



This work is licensed under a Creative Commons Attribution 3.0 License.

Este trabalho está licenciado sob uma Creative Commons Attribution 3.0 License.

Fonte: <http://ufrn.emnuvens.com.br/ambiente/article/view/3327>. Acesso em: 25 out. 2013.



REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL

<http://www.ccsa.ufrn.br/ojs/index.php/ambiente>

<http://www.periodicos.ufrn.br/ojs/index.php/ambiente>

<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente>

ISSN 2176-9036

Artigo recebido em: 10.04.2012. Revisado por pares em: 17.05.2012. Reformulado em: 18.06.2012. Avaliado pelo sistema double blind review.

DA RETÓRICA À EFETIVA INFLUÊNCIA DA ESCOLA EUROPÉIA NO CONTEXTO HISTÓRICO DA CONTABILIDADE E DA ECONOMIA MUNDIAL: O QUE PENSAM AUTORES E PROFESSORES DE CONTABILIDADE BRASILEIROS

FROM RHETORIC TO EFFECTIVE INFLUENCE OF EUROPEAN SCHOOL OF ACCOUNTING IN HISTORICAL CONTEXT AND IN WORLD ECONOMY: WHAT AUTHORS AND PROFESSORS THINK ABOUT THE BRAZILIAN ACCOUNTING

LA RETÓRICA DE LA INFLUENCIA DE LA ESCUELA EUROPEA EN CONTEXTO HISTÓRICO DE LA CONTABILIDAD Y LA ECONOMÍA MUNDIAL: QUÉ PIENSAN LOS PROFESORES Y LOS AUTORES DE CONTABILIDAD DE BRASIL

Autores

Erivan Ferreira Borges

Doutor em Ciências Contábeis pela UnB/UFPB/UFRN (2012). Mestre em Administração pela UFRN (2005). Especialista em Contabilidade Gerencial (2001) e Graduado em Ciências Contábeis (1999) pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Atualmente é professor efetivo do Depto de Ciências Contábeis da UFRN. Endereço: Av. Salgado Filho s/n – Lagoa Nova – Natal – RN - Brasil. Telefone: (84) 3215-3486.

E-mail:erivan@ufrnet.br

Jomar Miranda Rodrigues

Doutor (2012) e Mestre em Ciências Contábeis pelas UnB/UFPB/UFRN (2007). Especialista em Controladoria e Finanças (UnB, 2005) e em Contabilidade Gerencial (UPIS, 2003). Graduado em Ciências Contábeis (UPIS, 2001). Professor da UnB. Endereço: Campus Darcy Ribeiro - Universidade de Brasília (UnB) - Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais – CCA – Brasil. Telefones: (61) 3107-0795/96/97/98 - Fax: 3107-0800

E-mail:jomar@unb.br

José Marilson Martins Dantas

Doutorando em Ciências Contábeis pela UnB/UFPB/UFRN. Mestre em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo - USP (2002). Graduado em Ciências Contábeis. Atualmente é professor Universidade Federal da Paraíba. Ex-Coordenador do Núcleo de Pesquisa

em Logística e Controladoria aplicada aos negócios do DFC/UFPB. Endereço: Campus I – Cidade Universitária – João Pessoa – PB – Brasil – CEP 58051-900. Telefone , (83) 3216-7456
E-mail:marilsondantas@gmail.com

Anailson Márcio Gomes

Doutorando em Ciências Contábeis pela UnB/UFPB/UFRN. Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (1986). Mestrado em Administração pela Universidade Federal da Paraíba (1999). Atualmente é professor da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Endereço: Av. Salgado Filho s/n – Lagoa Nova – Natal – RN - Brasil.
Telefone: (81) 3215-3486.
E-mail: anailson@ufrnet.br

RESUMO

O trabalho apresenta um estudo teórico-empírico sobre a efetiva influência da escola europeia continental sobre a ciência contábil e o desenvolvimento econômico, considerando a importância sobre o aspecto histórico da ciência e sua possível influência sobre o processo de convergência às normas internacionais, estando restrito ao contexto brasileiro. Discute-se a retórica sobre a filosofia da escola europeia continental destacando-se algumas escolas que a compõem, e sua importância para o aspecto econômico até o início de século XX. No aspecto metodológico, foram realizadas duas pesquisas, uma com os autores brasileiros da disciplina teoria da contabilidade, e outra com os demais professores. Estas afirmações tratam da efetiva colaboração ou não dessa corrente sobre a ciência contábil e o desenvolvimento econômico e o atual processo de convergência às normas internacionais. Utilizando-se análises descritivas e da estatística não paramétrica *qui-quadrado*, observou-se que quase por consenso, autores e professores não atribuem influência dos conceitos pré-científicos ao processo de convergência às normas internacionais. Argumenta-se que a maior contribuição desta corrente de pensamento reside no aspecto histórico, perdendo influência no desenvolvimento dos aspectos da contabilidade contemporânea, notadamente no processo de convergência as normas internacionais. .

Palavras-chaves: Escola Européia. História da Contabilidade. Convergência às Normas Internacionais.

ABSTRACT

This paper presents a theoretical and empirical study on the effective influence of Continental European Accounting Model in science and economic development, considering the importance of the historical aspect of science and its possible influence on the process of convergence with international standards, being restricted to the context Brazil. It discusses the rhetoric of the Continental European philosophy of the school highlighting some schools that compose it, and its importance to the economic aspect to the early twentieth century. In the methodological aspect, we carried out two surveys, one with Brazilian authors of the Accounting Theory subject, and one with the other professors. These statements deal with the effective collaboration or not this current book on the science and economic development and the ongoing process of convergence

with international standards. Using descriptive analyzes and statistical nonparametric chi-square, it was observed that almost by consensus, authors and professors do not attribute the influence of pre-scientific concepts to the convergence to international standards. It is argued that the major contribution of this current of thought lies in the historical aspect, losing influence in the development of aspects of contemporary accounts, particularly in the process of convergence with international standards .

Keywords: European School. Accounting history. International standards convergence.

RESUMEN

El artículo presenta un estudio teórico y empírico sobre la influencia efectiva de la Escuela continental europeo sobre desarrollo de la ciencia contable y económico, teniendo en cuenta la importancia del aspecto histórico de la ciencia y su posible influencia en el proceso de convergencia con las normas internacionales, que se limita al contexto Brasil. Se trata de la retórica sobre la filosofía de la Escuela Europea continental destacando algunas escuelas que lo componen, y su importancia para el aspecto económico de principios del siglo XX. En el aspecto metodológico, se realizaron dos encuestas, una con autores brasileños de la disciplina de la teoría de la contabilidad, y otra con los otros profesores. Estas declaraciones frente a la colaboración eficaz o no este libro actual sobre la ciencia y el desarrollo económico y el proceso de convergencia real con los estándares internacionales. El uso descriptivo y analiza las estadísticas no paramétrico de Chi-cuadrado, se observó que casi por consenso, los autores y los maestros no asignan influencia de pre-conceptos científicos al proceso de convergencia con las normas internacionales. Se argumenta que la mayor contribución de esta corriente de pensamiento radica en el aspecto histórico, la pérdida de influencia en el desarrollo de los aspectos de relatos de la época, en particular el proceso de convergencia con las normas internacionales.

