

**SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR AMADEUS - SESA
FACULDADE AMADEUS – FAMA**

**JAILSON CRUZ DE MOURA
SAIANI SANTANA SANTOS**

**HISTÓRIA, EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE NO BRASIL E
SUA IMPORTÂNCIA NO MUNDO DOS NEGÓCIOS.**

ARACAJU/SE

2010

HISTÓRIA, EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE NO BRASIL E SUA IMPORTÂNCIA NO MUNDO DOS NEGÓCIOS.

**Trabalho de conclusão de curso
apresentado a Faculdade Amadeus como
requisito para aprovação final e obtenção
do grau de graduação do curso de Ciências
Contábeis.**

**Professor MSC. Eduardo de Andrade
Gonçalves**

ARACAJU/SE

2010

HISTÓRIA, EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE NO BRASIL E SUA IMPORTÂNCIA NO MUNDO DOS NEGÓCIOS

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado a Faculdade Amadeus como requisito para aprovação final e obtenção do grau de Graduação do Curso de Ciências Contábeis.

Nome completo do 1º Examinador

Nome completo do 2º Examinador

Nome completo do Orientador

Aprovado (a) com média: _____

Aracaju/SE, 18 de Junho de 2010

RESUMO

Para a investigação do problema em estudo, foi utilizada a pesquisa bibliográfica baseada em Beuren, et. all. (2003, p.86) que constitui parte da pesquisa descritiva ou experimental, quando objetiva recolher informações e conhecimentos prévios de um problema para o qual se procura resposta ou acerca de uma hipótese que se quer experimentar. A pesquisa bibliográfica é parte obrigatória por ser ela de natureza teórica, e é por meio dela, que tomamos conhecimento sobre a produção científica existente.

O material consultado na pesquisa bibliográfica abrange todo referencial já tornado público em relação ao tema em tela como: registros em revistas, livros, *sites* da internet, bem como outras fontes indicadas pelo coordenador / orientador dessa pesquisa.

As informações estão organizadas e classificadas de acordo com a evolução da pesquisa e na ordem cronológica da evolução da criação à chegada da contabilidade no Brasil, bem com toda sua importância e responsabilidade do profissional da contabilidade, no cenário econômico mundial.

ABSTRACT

To investigate the problem under study, we used the literature-based Beuren, et. all. (2003, p.86) which is part of the descriptive or experimental, when objectively gather information and prior knowledge of a problem for which it seeks an answer or a hypothesis about what you want to experience. The literature search is mandatory part because she was theoretical, and it is through her that we learned about the scientific production exists.

The material found in the literature search covers the entire frame has already made public by Topic screen as records in magazines, books, internet sites and other sources indicated by the coordinator / supervisor of this research.

The information is organized and classified according to the development of research and developments in chronological order of creation to the arrival of accounting in Brazil, and with all its importance and responsibility of the accounting professional in the global economic scenario.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
1 Conceito de contabilidade	9
1.2 Evolução da contabilidade.....	10
1.2.1 Os símbolos e datas comemorativas da contabilidade.....	14
1.2.2 A profissão contábil no Brasil	23
1.3 Objetivo e finalidade da contabilidade	29
1.4 A contabilidade como instrumento de decisão	30
1.5 A contabilidade como profissão.....	33
1.6 Princípios fundamentais da contabilidade	36
1.6.1 Generalidades	36
1.6.2 O princípio da entidade	37
1.6.3 O princípio da continuidade.....	38
1.6.4 O princípio da oportunidade	38
1.6.5 O princípio do registro pelo valor original	39
1.6.6 O princípio da atualização monetária	40
1.6.7 O princípio da competência.....	41
1.6.8 O princípio da prudência	43
1.7 O cenário atual da contabilidade	44
2 CONCLUSÃO	52
REFERÊNCIAS.....	54

INTRODUÇÃO

A Contabilidade é uma das ciências mais antiga e complexa, existente desde os primórdios das civilizações, quando o homem sentiu a necessidade de controlar os seus bens. Sua origem vem do conceito de prestação de contas de certos fatos ou condições de natureza comercial. Abrange, de um lado, a explicação de como as coisas se passam no mundo dos negócios, e de outro computar os números dessas transações que são realizadas. A contabilidade envolve praticamente todos os aspectos de uma empresa, susceptíveis de serem expressos em termos monetários: os ativos ou itens de riquezas; os passivos ou interesses de credores que fornecem dinheiro e mercadorias, ou prestam serviços, e aguardam o pagamento ou a remuneração, e finalmente, os direitos de proprietários que realizaram investimentos, enfim acompanha toda mutação da empresa.

A contabilidade destina-se a fazer o registro sistemático das receitas e despesas, bem como dos lucros e perdas de uma empresa durante determinado período. Como tal pode ser considerada um método quantitativo que compreende a classificação e a mensuração do valor monetário das transações inscritas nos registros das empresas.

Embora tenha como objetivo a determinação de quantidades, não se confunde com a estatística. Pois, enquanto esta última joga qualquer tipo de elemento quantitativo, como o número de nascimentos e óbitos, índices de população, valor da produção, etc., a contabilidade restringe-se aos fatos que podem ser expressos em termos de

moeda. Além disso, interpreta os dados de ordem financeira quanto a seus efeitos sobre determinada empresa, quer se trate de uma casa comercial, uma associação beneficente ou uma entidade governamental.

A partir de seu surgimento até a chegada em nosso país, de forma bem menos rudimentar, o primeiro contato, propriamente dito da contabilidade com o Brasil se deu devido à necessidade de controlar as transações mercantis. A partir daí, a contabilidade evoluiu muito e conseguiu regulamentar a profissão, desenvolveu princípios e normas, para que se tornasse uma ciência em seu aspecto profissional, buscando, assim, mostrar a sua necessidade para o desenvolvimento do país.

Neste sentido, este trabalho tem o propósito de resgatar alguns pontos da história contábil, como surgiu no Brasil, a regulamentação da profissão e atribuição dos contabilistas, apresentar a importância do contador na gestão dos negócios, bem como os padrões de procedimento da classe, os princípios contábeis, apresentando as principais mudanças no decorrer dos anos para adaptar a realidade exigida pelo contexto do país.

Assim, o objetivo deste estudo é fazer uma análise da origem / surgimento e evolução da Contabilidade no Brasil, evidenciando a sua importância no mundo dos negócios e acima de tudo valorizá-la como uma profissão indispensável à sociedade mercantil.

CONCEITO

1 Conceito de contabilidade

A contabilidade pelo seu conjunto de princípios, normas e procedimentos próprios, é uma ciência com o objetivo de conhecer a situação patrimonial das pessoas e as suas mutações.

A seguir destaca-se o seguinte conceito de Gouveia (1993, p.1):

[...] contabilidade é um sistema muito bem idealizado que permite registrar as transações de uma entidade que possam ser expressas em termos monetários, e informar os reflexos dessas transações na situação econômico-financeira dessa entidade em uma determinada data.

Gouveia (1993, p.1) relata que a importância de se registrar as transações de uma organização é proveniente de uma série de fatores, como por exemplo: devido ao dinamismo das empresas, com mudança dos seus dirigentes e do pessoal que as opera; a necessidade de comprovar, com registros e documentos, a veracidade das transações ocorridas; a possibilidade de reconstituir, com detalhes, transações ocorridas muitos anos antes; a necessidade de registrar as dívidas contraídas, os bens adquiridos, ou o capital que os proprietários investiram no negócio, além de informar os reflexos que as transações provocam na situação econômico-financeira da empresa para que os diversos interessados em seu passado, presente ou futuro tenham conhecimento do seu progresso, estagnação ou retrocesso.

