

A HISTÓRIA DA DISCIPLINA DE CONTABILIDADE PÚBLICA NO ENSINO CONTÁBIL BRASILEIRO: DAS AULAS DO COMÉRCIO (1808) AO ENSINO SUPERIOR (1945)

LA HISTORIA DE LA DISCIPLINA DE CONTABILIDAD PÚBLICA EN LA ENSEÑANZA CONTABLE BRASILEÑA: DE LAS CLASES DEL COMERCIO (1808) A LA ENSEÑANZA SUPERIOR (1945)

THE HISTORY OF PUBLIC ACCOUNTING DISCIPLINE IN THE BRAZILIAN ACCOUNTING EDUCATION: FROM SCHOOL OF COMMERCE (1808) TO HIGHER EDUCATION (1945)

ROGÉRIO ANTONIO DA SILVA^I
ROSILENE BATISTA DE OLIVEIRA^{II}

RESUMO A história da disciplina de Contabilidade Pública, no contexto do ensino de Ciências Contábeis no país, é o objeto de estudo do presente trabalho. Tem como finalidade principal compreender as motivações e finalidades surgidas em torno da constituição dessa disciplina, e assim apoiamo-nos nos estudos a respeito da história do currículo e história das disciplinas escolares, no intuito, especificamente, de conhecermos como se delineou historicamente o *status* da disciplina de Contabilidade Pública no ensino brasileiro de Ciências Contábeis. Em uma perspectiva histórica, tem como metodologia a análise documental, a partir de fontes documentais oficiais, produzidas no início do século XIX, a respeito do ensino do que denominamos, hoje, de Contabilidade, no âmbito das Ciências Contábeis. A história do ensino contábil no Brasil inicia-se com as Aulas do Comércio, marcado por condicionantes econômicos e políticos, recebendo influência de ideias estrangeiras que orientaram as práticas e saberes que deveriam ser transmitidos e apropriados pelos primeiros

^I Centro Universitário Moura Lacerda (PPGE/CUML), Ribeirão Preto/SP – Brasil

^{II} Centro Universitário Moura Lacerda (PPGE/CUML), Ribeirão Preto/SP – Brasil

contadores do país. Ao lado do ensino do comércio, dos cursos de economia, administração e finanças, a contabilidade ganha aos poucos um *status* científico e, nesse contexto, a disciplina de Contabilidade Pública passa a ter um lugar importante na formação do contador brasileiro. Considerando os poucos estudos históricos acerca do ensino contábil no Brasil, este trabalho abre caminhos para conhecermos mais essa história, no que tange às práticas, aos saberes, aos métodos e formas de avaliação desenvolvidos nos cursos de contabilidade, tanto no ensino técnico quanto no ensino superior.

PALAVRAS-CHAVE: HISTÓRIA DO ENSINO CONTÁBIL; HISTÓRIA DA CONTABILIDADE PÚBLICA; HISTÓRIA DAS DISCIPLINAS ESCOLARES.

RESUMEN La historia de la disciplina de Contabilidad Pública, en el contexto de enseñanza de Ciencias Contables en el país, constituye el objeto de este estudio, cuyo objetivo principal es comprender las motivaciones y finalidades involucradas en la constitución de esta disciplina. Para tanto, se ha basado en los estudios sobre historia del currículo e historia de las disciplinas escolares, cuyo objeto es, específicamente, conocer cómo se ha delineado históricamente el *status* de la disciplina de Contabilidad Pública en la enseñanza brasileña de Ciencias Contables. Desde una perspectiva histórica, la metodología se ha caracterizado por el análisis documental, a partir de fuentes documentales oficiales, producidas en el inicio del siglo XIX sobre la enseñanza de lo que hoy se define por Contabilidad, en el ámbito de las Ciencias Contables. La historia de la enseñanza contable en Brasil comienza por las Clases de Comercio, marcada por condicionantes económicos y políticos, así como por la influencia de ideas extranjeras que orientaron las prácticas y saberes que deberían ser transmitidos y apropiados por los primeros contables del país. Al lado de la enseñanza del comercio, de los cursos de economía, administración y finanzas, la contabilidad ha alcanzado, poco a poco, un *status* científico y, en este contexto, la disciplina de Contabilidad Pública pasa a ocupar un importante papel en la formación del contable brasileño. Considerándose los pocos estudios históricos sobre la enseñanza contable en Brasil, esta investigación abre caminos para conocerse más esa historia, en lo que respecta a las prácticas, a los saberes, a los métodos y a las formas de evaluación desarrollados en los cursos de contabilidad, tanto en la enseñanza técnica como en la enseñanza superior.

PALABRAS CLAVE: HISTORIA DE LA ENSEÑANZA CONTABLE; HISTORIA DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA; HISTORIA DE LAS DISCIPLINAS ESCOLARES.

ABSTRACT The history of the subject Public Accounting, in the educational context in Accounting Sciences in Brazil, is the object of study of this article. The main objective is to understand the motivations and purposes that have arisen concerning the composition of this subject based on the studies of curriculum history and also the history of academic subjects in order to know specifically how the status of the subject Public Accounting was historically outlined in Accounting Sciences in Brazil. Based on a historical perspective, the methodology is grounded on document analysis, from official documentary sources which were produced in the early nineteenth century regarding the teaching of what today

is known as Accounting within the scope of Accounting Sciences. In Brazil, the history of Accounting teaching begins with Commerce Classes distinguished by economic and political conditions and received influence of foreign ideas that guided the practices and knowledge of what should be conveyed and appropriate to the first accountants of the country. Besides Commerce Economics, Administration and Finance the Accounting Sciences course gains gradually a scientific status, and, in this context, the subject Public Accounting conquers an important place in the Accounting Science curriculum. Considering that there are few historical studies about Accounting in Brazil, this work shows paths that can allow knowing more about the history regarding practices, knowledge, methods and forms of assessment developed in the field of Accounting courses, not only in technical education but also in higher education.

KEY-WORDS: HISTORY OF ACCOUNTING TEACHING; HISTORY OF PUBLIC ACCOUNTING; HISTORY OF SCHOOL SUBJECTS.

INTRODUÇÃO

O presente estudo¹ tem como foco a disciplina de Contabilidade Pública, que se insere no contexto das propostas curriculares atuais para o ensino de Ciências Contábeis no Brasil. Buscando compreender as motivações e finalidades surgidas em torno da constituição dessa disciplina, apoiamo-nos nos estudos sobre história do currículo e história das disciplinas escolares, no intuito de conhecermos como se delineou historicamente o *status* da disciplina de Contabilidade Pública no ensino brasileiro de Ciências Contábeis.

Atualmente, a Contabilidade Pública diferencia-se em diversos aspectos da Contabilidade Comercial, ou seja, da contabilidade realizada nas empresas de natureza mercantil, principalmente pelos seus objetivos. Enquanto a primeira produz relatórios contábeis para a tomada de decisões dos gestores públicos, a segunda gera relatórios para a tomada de decisões dos empresários. Para Lima e Castro(2003), a Contabilidade Pública é o ramo da Contabilidade que oferece à sociedade, de maneira transparente e acessível, o conhecimento amplo sobre a gestão da coisa pública.

Piscitelli e Timbó (2009), ao tratarem o campo de aplicação da Contabilidade Pública, nos indicam que essa constitui uma das subdivisões da Contabilidade Aplicada a diferentes tipos de atividades e entidades, tendo em seu campo de atuação as pessoas jurídicas de Direito Público interno.