Palabras clave: Escuela Europea. Historia de la Contabilidad. Convergencia a Normas Internacionales.

1 INTRODUÇÃO

Muitos autores apresentam diferentes visões sobre as origens da contabilidade, com níveis de aprofundamento variáveis, considerando como fundamentos as correntes de pensamentos denominadas Europeia (continental) e Anglo-saxônica: Sá (1997), Hendriksen e Van Breda (1999), Schimdt (2000), Niyama (2005), Iudícibus (2006), Iudícibus e Marion (2007), Silva e Martins (2008).

Este artigo pressupõe discutir uma questão árida e aparentemente dicotômica no contexto acadêmico da ciência contábil, sobre a importância da denominada Escola Europeia (correntes de pensamento pautadas das escolas contista, personalista, veneziana, neocontista, alemã, aziendalista e patrimonialista.) no desenvolvimento econômico mundial e da própria contabilidade.

Para Hendriksen e Van Breda (1999, p. 49), a contabilidade é uma das bases do capitalismo moderno, um instrumento cuja criação ajudou a moldar o mundo atual, um sistema

cuja origem remonta a cinco séculos e que a maior economia mundial apenas ajudou a regulamentar.

Para Schimdt (2000), a contabilidade tem seu fundamento como pensamento, desponta como instrumento gerencial e facilitador na resolução de problemas comerciais complexos a partir da Europa, considerando que “[...] foi no século XV, especialmente com a obra de Pacioli, que a história do pensamento contábil teve início” (SCHMIDT, 2000, p. 29). Esse período também é conhecido pelas grandes transformações econômicas, com destacado monopólio comercial pelas cidades italianas, posteriormente a tomada de Constantinopla pelos turcos em 1453.

Segundo Iudícibus (2006, p. 36), no contexto europeu “a contabilidade teve seu florescer como disciplina adulta e completa nas cidades italianas de Veneza, Gênova, Florença, Pisa e outras.”

Para Sá (1997, p. 44), as bases teóricas da ciência contábil contemporânea surgiram dos conceitos pré-científicos originados no continente europeu, enfatizando que “todas as fases contribuíram para que se construísse um edifício enorme de saber, competente para prestar rara utilidade ao destino das células sociais.”

Essas referências não pretendem acalorar ainda mais as discussões sobre as correntes filosóficas validadas na teoria da contabilidade, mas antes demonstrar a real importância na construção da teoria contábil da contribuição do modelo europeu continental.

Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p.18) citando a capacidade dos pesquisadores em responder a demanda por informação contábil decorrente da evolução das atividades econômicas ocorridas na Europa, especialmente na Itália, dizem que:

Fica, assim, bem patente, desde seu “renascimento” como sistema perfeitamente desenvolvido, que a contabilidade da época era a resposta às necessidades práticas dada pela criatividade do ser humano em desenvolver técnicas para resolver problemas reais.

É certo, que a evolução acentuada do processo de globalização impõe nos dias atuais, a contabilidade, buscar respostas às novas demandas dos usuários da informação face à nova realidade econômica. Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p.18) diz que buscar revisitar e entender a origem mais recente da contabilidade é digno de estudo e de meditação, pois “não haverá relato da evolução passada da Contabilidade, por mais completo e pormenorizado que possa ser, que apresente o retrato perfeito e integral **do que é** e, mais ainda, **do que possa vir** a ser essa disciplina.” (grifo nosso).

Por esse entendimento, discutem-se, com maior ênfase, as colaborações do período pré-científico europeu a partir de algumas das principais correntes de pensamento, com o objetivo de responder as seguintes questões: **O que representa a escola europeia para a história da contabilidade? Qual a importância da escola europeia para o atual cenário da contabilidade, face o contexto da convergência às normas internacionais?**

2. ALGUNS FUNDAMENTOS TEÓRICOS RELEVANTES

A maioria dos dicionários brasileiros define retórica como uma arte de convencimento através do discurso. Conhecer o conceito de retórica é importante porque define bem o real “estado da arte” da pesquisa sobre as colaborações efetivas da “Escola Europeia” na história recente da contabilidade. Muito se fala e pouco se mostra sobre as efetivas contribuições desse período no conhecimento.

No contexto brasileiro, os trabalhos são apresentados considerando um discurso de natureza histórica: Sá (1997), Schmidt (2000), Iudícibus (2006), Iudícibus e Marion (2007), Silva e Martins (2008) e, por vezes, salientando crenças e valores interpretativos dos autores, mas sem inferir mais enfaticamente sobre os eventuais reflexos do pensamento sobre o contexto econômico. A retórica é consubstanciada na apresentação dos principais autores, suas obras e contribuições ao pensamento científico, mas não consolida uma base de sustentação sobre a real importância desse pensamento no atual contexto de convergência às normas internacionais.

Esses trabalhos servem de base para a apresentação das correntes que formam a escola europeia, com destaque para os trabalhos de Sá (1997), Hendriksen e Van Breda (1999), Schmidt (2000), Silva e Martins (2008).

2.1 O DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO DA EUROPA E O CRESCIMENTO DA CONTABILIDADE COMO PENSAMENTO CIENTÍFICO

A evolução do pensamento contábil consolida-se a partir da sistematização das partidas dobradas feitas por Pacioli (1445 – 1450) na obra “LA SUMMA DE ARITHMETICA, GEOMETRIA, PROPORZIONI ET PROPORZIONALITA”. De acordo com Sá (1997), Schmidt (2000) o tratado representa a principal inspiração da Escola Contista, cuja preocupação principal reportava-se ao enfoque nas contas, decorrentes da ligação com as origens do Crédito, consequência do fim do feudalismo, do aumento dos meios de produção, e do aumento do volume de transações praticadas pelas mesmas pessoas .

É nessa época que surgem os primeiros livros em substituição aos elementos rudimentares de controle. Também é nessa época que surgem as primeiras regras e princípios, defendidas aqui como resultados do fomento econômico do momento.

A Escola Contista teria como sucessora a *Escola Administrativa/Lombarda*, em pleno desenvolvimento econômico europeu, marcado pela Revolução Industrial e o crescimento dos meios de produção. Francisco Villa (1801-1884) e seus seguidores dão à contabilidade a característica de disciplina superior, com o objetivo interpretar a dinâmica das entidades e a preocupação com o controle, a qualidade da informação. Pelo pensamento Lombardo, a contabilidade sai da visão mecânica e formal para a gestão, fonte de informação gerencial, tendo aplicações inclusive no setor público como fator de busca pela eficiência. (SCHMIDT, 2000).

