



A Contabilidade e o Estado: Evolução da Contabilidade no Brasil no Período 1860-1964

Lúcia Lima Rodrigues
Professora Associada, com Agregação
Universidade do Minho

Introdução

Esta apresentação tem por base um artigo que está a ser elaborado com três colegas brasileiros: Paulo Schmidt, Pedro Fonseca e José Luíz Fonseca.

- Neste artigo procura-se estudar a evolução da Contabilidade no Brasil no período 1860-1964, considerando o contexto político, social e económico da época.
- Mostra-se como esta evolução foi influenciada pelas políticas levadas a cabo pelo governo e pelo desenvolvimento económico e social do país.
- Em particular, será destacado o período de corporativismo (1930 a 1964) em que as inter-relações entre a Contabilidade e o Estado foram mais fortes.

Introdução

- **As técnicas contabilísticas e os números que elas geram permitem ao Governo operacionalizar os seus objectivos, nomeadamente em termos de receitas fiscais;**
- **A Contabilidade é também importante para o Governo porque ela traz ordem aos negócios que é necessária a uma “well ordered society” (Miller, 1990, p.333).**

A empresa sem Contabilidade



A escolha do período em análise



- **A partir de 1860, mas particularmente a partir de 1930, a economia e a sociedade brasileira experimentaram alterações estruturais importantes.**
- **Neste período a sociedade brasileira passou de agrária para industrial; da dominação do sector exportador, o sistema económico passou a focalizar essencialmente no mercado interno e na substituição de importações.**
- **Neste período, houve mudanças significativas na Contabilidade. Esta apresentação explora as principais políticas, e sistemas económicos e sociais que influenciaram o desenvolvimento da Contabilidade no Brasil neste período.**

Enquadramento teórico



- **As inter-relações entre a Contabilidade e o Estado estão presentes em muitos estudos sobre a mudança contabilística, sendo centrais para perceber estas mudanças;**
- **Isto resulta de em muitas circunstâncias estas mudanças serem impostas pelo Estado (e.g., a mudança para as IAS/IFRS).**
- **O papel da Contabilidade na sociedade é introduzido no discurso político explicando como um determinado problema deve ser resolvido (e.g., nesta recente mudança para as IAS/IFRS, acredita-se que estas normas irão melhorar a comparabilidade no relato financeiro, o que levará ao aprofundar do mercado único europeu).**

Enquadramento teórico



- **As técnicas contabilísticas (por exemplo, a partida dobrada) e os números que produzem ligam-se aos programas do Governo e acabam por ser por ele decretadas;**
- **As práticas e os números da Contabilidade tornam-se importantes para operacionalizar os objetivos do Estado, nomeadamente para aumentar a sua eficiência;**
- **Por isso, mais do que duas entidades independentes, a Contabilidade e o Estado devem ser vistos como entidades que se apoiam mutuamente (Miller, 1990, p. 332).**

Enquadramento teórico

- É importante perceber porque é que algumas práticas contabilísticas são tão importantes e úteis para projectos específicos do Estado.
- Por isso, este artigo analisa a evolução da Contabilidade no Brasil considerando o sistema político e as características do Estado Brasileiro no período 1860-1964.
- De forma consistente com Rodrigues, Gomes e Craig (2003), dividimos o período em duas fases, com base na ideologia do Estado Brasileiro e na sua intervenção na economia. Essas fases são:
 - * Esmorecimento do Liberalismo e a ascensão do Corporativismo (1860 a 1930);
 - * Corporativismo de Estado (1930 a 1964).

Enquadramento teórico

- **A literatura considera que a ideologia do Estado Brasileiro é moldada pela suas raízes portuguesas (Wiarda, 1978);**
- **Como aconteceu no caso português, o liberalismo começou a perder força na segunda metade do século XIX, particularmente depois de 1860;**
- **O Liberalismo é definido como "uma ideologia em que acredita nos direitos individuais, sendo os méritos da livre concorrência e o exercício da riqueza material venerados." A intervenção do Estado é reduzida.**
- **Já um Estado corporativista:**
“... não só autoriza simplesmente a existência de grupos de interesse organizados, mas também incorpora esses grupos no seu próprio sistema de regulamentação hierárquico centralizado. Desta forma, o Estado reconhece simultaneamente a sua dependência destas associações e procura usá-las como um instrumento na procura e legitimação das suas políticas.” (Puxty *et al.*, 1987, p. 284).