A respeito de prestação de contas dos resultados no setor público, Slomski (2005) preconiza a importância da “accountability”, relacionada aos objetivos da Contabilidade Pública, esclarecendo que “os agentes da governança corporativa devem prestar contas de sua atuação a quem os elegeu e respondem integralmente por todos os atos que praticarem no exercício de seus mandatos” (p.133).

¹ Este estudo origina-se de pesquisa de mestrado desenvolvida pelo primeiro autor. Também traz dados apresentados no X Congresso Luso-Brasileiro de História da Educação, e na 37ª reunião da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Educação(Anped).

Chervel (1990), ao mencionar que “mesmo que as disciplinas escolares, que repousam sobre os ensinamentos explícitos, não constituam senão uma parte da educação escolar, nada nos impede de reconduzir cada uma das disciplinas à finalidade à qual está associada”(p.188), incentiva-nos a conhecermos as finalidades associadas à constituição da disciplina de Contabilidade Pública, que se relaciona a um projeto de formação de jovens gerações de contadores, definido por uma dada sociedade, em uma dada época histórica.

Chervel (1990) identifica um grande número de termos surgidos desde o século XIX, para o que denomina de disciplina. Assim, encontramos expressões como: “objetos”, “partes”, “ramos”, e mesmo “matéria”, como sinônimos da palavra disciplina. Mas, de uma maneira plausível, o autor assim definiu disciplina:

Uma disciplina é igualmente, para nós, em qualquer campo que se a encontre, um modo de disciplinar o espírito, quer dizer de lhe dar os métodos e as regras para abordar os diferentes domínios do pensamento, do conhecimento e da arte (CHERVEL, 1990, p.180).

Para uma melhor compreensão a respeito das disciplinas de ensino, Chervel (1990) nos ensina que toda pesquisa a respeito de como uma disciplina se constitui e como se dá o seu funcionamento, de imediato deve descobrir sua gênese, a sua função, e por último o seu funcionamento. O autor colabora com o presente estudo, norteando por meio de questionamentos, problematizando assim a condução da temática referente à história da disciplina de Contabilidade Pública.

Questão: como as disciplinas funcionam? De que maneira elas realizam, sobre o espírito dos alunos, a “formação desejada”? Que eficácia real e concreta se lhes pode reconhecer? Ou, mais simplesmente, quais são os resultados do ensino? (CHERVEL, 1990, p.183).

Assim, compreendemos que conhecer a história da disciplina de Contabilidade Pública passa por conhecer a gênese, a função e a finalidade da disciplina, bem como o seu funcionamento. Neste trabalho, ao trazermos a análise de alguns documentos sobre a origem da disciplina no Brasil, não esgotamos a possibilidade de discussão a respeito da história da disciplina de Contabilidade Pública; no entanto, os apontamentos e reflexões acerca de sua origem nos colocam em contato com algumas finalidades que rodearam a sua criação, bem como com o caminho percorrido para que a mesma adquirisse um *status* dentro do campo das Ciências Contábeis.

Ao pesquisarmos o início da inserção do ensino de contabilidade brasileiro, por meio de uma revisão bibliográfica, descobrimos lacunas no tratamento dessa temática, sendo notada também por Martins, Silva e Ricardino (2006, p. 114), ao dizerem que “a falta de pesquisas voltadas à recuperação da história da Contabilidade no Brasil permite, vez por outra, que algumas afirmações se perpetuem por intermédio de contínuas referências escritas ou verbais à afirmativa original”, reiterando assim a importância do desenvolvimento de mais pesquisas e estudos a respeito do ensino de Contabilidade em nosso país. Já para Peleias et

al. (2007), o interesse pela pesquisa histórica contábil existe no país motivado por dois fatores: o aumento do número de programas *stricto sensu* em Controladoria e Contabilidade, e o advento das novas diretrizes curriculares nacionais para os cursos de Ciências Contábeis.

Lira (2011), autor português, debruçou-se sobre a história da contabilidade em Portugal, evidenciando que a criação da Aula de Comércio, em 1759, foi de vital importância para o desenvolvimento da Contabilidade em Portugal e nos seus territórios ultramarinos, incluindo o Brasil. Em suas considerações finais, o estudioso constata a obviedade das diferenças notórias entre a contabilidade ensinada em pleno século XVIII e a atual, mas observa também, que as recomendações e os cuidados apresentados à época fazem sentido e são válidos atualmente, não obstante o fato de inserirem em uma perspectiva de maior complexidade e serem realizadas por meio de outros métodos.

Dutra (2003), em sua dissertação, propôs uma matriz curricular para o curso de Ciências Contábeis na Grande Florianópolis. Além de fundamentar-se na base teórica da proposta da Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB) e os perfis, competências, habilidades e diretrizes, sugestões emanadas do Ministério da Educação, o pesquisador também utilizou entrevistas, contando com onze perguntas abertas, pelas quais se perscrutou a opinião dos contadores a respeito de alguns tópicos específicos de embasamento do currículo. O autor também comenta em suas considerações finais que, na época, faltava a contribuição do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), não havendo norma ou resolução com sugestões para o aprimoramento dos membros da categoria.

Na questão do ensino da Contabilidade, Araújo e Rodrigues (2006), preocupadas em contribuir com o aprimoramento da aprendizagem contábil, declararam como objetivo principal testar um método denominado *ProblemBased Learning* (PBL), também conhecido como Aprendizagem Baseada em Problema (ABP), aplicando-o às disciplinas de uma instituição de ensino superior particular, onde foram apresentadas previamente aos alunos participantes da pesquisa as orientações e esclarecimentos a respeito do método. Observa-se, então, a preocupação com novas práticas, estimuladas por novos métodos, que passam também a ser utilizadas no ensino de Contabilidade, mostrando as preocupações de acoplar as propostas educativas da disciplina com o contexto da época na qual ela se insere. Isto podemos notar ao longo da história da constituição dessa disciplina. Entre os componentes expostos, o currículo teve o seu destaque e foi assim definido, por meio dessa nova abordagem curricular:

O currículo baseado em um método PBL objetiva apresentar seus conteúdos ao aluno de modo integrado e integrador de conhecimentos para formar um profissional geral preparado para ingressar em cursos de especialização, para a pesquisa ou para ambas. Prepara situações nas quais os alunos necessitam dominar no exercício da profissão (p. 170).

Quanto à afirmação da Contabilidade como uma ciência social, Farias (2012) em sua tese intitulada “Desenvolvimento Científico da Contabilidade: uma análise baseada na epistemologia realista da ciência” procurou avaliar se o estágio de desenvolvimento científico da contabilidade permite afirmar se a mesma possui *status* de ciência social. Nas suas

considerações finais, Farias (2012) percebe que a área está evoluindo cientificamente rumo à ciência social, mas ainda em estado semicientífico.

A problematização dos interesses da economia global em torno da proposta curricular elaborada pela ONU, para os cursos de Ciências Contábeis, foi estudada por Karling (2012) em seu artigo, apresentado no XVI Encontro Nacional de Didática e Práticas de Ensino (ENDIPE) da Universidade Estadual de Campinas (UNICAMP), intitulado de “O currículo proposto pela ONU para os cursos de contabilidade: análise do contexto de influência”. A pesquisadora observa que os interesses da economia global influenciam na elaboração de políticas curriculares locais, porém não as determinam, sendo recriadas de acordo com a realidade local.