A Escola Personalista ou Logismográfica viria em seguida com a visão do administrador como responsável pelo patrimônio, inclusive do proprietário, fundamentando-se no inter-relacionamento do pensamento econômico, administrativo e contábil. Giuseppe Cerboni (1827-1917) representa seu maior expoente. O personalismo propõe o estudo da função da administração econômica aziendale, da contabilidade, que tem por fim a organização e a disciplina interna da azienda, da compusteria e da logismologia (SCHMIDT, 2000).

A Escola Veneziana (Controlista) levou a contabilidade à busca dos procedimentos racionais com os quais há de ser desenvolvido o controle econômico, com seus princípios e normas. A contabilidade é dividida entre geral e aplicada. Suas principais contribuições se revestem em distinguir o conceito de administração geral e econômica, e dar à contabilidade a característica de disciplina racional que estuda o desenvolvimento dos controles. O pensamento controlista preconizou o conceito de patrimônio que até hoje é utilizado (SCHMIDT, 2000).

Fabio Besta (1845-1922) consolida a contabilidade como pensamento científico, caracterizando o seu objeto, o patrimônio. O contexto econômico é influenciado pelo período pós-guerra, estando a Europa degradada pela segunda guerra mundial. A economia mais uma vez

exige da contabilidade um aporte de recursos capaz de suprir a necessidade de um controle mais efetivo das ações empresariais (SCHMIDT, 2000).

No contexto do pensamento controlista a contabilidade sofre uma inversão de papéis, acompanhando a tendência mundial pela mudança do centro de desenvolvimento econômico para os Estados Unidos.

A Escola Neocontista, ou na visão de Sá (1997) *Moderna Escola Francesa*, tem o mérito de dispor as contas do ativo segundo o grau de disponibilidade e o passivo com base na exigibilidade. O objetivo da contabilidade é acompanhar a evolução e modificação que ocorre no patrimônio das entidades, sendo inserida a partir de então no contexto das Ciências Sociais (SÁ, 1997).

A Escola Alemã (ou Reditualista) representa a corrente de pensamento voltada à visão econômica, socialista e patrimonialista da azienda. Seu maior doutrinador, Eugen Schmalenbach, orienta seus estudos para a visão social do resultado. A escola preconiza as bases da contabilidade de custos e a contabilidade inflacionária, contribuiu para os fundamentos conceituais através de teorias da contabilidade inflacionária e da edição de princípios, além de facilitar o processo de gestão, qualificando a informação, dando a esta uma visão dinâmica, apregoando a relatividade do lucro (SCHMIDT, 2000).

A Moderna Escola Italiana (Aziendalista) representa, para Sá (1997), o conjunto de disciplinas que estudam os fenômenos ocorridos nas células sociais. Nesse período Gino Zappa analisa questões não resolvidas por Giuseppe Cerboni e Fábio Besta, considerando como vetor principal os conceitos de valor, a natureza do resultado e sua ligação com a riqueza. A escola tenta formar um corpo único com a doutrina da gestão, da organização e a contabilidade. Suporta a criação de sistema teórico voltado ao resultado. Personifica os fatos contábeis, preconizando a tentativa de estabelecer um modelo uniforme para um contexto contábil italiano. Desvincula a pesquisa contábil da teoria jurídica e a concentração em sua natureza econômica. Prega a revelação contábil como parte de um corpo científico mais amplo, focando os fenômenos econômico-administrativos das entidades por meio da evidenciação.

Na Escola Patrimonialista a contabilidade é vista como a ciência do patrimônio e como tal utiliza-se de instrumentos para a memória de fatos ocorridos que precisam ser explicados pela ótica da riqueza gerida para fins específicos. Essa corrente fomentou a busca pelo valor científico da contabilidade, que passa a ser vista como um instrumento de apoio à gestão, servindo como base decisória aos administradores, e contribuindo para a formação de princípios e normas contábeis quanto à evidenciação e revelação do patrimônio (SCHMIDT, 2000).

A “Escola Europeia” representa, nesse contexto histórico, o ponto inicial da ciência contábil, pois é a partir do Contismo que se sustenta a preocupação com as riquezas conjuntas, o conhecimento e a difusão da prática ultrapassam os limites acadêmicos (restritos) e alcança, de fato, a vida das pessoas. É no contexto Italiano que a ciência encontra ponto na administração empresarial. Suas informações, com foco na escrituração, além de contar essa história, personifica uma das gêneses burocráticas (representadas pelo direito e a pela própria contabilidade) necessárias ao funcionamento da sociedade e do Estado.

Para Peleias *et al.* (2007), a evolução da contabilidade está associada ao próprio progresso da humanidade, fundamentando sua afirmação a partir dos trabalhos de trabalhos de Sá (1997) e Schmidt (2000), que enfatizam essa evolução à do homem e da própria civilidade, e aos trabalhos de Vlaeminck (1961) e Iudícibus (2006), que sustentam que essa evolução está intrinsecamente cercada ao progresso econômico. De fato, parece consenso entre os autores pesquisados que a história da contabilidade é ancorada no contexto de respostas as demandas econômicas de cada época.

Sobre esse aspecto, Peleias *et al.* (2007, p. 20) realizaram um estudo relacionado à evolução histórica do ensino da contabilidade tomando como ponto de partida a chegada da família real ao Brasil, pois segundo os autores, esse fato teve repercussão política, pela declaração de independência em 1822, e econômica, pois tornou o país o centro decisório da movimentação de recursos do Império Português.

Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p. 9), sobre o papel da contabilidade em responder demandas, concluem:

Fica, assim, bem patente, desde o seu renascimento, como sistema perfeitamente desenvolvido, que a contabilidade da época era a resposta às necessidades práticas dada pela criatividade do ser humano em desenvolver técnicas para resolver problemas reais.

Por essas afirmações, alguns autores: Sá (1997), Hendriksen e Van Breda, (1999), Schmidt (2000), Magalhães, Lunkes e Muller (2003), Iudícibus (2006), Iudícibus e Marion (2007), Silva e Martins (2008), Niyama e Silva (2008), também associam a evolução da contabilidade ao desenvolvimento econômico Europeu, enumerando fatos que validam suas constatações:

- Surgimento do mercado acionário, a criação do imposto de Renda na Inglaterra e o surgimento de grandes empresas (MAGALHÃES; LUNKES; MULLER, 2003);
- As duas grandes guerras (SÁ, 1997; SCHMIDT, 2000; SILVA; MARTINS 2008);
- As diretivas europeias e a criação do Euro (NIYAMA; SILVA (2008).

Riahi-Belkaoui (2000) coloca que existe uma ligação entre a contabilidade e o capitalismo abordada por alguns historiadores da Economia sob o argumento de que a escrituração contábil por meio das partidas dobradas foi vital ao desenvolvimento e evolução do capitalismo.

Ijiri (1975, p.34) discute a relação entre a contabilidade e o capitalismo sob o ponto de vista da mensuração do desempenho econômico, considerando que o capitalismo “sem a mensuração do lucro é tão inconcebível como seriam os jogos Olímpicos sem os registros dos resultados dos esportes”.