Hendriksen & Breda (1999, p.32) defendem que a teoria da contabilidade pode ser definida como um conjunto coerente de princípios hipotéticos, conceituais e pragmáticos que formam um quadro geral de referencia para a investigação da natureza da contabilidade. Ainda colocam que esta definição é deliberadamente ampla para que possa abranger tanto a visão mais tradicional de teoria como quadro geral de referência para a avaliação e o desenvolvimento de práticas contábeis sólidas, quanto à visão mais moderna de teoria como quadro geral de referência dentro do qual a prática contábil possa ser explicada e prevista.

1.2 Evolução da contabilidade

A contabilidade é uma das ciências mais antigas do mundo. Existem diversos registros que as civilizações antigas já possuíam um esboço de técnicas contábeis.

Autores clássicos como Ludícibus & Marion (1999, apud Beuren, et.al 2003, p.23), colocam que a fase da Contabilidade do Mundo Antigo compreende desde os primórdios da história até aproximadamente o ano de 1200 d.C., e seus acontecimentos marcam o nascimento da Contabilidade.

Os autores referidos acima ainda expõem que a Contabilidade surgiu para atender à necessidade de avaliar a riqueza do homem, bem como os acréscimos e decréscimos dessa riqueza em uma época em que ainda não existiam números, escrita ou moeda.

A fase da Contabilidade do Mundo Medieval, ocorrida entre 1202 a 1494, destaca os benefícios que a Contabilidade auferiu com os avanços da ciência, principalmente da matemática e das grandes invenções, que abriram novos horizontes à civilização. Nesta fase há dois momentos fundamentais que influenciaram diretamente a Contabilidade no período medieval, denominado: a Era da Técnica.

De acordo com Hendriksen e Van Breda (1999, apud Beuren, et.al.2003, p.23), o primeiro momento está relacionada à publicação da obra *Líber Abacci*, em 1202, escrita por Leonardo Fibonacci de Pisa (1180-1250), que desempenhou importante papel na popularização do sistema numérico arábico na Europa. Drummond (1995, apud Beuren et.al. 2003, p. 23), discorre que nessa época, em que foram introduzidas importantes técnicas matemáticas que versavam sobre pesos, medidas e câmbio, o homem passou a dominar melhor os conhecimentos comerciais e financeiros.

Drummond (1995, apud Beuren, et.al.2003, p.24) também coloca que para atender às necessidades das operações comerciais, com a proliferação da indústria artesanal e o incremento do comércio exterior fizeram surgir o livro-caixa, que mantinha registros de recebimentos em dinheiro. Era utilizado, rudimentarmente, o débito e o crédito, oriundos de relações de direitos e obrigações.

No segundo momento, na Itália, por volta de 1300 apareceu o Método das Partidas Dobradas, o que implicou o reconhecimento da sistemática do registro contábil, facilitando as transações de crédito e a avaliação de desempenho dos gestores.

Assim, outros livros, além do livro-caixa, como por exemplo, os da Contabilidade de Custos, passaram a ser necessário para registrar os custos de aquisição, custo de transporte, juro sobre capital, referentes ao período transcorrido entre a aquisição, o transporte e o beneficiamento; mão-de-obra direta agregada; armazenamento, etc.

Na fase de Contabilidade do Mundo Moderno que abrangeu o período entre os anos de 1494 e 1840, relatada por Beuren, et.al. (2003, p.24) a ênfase foi à disseminação do Método das Partidas Dobradas por meio da obra de Frei Luca Pacioli, considerada como o início do pensamento científico da Contabilidade.

Em termos de registro histórico é importante destacar a obra *Tractatus de computis et scripturis*, do Frei Luca Pacioli, publicado em 1494. Esta obra, segundo Drummond (1995, apud Beuren, et.al.2003, p. 25) descreve, que num primeiro momento, o necessário ao bom comerciante. Após, definia o inventário e como fazê-lo. Postulava, ainda, sobre livros mercantis, registros de operações, contas em geral, correções de erros e arquivamento de documentos.

Drummond (1995, apud Beuren, et.al. 2003, p.25), afirma que em relação ao método das Partidas Dobradas, o Frei Luca Pacioli expôs a terminologia adotada para o reconhecimento do devedor, *Per*, e para o credor, *A*. Estabeleceu que primeiro deve vir o devedor, e depois o credor, uma prática ainda em uso.

A partir de 1840 iniciou-se a fase da Contabilidade do Mundo Contemporâneo, em que a Contabilidade passou a ser enfocada pelos teóricos sob a perspectiva de uma ciência. Beuren, et.al. (2003, p.25) mencionam sobre o trabalho de Francesco Villa:

La contabilità applicata alle amministrazioni private e pubbliche, que introduziu as primeiras argüições a respeito da cientificidade do conhecimento contábil.

Nos séculos seguintes ao livro do Frei Luca Pacioli a contabilidade expandiu sua utilização para instituições como a Igreja e o Estado e foi um importante instrumento no desenvolvimento do capitalismo. No entanto, as técnicas e as informações ficavam restritas ao dono do empreendimento, pois os livros contábeis eram considerados sigilosos. Isto limitou consideravelmente o desenvolvimento da ciência uma vez que não existia troca de idéias entre os profissionais.

Mais recentemente, com o desenvolvimento do mercado acionário e fortalecimento da sociedade anônima como forma de sociedade comercial, a contabilidade passou a ser considerada também como um importante instrumento para a sociedade. Diz-se que os usuários das informações contábeis já não são mais somente o proprietário; outros usuários hoje também têm interesse em saber sobre uma empresa:

hoje, a doutrina contábil ainda não está completa. Como em qualquer outra ciência, quando se conclui um estudo, um novo horizonte é vislumbrado pelos pesquisadores. Por se tratar de uma ciência inserida em um contexto dinâmico, dificilmente sua amplitude poderá ser delimitada. (BEUREN, et al 2003, p.26)

1.2.1 Os símbolos e datas comemorativas da contabilidade

O dia 25 de abril comemora-se o dia do contabilista que foi instituído sob a inspiração do Senador João Lyra Tavares, em São Paulo 1926. Ao ser aclamado presidente do Supremo Conselho da Classe dos Contabilistas Brasileiros, lançou vibrante manifesto à classe e instituiu o Registro Geral dos Contabilistas Brasileiros, marco decisivo para a organização dos contadores e guarda-livros em bases profissionais, ocasião em que proferiu discurso que enalteceu a classe contábil brasileira.

Já no dia 22 de setembro comemora-se o dia do Contador que foi instituído no ensejo de comemorar a criação do Curso Graduação de Ciências Contábeis pelo Decreto-Lei nº 7.988, de 22 de setembro de 1945. Em 22 de setembro de 1982, comemorou-se pela primeira vez, em Brasília-DF.

1) São Mateus



O apóstolo Mateus, filho de Alfeu, e também conhecido por Levi, era de origem judaica. Exerceu na juventude o cargo de publicano, ou seja, o de cobrador de

impostos, na cidade de Carfarnaum, estando-lhe atribuído o pelouro alfandegário. Dentro de suas atribuições - idênticas às dos publicanos da velha Roma - estava a elaboração das escritas e formulação dos principais documentos de receita.