Assim, a importância de conhecermos a origem de uma disciplina escolar, particularmente neste trabalho a história da disciplina de Contabilidade Pública, nos remete aos estudos de Goodson (2001), que confere o surgimento de uma disciplina a um momento de mudança sistemática no campo de conhecimento na qual ela se insere, e muitas vezes sendo consequência da instituição de comissões universitárias de exames, causando efeitos laterais sobre o currículo. O autor ainda nos ensina que, numa versão contemporânea, a filosofia da educação tem fornecido uma diversidade de ensinamentos e comentários acerca do *status* e da origem das disciplinas, suas formas e seus campos de conhecimento. Sob um ponto de vista a respeito da educação de adultos, Goodson (2001) pondera que:

As disciplinas não podem ser pensadas como “destilações” finais de um conhecimento imutável e definitivo e não devem ser concebidas como estruturas e textos incontestáveis e fundamentais. Isto daria lugar a uma epistemologia profundamente imperfeita, pedagogicamente débil e intelectualmente dúbia, pois, no ser humano as “destilações finais” e as verdades “fundamentais” são conceitos arduos (GOODSON, 2001, p.74).

Young (2011), baseado nos estudos de Charlot (2009), conclui que as disciplinas têm duas características como uma base de plano curricular, sendo que:

Primeiramente, consistem de conjuntos de conceitos relativamente coerentes que se relacionam distinta e explicitamente entre si. Disciplinas diferentes têm regras para definir as fronteiras entre elas e outras disciplinas e para estabelecer o modo como seus conceitos se relacionam. Em segundo lugar, as disciplinas também são “comunidades de especialistas” com histórias e tradições distintas. Por meio dessas “comunidades”, professores em diferentes escolas e faculdades estão ligados uns aos outros e àqueles que estão nas universidades produzindo novos conhecimentos (YOUNG, 2011, p.616).

Os objetivos da disciplina, para Young (2011), não só oferecem a base para analisar e fazer perguntas sobre o mundo, como também proporcionam aos estudantes uma base social para um novo conjunto de identidades como aprendizes. Afirma o autor que é por meio dessas novas identidades referentes às disciplinas inseridas pelo currículo que os estudantes,

ao acrescentarem a elas as identidades que adquiriram antes da entrada na escola, terão mais probabilidades de serem capazes de resistir ao senso de alienação de suas vidas cotidianas.

Para Barreto (2012, p.749), as disciplinas do currículo escolar não são meras reproduções empobrecidas das disciplinas das áreas de referência, pois “elas são construções culturais produzidas pelos próprios formativos, cujos objetivos estão bem distantes dos propósitos das ciências de referência”.

Do mesmo modo, Chervel(1990) enfatiza que as disciplinas escolares comportam não somente as práticas docentes da aula, mas também as grandes finalidades que presidiram sua constituição e o fenômeno de aculturação de massa que ela determina, fazendo-nos entender que a história das disciplinas escolares pode desempenhar um papel importante não somente na história da educação, mas na história cultural.

Nessa abordagem a respeito das disciplinas, Chervel(1990) nos norteia justamente para uma devida compreensão, ao esclarecer-nos que as finalidades do ensino não estão todas forçosamente inscritas nos textos, pois novos ensinamentos, às vezes, se introduzem nas aulas sem serem explicitamente formulados.

Assim, entendemos que a disciplina de Contabilidade Pública deve ser compreendida a partir das finalidades que deram base à sua criação e desenvolvimento, proporcionando-lhe um *status* dentro do campo de conhecimento construído pelas Ciências Contábeis. Conforme Chervel (1990) orienta, essas finalidades não estão diretamente inscritas nos textos oficiais que regulamentam, normatizam e direcionam as práticas desenvolvidas no âmbito da disciplina, mas podem ser percebidas sutilmente a partir das relações que estabelecemos entre as mesmas e o contexto histórico, econômico e social no qual estão inseridas. Com base nessas considerações é que analisamos os documentos que serviram de *corpus* para o presente estudo.

Ao tomarmos como fontes de pesquisa documentos oficiais produzidos no início do século XIX sobre o ensino do que denominamos hoje de Contabilidade, no âmbito das Ciências Contábeis, bem como ao delimitarmos um recorte histórico significativo para conhecermos as primeiras propostas e práticas orientadas a esse ensino específico, consideramos que o presente trabalho possui um caráter histórico, vendo nos documentos possibilidades de resgatar vestígios a respeito da história do ensino de Contabilidade no Brasil. Assim, utilizamos fontes documentais oficiais,² como: Alvarás, Decretos, Decretos-Lei, Leis e Resoluções, pesquisados em páginas eletrônicas governamentais, que remetem à institucionalização do ensino de Contabilidade no Brasil.

Consideramos os documentos analisados como fontes capazes de trazer vestígios, indícios de maneiras de se pensar e propostas de práticas. Dialogamos com alguns autores que problematizam o currículo, a importância do contexto histórico e as relações de poder que estão subjacentes a ele, buscando conhecer e compreender melhor como e em quais contextos, o ensino contábil e de Contabilidade Pública se institucionalizam no país e de

² Os documentos oficiais foram pesquisados nas páginas eletrônicas governamentais da Câmara Legislativa do Brasil, do Senado Federal do Brasil, da Presidência da República do Brasil e do Ministério da Educação.

que modo vão sendo delineadas as ações e propostas para a formação do perfil do contador, a partir dessa disciplina. A utilização de documentos escritos para a pesquisa na área social possibilita realizar alguns tipos de reconstrução, sendo uma fonte preciosa para todo pesquisador, uma vez que a memória pode alterar lembranças, esquecer fatos importantes, ou deformar acontecimentos (CELLARD, 2008).

AS AULAS DO COMÉRCIO: O PRIMÓRDIO DO ENSINO CONTÁBIL BRASILEIRO

A importância do conhecimento da história do ensino contábil nos reporta aos estudos de Gimeno Sacristán (2000) que, ao conceber o currículo com uma *práxis*, nos ensina a considerar as ações que intervêm na configuração curricular. Dessa forma, o panorama a ser conhecido no decorrer histórico do ensino contábil, seguindo a perspectiva do autor, pode ser assim corroborado, ao abordarmos a importância do entendimento do currículo, em um contexto histórico específico.

Ao iniciarmos qualquer análise de escolarização não devemos aceitar, sem questionar, os pressupostos que lhes dão significados e a forma e conteúdo de currículos debatidos e concluídos em situação histórica particular e com base em outras prioridades sociopolíticas. Não considerar isso, é privarmo-nos de toda uma série de entendimentos e *insights* em relação a aspectos de controle e operação da escola e sala de aula (GOODSON, 2010, p. 27).

Partindo dessas considerações, vemos que o ensino contábil brasileiro inicialmente permaneceu sob influência da escola italiana até os meados da década de 1970, vindo a adotar critérios e procedimentos predominantemente influenciados pela escola norte-americana de Contabilidade, especialmente a partir da edição da Lei nº. 6.404, de 1976 (NIYAMA, 2005).

Com a abertura da comercialização junto aos países aliados de Portugal, até então proibitiva, D. João VI, em 1809, príncipe regente na época, institui o Alvará³ de 15 de julho de 1809 que, como parte de um conjunto de medidas administrativas de cunho econômico, criou a Aula de Comércio, legitimando assim o primeiro documento histórico que se tem conhecimento sobre abordagens relacionadas ao ensino contábil em território brasileiro.