Essas conclusões superam a retórica das discussões sobre a “escola” que permeou, definiu, ou mais influenciou a formação do capitalismo moderno, evidenciando a importância e contribuição de cada corrente na evolução da contabilidade, refletindo as mudanças econômicas.

2.2 A CONTABILIDADE E A RELAÇÃO COM OS ACONTECIMENTOS SOCIAIS E ECONÔMICOS

Seguindo um processo de deslocamento do eixo de desenvolvimento econômico da Europa continental para a Inglaterra, como resultado do seu pioneirismo no processo de industrialização, novas necessidades relacionadas ao controle das entidades são apresentadas, frente ao novo modelo capitalista que domina o cenário mundial, promovendo o florescimento e a consolidação do modelo anglo-saxônico.

Assim como na Europa continental a Itália destacou-se como o berço das inovações da contabilidade, durante os séculos em que suas cidades-estados influenciavam fortemente a economia, a Inglaterra e posteriormente os Estados Unidos são os territórios do desenvolvimento da Contabilidade contemporânea.

Max Weber afirma que o desenvolvimento da ordem econômica na Europa e nos Estados Unidos não é consequência única do aspecto religioso por ele preconizado, mas antes sofreu influência de outros fatores, descrevendo a sistematização racional da administração governativa e o empreendimento econômico. A contabilidade se insere nesse contexto como uma das principais ferramentas de suporte a formação do Estado Americano, conforme afirmam Hendriksen e Van Breda (1999, p. 39):

A contabilidade é um produto do Renascimento Italiano. As forças que conduziram a essa renovação do espírito humano na Europa foram as mesmas que criaram a contabilidade. Alguns argumentam até que essas forças não teriam progredido a ponto de moldar nosso mundo atual se não tivesse havido a invenção da contabilidade...pois ela criou uma base para o desenvolvimento do capitalismo privado[...]

A existência de um sistema de informação é uma condição necessária para o desenvolvimento de um processo de controle e avaliação, propiciando ao homem e as entidades a possibilidade de estenderem suas ações além do seu campo de ação individual, levando ao crescimento de empreendimentos e instituições muito além da sua origem. Segundo Cruz *et al.* (2003), a essência da contabilidade permanece a mesma ao longo dos tempos, propiciando o desenvolvimento econômico e social. Os autores afirmam que analisando o progresso das civilizações, e os próprios meios e recursos disponíveis de evidenciação dos fatos, percebe-se que os registros e controles, nem sempre assumiram a mesma característica, ou eram determinados da mesma forma, mais tão somente a lógica contábil inserida em suas ações, caracterizam-se como a mesma.

A afirmação dos autores vem de encontro à discussão sobre a importância da contabilidade como indutora de progresso, no sentido propiciar uma base adequada e coerente para o desenvolvimento econômico e social. Dentro desta visão é importante buscar entender a relação entre os aspectos sociais, políticos e tecnológicos que cercaram a própria história da contabilidade, identificando períodos de tempo nos quais essa foi efetivamente instada a propiciar condições adequadas às necessidades de controle e informação sobre as instituições, tanto públicas quanto privadas.

Para o IBRACON (2007, p. 31) o aperfeiçoamento e o crescimento da contabilidade foram consequências naturais das necessidades geradas nos séculos XII e XIII, contexto no qual o processo de produção gerou acumulação de capital, exigindo uma rápida evolução na maneira de registrar os fatos, agora mais complexos.

Marques e Lira (2008, p. 11) se questionam por que a evolução da contabilidade ocorreu na Itália por volta do século XIII e não em outro lugar ou em momento diverso daquele. Eles apontam a conjunção dos seguintes fatores como causa provável para a evolução da contabilidade:

- Geo-Políticos;
- Cruzadas e o comércio com o Oriente;
- Banca e instrumentos de crédito;
- Sociedades comerciais;
- Aumento da população urbana europeia;
- Desenvolvimentos científicos e tecnológicos.

A possibilidade de oferecer soluções efetivas para problemas resultantes do desenvolvimento econômico parece pode ter uma relação o espaço do seu acontecimento, pois ao

longo do tempo é possível analisar alguns fatos que proporcionaram o surgimento de respostas efetivas da contabilidade aos problemas sociais e especialmente aos de natureza econômica.

No século XX podemos destacar alguns eventos que provocaram mudanças sociais e econômicas relevantes, dentre estes destacamos:

- A Crise de 1929 encerrou uma década de grande prosperidade econômica, fruto da demanda reprimida provocada pelo fim da primeira guerra mundial. Esse acontecimento de grandes proporções e rápido efeito provocou em 2 meses (set/out de 1929) prejuízos de 15 bilhões de dólares para os investidores.

- As duas grandes guerras deixam o mundo fragilizado (a Europa devastada), períodos a partir dos quais a economia americana é alçada à condição de superpotência, e notadamente essa influência é exercida no campo contábil;

É certo que esses fatos representam apenas uma amostra dos principais acontecimentos, mas reforça a o papel das correntes em cada fase.

O processo de desenvolvimento econômico e social acentuou-se ao longo dos últimos cinco séculos, especialmente para a contabilidade a partir da publicação, no século XV, da obra do Frei Luca Pacioli, que, se aliando a fatores tecnológicos como a invenção da imprensa e fatores sociais, como a queda de Constantinopla, possibilitou torná-la um sistema de informação, ou como colocam Hendriksen e Van Breda (1999), uma linguagem.

Ao longo do tempo a Contabilidade vem respondendo aos desafios, tendo conseguido acumular robustez teórica e capacidade de responder às novas necessidades econômicas e sociais, evoluindo com o passar do tempo e consolidando-se como um meio de fornecimento de informação ao conjunto da sociedade.

Neste período, a corrente de pensamento da Europa continental contribuiu no processo de desenvolvimento da contabilidade notadamente até o século XIX, especialmente no que tange ao acompanhamento, gestão e controle dos empreendimentos públicos e privados, inserindo-a firmemente no campo da gestão empresarial, como afirma o professor Sérgio de Iudícibus.

A partir do século XX mostra-se evidente a consolidação dos Estados Unidos (modelo anglo-saxão) como propulsor do processo de desenvolvimento mundial, estabelecendo uma nova ordem pragmática, mas com essência, como resposta aos novos e constantes desafios impostos pelo desenvolvimento econômico.

A afirmação não tem o objetivo de compelir, como dito antes, uma discussão sobre estruturas teóricas ou mesmo bases filosóficas superiores uma a outra, mas antes atender ao objetivo do trabalho, dando os créditos merecidos a cada corrente de pensamento, no seu devido espaço de tempo.

A busca pela história da contabilidade é uma prestação de serviços à classe contábil, verificando o passado agora para evitar erros futuros. Nesse sentido, a escola europeia representa um marco histórico, uma referência para todas as ações seguintes, pois Silva e Martins (2008, p. 14) afirmam que:

A Contabilidade como hoje a conhecemos, não aparece assim, de um dia para o outro. Antes, pelo contrário, é fruto de uma longa evolução, tendo passado por períodos marcadamente diferentes.