Mateus, atraído pela palavra de Cristo abandonou o telônio e dedicou-se à evangelização, deixando uma grande obra como escritor evangelista. Foi proclamado "Celeste Patrono dos Contabilistas" em 06 de agosto de 1953, por iniciativa dos Colégios de Contabilistas italianos. São Mateus é venerado pela igreja, como mártir, em 21 de setembro, dia que os contabilistas devem consagrar ao santo Padroeiro.

2) Caduceu



O Símbolo caduceu é bastante antigo, pois sua imagem já era encontrada gravada na taça do rei Gudea de Lagash, 2.600 anos a.C., e sobre as tábuas de pedra denominadas, na Índia. As formas e as interpretações do são variadas.

O caduceu emblema de Hermes (Mercúrio) é uma vareta em torno da qual se enrolam, em sentido inverso, duas serpentes. Assim, ela equilibra os dois aspectos - esquerda e direita, diurno e noturno do símbolo da serpente. A serpente possui esse duplo aspecto simbólico: um deles, benéfico, o outro, maléfico, dos quais possivelmente o caduceu apresenta o antagonismo e o equilíbrio; esse equilíbrio e essa polaridade são, sobretudo, os das correntes cósmicas, representadas de maneira mais geral pela dupla espiral. A lenda do caduceu relaciona-se ao caos primordial (duas serpentes lutam) e à sua polarização (separação das serpentes por Hermes), sendo que o enrolamento final ao redor da vareta realiza o equilíbrio das tendências contrárias em torno do eixo do mundo, o que leva por vezes a se dizer que o caduceu é um símbolo de paz. Hermes é o mensageiro dos deuses e, também, o guia dos seres em suas mudanças de estado, o que vem a corresponder justamente, aos dois sentidos ascendente e descendente das correntes figuradas pelas duas serpentes.

Uma outra interpretação exprime o simbolismo de fecundidade. Formado por duas serpentes acasaladas sobre um falo em ereção, o caduceu parece ser uma das mais antigas imagens indo-européias. Pode-se encontrá-lo associado a numerosos ritos, tanto na Índia antiga como na moderna; na mitologia grega, como emblema de Hermes; depois, entre os latinos, que o transferem a Mercúrio. O caduceu é, hoje em dia, o emblema universal da ciência médica.

Entretanto, o caduceu só adquire seu sentido completo na época grega, quando as asas passam a encimar as duas serpentes: a partir desse momento, o símbolo torna-se uma síntese ctónico-uraniana, transcendendo suas origens, o que leva à

evocação dos dragões alados chineses e da representação do deus asteca Quetzalcoatl, o qual, após seu sacrifício voluntário, renasce, através de uma ascensão celeste, sob a forma da serpente emplumada.

Por outro lado, os alquimistas também não deixaram de dar uma interpretação do caduceu. É o cetro de Hermes, deus da alquimia. Recebido de Apolo em troca de uma lira de sua invenção, o caduceu é formado por uma vareta de ouro rodeada por duas serpentes. Estas representam, para o alquimista, os dois princípios contrários que se devem unificar, quer sejam o enxofre e o mercúrio, o fixo e o volátil, o úmido e o seco ou o quente e o frio. Esses princípios conciliam-se no ouro unitário da haste do caduceu que surge, portanto, como a expressão do dualismo fundamental que ritma todo o pensamento hermético e que deve ser reabsorvido na unidade da pedra filosofal.

Essa interpretação insere-se num conceito que faz do caduceu um símbolo de equilíbrio por integração de forças contrárias: representaria o combate entre duas serpentes, do qual Hermes seria o árbitro. Esse combate pode simbolizar a luta interior entre forças antagônicas, de ordem biológica ou de ordem moral, que compromete a saúde ou a honestidade de um ser. E assim é que, entre os romanos, por exemplo, o caduceu representa o equilíbrio moral e a boa conduta: o bastão representa o poder, as duas serpentes, a prudência, as duas asas, a diligência, e o capacete, os pensamentos elevados.

Todavia, neste caso a interpretação não ultrapassa de modo algum o nível do emblemático. O caduceu reúne também os quatro elementos da natureza e seu

valor simbólico: a vareta corresponde à terra, as asas, ao ar, e as serpentes, ao fogo e à água. No que concerne a estas últimas, porém, não é apenas o seu rastejar serpenteante que as faz semelhantes ao movimento ondulatório das vagas e das chamas ou que as assimila à água * e ao fogo *: é sua própria natureza, ao mesmo tempo ardente, pela mordida venenosa, e quase líquida, pela fluidez de seus corpos o que as torna fontes de vida e de morte a um só tempo. Segundo o esoterismo budista, particularmente o ensinamento tântrico, o bastão do caduceu corresponde ao eixo do mundo, e as serpentes, são forças que dorme enroscadas em espiral na parte inferior do dorso humano, e que se eleva através dos chakras sucessivos até acima da fontanela (ou moleira), símbolo da energia pura, que anima a evolução interior do homem.

3) Anel do contabilista (do contador e do técnico em contabilidade)



O anel do profissional da Contabilidade simboliza e exterioriza o compromisso, a aliança, a união do profissional com o conhecimento científico contábil, o campo do saber, e sua disposição de aplicá-lo em benefício da comunidade em que vive, engrandecendo e valorizando sua profissão, e enaltecendo sua pátria. Ele se explicita à sua condição, traz-lhe a subserviência às normas científicas e a vinculação do seu comportamento aos preceitos da ética e da moral.

Nas profissões, os anéis representam os graus que conseguimos, ou seja, evidenciam que nos qualificamos em determinado campo do conhecimento.

Atuando em uma das mais antigas profissões do mundo (a Contabilidade já era exercida na Suméria há quase 6.000 anos), o contabilista também criou o seu anel.

No Brasil, ele vem desde o tempo dos "perito-contadores" (há mais de 50 anos), e desde seu aparecimento possui as seguintes características:

- a) estrutura em ouro;
- b) pedra principal na cor rosa forte (rubislite);
- c) ladeando a pedra principal, dois brilhantes um em cada flanco;
- d) em uma lateral, a tábua da lei em platina ou ouro branco;
- e) em outra lateral, o caduceu estilizado em platina ou ouro branco.

A tradição deu ao anel do contabilista a identificação central, por sua pedra cor-de-rosa forte. Classificada como semipreciosa, ela possui estrutura hexagonal, apresenta índice de 7,5 a 8 na escala de dureza de Mohs (que varia de 1 a 10). Quando apareceu, a profissão ainda não estava dividida em técnicos e contadores. Eram só perito-contadores e, posteriormente, contadores (a última turma, antes da divisão, foi formada no final da década de 40 do atual século XX).

A pedra é um silicato hidratado de alumínio, ferro, magnésio e potássio e tem a cor rosada mais forte. O nome "rubislite" vem da Escócia, do termo "rubislaw". A cor eleita provém da semelhança com a do Direito - o rubi - dadas às ligações

doutrinárias que no início do século existiam entre a Contabilidade e o Direito, a ponto do anel ter de um lado a Tábua da Lei, e do outro, o Caduceu.

Alega-se que essa passagem do antigo domínio do Direito para as correntes materialistas, com a adoção do título de contador para Bacharéis, Mestres e Doutores, deu origem à mudança da cor da pedra para um azul forte, bem escuro. O uso das duas cores passou, inclusive, a admitir, para alguns, que a rosa se conservaria para os técnicos, e a azul para os contadores.

