of schools of the accounting thought, all coming from Europe. School which it is called European achieved your moment of glory, mainly with the Italian; however, for having an enough theoretical nature, it managed to there was ascension farther on of the North American School, based in practice and created by professionals (and not by thinkers).

Key words: Schools of the Accounting Thought; European school; North American school

1 INTRODUÇÃO

A evolução da contabilidade acompanha de certa forma, a história da humanidade. Uma parte dos autores afirma que a origem da contabilidade veio com o surgimento da escrita, já outros levam em consideração os primórdios da civilização.

No princípio, o homem tenta resolver problemas práticos, do controle de seu patrimônio. Ao longo do tempo, passa, então, de certa simplicidade para o desenvolvimento de uma ciência, já na Idade Moderna. Desde a organização de uma classe de conhecedores de técnicas, a de pensadores e criadores de conhecimentos que suportassem a relação do homem com o universo dos negócios.

Sabe-se que a humanidade, a partir do momento que teve a iniciativa de tomar conta do seu patrimônio, utilizou-se de mecanismos rudimentares como fichas de barro e depois de argila, para, mais adiante, utilizar-se de contas. Na idade medieval, houve certo aperfeiçoamento, por causa das atividades comerciais, havendo a necessidade de fazer o registro através das contas.

A contabilidade tem, ao longo da sua história, se desenvolvido para dar suporte aos anseios dos homens em organizar e acompanhar os seus negócios. Seja nas épocas mais remotas havia a manutenção do controle do pequeno rebanho e suas transações comerciais ou na arrecadação de impostos das grandes civilizações primitivas, enfim, no acompanhamento dos empreendimentos gerados pelas navegações ou na produção de informações para os diversos usuários sobre as modernas corporações capitalistas advindas com a revolução industrial.

Entretanto quando se pensa nessa evolução da contabilidade, já na idade moderna, geralmente se depara com a escola européia. Essa Escola alcançou seu momento de glória através de suas escolas de pensamento contábil, principalmente com a Italiana; porém por ter uma natureza bastante teórica, fez com que houvesse a ascensão, mais adiante da Escola Norte-Americana, baseada na prática e criada pelos profissionais e não por pensadores teóricos.

Esse estudo tem como objetivo observar aspectos da evolução contábil, levando em consideração uma pesquisa bibliográfica (MARCONI e LAKATOS, 2006), evidenciando o desenvolvimento da teoria da contabilidade, como também citar a Escola Norte-Americana, pelo seu legado principalmente na regulamentação das operações, através de órgãos importantes como a FASB, órgão principal na formulação de princípios, nos Estados Unidos e IASB (2007) representando a contabilidade internacional.

2 A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE

O uso de elementos contábeis remonta a 8.000 anos antes de Cristo, mostrando a necessidade que o homem tem, desde essa época, de controlar o patrimônio. É verdade que são elementos de uma contabilidade primitiva que aparecem de forma diferente nas diversas

civilizações, por exemplo, na forma de tábuas de barros onde eram representadas as mercadorias - 8.000 a 3.250 a.C. e as suas transações comerciais em países como Israel, Síria, Iraque, Turquia e Irã; a utilização de pedras entalhadas (norte da Babilônia); a utilização de conchas do mar e ossos ou objetos similares; e o uso de um tipo de partidas dobradas na Suméria, por volta de 3.200 a.C. Porém, não foi só a preocupação com o patrimônio que dominou a necessidade por registros, mas também, sobretudo com a organização dos Estados, o controle sobre o recolhimento de impostos, como verificado nas grandes civilizações egípcias, gregas, romanas e chinesas (SCHMIDT, 2006).

À medida que as civilizações primitivas foram se desenvolvendo e se organizando, apareceram novas tecnologias e formas de se controlar o patrimônio e o recolhimento dos impostos. Porém, essas necessidades acompanharam o crescimento do comércio local e através do encontro das diversas civilizações e da troca de conhecimento e mercadorias, gerando um incremento comercial e a necessidade maior de um controle mais apurado.

Nessa evolução histórica, observa-se a contabilidade em momentos significativos na vida da humanidade, por exemplo, o legado deixado pelo povo egípcio, através de livros e documentos comerciais aperfeiçoados pelos gregos, remonta a chamada paleontologia contábil (estudo dos arquivos históricos).