Para Schmidt (2000), a contabilidade recebe uma roupagem como corrente de pensamento científico a partir das escolas europeias. As bases teóricas, fundamentais para a construção de uma ciência sistematizada, consolidam-se com a edição (em escala) do Livro de Pacioli.

A contabilidade moderna pode ser vista, portanto, como o resultado de uma mudança social e econômica vivida por cidades do norte da Itália. O sistema de partidas dobradas foi uma resposta dada pela contabilidade aos novos e complexos problemas enfrentados

pelos novos homens de negócios surgidos a partir do século XII. (SCHMIDT, 2000, p. 27)

Para Iudícibus (2006), o conhecimento acumulado nos últimos séculos permitiu a construção de uma das ferramentas básicas da gestão pública e empresarial. A realidade desta afirmação é suportada pela presente discussão, numa perspectiva de geração de conhecimento, o que caracteriza, de fato, a contabilidade como um ramo científico maduro.

O grau de desenvolvimento das teorias contábeis e de suas práticas está diretamente associado, na maioria das vezes, ao grau de desenvolvimento comercial, social e institucional das sociedades, cidades ou nações[...] É assim, fácil entender, passando por cima da antiguidade, porque a contabilidade teve seu florescer como disciplina adulta e completa nas cidades italianas de Veneza, Gênova, Florença, Pisa e outras. (IUDÍCIBUS, 2006, p. 35-36)

Para Sá (1997), os conceitos pré-científicos levaram à consolidação das bases teóricas da ciência contábil.

Entendo que as bases de nossa ciência (e de muitas outras) foram lançadas por instituições que os gregos tiveram, mas as teorizações específicas só emergiriam dos primeiros conceitos, também específicos, que aceito como pré-científicos. Não pode ser matéria de combate e de depreciação a passagem pelo raciocínio contista e pelo formalismo que envolveu o curso do conhecimento contábil. (SÁ, 1997, p. 44)

Se o modelo europeu é a base que fundamenta a história filosófica da contabilidade, o modelo anglo-saxônico, por seu pragmatismo sustentável, é a evolução desta filosofia, não cabendo, pois, discussão sobre supremacia nessa relação simbiótica.

É fato que esta sustentabilidade do modelo anglo-saxão sofre críticas quanto ao aspecto empirista que lhe é inerente, mesmo sendo a atual base de convergência às normas internacionais, mas decorre de todo um pensamento filosófico de autores que tomam a visão de mundo a partir de evidências e constatações científicas, como afirma Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p. 9):

Interessante que se destitui ao empirismo quaisquer conotação conceitual, como se os empíricos tivessem sido um bando de aventureiros e de desprovidos de razão, quando, na verdade, se tratou de uma corrente filosófica extremamente nobre que baseava e baseia suas visões do mundo na evidência e na constatação.

Esta evolução deu à contabilidade a característica de instrumento moldador da história e da economia mundial (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999). O desenvolvimento dos Estados Unidos sofreu influência de fatores como a sistematização racional da administração governativa e o empreendimento econômico. As crises econômicas ocorridas a partir de 1929 exigiram a regulamentação de setores, e a contabilidade se mostrou a principal ferramenta para isso.

Quando o Congresso determinou a criação da *Securities and Exchange Commission* (SEC) em 1934[...] não estava criando um novo sistema de informações, ao contrário, estava simplesmente procurando regulamentar um sistema que havia florescido por conta própria por mais de cinco séculos. (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999, p. 41)

Associam-se a isto as expressivas evoluções no contexto acadêmico, e as remanescentes discussões sobre a supremacia dos trabalhos de natureza positiva sobre os de natureza normativa. Para Kothari (2001), os trabalhos de Ball e Brown (1968) permeiam essa evolução, lastreada ainda mais por trabalhos que relacionam informações financeiras e mercado de capitais.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 TIPIFICAÇÃO DA PESQUISA

O trabalho objetiva demonstrar qual a importância dos conceitos da escola europeia para a história da contabilidade e sua influência sobre o atual processo de convergência às normas internacionais, exigindo a aplicação de uma metodologia de trabalho exploratório-descritiva. Para Gil (2006, p. 43) as pesquisas exploratórias constituem a primeira etapa de uma investigação mais ampla. Quando o tema escolhido é bastante genérico, tornam-se necessários seu esclarecimento e delimitação, o que exige revisão da literatura, discussão com especialistas e outros procedimentos. O produto final deste processo passa a ser um problema mais esclarecido, passível de investigação mediante procedimentos mais sistematizados. (GIL, 2006, p. 43) O aspecto descritivo evidencia-se pela necessidade de descrever características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre as variáveis, configurando-se como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa (CERVO; BERVIAN, 2007; GIL, 2006).

3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

A população compreende os autores e professores das disciplinas de contabilidade nos cursos de graduação e pós-graduação existentes no país. A amostra, não determinada a priori, é composta por 131 respondentes, entre autores de livros editados no Brasil e professores dos cursos de graduação e pós-graduação em Ciências Contábeis. Sobre os autores, apesar de não se especificar quem e/ou quando respondeu, foram consultados alguns dos mais renomados autores nacionais, como Sérgio de Iudícibus e Antonio Lopes de Sá.

3.3 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

A pesquisa foi realizada em duas etapas, sendo a primeira de caráter exploratório junto aos principais autores brasileiros de Teoria da Contabilidade com livros publicados, independentemente da editora. A pesquisa foi realizada entre os dias 21 de julho a 19 de agosto de 2009, através de e-mail pessoal enviado a cada um dos pesquisados. No texto de apresentação, foi informado o objetivo da pesquisa, e sua importância para a fundamentação de um trabalho de natureza acadêmica.

As questões colocadas exigiam de cada respondente uma posição sobre o que representou a escola europeia para a história da contabilidade e qual seria a importância desta escola para o contexto atual de convergência às normas internacionais.

Dos e-mails enviados, oito autores responderam, sendo cinco o total daqueles que se posicionaram diretamente sobre as questões suscitadas. Dois prometeram enviar posteriormente a resposta, o que se mostrou frustrado, e um alegou não ter condições de se posicionar. Os demais apenas não responderam.

Como expoentes do pensamento contábil brasileiro, suas respostas, sem identificá-los, foram tabuladas em questionário fechado objetivando verificar o respaldo ou não pelos demais

professores na etapa seguinte. Esta etapa foi realizada entre os dias 15 e 26 de abril de 2010, através de e-mail enviado a cada um dos pesquisados. Dos questionários enviados, 126 foram respondidos, sendo reunidos em tabelas,

Para análise dos dados tabulados resultantes dessas observações também utilizou-se o teste não paramétrico χ^2 (Qui-quadrado), objetivando verificar se existem discrepâncias acentuadas entre as médias obtidas com a aplicação do instrumento entre as classes de professores pesquisados, de acordo com as disciplinas que lecionam.