A leitura do trecho original do Alvará de 1809, com força de lei à época, traduz a intenção da corte real em construir primeiramente uma praça de comércio, ou seja, a construção de um lugar, de um espaço físico, para o ensino da profissão; inicia-se assim a institucionalização do ensino contábil:

Eu o Príncipe Regente faço saber aos que o presente Alvará com força de lei virem, que, sendo-me presente em Consulta da Real Junta do Commercio, Agricultura, fabricas e Navegação deste Estado e Dominios Ultramarinos: que havendo eu creado este Tribunal com o designio de fazer prosperar estes objectos de sua incumbencia para augmento da felicidade publica, era de absoluta

³ Alvará de 1809 – Cria a aula de comércio. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/alvara/antioresa1824/alvara-40084-15-julho-1809-571756-publicacaooriginal-94875-pe.html>> Acesso em out., 2013.

necessidade, que elle tivesse rendimentos proprios e bastantes, não só para o pagamento dos Deputados e Officiaes empregados no seu expediente, mas tambem e principalmente para as despesas que for necessario e conveniente fazer-se, já para a construcção de uma Praça de Commercio[...].

A criação das “Aulas do Commercio” e da “Junta do Commercio” não foram uma exclusividade do Brasil-Colônia, já que foram importadas nos mesmos modelos do ideal pedagógico trazido pelas reformas pombalinas que, conforme Saviani (2007), visavam modernizar Portugal e colocá-lo no nível do Século das Luzes,⁴ como ficou conhecido o século XVIII.

Constata-se, no segundo trecho citado do Alvará de 1809, que há um caráter de controle e doutrinação dos profissionais para atenderem às necessidades políticas e socioeconômicas da época, percebidas também por Saviani (2007, p.104) quando afirma, em referência às Aulas do Comércio em Portugal, que essas se dirigiam diretamente à burguesia mercantil, e tinham o objetivo de formar o “perfeito negociante”, a partir do método italiano de Contabilidade:

Seus estatutos, aprovados em 19 de abril de 1759 e confirmados por Alvará de 22 de maio do mesmo ano, começam por considerar a situação precária das atividades comerciais lusitanas, à vista da falta de preparo dos que se dedicavam à prática do comércio. Justifica assim, a criação da Aula do Comércio, cujo objetivo será instruir os novos comerciantes no método italiano de contabilidade,⁵ aceito em toda a Europa.

É no Alvará de 1809 que acreditamos ser o primeiro registro onde constam as práticas de Contabilidade especificadas e de maneira regulamentadas no Brasil, que o setor público cria um departamento de contadoria governamental, com o objetivo de prestação de contas por meio de balanços contábeis semestrais, conforme o trecho do documento a seguir:

[...] III. O Tribunal passará a forma a Contadoria, nomeando para ella só as pessoas que forem necessarias para a boa escripturação da receita e despeza de todas as contribuições que por este meu Alvará lhe ficam pertencendo; do pagamento dos ordenados de todos os Deputados e Officiaes de expediente, Secretaria e Contadoria; dos exames de contas de que se lhe fizer cargo; e da fiscalização dos generos concedidos livres de direitos ás Fabricas; e de tudo o mais que lhe for incumbido. E lhes estabelecerão o ordenado que for competente, dando-me conta do que a respeito praticar, para eu deliberar o que convier, e fazendo subir á minha real presença o balanço de todos os semestres.

⁴ O Século das Luzes, também conhecido como Iluminismo, foi um movimento cultural da elite intelectual europeia do século XVIII que procurou mobilizar o poder da razão, a fim de reformar a sociedade e o conhecimento herdado da tradição medieval.

⁵ O método italiano, que o autor se refere, é atualmente denominado de método das partidas dobradas de contabilidade.

Constata-se uma necessidade de profissionais com conhecimentos específicos, necessários ao registro e escrituração das contas governamentais da época. Assim, ao se pensar na necessidade de tais profissionais, delinea-se também a necessidade de criação de um lugar privilegiado e especializado para o ensino desses profissionais. Os estudos de Chervel (1990, p.187) nos auxiliam na compreensão da maneira como justifica-se as finalidades de criação de um ensino escolar, institucionalizado, na perspectiva da história das disciplinas, e percebemos que isso também ocorreu na institucionalização da ciência contábil no Brasil:

Pode-se globalmente supor que, a sociedade, a família, a religião experimentam, em determinada época da história, a necessidade de delegar certas tarefas educacionais a uma instituição especializada, que a escola e o colégio devem sua origem a essa demanda.

Com relação à nomenclatura “contabilidade”, observamos, por meio de pesquisas baseadas em fontes documentais oficiais, que a palavra em si não aparece de maneira explícita na história de ensino brasileiro no século XIX. Porém, alguns eventos ensejam-na de uma forma velada, estando a contabilidade intrinsecamente contemplada nos estudos das Ciências Econômicas, de um modo geral, sendo originada pelas Aulas do Comércio.

Procurando identificar os pioneiros na efetivação das Aulas do Comércio no Brasil, após a sua criação, deparamos com algumas lacunas, também citadas por Ericeira (2003, p.6), ao mencionar que “na literatura existe um desencontro de informações quanto à data correta do surgimento das Aulas do Comércio no Brasil, no Rio de Janeiro, na província da Bahia, do Maranhão e de Pernambuco”. Mas, diante dessas várias informações, Ericeira (2003, p.8) expõe, com base em fontes primárias, a real data de criação dessas aulas, bem como a identificação dos primeiros lentes,⁶ ou seja, com a necessidade e criação de um espaço especializado, surge a necessidade de pessoas capacitadas para ensinarem esse lugar.

Ericeira (2003) também destaca que, pela pesquisa histórica feita sobre as Aulas do Comércio, no final de 1822 verificou-se que diversos alunos que frequentaram essas aulas estavam empregados em diversas repartições públicas, demonstrando assim a importância desse ensino para o Estado e para a causa pública da época. Podemos então afirmar que muitos dos primeiros contabilistas formados no Brasil tiveram a opção de trabalhar diretamente nos órgãos públicos, evidenciando assim a importância da contabilidade aplicada ao setor público e o seu pioneirismo no país.

Nos anos seguintes, mesmo num cenário de grande dificuldade em contratar professores habilitados para lecionar no curso das Aulas do Comércio, o mesmo foi disseminado na Província da Bahia, funcionando de 1815 a 1817; na Província do Maranhão, o primeiro curso inaugurado em 1816; e na Província de Pernambuco, criado em 1821, conforme constatamos no seguinte trecho do documento, mencionado por Ericeira (2003, p.11):

Como não houve candidato para preenchimento do cargo, a Junta do Comércio Agricultura, Fábricas e Navegação do Brasil, encaminhou pedido à Junta do

⁶ Lentes, o mesmo que professor, educador, mentor, preceptor.

Comércio de Lisboa para publicar Edital na esperança de se encontrar pretendentes ao cargo vago na província da Bahia e Pernambuco. Os Editais foram publicados em 1812 e republicados em 1813 (BR AN, JCAFN: 7X, CAIXA 452, Pct 01), mas mesmo assim, não apareceram pretendentes em Lisboa.

No decorrer dos anos, mais precisamente nos meados do século XIX, a história das Aulas do Comércio manteve-se um tanto tímida, talvez pautada pelo espírito das aulas régias oriundas das reformas pombalinas, pois mesmo com a reabertura do Parlamento em 1826, cogitou-se uma nova proposta de retomada da discussão do problema nacional da instrução pública, sobressaindo um projeto de ensino distribuído em quatro graus, onde o 2º grau foi denominado de “liceu” (SAVIANI, 2007, p. 125).