Há, ainda, quem admite que o anel é privativo de quem se diploma no curso superior e que os técnicos não teriam direito a tal prerrogativa. Seja como for, a pedra simboliza essa afinidade com a lei e tem sua cor próxima a de uma profissão dedicada às leis, com fortes ligações com a Contabilidade.

Entretanto, a tradição ainda está a conservar a pedra rosa como a predominante (rubislite). As preferências têm ditado o uso, e a tradição pesa, ainda, a favor da pedra cor-de-rosa forte, pois assim era antes da segmentação, quando só havia contadores.

Em relação aos brilhantes que ladeiam a pedra principal, não são privilégio da profissão de contador. Todos os anéis de grau possuem os brilhantes. Atribui-se a isto o símbolo do "valor cultural", associado ao "maior valor das pedras preciosas". É a nobreza da natureza, lapidada: o diamante que virou brilhante, a pedra bruta que virou pedra polida, luzente, e mais nobre de todas as pedras.

A inserção dos brilhantes é admitida como significado do polimento cultural no anel que representa o grau de cultura. Os símbolos do polimento do homem e da expressividade do valor de tal polimento representam a natureza de sua qualidade e a grandeza de sua importância no contexto cultural.

Em um dos flancos do anel se insere a Tábua da Lei. Esta tem a forma clássica de um retângulo, encimado por um semicírculo que se insere no meio da horizontal superior da figura, equidistante das laterais verticais; ao meio, o retângulo se divide por uma linha vertical, onde, em seus espaços, existem pequenas horizontais, sugerindo algo escrito, como se fossem normas ali gravadas.

Incidi da antiga tradição que a lei foi entregue a Moisés em uma tábua, contendo os mandamentos ou normas de convivência dos homens, e que seriam as leis de Deus. Outros dizem que provém das tábuas onde eram inscritas as leis básicas de antigas civilizações, como as de Cartago e Roma. As de Cartago eram gravadas em bronze e eram tábuas expostas. As da Roma antiga, na fase áurea de sua afirmação como civilização, seriam as famosas XII Tábuas.

A Lei das XII Tábuas punha termo às arbitrariedades dos magistrados patrícios e às injustiças geradas pela ausência de uma legislação escrita. Ao Direito costumeiro, desconhecido do vulgo, desigual para patrícios e para plebeus, substituía um código conhecido de todos, garantindo, em quase todos os casos, direitos iguais.

Assim, as tábuas particulares ou públicas, que era um instrumento de respeito e uso da "lei", representa o símbolo onde se gravavam as obrigações do homem perante seus semelhantes, perante o Estado.

A profissão contábil está, de fato, muito atada, em sua parte de escrita de demonstração e de informação, ao regime legal (o que já não ocorre no campo da ciência onde o fenômeno prevalece sobre a forma da lei).

A tábua como instrumento simbólico, e a Tábua da Lei como afinidade íntima, lembram perenemente a responsabilidade legal da escrita contábil como instrumento de fé pública, e como o limite em que a atuação profissional não deve transgredir. Todas essas idéias se adaptam a uma simbologia que apresenta, como uma de suas bases, a responsabilidade na execução da lei.

As tábuas foram familiares ao uso da escrita pelas civilizações mais antigas, e a lei uma incumbência que terminou por responsabilizar os contabilistas como poderosos e importantes colaboradores e geradores de informações do sistema legal. Tudo isto, em função da escrita, que hoje sabemos representar, apenas, uma parte da cultura contábil. Por muito tempo e até princípios do século XIX, confundiu-se o conhecimento contábil apenas com o de registrar e informar. Somente a evolução científica libertaria a Contabilidade do domínio da forma (informação) para fazer prevalecer o da essência (o fenômeno patrimonial).

As tradições do anel, todavia, prendem-se a essa fase aparente de nossa profissão, em seu estágio inicial. Na outra lateral do anel está uma figura que representa uma estilização do caduceu, mostrando-o encimado pelo capacete do deus Mercúrio ou Hermes (o primeiro, da mitologia romana, e o segundo, da mitologia grega),

O anel do contabilista é um agregado de símbolos que deve sugerir ao seu portador lembranças importantes, relativas ao desempenho profissional específico de sua área, não havendo distinção entre o anel do Contador e do Técnico em Contabilidade. Sendo um objeto identificador de cultura e habilitação para o exercício da profissão contábil, seus símbolos inspiram significações nitidamente sociais, ligadas à lei e à proteção dos que desempenham atividades, visando cumprir finalidades humanas produtivas, em favor próprio e da sociedade.

A tábua da lei, o caduceu, a pedra rosa forte e os brilhantes são símbolos de qualidades culturais da profissão que lembram os deveres do contabilista como colaboradores e geradores de informações no cumprimento do direito, como guardiões da riqueza nas atividades produtoras da satisfação das necessidades humanas e sociais.

1.2.2 A profissão contábil no Brasil

A formação profissional do Contador, no Brasil, iniciou no século XVIII, com o surgimento da Aula de Comércio, que mais tarde corresponderia à Academia, e que, hoje se denomina Faculdade, ou Escola Superior.

O curso superior de Ciências Contábeis foi instituído pelo Decreto-Lei nº 7.988, de 22-09-45.

No Brasil, a Profissão Contábil tem primazia no reconhecimento como profissão liberal, reunidos por Contadores e Técnicos em Contabilidade, regulamentada pelo Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 e resoluções complementares. Segundo disposições expressas no art. 12 do Decreto-Lei nº 9.295-46, só pode exercer a profissão contábil quem possuir seu registro (inscrição profissional) no CRC da sua jurisdição.

O art. 25 do referido diploma legal dispõe sobre as atribuições profissionais dos Contabilistas:

Art. 25. São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;

b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;

c) perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulamentações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

As atribuições definidas na letra *c* acima são privativas de Contadores diplomados. Os Técnicos em Contabilidade, título outorgado em curso de nível secundário, têm sua atuação prevista nas alíneas *a* e *b* supra.

À criação do Conselho Federal de Contabilidade é atribuído organizar o seu regimento interno, aprovar os Regimentos Internos organizados pelos Conselhos Estaduais, tomar conhecimento de quaisquer dúvidas suscitadas nos Conselhos

Regionais e dirimi-las, decidir em última instância, recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais, publicar o relatório anual de seus trabalhos, em que deverá figurar a relação de todos os profissionais registrados.

Os Conselhos Regionais de Contabilidade controlam a fiscalização do profissional em seu Estado, expedindo e registrando a carteira profissional, examinando reclamações acerca dos serviços e infrações relativas ao exercício da profissão de contabilista, publicação de relatório anual de seus trabalhos e a relação dos profissionais registrados. Também elaboraram a proposta de seu Regimento Interno, submetendo-o à aprovação do Conselho Federal de Contabilidade, para representar ao Conselho Federal de Contabilidade acerca de novas medidas necessárias, para regularidade do serviço e para fiscalização do exercício das profissões previstas na alínea b, deste artigo, além de admitir a colaboração das entidades de classe nos casos relativos à matéria das alíneas anteriores.

O registro profissional nos CRCs dos respectivos Estados é obrigatório para aqueles Contadores e Técnicos em Contabilidade que desejarem exercer a profissão, seja a que título for. As prerrogativas profissionais tratadas no art. 25 do Decreto-Lei nº 9.295-46 estão especificadas na Resolução CFC nº 560, de 28 de outubro de 1983:

Art. 1º O exercício das atividades compreendidas na Contabilidade considerada esta na sua plena amplitude e condição de Ciência Aplicada, constitui prerrogativa, sem exceção, dos contadores e dos técnicos em contabilidade legalmente habilitados, ressalvadas as atribuições privativas dos contadores.