O esmorecer do Liberalismo e a ascensão progressiva do Corporativismo

- O Código Comercial Brasileiro publicado em 1850 é ainda um exemplo de um Estado liberal "laissez-faire, laissez passer":
 - *Art. 17. Nenhuma autoridade, Juízo ou Tribunal, debaixo de pretexto algum, por mais especioso que seja, pode praticar ou ordenar alguma diligência para examinar se o comerciante arruma ou não devidamente seus livros de escrituração mercantil, ou neles tem contido algum vício.*
 - *Art. 18. A exibição comercial dos livros de escrituração comercial por inteiro, ou de balanços gerais de qualquer casa de comércio, só pode ser ordenada a favor dos interessados em questões de sucessão, comunhão ou sociedade, administração ou gestão mercantil por conta de outrem ou em questões de quebra.*

O esmorecer do Liberalismo e a ascensão progressiva do Corporativismo

- A análise começa em 1860, ano em que foi publicada a primeira lei das sociedades anónimas no período do Imperador Pedro II.
- *§ 9º. Os gerentes ou directores das Companhias ou Sociedades Anonymas, de que trata o § 1º deste artigo, serão obrigados a publicar e remetter ao Governo, nos prazos e pelo modo estabelecido nos seus Regulamentos, os balanços, demonstrações e documentos que por estes forem determinados, sob pena de multa de*

O esmorecer do Liberalismo e a ascensão progressiva do Corporativismo

- Poucos meses depois, o Decreto n.º. 2679 foi emitido para regulamentar a divulgação de informações financeiras exigidas pelo Governo através da lei das sociedades anónimas.
- Este decreto exigia que os balanços deviam ser apresentados por todos os bancos e sociedades anónimas utilizando o formato descrito no seu anexo.
- Em Março de 1863, o governo imperial reorganizou o ensino comercial e definiu os novos estatutos do Instituto Comercial do Rio de Janeiro (Decreto n.º. 3058).
- O curso, anteriormente de dois anos, foi aumentado para quatro anos, e a escrituração mercantil foi ministrada no terceiro e quarto anos. A análise do plano do curso o revela que a reorganização teve como objectivo obter maior qualidade do ensino. E maior ênfase nas partidas dobradas.

O esmorecer do Liberalismo e a ascensão progressiva do Corporativismo

- Quando os militares derrubaram a monarquia em 1899, o Brasil era dominado pelos fazendeiros produtores de café, o que fez com que o centro económico-financeiro do Brasil se deslocasse do Rio de Janeiro para S. Paulo.
- Em 1887 havia em S. Paulo apenas 12 guarda-livros, todos eles com apelidos portugueses.
- O desenvolvimento económico de S. Paulo verificado neste período levou ao aparecimento de duas importantes escolas: a Escola Politécnica de S. Paulo em 1894, onde existia um curso de contabilidade; e em 1902, a Escola Prática de Comércio.

O esmorecer do Liberalismo e a ascensão progressiva do Corporativismo

- Em 1921, foram criadas duas associações de classe que evidenciam que havia uma profissão a tentar organizar-se: o Instituto Paulista de Contabilidade e o Instituto Brasileiro de Contabilidade que se sediou no Rio de Janeiro.
- Em Junho de 1922 apareceu a Revista Paulista de Contabilidade. O objectivo da revista era o de apoiar as necessidades exigidas pelas actividades profissionais, que na época eram muito mais de natureza comercial do que industrial.
- Em 1923, os graduados pelas diversas Escolas de Contabilidade foram reconhecidos pelo Estado.