Hendriksen e Van Breda (1999), por sua vez, afirmam que “a história da contabilidade é a história da nossa era, tendo em vista que os registros contábeis fazem parte da matéria-prima dos historiadores e que o progresso do homem está, de certa forma, vinculado a essa ciência”, levando em consideração a invenção das partidas dobradas, base para o desenvolvimento do capitalismo.

Na idade antiga, no ano de 1.100 a.C., a invenção pelos fenícios da escrita alfabética, alicerce para as escritas européias modernas, foi um marco importante. Depois, o surgimento da moeda, em 869 a.C., e das medidas de valor fizeram com que fosse possível a determinação das contas contábeis representativas do patrimônio (SCHMIDT, 2000).

Nos primeiros séculos depois de Cristo, a contabilidade e as demais ciências não se desenvolveram devido a uma questão política: o conjunto continental formado pela Europa e Ásia presenciou uma grande crise. As invasões ocorreram em civilizações ricas como da Grécia, Roma, Índia e Egito, fazendo com que essas economias se voltassem para a subsistência, criando as monarquias feudais da era medieval.

Nessa fase de troca pura de mercadorias (idade medieval), os negociantes faziam anotações das obrigações, dos direitos e bens, porém não passava de um elenco de contas para se fazer o inventário físico sem avaliação monetária.

Ainda na fase medieval, o choque entre o cristianismo e o islamismo foi um dos momentos mais expressivos da história, fazendo com que os cristãos do Ocidente fortalecessem as Cruzadas, para expulsar os muçulmanos da Terra Santa. Apesar da catástrofe, a guerra santa foi importante para o incremento das atividades comerciais, principalmente na Itália.

Já no século X, com a restauração da Europa, após um período devastador e de desequilíbrio econômico, surge a produção agrícola com força, através da disponibilização de terras, produzindo excedentes que foram disponibilizados para o comércio, estimulando a fundação de novas cidades e seu desenvolvimento, através da instalação de feiras e mercados.

A intensidade das atividades comerciais fez aparecer a preocupação com o controle das informações. A contabilidade, mais uma vez, é o suporte para atendimento dessas necessidades da administração dos negócios. Necessidades estas que aumentam com o crescimento dos mercados, afetado inclusive pelo crescimento das atividades marítimas.

Surgem nessa época em cidades como Veneza e Gênova os chamados sistemas de controle - as entradas e saídas de caixa.

Logo em seguida, a evolução da contabilidade passa por dois estágios importantes: a fase da escrituração e a da ciência. A primeira fase relacionada à riqueza patrimonial das entidades, segundo Kam (1990), com base no chamado *espírito capitalista*, aparece no Século XII e tem seu auge no Século XIII (marcando o fim da Contabilidade Antiga e o início da Moderna), indo até meados do Século XIX, aperfeiçoando as técnicas voltadas à escrituração (SCHMIDT, 2000).

Após o século XII, tem-se a chamada revolução comercial com algumas cidades tornando-se pólos do comércio entre a Europa e o Oriente médio como as cidades italianas de Florença, Veneza e Genova. O desenvolvimento econômico dessas cidades, aliado à aprendizagem da tecnologia de impressão de livros pelos alemães, primeiramente, e depois se espalhando pela Europa, possibilitou a propagação dos ensinamentos de um expoente da época, Luca Pacioli.

Surgiu, então, o primeiro codificador da contabilidade: um Frei franciscano, que foi professor universitário de Matemática e contemporâneo de Leonardo da Vinci. Ele lançou o livro *Summa de arithmetica, geométrica, proportioni et proportionalitá* em 1494, um tratado de matemática, que incluía uma seção sobre o sistema de escrituração por partidas dobradas: *Particulatis de Computis et Scripturis*. Esse livro descrevia o sistema das partidas dobradas onde se baseava o raciocínio dos lançamentos contábeis.

Pode-se dizer que essa seção foi o primeiro registro publicado descrevendo o sistema de partidas dobradas, mostrando o alicerce para os lançamentos contábeis. De tão relevante, parece ser atual quando Luca Pacioli cita: “somar numa folha de papel todos os débitos de Razão e colocá-los do lado esquerdo, e somar todos os créditos e colocá-los do lado direito, e depois essas somas serão ressomadas”.

2.1 Do Sistema das Partidas Dobradas à Teoria da Contabilidade

O trabalho de Luca Pacioli marca, para a história da contabilidade, a divisão entre a contabilidade primitiva e a contabilidade moderna (Schmidt, 2000). Contabilidade essa que passou a ser cada vez mais exigida por causa dos grandes projetos comerciais que marcaram a história a partir do século XII, com as grandes navegações.