Art. 2º O contabilista pode exercer as suas atividades na condição de profissional liberal ou autônomo, de empregado regido pela CLT, de servidor público, de militar, de sócio de qualquer tipo de sociedade, de diretor ou de Conselheiro de quaisquer entidades, ou, em qualquer outra situação jurídica definida pela legislação, exercendo qualquer tipo de função.

No art. 3º, § 1º, desta Resolução CFC estão as atribuições privativas dos Contadores:

a) avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza fiscal;

b) avaliação dos fundos de comércio, apuração do valor patrimonial de participações, quotas ou ações;

c) reavaliações e medição dos efeitos das variações do poder aquisitivo da moeda sobre o patrimônio e o resultado periódico de quaisquer entidades;

d) apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista de liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimento de sócios, cotistas ou acionistas;

e) concepção dos planos de determinação das taxas de depreciação e exaustão dos bens materiais e dos de amortização dos valores imateriais, inclusive de valores diferidos;

f) regulamentações judiciais ou extrajudiciais, de avarias grossas ou comuns;

g) análise de custos e despesas, em qualquer modalidade, em relação a quaisquer funções, como a produção, administração, distribuição, transporte,

comercialização, exportação, publicidade e outras, bem como a análise com vista à racionalização das operações e do uso de equipamentos e materiais, e ainda a otimização do resultado diante do grau de ocupação ou do volume de operações;

h) controle, avaliação e estudo da gestão econômica, financeira e patrimonial das empresas e demais entidades;

i) análise de custos com vista ao estabelecimento dos preços de venda de mercadorias, produtos ou serviços, bem como de tarifas nos serviços públicos, e a comprovação dos reflexos dos aumentos de custos nos preços de venda, diante de órgãos governamentais;

j) análise de balanços, análise do comportamento das receitas, avaliação do desempenho das entidades e exame das causas de insolvência ou incapacidade de geração de resultado;

l) estudo sobre a destinação do resultado e cálculo do lucro por ação ou outra unidade de capital investido; determinação de capacidade econômico-financeira das entidades, inclusive nos conflitos trabalhistas e de tarifa;

m) análise das variações orçamentárias, conciliações de contas, organização dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais e do Distrito Federal, das autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas e fundações de direito público, a serem julgadas pelos Tribunais, Conselhos de Contas ou órgãos similares;

n) revisões de balanços, contas ou quaisquer demonstrações ou registros contábeis;

o) auditoria interna operacional, auditoria externa independente, perícias contábeis, judiciais e extrajudiciais;

p) fiscalização tributária que requeira exame ou interpretação de peças contábeis de qualquer natureza;

q) assistência aos Conselhos Fiscais das entidades, notadamente das sociedades por ações;

u) assistência aos comissários nas concordatas, aos síndicos nas falências, e aos liquidantes de qualquer massa ou acervo patrimonial;

v) magistério das disciplinas compreendidas na Contabilidade, em qualquer nível de ensino, inclusive no de pós-graduação; participação em bancas de exames e em comissões julgadoras de concursos, onde sejam aferidos conhecimentos relativos à Contabilidade.

- **Requisitos de formação, habilitação ao exercício profissional e as prerrogativas da Profissão Contábil.**

No Brasil, o sistema educacional é regulamentado pelo art. 48 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação, nº 9.394-96, e pelas Resoluções nº 3-85, de 10-06-85, nº 2-92, de 29-06-92 e nº 01-97, de 26-02-97, que deram nova redação ao art. 51 da Lei 5.540-68, que estabelece que:

“Art. 48. Os diplomas de cursos superiores reconhecidos, quando registrados, terão validade nacional como prova da formação recebida por seu titular”.

§ 1º ... (*omissis*)

§ 2º Os diplomas de graduação expedidos por universidades estrangeiras serão revalidados por universidades públicas que tenham curso do mesmo nível e

área ou equivalente, respeitando-se os acordos internacionais de reciprocidade ou equiparação".

1.3 Objetivo e finalidade da contabilidade

A contabilidade tem por objetivo o patrimônio administrável e em constante alteração. Sua finalidade é controlar o patrimônio fornecendo informações a quem dela necessitar. Atualmente as finalidades da contabilidade são reunidas em finalidade de planejamento e finalidade de controle.

O planejamento consiste em adotar um modelo de ações dentre diversos outros possíveis, podendo abranger toda a entidade, com a mudança do comportamento até hoje adotado, ou apenas parcialmente, dependendo do objetivo maior da organização. A informação contábil pode ser um forte suporte para o planejamento e, mais ainda, quando estabelecendo padrões, torna claras as situações futuras.

Em relação ao controle este está ligado à análise da obediência das definições adotadas na organização. A informação contábil apresenta-se como o indicador da situação patrimonial tornando possível a verificação do desempenho da organização em atingir as metas traçadas. Como conseqüência, e pelo possível retorno no caso de êxito no atingimento das metas e políticas delineadas, a informação contábil além de meio de comunicação é uma forma de promover a motivação de todo o corpo organizacional.

1.4 A contabilidade como instrumento de decisão

1.4.1 Para os proprietários de uma empresa

Os acionistas desejam saber como a diretoria está gerindo os negócios da sociedade questionando: a empresa está apresentando resultados satisfatórios ou está apresentando prejuízo? Neste caso a diretoria pode ser culpada pelo fracasso? Será que não é preciso começar a pensar em vender suas ações? As informações que a contabilidade fornece sobre a empresa, através de relatórios e prestações de contas é um importantíssimo instrumento utilizado para a tomada de decisões de acionistas.

1.4.2 Para os administradores de empresas

O administrador se interessa com os investimentos da empresa porque sabem que quanto melhores forem os resultados apresentados, mais elevados serão seus honorários, salários e gratificações.

As realizações dos administradores dependem dos resultados da empresa. Gouveia (1993, p.2) relata que é através dos dados fornecidos pela contabilidade que os administradores obtêm informações que lhes responderão a uma série de perguntas

com vistas à tomada de decisões permitindo a mensuração dos resultados da empresa e avaliação do desempenho na frente dos negócios que lhe foram confiados.

1.4.3 Para os fornecedores de empresas

A contabilidade também será importante instrumento na tomada de decisão de conceder ou não crédito solicitado para um vultoso contrato de compra de mercadorias, contanto que seja aceito o pagamento parcelado, pois, fornecerá relatórios econômico-financeiros da empresa, que são única fonte de informações dispostas.

1.4.4 Para os financiadores de empresas

Os financiadores (financeiras, bancos comerciais e de desenvolvimento, etc.) de uma empresa também são extremamente interessados nos seus relatórios econômico-financeiros, para que estes decidam sobre a conveniência ou não de conceder empréstimos, visto que sua análise é uma ótima fonte de informações sobre a capacidade da companhia em liquidar dívidas.

1.4.5 Para o governo

O imposto de renda de pessoas jurídicas é calculado, na maioria das vezes, a partir do lucro contábil apresentado pelos seus relatórios econômico-financeiros. A partir desse lucro contábil, são necessários alguns ajustes até chegar ao lucro real, ou seja, aquele sobre o qual incidirá a alíquota do imposto. Gouveia (1993, p.4) expõe que:

Os governos estaduais e municipais também têm interesse na contabilidade. Entretanto, não é somente para fins de tributação que contabilidade é útil ao governo. Não devemos nos esquecer de que ele é, também, o “proprietário” de inúmeros órgãos públicos, os quais lhe prestam contas através de relatórios econômico-financeiros.