O pressuposto para o teste é que os professores que lecionam as disciplinas teoria e história da contabilidade podem ter um pensamento mais otimista em relação ao eventual impacto da escola europeia na história da contabilidade, sobre o processo de convergência e no contexto de mudança do eixo econômico da Europa para os EUA. A estatística do teste χ^2 , segundo a fundamentação teórica abordada por Stevenson (1981, p. 296), é calculada como se segue:

$$\chi^2 = \sum \frac{(O - e)^2}{e}$$

Onde O é a frequência observada e e é a frequência esperada para cada categoria. Para a análise, foi instituído um nível de significância fixado em 5% ($\alpha = 0,05$), utilizando-se o programa SPSS, versão 13.0.

4. RESULTADOS DA PESQUISA

Os resultados são apresentados em duas etapas, considerando os aspectos exploratórios e descritivos.

4.1 PRIMEIRA ETAPA

O contexto geral demonstra a aridez da discussão que se coloca em relação às contribuições da escola europeia para a história da contabilidade e em particular sobre a efetiva contribuição destas correntes de pensamento no atual processo de convergência às normas internacionais. Não há consenso entre os autores respondentes, com respostas que denotam efetiva contribuição e outras que desconsideram qualquer vínculo dessa corrente de pensamento ao contexto de convergência atual, como se demonstra a seguir.

4.1.1 AUTOR 1

“Essa doutrinas não possuem impacto real atualmente. Existe uma escola institucional e social (Hopwood) que domina o paradigma em alguns países europeus. No entanto, isso é bem fragmentado. É difícil falar em uma escola europeia com algo monolítico.”

4.1.2 AUTOR 2

“Respondo as questões que apresentam, de forma sucinta, pois, detalhes encontrarão em minhas obras [...]

1. O que representa a escola europeia para a história da contabilidade?

A cultura europeia constitui base na ciência da Contabilidade e se desenvolveu principalmente na Itália, França, Portugal e Alemanha. Representa a passagem do simples “informar” para o “explicar” sobre o que é informado. Forma um prodigioso acervo de julgamentos sobre fatos patrimoniais oferecendo base para o entendimento das razões que conduzem a prosperidade ou ao insucesso das atividades dos empreendimentos. Segue a estrutura lógica dos demais ramos do conhecimento humano e dignifica a função do Contador.

As correntes de pensamentos doutrinários tiveram seus líderes intelectuais, como sucedeu com a Física, a Química, a Psicologia e demais ciências.

2. Qual a importância da escola europeia para o contexto atual de convergência às normas internacionais?

Sem apoio da ciência as normas se tornam vazias; isso por que correm o risco da subjetividade e que é o contrário da objetividade que dita à ciência.

Na atualidade o descrédito das normas está estampado no processo de falsas informações nelas apoiadas e que foram responsáveis pela atual macro crise; isso em razão do normatizado não seguir metodologia científica.

O mesmo que é permitido deixa de ser permitido (como, por exemplo, o caso do Arrendamento Mercantil - que mandam ativar por que é uso - e das Concessionárias de Serviços Públicos - que não permitem ativar alegando que não é propriedade da empresa). Em ciência é a Lógica que prevalece e esta não admite o contraditório (uma coisa não pode ser e deixar de ser ao mesmo tempo).

Entendo que a doutrina científica europeia é boa base para uma análise crítica do empirismo das Normas que têm o nome de Internacionais.”

4.1.3 AUTOR 3

“ Particularmente não tenho como responder, pois não acredito que exista somente uma escola europeia de contabilidade. Tem a italiana - que talvez seja esta que você chama de europeia - a alemã, a inglesa etc.”

4.1.4 AUTOR 4

“A escola alemã tem foco em custos e todas as escolas italianas (dependo do período) tem foco, especialmente em patrimônio. Na Itália a contista, a patrimonialista e a veneziana são importantíssimas. Com relação à convergência, eu acho que a influência é muito pouca, pois quem define as regras são os americanos. Tudo acontece primeiro nos EU, para depois os europeus copiarem.”

4.1.5 AUTOR 5

“Sob meu ponto de vista, a grande contribuição da escola europeia é ter enquadrado a contabilidade (na visão aziendalista) dentro do campo mais amplo da administração empresarial.”

De uma forma geral as respostas dos autores convergem para visão de que a influência da Europa na contabilidade, apesar de importante em períodos anteriores, nos últimos séculos sua influência diminui quase que por completo, tendo como protagonista os Estados Unidos como orientador e influenciador doutrinário do processo de convergência.

4.2 SEGUNDA ETAPA

Na segunda etapa da pesquisa foram enviados questionários a professores que ministram as disciplinas contabilidade geral, teoria da contabilidade, história da contabilidade e a outros docentes que ministram outras disciplinas do curso.

Do total de pesquisados, 25% são do gênero feminino e 75% do gênero masculino. Quanto à atuação, 55% são professores de universidades e faculdades privadas, e 45% atuam nas entidades públicas. Desses números, 37% ensinam a disciplina contabilidade geral, 31% teoria e história da contabilidade, e 32% outras disciplinas do curso. A idade média dos pesquisados é de 39 anos.

Nesta parte, objetivou-se verificar o nível de concordância dos demais professores sobre as afirmações feitas pelos autores na primeira etapa, sendo a amostra configurada conforme se demonstra na tabela 1 a seguir.

Tabela 1 – Titulação dos entrevistados

Titulação	Privada	%	Pública	%	Total
Graduado	1	1	-	-	1
Especialista	22	32	4	7	26
Mestrado	44	65	38	67	82
Doutorado	1	1	15	26	16
<i>Missing</i>	1	1	-	-	1
Total	69	100	57	100	126

Fonte: dados da pesquisa.

O instrumento de pesquisa, além dos dados censitários, como idade e gênero, é composto com três questões principais, extraídas do pensamento dos autores participantes da primeira etapa da pesquisa, acompanhadas por afirmações a respeito, de tal forma que os respondentes deveriam utilizar uma escala tipo *Likert*, visto a sua natureza bipolar que obriga o respondente a escolher a concordância ou não com a afirmação de acordo com um grau de intensidade, ou a se posicionar de forma indiferente. O item de likert é uma afirmação à qual o respondente escolha através de um critério, sendo normalmente utilizada para medir o nível de concordância ou não concordância à afirmação. Nessa pesquisa os itens foram definidos da seguinte forma: (1)

concordo totalmente, (2) concordo, (3) nem concordo nem discordo, (4) discordo e (5) discordo totalmente.

Para cada questão, o respondente deveria atribuir uma pontuação de acordo com a escala, analisando cada ponto do instrumento, como segue:

Questão 1 - O que representa a Escola Europeia para a história da contabilidade?