Por causa dos montantes exigidos nesses projetos de navegações, o alto risco do investimento e a promessa de fortuna fizeram com que várias pessoas se associassem a essas iniciativas, surgindo as primeiras empresas de capital conjunto. Primeiramente, essas viagens eram realizadas e ao seu final, eram computados os lucros e distribuídos entre os investidores. Porém, nem sempre o saldo era suficiente para uma repartição e então, passou-se a usar os déficits dessa distribuição como bônus para uma próxima viagem, saindo assim da condição de um empreendimento com prazo definido para uma de prazo indeterminado.

É nesse período que surgem os termos débitos, créditos, lançamento de diário, razão, contas, balancete, balanços e demonstrações de resultado e se solidifica o sistema das partidas dobradas fazendo com que a contabilidade alcançasse o seu devido reconhecimento e contribuindo para o surgimento da primeira escola do pensamento contábil: a Escola Contista. Ao longo do desenvolvimento da escola italiana, várias correntes do pensamento contábil surgiram após o Contismo, como: o Personalismo, o Neocontismo, o Controlismo, o Aziendalismo e o Patrimonialismo. Cada uma delas deu sua contribuição para a evolução da contabilidade.

A Escola Européia teve seu reconhecimento através de suas escolas, principalmente com o aziendalismo, porém, por ter uma natureza bastante teórica, acabou sendo muito confrontada com a Escola Norte-Americana (IUDÍCIBUS; MARION, 2001).

O início das contribuições da Escola Norte-Americana marca a mudança da influência da era “romântica” ditada pela escola européia para o crescimento da influência dessa nova escola do pensamento contábil.

No final do século XIX e início do XX, com o desenvolvimento do mercado de capitais e crescimento do comércio, o objetivo da contabilidade passa a ser atender um número maior de usuários, que precisava interpretar as informações contábeis.

A fase científica, desenvolvida a partir do Século XIX, leva em conta conceitos mais ricos em detalhes, como os custos e riscos. Nesse sentido, a primeira fase voltada à escrituração teve que evoluir de um sistema simplificado para se transformar em um processo mais complexo, apresentando um teor mais científico. Foi uma evolução gradativa, para atender os usuários internos e externos que precisam de uma informação contábil de natureza econômico-financeira, sendo esse o objetivo primordial.

O final do século XIX e o início do século XX presenciaram a expansão enorme das indústrias, em particular na Inglaterra e nos Estados Unidos (Hendricksen e Van Breda, 1999). Essa expansão possibilitou o crescimento de grandes empresas, afastando a figura do proprietário na condução dos negócios. Passou-se então, a existir uma administração que gerenciava a empresa enquanto os proprietários e investidores alocavam os recursos financeiros necessários e recebiam os respectivos dividendos. Essas mudanças conduziram à criação da sociedade por ações.

Toda essa atividade empresarial teve um impacto na contabilidade, que precisou desenvolver novos padrões para suprir essas necessidades, tais como: informação gerencial sobre os custos; avaliação de estoques; informação sobre a administração da empresa para os

investidores; retorno sobre o capital empregado; informações para os órgãos governamentais; auditorias obrigatórias entre outras.

O século XX, principalmente as últimas décadas, é marcado por avanços nas diversas ciências, sobretudo, provocada pela revolução da informação e das telecomunicações. A rede mundial de computadores, a internet, faz da informação e do conhecimento um produto instantâneo, sem barreira física ou cultural (SCHMIDT, 2000). Contribui para isso, o mundo mais globalizado, onde investidores vislumbram oportunidades nos quatro cantos do mundo, os empreendedores avaliam a possibilidade de criar negócios onde for possível a melhor rentabilidade. Já os governos precisam atrair esses investidores, muitas vezes até os internos, oferecendo condições competitivas sem comprometer suas arrecadações.

Segundo Iudícibus (2004), a contabilidade é mutante, em relação à forma que surgiu. Sua finalidade inicialmente gerencial, com alguns aspectos de contabilidade financeira, que faz parte da genética inicial, se transformou mais adiante em contabilidade gerencial e suas derivações.

Iudícibus, Martins e Carvalho (2005) afirmam que, as duas se complementam, sendo importante para o arcabouço da teoria da contabilidade e, com base na morfologia contábil há medidas e classificações das espécies e sub-espécies. Por exemplo, a contabilidade gerencial seria uma sub-espécie e dentro dela existem classificações específicas.