Em 1834, por meio de um Ato Adicional, foi conferido às províncias o direito de legislar sobre a instrução pública e estabelecimentos próprios a promovê-la, excluindo-se, nesse caso, algumas faculdades já existentes na época, havendo então um processo de descentralização, segregando-se os poderes do ensino primário e médio para as províncias, e o ensino superior ao poder central (ROMANELLI, 2007). Diante dessa dualidade promovida pelo Ato Adicional de 1834, o ensino secundário, que se suponha contemplar as Aulas do Comércio, teve uma forte mudança curricular influenciada pela Faculdade de Direito da época, tendo em vista que essa contava com a preferência da população escolar.

Então, nos apropriamos de Romanelli (2007) para justificar mais um evento da timidez histórica das Aulas do Comércio, atribuindo esse fator ao atraso cultural da época:

Esse caráter propedêutico assumido pelo ensino secundário, somado ao seu conteúdo humanístico, fruto da aversão a todo tipo de ensino profissionalizante, próprio de qualquer sistema escolar fundado numa ordem social escravocrata, sobreviveu até há pouco e constituiu o fator mesmo do atraso cultural de nossas escolas (ROMANELLI, 2007, p.39).

Leite (2005) também nos informa que, em 1856, o Decreto nº. 1.763, de 14 de maio reestruturou as Aulas do Comércio da corte, fundada em 1809, transformando-a no Instituto Comercial do Rio de Janeiro, passando a ter duração de dois anos. Observamos que o ensino de contabilidade era lecionado no 1º ano do curso. A duração do curso, com extensão de dois anos, mostra a importância do ensino contábil para a época, e para as necessidades sociais, políticas e econômicas do país.

Ainda, segundo Leite (2005), o curso promovido pelo Instituto Comercial do Rio de Janeiro teve sua carga horária alterada em duas outras ocasiões: em 1861, passou a ter três anos de duração, e em 1863 foi estendido a quatro anos. E, mesmo assim, devido à escassa demanda, foi extinto em 1879. Os conhecimentos sobre as causas e motivações que propiciaram a extinção desse curso podem ser de grande auxílio para conhecermos a história do ensino contábil no Brasil, os condicionantes que o possibilitaram, bem como os condicionantes que interrompem sua necessidade dentro de um contexto político e econômico da época. Nesse sentido, os estudos acerca do currículo, a partir de uma perspectiva crítica de problematização do mesmo, podem contribuir para trazer à tona as relações de

poder que interferem na sua construção.

Um fato histórico e relevante trata-se da aprovação do Estatuto da Associação dos Guarda-Livros,⁷ através do Decreto nº. 4.475⁸ de 1870, que regulamenta, indiretamente, e organiza a categoria. Na leitura dos parágrafos 1º ao 3º do Artigo 1º, denota-se a evidência dada, logo em seus discursos iniciais, à importância de difundir a instrução teórica e prática, bem como fundar uma revista periódica para a publicação dos trabalhos e instituição de cursos. Mostra-se assim, o lugar que vai se delineando com relação à Ciência Contábil no país, ao se pensar sobre um veículo impresso de divulgação dos saberes construídos por essa ciência.

O ENSINO COMERCIAL NO PAÍS: A IMPORTÂNCIA DA CIÊNCIA CONTÁBIL

Já no período republicano,⁹ o Estado de São Paulo se destaca na história do ensino contábil, por meio da fundação da Escola Prática do Comércio, em 2 de junho de 1902, apresentando-se como a primeira instituição voltada ao ensino comercial do Estado de São Paulo. Nesse tempo, denominado de Primeira República, de acordo com Peres (2012, p.8), “a presença do Estado manifestou-se pelo reconhecimento da importância do ensino comercial para o desenvolvimento da economia brasileira, ao mesmo tempo em que [...] entrega-o totalmente à iniciativa particular, reservando para si a prerrogativa de fiscalizar”.

Para Leite (2005), enquanto o Brasil dava os primeiros passos rumo à institucionalização dos primeiros cursos comerciais de nível superior, na Europa, e até nas Américas (Estados Unidos e Argentina), os mesmos se encontravam em plena expansão. Especialmente na Europa, observa-se que o ensino comercial era tratado com grande entusiasmo nos últimos 30 anos do século XIX, justificado principalmente pela segunda Revolução Industrial.

É nesse tempo também que a prosperidade usufruída, conseguida por meio dos altos lucros proporcionados pela exportação do café, propiciou um progressivo desenvolvimento social e econômico ao país, especialmente no que diz respeito ao crescimento populacional, com uma significativa concentração demográfica em algumas cidades, como Distrito Federal (Rio de Janeiro, na época), São Paulo e Salvador. Nessa ocasião, foram ainda criadas quase tantas empresas quanto o foram em todos os 25 anos anteriores do período republicano (SAVIANI, 2007).

O contexto econômico e a forte demanda populacional propiciam a preocupação do país com o ensino do comércio, vendo a instituição escolar como um instrumento importante para a obtenção dos intentos do país. Os estudos de Chervel (1990), ao destacar as finalidades do ensino, que podem ser de diversos caracteres: culturais, psicológicos, econômicos, religiosos, nos mostram como a força de finalidades específicas podem definir a criação, manutenção, desenvolvimento e extinção de determinada disciplina escolar. Enfim, para Chervel (1990, p.188), “estes diferentes estágios de finalidades estão em estreita

⁷ Empregado do comércio, ou profissional independente, que se encarrega da escrituração dos livros mercantis.

⁸ Decreto 4.475 de 1870 – Aprova os Estatutos da Associação dos Guarda-Livros estabelecida neste côrte. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-4475-18-fevereiro-1870-552838-publicacaooriginal-70394-pe.html>> Acesso em out., 2013.

⁹ Proclamação da República, em 15 de novembro de 1889.

correspondência uns com os outros. A instituição escolar é, em cada época, tributária de um complexo de objetivos que se entrelaçam e se combinam numa delicada arquitetura da qual alguns tentaram fazer um modelo”.

Assim, em 1902, além da Escola Prática do Comércio de São Paulo, que em 1907 passou a se chamar Escola de Comércio Álvares Penteado, foi criada uma importante instituição de ensino comercial, a Academia de Comércio do Rio de Janeiro que, segundo Leite (2005), passou a equiparar várias escolas de comércio a essa academia, a partir do advento do Decreto nº. 4.724-A de 23 de agosto de 1923.

O curso superior de Ciências Econômicas contemplava as seguintes disciplinas em sua matriz curricular, segundo Leite (2005, p. 68), “geografia comercial, estatística, história do comércio e da indústria, tecnologia industrial e mercantil, direito comercial e marítimo, economia política, ciência das finanças, *contabilidade do Estado*, direito internacional, diplomacia, história dos tratados, correspondência diplomática, alemão, italiano, espanhol, matemática superior, contabilidade mercantil comparada e banco modelo” (grifos do autor).

Constatamos, dessa maneira, pela primeira vez a disciplina de Contabilidade Pública sendo ensinada com a nomenclatura de Contabilidade do Estado, fazendo parte da composição do ensino contábil a partir de 1923, no curso superior de Ciências Econômicas, mesmo antes da criação do curso superior de Ciências Contábeis.

Até 1926, não havia um regulamento geral para o ensino comercial no Brasil, e segundo Leite (2005), a partir do Decreto nº. 17.329 de maio desse ano, a situação muda, passando a haver um conjunto de normas regulamentando o ensino técnico comercial, privilegiando o curso técnico comercial em comparação com os demais cursos técnicos existentes no período.

A disciplina de Contabilidade Pública também é lecionada no Curso Geral, sendo abordada no último ano do curso (quarto ano). Podemos constatar que eram ensinados os conceitos de classificação da despesa e da receita pública.