- a) Têm sua maior importância no aspecto histórico, por representar os conceitos pré-científicos da contabilidade.
- b) Sua maior importância reside no fato de enquadrar a contabilidade dentro do campo mais amplo da administração empresarial.
- c) Essas abordagens não têm representatividade frente ao paradigma da contabilidade positiva.
- d) Essas abordagens representam a essência (bases de sustentação) para o surgimento da contabilidade enquanto ciência.
- e) Essas abordagens não têm importância para a contabilidade.

Questão 2 - Qual a importância da Escola Europeia para o contexto atual de convergência às normas internacionais?

- a) O processo de convergência é diretamente consequente dessas abordagens.
- b) Não há impacto dessas doutrinas nesse processo de convergência.
- c) Essas abordagens representam a base filosófica que permite/permitiu a busca por esse processo de convergência.

Questão 3 - Considerando a mudança do eixo econômico mundial da Europa para os Estados Unidos, como você classificaria o papel da contabilidade nesse processo?

- a) Essa mudança deu a contabilidade à característica de instrumento moldador da economia mundial.
- b) Acentuou a visão empirista da contabilidade, ofuscando seus aspectos históricos e filosóficos.
- c) Não há como associar a contabilidade a esse processo.

4.2.1 ANÁLISE DESCRITIVA

A primeira análise considera o levantamento percentual frente às questões suscitadas, e revela os resultados relacionados a cada questão.

Quadro 1 – Questão 01

Questão	Concorda	Discorda	Indiferente
a) Têm sua maior importância no aspecto histórico, por representar os conceitos pré-científicos da contabilidade.	77%	13%	0%
b) Sua maior importância reside no fato de enquadrar a contabilidade dentro do campo mais amplo da administração empresarial.	45,2%	32,3%	22,5%
c) Essas abordagens não têm representatividade frente ao paradigma da contabilidade positiva.	15,2%	53,6%	31,2%
d) Essas abordagens representam a essência (bases de sustentação) para o surgimento da contabilidade enquanto ciência.	76%	12,2%	11,8%
e) Essas abordagens não têm importância para a contabilidade.	15,2%	79,5%	5,3%

Fonte: dados da pesquisa.

De uma forma geral os docentes que responderam essa questão reconhecem a importância das escolas contábeis resultante da publicação do trabalho do Frei Luca Pacioli e da evolução decorrente deste trabalho. Outro ponto a destacar é o item “c” onde a maioria dos docentes discordam da contribuição da escola europeia para o paradigma contemporâneo da contabilidade positiva.

Quadro 2 – Questão 02

Questão	Concorda	Discorda	Indiferente
a) O processo de convergência é diretamente consequente dessas abordagens.	40,7%	23,4%	35,9%
b) Não há impacto dessas doutrinas nesse processo de convergência.	17,1%	56,1%	26,8%
c) Essas abordagens representam a base filosófica que permite/permitiu a busca por esse processo de convergência.	49,6%	24,4%	26%

Fonte: dados da pesquisa.

A questão 2 busca identificar a contribuição filosófica da escola denominada europeia na construção do processo atual de convergência as normas internacionais de contabilidade, onde a maioria dos respondentes esta de acordo com a importância da contribuição dos grandes pesquisadores da contabilidade para que possa ser possível desenvolver a convergência as normas internacionais de contabilidade atualmente.

Quadro 3 – Questão 03

Questão	Concorda	Discorda	Indiferente
a) Essa mudança deu a contabilidade à característica de instrumento moldador da economia mundial.	3,5%	21,2%	75,3%
b) Acentuou a visão empirista da contabilidade, ofuscando seus aspectos históricos e filosóficos.	42,3%	30,9%	26,8%
c) Não há como associar a contabilidade a esse processo.	11,4%	68,2%	20,2%

Fonte: dados da pesquisa.

De uma forma geral existe a percepção entre os respondentes que o processo de convergência as normas internacionais tem diminuído a influencia da contabilidade como instrumento filosóficos relevante de contribuição para a economia, visto o acentuado domínio da visão empirista no desenvolvimento da contabilidade.

Do resultado geral, percebe-se que a maioria dos professores pesquisados entende que os conceitos advindos da Escola Europeia representam a base de sustentação da doutrina contábil, podendo ser caracterizada como um dos instrumentos relevantes da economia capitalista. Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p.18) tem pensamento semelhante que dizem que:

Praticamente, é no século XIX que a Contabilidade, através de autores talentosos de vários países, não sem predecessores em épocas anteriores, assume vestimenta científica, saindo do estreito âmbito da escrituração para as especulações sobre avaliação, enquadramento da Contabilidade entre as ciências, introdução dos raciocínios sobre custos de oportunidade, riscos e juros etc.

4.2.1 ESTATÍSTICA χ^2 (QUI-QUADRADO)

Considerando a aplicação da estatística que mede discrepâncias entre médias obtidas com a aplicação do instrumento, foram aplicadas teste de anormalidade e homogeneidade, delimitaram-se algumas hipóteses a serem testadas, considerando a importância da escola europeia para a história da contabilidade, para o processo de convergência as normas internacionais de contabilidade e a mudança do eixo econômico da Europa para os Estados Unidos:

H_0 – Não há diferença entre as médias dos resultados obtidos com as respostas dos professores que lecionam teoria e história da contabilidade e as demais disciplinas.

H_1 – As médias dos resultados obtidos com as respostas dos professores que lecionam teoria e história da contabilidade e as demais disciplinas são diferentes.

Tabela 2 – Resultado do Teste Qui-quadrado para as Questões

Questão / Afirmativa	χ^2	Graus de Liberdade	Significância Assintótica Bicaudal
Afirmção 1-A	20,344	8	0,009
Afirmção 1-B	11,826	8	0,159
Afirmção 1-C	7,206	8	0,515
Afirmção 1D	23,801	8	0,002
Afirmção 1E	20,310	8	0,006
Afirmção 2-A	13,457	8	0,097
Afirmção 2-B	8,840	8	0,356
Afirmção 2-C	16,676	8	0,034
Afirmção 3-A	23,215	8	0,003
Afirmção 3-B	16,044	8	0,038
Afirmção 3-C	24,059	8	0,080

Fonte: dados da pesquisa.

Os resultados evidenciam dois cenários diferentes, tomando-se por base as afirmações sobre cada questão:

- Sobre as afirmativas 1A, 1D, 1E, 2C, 3A e 3B, os resultados demonstram haver diferenças acentuadas entre os grupos de professores que lecionam as disciplinas de contabilidade geral, teoria, história da contabilidade e outras, o que implica rejeitar a hipótese nula estabelecida, em função do coeficiente de significância resultante da comparação dos percentuais dos grupos analisados. Para a análise presumia-se uma diferenciação em função dos conteúdos inerentes às disciplinas teoria e história da contabilidade, que abordam o aspecto histórico e as contribuições individuais de

autores e suas correntes de pensamento na história da contabilidade e no contexto econômico mundial em cada fase. Esse conhecimento por parte dos professores de tais disciplinas poderia interferir mais efetivamente no entendimento das questões discutidas na pesquisa. As demais disciplinas que compõem o curso de ciências contábeis possuem um conteúdo mais específico e pragmático, que por vezes não possibilita a discussão a partir de uma base teórica histórica, presumindo a construção das hipóteses.