3 A HISTÓRIA DAS ASSOCIAÇÕES CONTÁBEIS NORTE-AMERICANA E A BUSCA POR PRINCÍPIOS

A industrialização dos Estados Unidos foi acompanhada por enorme fluxo de capital estrangeiro, sobretudo o inglês, e, acompanhando esse capital, chegaram os contadores e os auditores ingleses. Essa industrialização exigiu também um crescente número de contadores americanos profissionais, que em 1887 criaram a AAPA (*American Association of Public Accountants*), hoje AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*). A história da contabilidade americana é marcada por uma forte consolidação da profissão contábil, por isso a sua história se confunde com a das entidades de classe (SCHROEDER; CLARK, 1998).

A primeira fase do desenvolvimento da AAPA vai de 1887 a 1905 e coincide com a demanda por serviços contábeis, iniciados desde o final do século XIX. No início a AAPA se preocupou com a profissionalização da contabilidade e entrou em choque, em 1890 com a NYIA (*New York Institute of accounts*). Ambas se confrontaram com o objetivo de certificarem os profissionais contadores.

A segunda fase se estende de 1905 a 1916 e se caracterizou pela sua federalização, juntando ao longo desse período as associações NYSSCPA (*New York State Society of Certified Public Accountants*), a *Federation of State Societies of Public Accountants in the United States of América*, as associações estaduais onde existia o teste do CPA e a associação nacional. Essa fase marca também o reconhecimento público da AAPA desenvolvendo vários projetos voluntários para o governo.

Em 1916, um núcleo da AAPA abandona a federação e cria a AIA (*American Institute of Accounting*), porém, os estatutos dessa nova associação valorizaram o poder de seu comitê central, desvalorizando a participação dos professores de contabilidade e dos profissionais da indústria. Esse posicionamento favoreceu a criação da AAUIA (*American Associations of Instructors in Accounting*), posteriormente renomeada para AAA (*American Accounting Association*) e a *National Association of Cost Accounting* que é a hoje intitulada *Institute of Management Accountants* (IMA).

A terceira fase da AAPA, agora chamada AIA, vai de 1916 a 1936. Essa fase foi marcada por sua independência e por passar a direcionar seus esforços para o desenvolvimento de padrões profissionais e a prática de pesquisas contábeis. Apesar da enorme credibilidade conquistada no meio contábil nesse período, em 1921 houve uma ruptura ocorrida por causa da promulgação do código de ética que proibiu a solicitação direta, pelo cliente, dos serviços contábeis. Os revoltosos criaram a ASCPA (*American Society of Certified Public Accountants*), porém, as duas conviveram amistosamente.

É nesse período, precisamente em 1929, com a quebra da Bolsa de Nova Iorque, que a profissão contábil nos Estados Unidos é abalada, pois a causa dessa quebra de confiança recaiu na qualidade das demonstrações contábeis publicadas pelas empresas. As críticas não foram somente do público externo, muitos profissionais renomados também lançaram pesadas críticas sobre os modelos utilizados pela contabilidade financeira.

Na década de 30, após toda crise estabelecida pela quebra da Bolsa de Valores de New York (1929), reconhecidamente um retrocesso econômico, buscou-se criar normas gerais para a prática contábil. Esse esforço fez surgir os Princípios Fundamentais da Contabilidade Geralmente Aceitos, originados pelas Associações expostas anteriormente. A classe contábil acuada vê a crescente onda de regulamentação estatal e também a criação da SEC (*Securities and Exchange Commission*), que em 1935 promulga procedimentos de contabilidade e auditoria (SCHMIDT, 2000)

O primeiro estudo sobre o assunto foi um artigo publicado em um jornal americano em 1917 que apresentou alguns passos que os auditores deveriam seguir; mas, foi somente em 1936 que apareceu a primeira monografia sobre os Princípios, produzido pelo AAA.

Diante da regulamentação do Estado a AIA e a ASCPA resolveram unificar-se tendo a iniciativa uma boa aceitação tanto pelos profissionais como pelo governo, o que levou a SEC a reconhecer a autoridade da AIA no tratamento dos assuntos ligados à contabilidade e auditoria. A AIA, através do *Committee on Accounting Procedure* (CAP), começou a emitir em 1939 os *Accounting Research Bulletins* (ARB) e o *Extensions of Auditing Procedures*.