Um outro motivo de interesse do governo na contabilidade é que se considerarmos as empresas privadas e as entidades públicas como um todo, elas representam a própria essência da economia nacional. Portanto, a análise dos dados e informes tomados em conjunto fornece bases para estudos estatísticos de natureza econômica, que também são utilizados como fontes imprescindíveis para tomada de decisão por parte do governo.

1.4.6 Para os Sindicatos

Estes utilizam os relatórios para determinar a produtividade do setor, fator preponderante para reajuste de salários.

1.4.7 Para outros interessados

Ludícibus & Marion (2002, p.43) salientam que funcionários (usuário interno), órgãos de classes, pessoas e diversos institutos, como a CVM, o CRC, etc., utilizam informações apuradas pela Contabilidade para o processo decisório.

1.5 A contabilidade como profissão

De acordo com Ludícibus & Marion (2002, p.44) a Contabilidade é uma das áreas que mais proporcionam oportunidades para o profissional. A seguir serão citadas as alternativas:

- **Contador**

É o profissional que exerce as funções contábeis com formação superior de ensino Contábil (Bacharel em Ciências Contábeis).

- a) Contabilidade financeira:** é a contabilidade geral, necessária a todas as empresas; fornece informações básicas aos seus usuários e é obrigatória conforme a legislação comercial.
- b) Contabilidade de custos:** é o cálculo, interpretação e controle dos custos dos bens fabricados ou comercializados, ou dos serviços prestados pela empresa.

c) Contabilidade gerencial: voltada para fins internos, procura suprir os gerentes com um número maior de informações, exclusivamente para a tomada de decisões. É diferenciada das contabilidades abordadas acima porque não se prende aos princípios fundamentais da Contabilidade. O profissional que exerce a Contabilidade Gerencial também é conhecido como *Controller*.

- **Auditor**

A auditoria é o exame, verificação da exatidão dos procedimentos contábeis.

- a) Auditor independente.** é o profissional que não é empregado da empresa em que está realizando o trabalho de Auditoria. É um profissional liberal, mesmo que possa estar vinculado a uma empresa de Auditoria. Iudícibus & Marion (2002, p.45) explicam que o registro definitivo de Auditor Independente é conferido ao Contador que estiver registrado no Conselho Regional de Contabilidade e tiver exercido atividade de Auditoria por período não inferior a cinco anos (podendo ser reduzido para três anos, após conclusão do curso de especialização em Auditoria Contábil, em nível de pós-graduação).
- b) Auditor interno.** é o profissional que é empregado (ou dependente econômico), preocupado principalmente com o Controle Interno da empresa.
- c) Analista financeiro.** Este profissional analisa a situação econômico-financeira da empresa pro meio de relatórios fornecidos pela Contabilidade. A análise pode ter os mais diversos fins: medida de desempenho, concessão de crédito, investimentos, etc.
- d) Perito contábil.** O exercício da perícia judicial é motivado por uma questão judicial, solicitada pela justiça. A função do contador aqui é fazer uma

verificação na exatidão dos registros contábeis e em outros aspectos – daí a designação Perito Contábil.

- e) **Consultor contábil.** O profissional de consultoria, em franco desenvolvimento em nosso país, não se restringe especificamente à parte contábil e financeira, mas também – e aqui houve um grande avanço da profissão – à consultoria fiscal (Imposto de Renda, IPI, ICMS e outros), na área de processamento de dados, comércio exterior etc.
- f) **Professor de contabilidade.** Este profissional exerce o magistério de 2º grau ou de faculdade (neste caso há necessidade de pós-graduação), não só na área Contábil, como também em cursos de Ciências Econômicas, de Administração, etc.
- g) **Pesquisador contábil.** Ludícibus & Marion (2002, p.45) relatam que para aqueles que optaram pela carreira universitária, e que normalmente dedicam um período maior à universidade, há um campo pouco explorado no Brasil, ou seja, a investigação científica na Contabilidade. Na Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, através do Departamento de Contabilidade (onde há cursos de Mestrado e de Doutorado em Contabilidade), temos observado o desenvolvimento de pesquisas contábeis.
- h) **Cargos públicos.** Tem ocorrido grande contingente de contadores aprovados em muitos concursos, tais como para Fiscal de Renda, tanto na área Federal como na Estadual e na Municipal.
- i) **Cargos administrativos.** O contador é um profissional gabaritado para exercer cargos de assessoria, elevados postos de chefia, de gerência e, até mesmo, de diretoria e na função de executivos, com relativo sucesso, pois, no exercício de sua atividade, entre em contato com todos os setores da

empresa. É comum afirmar-se que o elemento que mais conhece a empresa é o contador.

Os autores afirmam ainda que existem outras áreas ocupadas pelo Contador como: Investigador de Fraude, Escritor, Parecerista, Avaliador de Empresas, Conselheiro Fiscal, Mediação e Arbitragem, etc.

1.6 Princípios fundamentais da contabilidade

1.6.1 Generalidades

Com relação aos Princípios Fundamentais da Contabilidade Iudícibus & Marion (2002, p. 89) explicam que são os conceitos básicos que constituem o núcleo essencial que deve guiar a profissão na consecução dos objetivos da Contabilidade, que consistem em apresentar informação estruturada para os usuários.

Iudícibus; Martins; Gelbcke (2000, p.47) explicam que os Princípios (conceitos) Fundamentais da Contabilidade se classificam em três categorias básicas: postulados ambientais da contabilidade (que seriam os próprios Postulados ou Axiomas); princípios contábeis propriamente ditos (que seriam os Teoremas); e restrições aos princípios contábeis fundamentais – Convenções (que seriam os Corolários).

- **Princípios X objetivos**

Nunca se devem confundir Princípios Fundamentais da Contabilidade com objetivos ou o objeto da Contabilidade. O objetivo é informar o usuário e o objeto é o patrimônio das entidades. Os princípios são a forma, o meio e a estrutura de que a disciplina se utiliza para chegar aos objetivos ou, às vezes, para melhor entender o que vem sendo praticado há muito tempo.

1.6.2 O princípio da entidade

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93 do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE:

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.

§ único – O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

1.6.3 O princípio da continuidade

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93 do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE:

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.

§ 1º - A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível.

§ 2º - A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado

1.6.4 O princípio da oportunidade

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93 do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE:

Art. 6º - O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que seja feito de imediato e com a extensão correta,

§ único – Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE:

I – desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;

II – o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários;

III – o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da ENTIDADE, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.

1.6.5 O princípio do registro pelo valor original

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93 do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE:

Art. 7º 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.

§ único – Do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL resulta:

I – a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;

II – uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ser alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;

III – o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste;

IV – Os Princípios da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada;

V – o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos.

1.6.6 O princípio da atualização monetária

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93 do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE:

Art. 8º - 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.

§ único – São resultantes da adoção do Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;

I – a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;

II – para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do patrimônio líquido;

III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

1.6.7 O princípio da competência

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93 do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE:

Art. 9º - As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrem, sempre simultaneamente quando se correlacionam, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º - O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido,

estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º - O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º - As receitas consideram-se realizadas:

I – nas transações com terceiros, quando estes efetuam o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II – quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III – pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV – no recebimento efetivo de doações e subvenções.