O esmorecer do Liberalismo e a ascensão progressiva do Corporativismo

- **Em 1924, foi organizado o primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade**
- **O ensino comercial acaba por ser de novo regulado pelo Estado em 1926, estabelecendo que o ensino da contabilidade deveria ter como objectivo formar guarda-livros especialistas em partida dobrada.**
- **Importantes inter-relações entre a Contabilidade e o Estado estavam já a germinar, verificando-se uma intervenção crescente do Estado, particularmente no ensino da Contabilidade.**

Corporativismo



- **É geralmente aceite que a Revolução de 1930 resultou de disputas políticas entre a oligarquia rural e a emergente burguesia industrial (Barreto, 1995).**
- **Por outro lado, a depressão económica de 1929 acabou por facilitar a ruptura com o velho modelo político que permitiu que as oligarquias agrárias exercessem um controlo total sobre a economia brasileira (Ianni, 1996).**
- **A Revolução de 1930 trouxe ao poder Getúlio Vargas, um corporativista fervoroso que governou o Brasil de 1930 até 1945, e depois mais tarde fez mais um mandato de três anos, a partir de 1951.**

Corporativismo

- Foi com Vargas que se deu a ruptura do modelo agro-exportador e se iniciou a política de substituição de importações que levaria à industrialização do país.
- O seu Estado centralizado contrastava muito com o que tinha vigorado no período da República Velha.
- Neste período houve um grande desenvolvimento da Contabilidade.

Corporativismo – a regulamentação da profissão

- Para levar a cabo a sua tarefa de industrialização e de incremento da eficiência do Estado precisava de contabilistas mais competentes. Para isso, em Julho de 1931, com o mesmo decreto, regulamentou a profissão contabilística e reformulou o ensino da Contabilidade.
- Em 1932 foi decretado que os documentos contabilísticos só deveriam ser assinados por contabilistas acreditados o que aumentou fortemente a procura destes profissionais.
- Novas Escolas de Comércio apareceram para responder às necessidades do mercado e do Governo.

Corporativismo – a primeira tentativa de normalização contabilística

- **Em 1937, ocorre a normalização da contabilidade das Ferrovias do Brasil;**
- **O Decreto n.º. 1168 de 1939 tornou obrigatória a apresentação do balanço em 31 de Dezembro, para cada ano, para todas as empresas que pagassem imposto sobre o rendimento;**
- **Em 1940 foi publicada uma nova lei das sociedades anónimas que levaria à normalização de muitos procedimentos contabilísticos. Esta lei foi muito importante, tendo influenciado muitas gerações uma vez que esteve em vigor 35 anos.**

Corporativismo – a primeira tentativa de normalização contabilística

- **Várias alterações foram feitas pelo Governo para melhorar a legislação, sem alterar a sua filosofia básica. Ex: o Decreto n.º 4.178 de 1942:**
 - **definiu o conceito de lucro real ;**
 - **foram listados os documentos necessários e demonstrações contabilísticas necessárias para apoiar o cálculo do imposto sobre o rendimento.**
- **A preocupação de normalização não se restringe ao sector privado, => em 1940, o Decreto n.º 2416 estabeleceu normas para a elaboração da contabilidade dos estados e dos municípios.**

Corporativismo – A Criação do Conselho Federal de Contabilidade

- **Em 1945, o ensino de Contabilidade passa a conferir grau universitário e aparece o primeiro centro de investigação em Contabilidade na Universidade de S. Paulo.**
- **Com o objectivo do bom cumprimento dos requisitos legais por parte dos profissionais de Contabilidade, em 1946 foram acreditados pelo Governo Brasileiro, o Conselho Federal de Contabilidade e, em cada estado, os Conselhos Regionais de Contabilidade, que ainda hoje existem.**
- **Assim, em 1945, a contabilidade era já uma profissão certificada, e tinham sido dados os primeiros passos para a normalização contabilística.**
- **Durante o período em análise, a Contabilidade foi muito influenciada pelo sistema legal, o que faz com que o Brasil tenha, como Portugal, um sistema contabilístico muitas vezes classificado como “legalista”.**

Evolução doutrinária



- A nível da teoria da Contabilidade o Brasil foi no período muito influenciado pela escola europeia, particularmente a italiana.
- Francisco D'Áuria nascido em 1884, foi Professor na Escola Prática de Comércio de S. Paulo, patrimonialista, publica vários livros (23), entre eles, em 1949 os “Primeiros Princípios de Contabilidade Pura”;
- Como referência importante no Brasil temos o *Professor Lopes de Sá* que, nasceu em Belo Horizonte em 1927, e tem vindo a desenvolver nos últimos anos uma doutrina de raízes puramente Brasileiras: o *Neo-patrimialismo*;
- Autor de várias obras, em 1957, escreveu o primeiro livro editado no Brasil sobre auditoria.