Acreditamos que o ensino de classificação das despesas e das receitas, enfatizados na disciplina de Contabilidade Pública, vinham ao encontro das necessidades de aperfeiçoamento do Código de Contabilidade da União, aprovado em 1922, já que em seu primeiro artigo trazia o texto a seguir:

Art. 1º. A contabilidade da União, compreendendo todos os actos relativos às contas de gestão do patrimônio nacional, á inspeção e registro da receita e despesas federaes, é centralizada no Ministério da Fazenda, sob a imediata direção da Contadoria Central da Republica e fiscalização do Tribunal de Contas.

Podemos novamente nos respaldar nos estudos de Chervel(1990), ao enfatizar um objeto importante de uma disciplina escolar: o conteúdo. Os conteúdos selecionados e legitimados estão diretamente ligados às finalidades de ensino, bem como a necessidade de formação de um tipo de profissional adequado às necessidades econômicas e sociais da época. Chervel (1990, p.183) destaca que “história dos conteúdos é evidentemente” o componente central de uma disciplina; “o pivô ao redor do qual ela se constitui”. E isso podemos ob-

servar no desenvolvimento da disciplina de Contabilidade Pública, dentro do contexto de legitimação e importância da Ciência Contábil no país.

Um dos primeiros atos do governo provisório, empossado em 1930, foi a criação do Ministério da Educação e Saúde Pública que, em 1931, baixou um conjunto de sete decretos conhecidos como Reforma Francisco Campos.¹⁰ Entre esses decretos, destaca-se em consonância ao objetivo deste estudo, o Decreto nº. 20.158¹¹ de 30 de junho de 1931, trazendo no seu escopo a organização do ensino comercial e a regulamentação da profissão do contador que, para Peres (2012, p.12), foi compreendida como “uma ampliação do controle do Estado sobre o ensino comercial, ao mesmo tempo em que se buscava atender aos reclamos de uma sociedade cada vez mais complexa, a exigir profissionais qualificados para uma economia em crescente diversificação”.

O cenário educacional brasileiro, nessa época, foi marcado com a “expansão do ensino”, fruto de novas exigências educacionais, principalmente após a Revolução de 1930,¹² que favoreceu a criação de algumas condições básicas para a implantação definitiva do capitalismo industrial no Brasil, aumentando a população urbana, e respectivamente a demanda escolar.

É nessa perspectiva que parafraseamos Romanelli (2007), ao considerarmos que as relações que podem existir entre o sistema educacional e o sistema econômico são profundas, pois medem não apenas em termos de defasagem, mas também em termos de exigências reais do modelo econômico, determinando o grau de avanço ou de atraso da escola. Das várias modalidades de cursos profissionais, o comercial foi o único a ser estruturado pela Reforma Francisco Campos, observado por Leite como:

[...] um privilégio em relação aos demais ramos do ensino técnico. O curso comercial, apesar de ter um número menor de alunos do que os cursos secundários, no ramo do ensino técnico-profissional era o que apresentava o maior grau de desenvolvimento e se encontrava em acentuada expansão (LEITE, 2005, p.92).

Então, a partir do Decreto nº. 20.158, o ensino comercial ganhou uma nova estrutura, sendo criado o curso propedêutico do ensino comercial, e os seguintes cursos técnicos: secretário, guarda-livros, administrador-vendedor, atuário e perito-contador; e ainda um curso superior de administração e finanças, o último contemplando a disciplina de Contabilidade Pública.

Notamos também, pelo Decreto nº. 20.158, que os diplomados pelo curso superior de Administração e Finanças teriam preferência para o provimento dos cargos públicos. Dessa

¹⁰ Francisco Campos era integrante do movimento da Escola Nova, e havia dirigido com Mário Casasanta, a reforma da instrução pública em Minas Gerais no período de 1927-1928 (SAVIANI, 2007, p. 194).

¹¹ Decreto nº. 20.158 – de 30 de junho de 1931 – Organiza o ensino comercial, regulamenta a profissão de contador e dá outras providências. Disponível em <http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=20158&tipo_norma=DEC&data=19310630&link=s> Acesso em mar.de 2013

¹² Na verdade, o que se convencionou chamar Revolução de 1930 foi o ponto alto de uma série de revoluções e movimentos armados que, durante o período compreendido entre 1920 e 1964, se empenharam em promover vários rompimentos políticos e econômicos com a velha ordem social oligárquica (ROMANELLI, 2007, p. 47).

maneira, destaca-se a importância da Contabilidade Pública, inserida na matriz curricular desse curso, tendo as disciplinas uma carga-horária mínima de 40 minutos por aula, sendo lecionadas duas aulas por semana, pelo menos.

O ensino comercial, mais uma vez, em 1942, por iniciativa do ministro Gustavo Capanema, passa por uma reforma, conhecida como a Reforma Capanema. Neste trabalho, algumas considerações e propostas dessa reformatomam-se importantes no que tange ao ensino contábil e a disciplina de Contabilidade Pública, especialmente quanto ao Decreto-lei nº. 6.141, de 28 de dezembro de 1943, denominado de Lei Orgânica do Ensino Comercial.

Na Reforma Capanema, o ensino comercial incorporou-se definitivamente ao sistema de ensino médio brasileiro e, pelo menos em termos legais, equiparou-se em nível ao ensino secundário. O então ministro, Gustavo Capanema, assim justificou os motivos que ocasionaram a reformulação, conforme Leite (2005):

No fato de o ensino comercial, até os últimos anos da Primeira República, não ter tido qualquer organização geral no país; na necessidade de atualizar os cursos e os currículos dos cursos comerciais; das novas exigências econômicas do período, impostas sobretudo pelo processo de industrialização; do acentuado aumento tanto das matrículas (de 12.500 alunos em 1931 para 70 mil em 1943) quanto das escolas de ensino comercial (de 83 estabelecimentos em 1931 para 304 em 1943) (LEITE, 2005, p.107).

Desta feita, a Reforma Capanema desmembrou o ensino comercial, passando o mesmo a ser ministrado em dois ciclos, sendo que dentro de cada ciclo o ensino comercial desdobrou-se nas seguintes categorias: cursos de formação, cursos de continuação e cursos de aperfeiçoamento. A respeito dessa reforma, Saviani (2007) também nos esclarece que:

Do ponto de vista da concepção, o conjunto das reformas tinha caráter centralista, fortemente burocratizado; dualista, separando o ensino secundário, destinado às elites condutoras, do ensino profissional, destinado ao povo conduzido e concedendo apenas ao ramo secundário a prerrogativa de acesso a qualquer carreira de nível superior; corporativista, pois vinculava estreitamente cada ramo ou tipo de ensino às profissões e ofícios requeridos pela organização social (SAVIANI, 2007, p.269).

O primeiro ciclo do ensino comercial compreendeu apenas um curso de formação, assim denominado de curso “comercial básico”; já o segundo ciclo era composto pelos cursos “comerciais técnicos”: curso de comércio e propaganda, curso de administração, curso de contabilidade, curso de estatística e curso de secretariado. Os cursos de contabilidade, estatística e secretariado tinham duração de três anos e, de acordo com a legislação, eram destinados ao ensino de técnicas próprias ao exercício de funções de caráter especial no comércio ou na administração dos negócios públicos e privados. É no curso de contabilidade, criado nessa época, o qual na legislação anterior correspondia ao curso de “guarda-livros”, que observamos o ensino da disciplina de Contabilidade Pública destacar-se ao ser inserido

na matriz curricular.