Em 1940, por sua vez, surgiu a monografia de Paton e Littleton que aplicava o termo “padrão” em vez de “princípios”. Foi feito então a publicação alterando-a novamente para princípios, porém havendo a necessidade, em seguida, de separá-los das regras, convenções e padrões contábeis.

Para Hendriksen e Van Breda (1999) a última fase do desenvolvimento, do agora IAA, foi marcada pelo estreito relacionamento institucional entre a associação e o governo.

Também, foi nesse período que houve a mudança do nome para o que se conhece atualmente, AICPA (*American Institute Certified Public Accountants*). É nesse período que se dá a grande produção de padrões numa tentativa de consolidar o doutrinamento contábil norte americano.

Depois de várias críticas sobre a condução da pesquisa pelo AICPA, houve uma reestruturação nessa área e em substituição ao CAP foi criado, em 1959, o APB (*Accounting Principles Board*), que teve suas orientações promulgadas através dos ARS (*Accounting Research Studies*).

Apesar das diversas emissões do APB e dos ARS e as 4 exposições sobre a contabilidade como sendo uma considerável contribuição para o doutrinamento e desenvolvimento dos Princípios Contábeis geralmente Aceitos (GAAP – *Generally Accepted Accounting Principles*) houve várias críticas ao trabalho desenvolvido, somando-se ainda, as falhas em várias auditorias durante os anos 60 e 70. Depois dos estudos realizados pela *Committe Wheat*, instituído pela AICPA, concluíram, em 1972, recomendando que os trabalhos de padronização contábil deveriam ser transferidos do AICPA para um grupo independente composto pela associação de contadores, pelas organizações do mercado de títulos e pelos representantes das associações dos emitentes e usuários de demonstrações contábeis. Essa proposta deu origem a criação, em 1973, do FAF (*Financial Accounting Foundation*) cujas subsidiárias são: FASB (*Financial Accounting Standards Board*); FASAC (*Financial Accounting Standards Advisory Council*), e em 1984 o FAF criou o GASB (*Governmental Accounting Standards Board*) e o GASAC (*Governmental Accounting Standards Advisory Council*).

Entretanto, apenas meados de 1971 que o *Wheat Commitee* (nome informal dado pelo AICPA) estudou o estabelecimento de princípios contábeis e o processo de desenvolvimento dos mesmos. Esse grupo independente trabalhou em cima de objetivos de relatórios financeiros e de características qualitativas, fazendo com que esse trabalho fosse conhecido como *True-blood Report*. Essa produção, com base na doutrina contábil relacionada aos princípios contábeis, fez com que houvesse o devido reconhecimento da Escola Norte-Americana, tendo como base todo esse esforço na busca de princípios.

3.1 Do FASB aos dias atuais

A terceira autoridade, criada em 1973, para conduzir a linha contábil financeira foi o FASB, já citado anteriormente com sete membros em dedicação exclusiva, fazendo com que cada procedimento adotado tenha pelo menos cinco votos, o chamado *super-majority*. Além disso, seus pronunciamentos são: o *FASB Statement* onde são publicados os padrões de contabilidade; o *FASB Interpretation*, elaborado tomando como base os padrões já existentes e o *Technical Bulletin*, quando há necessidade de esclarecer algum ponto do *FASB Statement*.

Apesar da sua independência, trabalha sob a orientação de 8 organizações: AAA, AICPA, Association of Investment Management and Research, Financial Executives Institute, Institute of Management Accounting, Securities Industry Association, Government Finance Officers Association e a National Association of State Auditors, Comtrollers and Treasurers. Segundo *site* do FASB (2007), esse órgão publicou até hoje 154 SFASs (*Statement of Financial Accounting Standards*) além de 7 SFACs (*Statements of Financial Accounting Concepts*).

Desde as primeiras tentativas de estabelecimento dos princípios contábeis através das produções intituladas *A Tentative statement of accounting principles underlying corporate financial statements* e *Introduction to Corporate Accounting Standards*, ambas contribuições da AAA, passando pela publicação da AICPA, *A statement of accounting principles*, e a publicação de diversos outros padrões até os atuais SFAC e SFAS produzidos pelo FASB. É evidente a contribuição da Escola Norte-Americana para o mundo contábil, pois passou-se da produção de informação direcionada aos administradores e credores para o foco nos investidores e acionistas e por último a um amplo conjunto de usuários (*stakeholders*).

Consoante Most (1982), o termo US GAAP serve para evidenciar a totalidade das regras que o governo americano exige que seja utilizada pelas empresas. Os princípios funcionam como meios para que a contabilidade alcance seus objetivos. Inclusive certos países se espelham nesses princípios americanos para formular os seus próprios, pela forte influência dessas regras na economia mundial.

Os chamados Princípios Contábeis Geralmente Aceitos auxiliam no processo de construção de um referencial teórico, fazendo com que os profissionais tenham uma base sólida para tomar suas decisões. O entendimento desse referencial é primordial para o estudo do *financial reporting*, levando-se em consideração que a observância desse arcabouço é obrigatória para possibilitar uma uniformização favorecendo assim a comparabilidade dos relatórios financeiros.

4 CONCLUSÃO

A contabilidade surgiu da busca dos seus usuários (administradores, comerciantes, banco, credores, entre outros) em controlar o seu patrimônio, buscando mecanismos que pudessem evidenciar o modelo evolutivo e de previsão dos negócios, ou mesmo servindo como também para prestação de contas.

Sua evolução remonta a idade antiga, através da contribuição deixada pelos persas, fenícios, gregos, egípcios, romanos, entre outros. Cada um deles contribuiu com fatores históricos relevantes, apresentando a humanidade um sistema de controle de seus recursos através do registro contábil.

O desenvolvimento da contabilidade acompanhou o crescimento na complexidade dos negócios ao longo dos tempos, desde o simples acompanhamento do rebanho, com a suas transações típicas de compra e venda, a revolução comercial que exigiu um aperfeiçoamento desse registro e pela revolução industrial marcada pela forma de produzir e captar recursos ao divulgar informações cada vez mais representativas e transparentes. Para isso a contabilidade desenvolveu uma linguagem própria que através de um complexo sistema de registro, validação, mensuração e evidenciação produz informação, voltada para um número cada vez maior de usuários.

Mas, é certo que, a atividade comercial evoluiu e foi por isso que surgiu o método das partidas dobradas, aperfeiçoado por Luca Pacioli. Chegou-se, então, a uma escrituração qualitativa através do débito e crédito, porém, faltava ainda oferecer à contabilidade as características de uma ciência. Daí, o próximo passo foi o surgimento da primeira escola do

pensamento contábil Contista, e outras relevantes como: Contismo, o Personalismo, o Neocontismo, o Controlismo, o Aziendalismo e o Patrimonialismo.

Então, a Escola Européia foi reconhecida por causa de suas escolas, principalmente a italiana; contudo pelo fato de ter uma natureza bastante teórica, foi confrontada pela Escola Norte-Americana, que surgiu com base teóricas mais consistentes, através das entidades profissionais de contabilidade, sendo sua natureza econômica-administrativa.

Até o início do século XX, apesar da produção dos pensadores europeus, a contabilidade estava focada na escrituração e na profissionalização, porém, depois da década de 30, principalmente influenciado pela quebra da bolsa de valores, a Ciência Contábil evoluiu com a contribuição da Escola Norte-Americana.

São várias as contribuições dessa escola, principalmente a busca por princípios, que alicerça todo o arcabouço de conhecimento, e a transparência na evidenciação das informações para os usuários que passou a atender, além do fortalecimento da teoria da Contabilidade. Com as frenéticas mudanças que se dá no mundo atual, a ciência contábil será exigida, cada vez mais, a dar soluções e suporte para o entendimento dos negócios que surgem no mundo.

REFERÊNCIAS

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. Disponível em: www.fasb.org. Acesso em: 29 mar 2007.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. Disponível em: www.iasb.org. Acesso em: 29 mar 2007.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnica de pesquisa:** planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 7ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu, CARVALHO, L. Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. **Revista de Contabilidade e Finanças**, vol.2, n.38, mai/ago 2005.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. Introdução à Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 2001.

KAM, Vernon. **Accounting theory**. 2nd. ed. New York: John Wiley & Sons, 1990.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnica de pesquisa:** planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração,

análise e interpretação de dados. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MOST, Kenneth. **Accounting Theory**. Second Edition. New York, John Wiley & Sons., 1982.

SCHMIDT, Paulo. **História do Pensamento Contábil**. Porto Alegre: Bookman, 2000.

SCHROEDER, Richard G. & CLARK, Myrtle W. **Accounting Theory**. John Wiley & Sons, 1998.