Nova reforma na educação



- Num contexto de forte desenvolvimento económico, em 1961 foram introduzidos os estudos de pós-graduação em contabilidade e reformulou-se de novo todo o ensino da Contabilidade.
- Esta reforma foi influenciada pela chamada “escola americana” e a escola europeia começou a perder influência nesta época.
- Neste momento podemos dizer que no Brasil se observam duas grandes correntes doutrinárias: a que tem as suas origens na Escola Italiana e a que tem origens na designada no Brasil por Escola Americana (e que se localiza mais no Sul e na área de S. Paulo).

O Brasil e a Contabilidade de inflação

- O grande desenvolvimento económico observado no período do Presidente Juscelino Kubitchek (particularmente de 1955 até 1963) foi acompanhado por elevadas taxas de inflação que durou até finais do séc. XX.
- O Brasil foi um dos países que mais desenvolveu a chamada “contabilidade de inflação”.
- A indexação, como prática contabilística ocorreu pela primeira vez com o Decreto 24.239 de 1947 onde o artigo 43 °, permitiu a reavaliação dos activos fixos com uma contrapartida de uma reserva especial. Essa reavaliação pode ser feito através da aplicação de um conjunto de coeficientes fornecidos pelo governo.
- A indexação espalha-se gradualmente na Contabilidade Brasileira e tornou-se mais importante depois de 1964, quando várias variáveis macroeconómicas começaram a ser indexadas (como salários e dívidas).

Conclusões



- **No Brasil, o Liberalismo começou a perder influência após 1860, tornando-se mais e mais corporativista, tendo atingido um pico no Estado Novo do Presidente Vargas.**
- **Embora as primeiras iniciativas para criar Escolas de Contabilidade e de adoção das partidas dobradas nas empresas tenham sido privadas, foi com a intervenção do Estado que o desenvolvimento da área aconteceu.**
- **Gradualmente a partir dos anos 20 do século passado, as administrações corporativistas , principalmente do governo federal - começaram a legislar, organizando o ensino, a profissão e a normalizar os procedimentos contabilísticos.**

Conclusões

- **A análise do período mostra :**
 - **a necessidade de seguir o desempenho das actividades produtivas, do comércio e do sector financeiro por parte do Estado;**
 - **a necessidade de melhorar a eficiência do Estado**
- **=> intervenção do Estado no sentido do desenvolvimento das partidas dobradas e da Contabilidade como um todo.**

- **A intervenção do Estado leva ao desenvolvimento :**
 - **da educação ;**
 - **da profissão contabilística;**
- => verificando-se mais uma vez que o envolvimento das práticas contabilísticas nos projectos do Estado é uma característica fundamental da evolução desta área do saber.**

Conclusões

- **No Brasil , como em Portugal, a intervenção do Estado foi crucial para o desenvolvimento do ensino da Contabilidade e da profissão contabilística;**
- **Esta é a razão por que a contabilidade Brasileira tem vindo a ser considerada como legalista uma vez que sempre teve alguma ligação à legislação, principalmente relacionada com o imposto sobre o rendimento**
- **=> Em Portugal, antes de 1977, os são princípios da contabilidade eram os que estavam no Código da Contribuição Industrial.**

Conclusões



- **No Estado intervencionista de tipo corporativista, as tecnologias da contabilidade nomeadamente a partida dobrada foram sentidas como aliadas dos objectivos sócio-políticos do Governo.**
- **O envolvimento das práticas contabilísticas nos projectos do Estado é uma característica fundamental da mudança contabilística (Miller, 1990, p.333).**

Conclusões



- **As inovações contabilísticas são promovidas pelo Estado no âmbito organizacional e dos contextos nacionais com diversas finalidades, principalmente para aumentar a eficiência da administração pública e a recolha de verbas públicas, e para promover a ordem na empresa.**
- **As relações entre a Contabilidade e o governo e a forma como as mudanças na contabilidade estão associadas a programas de governo são ainda matérias que estão ainda por explorar, não havendo muita investigação nesta matéria.**
- **Explicações sobre o que promove e desenvolve técnicas contabilísticas específicas e a sua utilidade para projectos específicos estatais deverão ser analisadas.**