No intuito de conhecermos o que era ensinado na disciplina de Contabilidade Pública, analisamos o Decreto 14.473 de 28 de dezembro de 1943, que regulamentava a estrutura dos cursos de formação do ensino comercial. Porém, esse documento não estava disponível de forma integral nas páginas oficiais por nós acessadas na *internet*.

A disciplina de Contabilidade Pública, dessa forma, até 1945 era estudada no curso superior de Administração e Finanças, criado em 1931, pela Reforma Francisco Campos, bem como pelo curso profissionalizante de contabilidade, criado pela Reforma Capane-ma em 1943.

Antes de prosseguirmos quanto ao reconhecimento e à conquista do ensino contábil na educação superior, que se deu em 1945, continuamos a contextualizar o ensino profissional secundário, já que este persistiu, formando técnicos em contabilidade até a data atual. Ao mesmo tempo em que se desenvolvia o ensino superior direcionado à uma formação mais acadêmica e universal sobre a ciência contábil, também se desenvolvia o ensino técnico. Um estudo histórico que venha pesquisar a distinção desses cursos, quanto à matriz curricular, às práticas e métodos de ensino, bem como às finalidades e objetivos de formação de contadores e seus perfis, se faz também importante para o desenvolvimento de estudos acerca do ensino contábil no país.

Nesse contexto do ensino contábil, Mimesse (2007) nos revela algumas informações interessantes, ao pesquisar o ensino profissional obrigatório de 2º grau nas décadas de 1970 e 1980, implantado por meio da Lei nº. 5.692/71, reconhecida, posteriormente, como Reforma de Ensino de 1º e de 2º Graus:

As habilitações plenas e parciais, respectivamente, que tinham maior número de alunos matriculados nas escolas estaduais paulistas em 1977 eram: habilitação específica de 2º grau para Magistério; *Técnico em Contabilidade*; Técnico em Mecânica; Auxiliar em Patologia Clínica; Desenhista de arquitetura; e Desenhista mecânico (grifos do autor) (MIMESSE, 2007, p.109).

Sobre os cursos técnico-profissionais, parafraseamos Leite (2005) que nos mostra a sua expansão na década de 1970, especialmente o curso de “técnico de contabilidade”, o qual possuía a maior demanda, refletindo a sua importância nas novas relações de trabalho criadas por um novo modelo econômico no país: a passagem de uma política econômica intervencionista, na qual o Estado tinha participação ativa na economia, para um modelo liberal, em que o Estado deixa a iniciativa privada estimular o desenvolvimento da economia. Ao mesmo tempo, o autor reconhece a continuação de um sistema de ensino dual e discriminatório, com um tipo de educação para a elite e outro para o restante da população.

Na década de 1980, com a publicação da Lei nº. 7.044/82, alterou-se a redação da Lei nº. 5.692/71, referente à qualificação profissional implícita às séries do 2º grau, sendo que a expressão “qualificação profissional” foi substituída por “preparação para o trabalho”. Assim, as habilitações profissionais, até então obrigatórias no 2º grau, tornaram-se opcionais, e a preparação para o trabalho poderia levar à habilitação profissional, dependendo da es-

colha do estabelecimento de ensino. Conviveriam estabelecimentos que ainda mantinham as habilitações profissionais e os que não mais as ofereciam (MIMESSE, 2007).

O ensino contábil somente toma o *status* de ensino superior em 1945, por meio do Decreto Lei nº. 7.988, que cria ao mesmo tempo, o ensino superior de Ciências Econômicas e o curso de Ciências Contábeis e Atuariais,¹³ conferindo título de bacharel aos alunos concluintes do curso composto de quatro anos de duração, sendo ministrada a disciplina de Contabilidade Pública no curso de Ciências Contábeis e Atuariais na 4ª. série, ou seja, no quarto ano de estudo. É nesse mesmo decreto que constatamos também a extinção do curso superior de Administração e Finanças a partir do ano escolar de 1946.

Ao analisar a matriz curricular do curso superior de Ciências Contábeis e Atuariais, Leite (2005) nos relewa que o curso tinha por objetivo “formar profissionais estritamente técnicos, e não um profissional pesquisador, questionador e criativo”. Além disso, o autor observa que:

O curso era rígido, pois fora elaborado um único currículo para ser utilizado em todas as instituições de ensino superior de contabilidade do país, desconsiderando-se as peculiaridades de cada região. Esses fatos prejudicaram sobremaneira a evolução da profissão contábil no Brasil (LEITE, 2005, p.112).

A importância do ensino contábil efetiva-se na criação de cursos superiores no país, como a criação do curso de Ciências Contábeis e Atuariais pela Universidade de São Paulo em 1946, e no mesmo ano pela Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Nesse mesmo ano de 1946, devido à reivindicação dos contadores, o governo federal cria o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), definindo as atribuições do contador e do técnico em contabilidade, enobrecendo assim a categoria, já que, naquela época, foi a terceira profissão a ser regulamentada no país, pois já existiam o Conselho Regional de Engenharia e a Ordem dos Advogados do Brasil.

Mas, para Leite (2005) a institucionalização do CFC, apesar de representar um avanço para a profissionalização da classe contábil, passou a gerar alguns inconvenientes quanto às prerrogativas, devido às variedades de profissionais que atuavam na mesma área de interesse, justificado pelas diversas reformas sofridas pelo ensino, expostas nesta pesquisa:

A principal consequência dessa situação foi a falta de uma definição clara das atribuições de cada uma das partes, o que fez com que os técnicos de nível médio, guarda-livros e concluintes do curso superior acabassem realizando praticamente as mesmas atividades (LEITE, 2005, p.113).

Com a Lei nº. 1.401, de 31 de julho do ano de 1951, houve o desdobramento do curso de Ciências Contábeis e Atuariais nos cursos de Ciências Contábeis e de Ciências

13 Ciências atuariais ou atuária caracterizam a área do conhecimento que analisa os riscos e expectativas financeiros e econômicos, principalmente na administração de seguros e pensões.

Atuariais, conforme nos explica Peleias et al. (2007), instituindo-se diplomas distintos para ambos os cursos, sendo que:

Essa lei permitiu, em seu art. 3º, que os cursos fossem concluídos em três anos, desde que as condições de oferta e os horários assim o permitissem. Esse normativo excluiu a disciplina Organização e Contabilidade de Seguros do curso de Ciências Contábeis e manteve as demais disciplinas contábeis determinadas pelo Decreto-lei nº. 7988/45 (PELEIAS et al., 2007, p.27).

Institucionalizado o ensino superior de Ciências Contábeis, a Contabilidade alcança o *status* científico, sendo direcionada a ela políticas e propostas curriculares para a sua implementação, apropriadas ao contexto econômico vivido pelo país. Nesse contexto, também vai se delineando saberes e práticas direcionados ao desenvolvimento da disciplina de Contabilidade Pública, que aos poucos toma também seu lugar de importância dentro do ensino contábil no país.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo central deste trabalho foi conhecer e compreender as motivações e finalidades que possibilitaram a criação do ensino contábil no Brasil, destacando a disciplina de Contabilidade Pública. Não houve um intuito de realizarmos um aprofundamento sobre a gênese, função e finalidade de criação dessa disciplina, considerando os estudos acerca da história do currículo e história das disciplinas escolares. No entanto, a análise e descrição documental realizada nos permitiram conhecer em quais contextos, e a respeito de quais relações o ensino de contabilidade nasceu no Brasil, e como o mesmo ganha um *status* científico, destacando a disciplina de Contabilidade Pública, nesse contexto.