§ 4º - Consideram-se incorridas as despesas:

I – quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;

II – pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

III – pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

1.6.8 O princípio da prudência

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93 do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE:

Art. 10 – O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

§ 1º - O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

§ 2º - Observado o disposto no art. 7º, o Princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA.

§ 3º - A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável.

Art. 11 – A inobservância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade constitui infração nas alíneas “c”, “d”, e “e” do art. 27 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 e, quando aplicável, ao Código de Ética Profissional do Contabilista.

Art. 12 – Revogada a Resolução CFC nº 530/81, esta Resolução entre em vigor a partir de 1º de janeiro de 1994.

Brasília, 29 de dezembro de 1993.
Contador **Ivan Carlos Gatti**
Presidente

1.7 O cenário atual da contabilidade

Iudícibus & Marion (2002, p.35) afirmam que o desenvolvimento contábil acompanha de perto o desenvolvimento econômico. Com a ascensão econômica do colosso norte-americano, o mundo contábil volta sua atenção para os Estados Unidos, principalmente a partir de 1920, dando origem ao que alguns chamam de Escola Contábil Norte-americana.

O aparecimento das gigantescas *Corporations*, sobretudo no início do século atual, aliado ao respeitável desenvolvimento do mercado de capitais e ao extraordinário ritmo de desenvolvimento daquele país, constitui um campo fértil para o avanço das teorias e práticas contábeis norte-americanas. Sem esquecer, no entanto, que os Estados Unidos herdaram da Inglaterra uma excelente tradição no campo da auditoria, criando lá sólidas raízes.

Iudícibus & Marion (2002, p.36) ressaltam que o início do século XX presenciou a queda da chamada Escola Européia (mais especificamente a Italiana) e a ascensão da chamada Escola Norte-americana no mundo contábil. Sem pretender esgotar o tema, apresentamos alguns motivos que levaram à mudança do cenário internacional da Contabilidade. Hoje em dia, entretanto, a tendência é rumo à harmonização internacional das normas contábeis, adotando o modelo do IASC (*International Accounting Standards Committee*), de inspiração Anglo. No quadro 1.1 podemos fazer uma comparação da evolução entre a escola Européia e a Norte-Americana.

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: a 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 do 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>

Figura 1 - Comparação de duas escolas. Fonte: Ludícibus & Marion (2002, p.36)

A contabilidade deu um salto importante nas últimas décadas, impulsionando os profissionais no sentido de alcançar o seu merecido lugar no cenário econômico e social do nosso país. Contudo, algumas forças do mercado exigem competitividade, dinâmica, habilidade, aprimoramento profissional e a busca da perfeição, é aí que entra os Princípios Fundamentais de Contabilidade, a Ética Profissional e, sobretudo a cooperação dos colegas para agregar valores à profissão e as entidades que servem a todos.

Com a abertura de mercado no começo da década passada, o país tem presenciado a chegada de novas tecnologias e modelos de administração trazidos por empresas estrangeiras, despertando o meio empresarial brasileiro a necessidade de melhorar a produtividade e qualidade dos produtos nacionais para que possam competir com o mercado exterior. Nesse sentido, os profissionais da contabilidade precisam estar atentos às novas ferramentas utilizados, passando por constante reciclagem para não ficarem alijados do mercado de trabalho.

As novidades tecnológicas de ponta impõem que todos mergulhem num rico processo de adaptação, de forma a utilizar a informação virtual, a internet, a telemática, e outros meios avançados de comunicação, para que empresários e profissionais da Contabilidade sejam contemporâneos do moderno instrumental que se encontra à sua disposição. No caso concreto da informação contábil, temos de vê-la, pelo menos, por dois dos seus principais eixos: o que diz respeito aos usuários e o que nos compete como profissionais. DIAS (2003, p. 7).

As exigências aos profissionais e às empresas contábeis, já que estamos no epicentro da gestão e das decisões, são crescentes e desafiadoras, porém, precisa-se aliar a capacidade técnica a uma permanente renovação, e a um alto padrão de criatividade como elementos-chave para poder enfrentar os desafios e ter êxito em seus ofícios. Impõe-se a preocupação constante em acompanhar diligentemente tudo que vai surgindo de novo na atividade econômica e administrativa, assim como na tecnologia da informação, seja no Brasil, seja em qualquer outro país, para que se possa cumprir corretamente seu papel.

A competitividade global é internacional, colocando os contadores e a contabilidade diante de novos desafios e oportunidades de desenvolvimento ao mesmo tempo, surgindo assim novas tendências para o profissional. Eis as principais tendências:

a) Internacionalização dos mercados, com necessidade de harmonização de princípios contábeis em nível supranacional.

b) Necessidade de a teoria da Contabilidade de Custos adequar-se, sem perder suas vantagens comparativas de sistema de baixo custo, às novas filosofias de qualidade total, competitividade e eficiência.

c) Considerando que análises mais recentes têm demonstrado que o modelo decisório e as necessidades informativas, tanto de tomadores de decisões internas à empresa como de agentes externos são basicamente os mesmos; não mais se justifica, em nível conceitual, a existência de uma teoria da Contabilidade financeira (para os usuários externos) e o que se denomina Contabilidade Gerencial, na verdade uma coletânea de tópicos que ainda não ganhou uma estrutura coerente. Esforços terão que ser realizados a fim de estruturar Princípios Fundamentais de Contabilidade e, conseqüentemente, montar uma teoria que abarque tanto a Contabilidade Gerencial quanto à Financeira (e a de Custos, como parte de Gerencial, é claro). (LUDICIBUS, 2000, p. 282)

É desse ponto de vista conceitual que o novo papel do responsável pela contabilidade se acresce de outras responsabilidades e, inclusive, da necessidade de uma participação social mais integrada ao novo contexto administrativo e gerencial das organizações.

À contabilidade é dado um completo conhecimento de todos os atos e fatos praticados no âmbito da organização, e até mesmo daqueles praticados fora da entidade. Se vierem de alguma forma, a afetar o patrimônio ou o resultado, é imprescindível que os profissionais de contabilidade saibam utilizar esse grandioso manancial de informações na produção de relatórios e demonstrativos que bem evidenciem a abrangência e impacto total da gestão do negócio nos aspectos sociais, econômico-financeiros e patrimoniais.

Esta nova visão da contabilidade já está bem assimilada pelos profissionais da contabilidade e até mesmo pelos órgãos e entidades de classe e responsáveis pela oficialidade das informações a serem divulgadas nos demonstrativos contábeis, haja

vista a exigência recente da elaboração da Demonstração do Valor Adicionado, demonstrativo que agrega às demonstrações financeiras informações sobre o alcance social e econômico das operações da empresa na sociedade.

1.8 A função do contador e o novo perfil do profissional contábil

A tarefa básica do Contador diante de um leque diversificado de atividades, segundo Ludícibus & Marion (2002, p.43) é produzir e/ou gerenciar informações úteis aos usuários da Contabilidade para a tomada de decisões. É importante ressaltar, contudo, 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.

O Brasil é um dos principais países do Mercosul, com isso, os profissionais contábeis devem estar mais conscientes de sua importância nos cenários econômico e social, buscando a renovação para vencer as novas competições e desafios gerados pelo mercado, visando atender as expectativas dos consumidores externos, que se tornam mais exigentes e seletivos na escolha de seus produtos e serviços, decorrentes das maiores ofertas surgidas com as mudanças nos aspectos relacionados as suas atividades.