- b) Esse cenário mostrou-se contrário sobre as afirmativas 1B, 1C, 2A, 2B e 3C, implicando na não rejeição a hipótese nula. Isso implica dizer que não há diferença de opinião entre os docentes que ministram as demais disciplinas do curso e a percepção dos professores das disciplinas de teoria e história da contabilidade com relação aos conceitos da contabilidade do período pré-científico e a contabilidade contemporânea.

Como se pode observar, algumas das afirmações feitas pelos autores na primeira etapa da pesquisa são contrárias, o que se constatou entre os professores pesquisados, reforçando a afirmação de que não existe consenso entre os autores e professores sobre a influência da escola europeia na convergência internacional dos padrões de contabilidade, mas sim uma diversidade de conhecimentos que foram abordados em cada país da Europa, bem como uma provável consolidação do conhecimento ao longo do tempo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo deste trabalho procurou-se estabelecer um conjunto de argumentos que permitissem responder questões levantadas a partir de algumas abordagens teóricas relacionadas à importância da escola europeia de contabilidade para a história dessa ciência e ao processo de convergência às normas internacionais, utilizando-se inclusive de pesquisa direcionada a professores e principais autores brasileiros da disciplina teoria da contabilidade.

O contexto de discussão evidencia que o período pré-científico europeu deu a base de formação do capitalismo moderno. Hendriksen e Van Breda (1999). Podemos aventar que a contabilidade, contribuiu de forma decisiva no desenvolvimento da economia e conseqüentemente do capitalismo. Suas informações, com foco na escrituração, além de contar essa história, personifica uma das gêneses burocráticas necessárias ao funcionamento da sociedade e do Estado.

Por outro lado, a dinâmica empresarial imposta pelo contexto econômico no século XX, exigiu uma mudança de perfil da ciência contábil de modo a atender as demandas emergentes. Essa dinâmica trouxe, efetivamente, um pragmatismo na aplicação de normas e procedimentos sobre os diversos conflitos para ao qual a contabilidade foi chamada a responder, não como uma degeneração do pensamento filosófico europeu, mas antes como evolução, uma resposta imediata às demandas sociais que passaram a se mostrar exponenciais.

No que pode observar frente à pesquisa, é que ainda não existe um consenso entre os autores e professores sobre a influência da escola europeia na convergência internacional dos padrões de contabilidade, mas sim uma diversidade de conhecimentos que foram abordados em cada país da Europa, bem como uma provável consolidação do conhecimento ao longo do tempo.

É fato concreto que a base da ciência contábil, irrefutavelmente, está ancorada nos conceitos pré-científicos europeus, mas também é fato que esta filosofia, se não evoluísse na

mesma proporção das demandas do mundo moderno, estaria sendo taxada de inconsistente e inadequada à solução dos problemas da sociedade. Estaria sem utilidade.

Considerando como ponto de referencia a obra de Luca Pacioli, cinco séculos podem ser creditados a supremacia efetiva discussão dos conceitos pré-científicos e apenas dois ao modelo anglo-saxão, mas nesse contexto a variável tempo passa a ser anulada pela variável evolução.

Portanto, sem a lúdica intenção de encerrar a discussão neste breve ensaio, o que se pode distinguir entre o pensamento europeu e o anglo-saxão é o fator tempo, que nessa intensa batalha, nada representa, pois a variável evolução cresce na mesma proporção.

REFERÊNCIAS

BALL, R.; BROWN, P. An Empirical Evaluation of Accounting Income Numbers. **Journal of Accounting Research**, v. 6, n. 6, pp. 159-178, 1968.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; DA SILVA, R. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CRUZ, N.; *et al.* (ED). **O Impacto da tecnologia da informação no profissional contábil**. Província Del Chaco. Universidad Nacional Del Nordeste, Argentina, 2003. Disponível em <<http://www.eco.eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/218.doc>>. Acesso em : 13 dez. 2011.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDÁ, M.. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

IJIRI, Y. **Theory of Accounting Measurement**. New York: American Accounting Association, 1975.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL (IBRACON). **Auditoria: registros de uma profissão**. São Paulo. IBRACON, 2007.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

IUDÍCIBUS, S.; LOPES, A. B. (Coord.). **Teoria avançada da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Introdução a teoria da contabilidade**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; CARVALHO, L. N. Contabilidade: Aspectos Relevantes da Epopéia de sua evolução. **Revista de Contabilidade e Finanças da USP**. São Paulo, v. 16, n 38, p. 7-19. Mai/Ago. 2005

KOTHARI, S. P. Capital Markets Research in Accounting. **Journal of Accounting and Economics**, vol. 31, 2001. 105-231 p.

MAGALHÃES, A. D. F.; LUNKES, I. C.; MULLER, A. N. **Auditoria das organizações: metodologias alternativas ao planejamento e a operacionalização dos métodos e das técnicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARQUES, M. C. C.; LIRA, M. M. C. A Contabilidade nas repúblicas italianas da baixa idade média: o Berço da Digrafia. VI Encuentro de Trabajo sobre Historia de la Contabilidad. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Valladolid. 5 a 7 de noviembre 2008 , Valladolid- ES. **Anais...** Disponível em: <http://www.aeca.es/vi_encuentro_trabajo_historia_contabilidad/pdf/10_dacosta-carvalho.pdf> Acesso em : 28 mai. 2012.

NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

NIYAMA, Jorge. K. **Contabilidade internacional**. São Paulo: Atlas, 2005.

PELEIAS, R.I.; et al. Evolução do Ensino da Contabilidade no Brasil: uma Análise Histórica. **Revista de Contabilidade e Finanças da USP**. Edição 30 anos. São Paulo, Edição 30 anos dourados. 19-32 p. jun. 2007

PEREIRA, M. C. G. da C. **O Neopatrimonialismo**. Braga: Universidade do Minho, 2006. Disponível em: <<http://www.lopesdesa.com.br/>>. Acesso em: 22 Jul 2009.

SÁ, A. L. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SÁ, A. L. **Luca Pacioli: um mestre do renascimento**. 2. ed. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2004.

SÁ, A. L. **A Moderna Ciência da Riqueza e o Neopatrimonialismo Contábil**. Disponível em: <<http://www.managementweb.com.br/contabilidad1.html>> . Acesso em: 22 Ago. 2009.

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

SILVA, A. C. R.; MARTINS, W. T. S. **História do pensamento contábil**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

SILVA, R. A. C. **Filosofia da contabilidade**. Disponível em: <<http://www.gestiopolis.com>> . Acesso em: 22 Ago. 2009.

VLAEMMNINCK, J.H. **História Geral y de lãs Doutrinas de La Contabilidad**. España: Madrid. Editorial F.J.E.S, 1961

WEBER, M. **A Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo**. Coleção a Obra-prima de cada autor. Rio de Janeiro: San Martin, 2001.