A disciplina de Contabilidade Pública, como a concebemos atualmente, foi surgindo devagar nas matrizes curriculares de cursos direcionados ao ensino comercial no país. Discretamente, por meio de motivações e preocupações voltadas à prestação de contas do investimento e orçamento público, sua funcionalidade e os saberes necessários à formação do contador público surgem, mas ainda ancorava-se em cursos afins, como os cursos de economia, administração e finanças.

De maneira ainda inicial, mas significativa, observamos que a história do ensino contábil no Brasil foi marcada por condicionantes econômicos e políticos, recebendo grande influência de ideias estrangeiras que orientam as práticas e saberes que devem ser transmitidos e apropriados pelos primeiros contadores do país.

Assim, podemos afirmar que o nosso entendimento a respeito do que é o ensino contábil e a disciplina de Contabilidade Pública relaciona-se à maneira como os mesmos foram criados no país, à construção curricular proposta, bem como às relações de poder, que envolvem aspectos sociais, políticos e principalmente econômicos, que rodeiam e possibilitaram o desenvolvimento dessa área na história da educação brasileira. Considerando os poucos estudos históricos sobre o ensino contábil no Brasil, o presente trabalho abre

caminhos para conhecermos mais essa história, no que tange às práticas, aos saberes, aos métodos e formas de avaliação desenvolvidos nos cursos de contabilidade, tanto no ensino técnico quanto no ensino superior. Essa motivação também nos dirige a outros questionamentos, os quais hoje podem contribuir para as pesquisas na área, diretamente ligados à história do currículo da ciência contábil, como: a formação dos professores, as práticas em sala de aula, as propostas de avaliação interna e externa aos cursos de contabilidade, o perfil discente e o mercado de trabalho, as políticas internacionais e suas influências acerca do ensino contábil no país.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, A. M. P.; RODRIGUES, E. A. O ensino da contabilidade: Aplicação do método PBL nas disciplinas de contabilidade de uma Instituição de Ensino Superior Particular. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 6., 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2006. CD-ROM.

BARRETO, E. Siqueira de Sá. Políticas de currículo e avaliação e políticas docentes. **Cadernos de Pesquisa**, v. 42, n. 147, dez., 2012.

BARROW, R. **Giving Teaching Back to Teachers:** A Critical Introduction to Curriculum Theory, Brighton: Weastsheaf/Althouse, 1984.

BRASIL. **Alvará s.n. de 15 de julho de 1809.** Instituiu as aulas de Comércio no Rio de Janeiro. Disponível em <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/alvara/antioresa1824/alvara40084-15-julho-1809-571756-publicacaooriginal-94875-pe.html>> Acesso em out., 2013.

_____. **Decreto 4.475**, de 18 de fevereiro de 1870—Aprova os Estatutos da Associação dos Guarda-Livros estabelecida na corte. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-4475-18-fevereiro-1870-552838-publicacaooriginal-70394-pe.html>> Acesso em out., 2013.

_____. **Decreto n. 4.536**, de 28 de janeiro de 1922. Organiza o Código de Contabilidade da União. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/Historicos/DPL/DPL4536.htm>. Acesso em dez., 2014.

_____. **Decreto n. 17.329**, de 28 de maio de 1926. Aprova, o regulamento para os estabelecimentos de ensino technico-commercial reconhecidos oficialmente pelo Governo Federal.

_____. **Decreto n. 20.158**, de 30 de junho de 1931 – Organiza o ensino comercial, regulamenta a profissão de contador e dá outras providências. Disponível em <http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=20158&tipo_norma=DEC&data=19310630&link=s> Acesso em mar., 2013.

CELLARD, A. A análise documental. In: POUPART, J. et al. **A pesquisa qualitativa: enfoques epistemológicos e metodológicos**, Petrópolis, Vozes, 2008.

CHERVEL, A. História das disciplinas escolares: reflexões sobre um campo de pesquisa. **Teoria & Educação**, Porto Alegre, 1990, p. 177-229.

DUTRA, O. T. **Proposta de uma Matriz Curricular para o Curso de Ciências Contábeis na Grande Florianópolis**, 2003, 153 p. Dissertação Mestrado – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

ERICEIRA, F.J. **O estado da arte da contabilidade no Estado do Maranhão: vis-à-vis seu desenvolvimento econômico**. Dissertação 2003 (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP.

FARIAS, M. R. S. **Desenvolvimento científico da contabilidade: uma análise baseada na epistemologia realista da ciência**, 2012, 222p. Tese Doutorado – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

GIMENO SACRISTÁN, J. **O currículo: uma reflexão sobre a prática**, 3. ed., Porto Alegre: Artmed, 2000.

GOODSON, I. F. Etimologias, epistemologias e a emergência do currículo. In: GOODSON, I. **O currículo em mudança: estudos na construção social do currículo**, Porto: Porto Ed., 2001, p. 61-81.

GOODSON, I. F. **Currículo: teoria e história**, 9. ed., Petrópolis: Vozes, 2010.

KARLING, M. V. UNEMAT/UFMT. O Currículo proposto pela ONU para os cursos de contabilidade: análise do contexto de influência. **XVI ENDIPE – Encontro Nacional de Didática e Práticas de Ensino**– UNICAMP – Campinas – 2012.

LEITE, C. E. B. **A Evolução das ciências contábeis**, Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005.

LIMA, D. V. de; CASTRO, R. G. de. **Contabilidade Pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**, 2. ed., São Paulo: Atlas, 2003.

LIRA, M. M. C. O ensino da Contabilidade em Portugal no século XVIII: a Aula do Comércio. **REPeC – Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 5, n. 1, art. 3, p. 50-72, jan., 2011.

MIMESSE, E. O Ensino Profissional Obrigatório de 2º. Grau nas décadas de 70 e 80 e as Aulas dos Professores de História. **Revista HISTEDBR On-line**, Campinas, n.26, p. 105-113, jun., 2007.

NIYAMA, J. K. **Contabilidade Internacional**, São Paulo: Atlas, 2005.

PELEIAS, I. R.; SILVA, G. P. da; SEGRETI, J.; CHIOROTTO, A. R. Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. **Revista Contabilidade & Finanças**, Edição 30 anos de Doutorado, junho 2007, vol.18, p. 19-32.

PERES, F. A. **Alguns apontamentos sobre o ensino comercial no Brasil**, mimeogr. Disponível em: <http://www.histedbr.fe.unicamp.br/acer_histedbr/encontro/encontro1/trab_

pdf/t_fernando%20antonio%20peres.pdf>. Acesso em 14 jul., 2013.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F. **Contabilidade Pública** uma abordagem da Administração Financeira Pública, 10. ed., São Paulo: Atlas 2009.

ROMANELLI, O. O. **História da educação no Brasil(1930/1973)**, 31.ed., Petrópolis: Vozes, 2007.

SAVIANI, D. A resistência ativa contra a nova lei de diretrizes e bases da educação. **Revista Princípios**, n. 47. São Paulo: Editora Anita Garibaldi, nov./jan., 1998.

_____. **História das ideias pedagógicas no Brasil**, Campinas: Autores Associados, 2007.

SLOMSKI, V. **Controladoria e governança na gestão pública**, São Paulo: Atlas, 2005.

YOUNG, M. F. D. O futuro da educação em uma sociedade do conhecimento: o argumento radical em defesa de um currículo centrado em disciplinas. Trad. Laura Beatriz Áreas Coimbra. **Revista Brasileira de Educação**, v. 16, n. 48 set./dez., 2011.

Submetido em: 7-6-2016

Aceito em: 20-9-2016