O mercado de trabalho globalizado cria novas oportunidades de fundamental importância para o contador do novo milênio. Como fornecedor das veracidades das informações contábeis e financeiras de uma empresa, esse profissional se torna importante comunicador das informações indispensáveis para a tomada de decisões.

O profissional contábil precisa ser visto como um comunicador de informações essenciais à tomada de decisões, pois a habilidade em avaliar fatos passados, perceber os presentes e prever eventos futuros pode ser compreendido como fator preponderante ao sucesso empresarial. (SILVA 2003, p. 3)

Esse profissional tem obrigação de mostrar à sociedade o quanto a profissão foi injustiçada, mostrando que as informações prestadas pela contabilidade são de importância inquestionável para a tomada de decisões.

O contador deverá mostrar que sua função não deixou de ser importante nos aspectos econômicos e sociais, apesar da informática substituir o homem em alguns aspectos. O conhecimento científico de ordem superior irá oferecer modelos de comportamento de riqueza, o que será requerido por um profissional competente e gabaritado.

Os profissionais contábeis têm o papel de solucionar problemas nesse processo, não como responsáveis por decisões, mas como responsáveis pelo levantamento das informações de dados que interessam aos usuários. Sua responsabilidade é ter certeza de que o administrador se oriente por dados através de relatórios, apresentando também junto a esses, soluções de problemas para escolha do caminho a ser seguido.

O perfil do contador moderno é o de um homem de valor que precisa acumular muitos conhecimentos, mas que tem um mercado de trabalho garantido, todavia, que o profissional tenha consciência de que a maior remuneração exige qualidade de trabalho e que esta se consegue com o melhor conhecimento, com estudo, com aplicação. Esses profissionais têm que ser tecnicamente inteligentes, serem criativos, pró-ativos, ter alta integridade, não podem ter medo de arriscar, ter boa capacidade de comunicação, compreender a sistemática econômico-financeira, política e social, em nível local, regional ou mesmo internacional, entender dos aspectos técnicos dos negócios. Para isso precisam estar sempre atualizados e procurar estudar a situação da empresa a qual irá prestar assessoria ou consultoria. Sem essas concepções e consciência, o desenvolvimento profissional fica bastante prejudicado.

Esse novo milênio exigirá muito esforço e determinação para mudanças. A corrida para a disputa dos mercados internacionais e o mercado competitivo não aceita indecisões, o profissional moderno tem que ter iniciativa, coragem, ética, visão de futuro, habilidade de negociação, agilidade, segurança para resolver os problemas que surgem, capacidade de aprender a lidar com mudanças, idéias de melhoria, flexibilidade, capacidade de inovar e criar, sobretudo na sua área de atuação, interagir e estudar as realidades políticas, sociais e financeiras, saber orientar as empresas para o melhor caminho de forma que elas sobrevivam aos fortes abalos gerados pela globalização da economia. O poder de manipular conhecimentos é o ponto chave das grandes decisões.

Segundo o entendimento Sá (2003, p. 1) as modificações que estão ocorrendo e que alcançam a cultura contábil são:

- 1 - avanço prodigioso da informática,
- 2 - internacionalização dos mercados e que imprimem modificações nos procedimentos de concorrência através de preços e qualidade,
- 3 - declínio considerável da ética e da moral,
- 4 - facilidade extrema da comunicação,
- 5 - relevância dos aspectos sociais,
- 6 - abusiva concentração da riqueza ,
- 7 - aumento considerável dos índices de miséria ,
- 8 - progressiva dilatação das áreas de mercados comuns,
- 9 - avanço considerável das tecnologias e da ciência,
- 10 - necessidade de preservar o planeta em suas condições ecológicas,
- 11 - grandes esforços de harmonização de princípios e normas.

Com isso pode-se afirmar que as empresas estão em constantes desafios e que há necessidade de muita competência, habilidade e criatividade dos profissionais contábeis para superar as expectativas dos clientes.

2 CONCLUSÃO

Efetivamente podemos dizer que, desde o século XV, altura em que é publicada a obra que divulga a contabilidade por partidas dobradas, até aos finais do século XVIII sempre houve, de forma evolutiva, o desejo de racionalização do entendimento contabilístico. Por outro lado, no século XIX, dá-se início à fase científica da Contabilidade e são lançadas às bases para as grandes escolas que aparecem e se desenvolvem no século seguinte.

Os vestígios da Contabilidade remontam desde a pré-história, com os rudimentares formas de controle patrimonial. Nas primeiras civilizações ocorreram desenvolvimentos de práticas contábeis como, o controle e análise da variação patrimonial, formulação do balanço dentre outros avanços.

Este trabalho procurou demonstrar como os principais fatos e civilizações, que influenciaram na evolução da contabilidade, desde as primeiras manifestações do homem primitivo, bem como as contribuições das primeiras civilizações com a intensificação das atividades mercantis.

No campo do profissional da contabilidade, conclui-se que, a globalização e a evolução tecnológica abriu o mercado internacional, com isso, a contabilidade necessita de algumas reformulações para preparar os profissionais a atuar no mercado cada vez mais competitivo, garantindo um maior nível de confiabilidade e informações disponíveis aos usuários, para que possam ser utilizadas como

ferramenta no processo decisório. O contador deixará de ser apenas uma forma burocrática para atender as regulamentações do Estado, mas sim uma peça importante no processo decisório de qualquer instituição financeira. Com esse novo perfil o profissional contábil, passa a ter uma meta árdua, mas gratificante, ao qual deva ser mais crítico, estudioso e preparado para conhecer as minúcias de sua profissão, não apenas a nível nacional, mas também a nível internacional.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria; et.all. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. Teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2003.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE MINAS GERAIS. Disponível em <<http://www.crcmg.org.Br>>. Acesso em 20 mai.2010.

DIAS, Geisa Maria Almeida. **O uso dos sistemas de informações contábeis como apoio nas decisões gerenciais.** Disponível em <<http://www.classecontabil.com.br>> Acesso em: 17. jun.2010.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral.** 23^a ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GOUVEIA, Nelson. **Contabilidade básica.** 2^a ed. São Paulo: Harbra Ltda., 1993.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDA, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade.** 5^a ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação.** 3^a ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Elizeu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações. Aplicável às demais sociedades.** 5^a ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDICIBUS, Sérgio de. MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade para o nível de graduação.** São Paulo: Atlas, 2000.

MARION, José Carlos. **A Profissão Contábil no Brasil.** Disponível em: <www.classecontabil.com.br>. Acesso em: 15 mai.2010.

MOURA, Iraildo José Lopes de. **Perspectiva da profissão contábil no Brasil.** Disponível em: <<http://iraildojose.vila.bol.com.br/perspectivas.html>>. Acesso em 16 jun. 2010.

SÁ, Antônio Lopes de. **As grandes modificações do século que influem sobre a contabilidade.** Disponível em: < <http://www.sindicont-rio.org.br/artigo1402.htm>>. Acesso em:18.jun.2010.

TREVISAN, Antoninho Marmo. **Luca Paciolo e Gustavo Franco**. 1999. Disponível em <<http://venus.rdc.puc-rio.br/gfranco/Trevisan1.htm> >. Acesso em 17 jun.2010.

Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 e resoluções complementares.

Decreto-Lei nº 7.988, de 22-09-45.

Lei de Diretrizes e Bases da Educação, nº 9.394-96, e pelas Resoluções nº 3-85, de 10-06-85, nº 2-92, de 29-06-92 e nº 01-97, de 26-02-97

RESOLUÇÃO CFC Nº 750/93 do CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE: