



1.º Lugar  
Categoria Científico-Filosófica

# Normatização contábil: fator de transparência e fidelidade da informação

José Maria Paixão Filho (Maranhão/Brasil)

Cleber Augusto Pereira (Maranhão/Brasil)

Pesquisa científica na Serra da Capivara sobre estudos das inscrições rupestres com observações voltadas para a contabilidade. Utilizou-se como foco a abordagem sistêmica contábil voltada para as questões das normas contábeis evidenciando uma transparência e fidelidade. Dentro dessa abordagem foram feitas considerações sobre a evolução do conhecimento no que tange aos modelos de registros utilizados, partindo desde as inscrições do homem pré-histórico do Nordeste brasileiro, sendo o maior foco de desenvolvimento deste trabalho, desde a utilização do papiro e a sua importância no contexto do processo contábil, perpassando pela mecanografia que teve seu papel importante na tecnologia contábil, chegando à informática em que, mesmo com suas complexidades, vive um momento significativo na Ciência Contábil. Em todo o processo sistêmico abordado na pesquisa observou-se a questão do valor da evolução das normas e seus preceitos, mesmo que, sofrendo críticas de autores, é relevante em alguns momentos para a efetivação de determinantes em questões contábeis. Ressalte-se, ainda, a importância dos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos no estudo das normas brasileiras, pois não se deve esquecer de que somos importadores de capital estrangeiro. Enfim, nesse conjunto de idéias e de pensamentos observou-se que os caminhos da transparência e da fidelidade da normatização contábil partem não só da conscientização profissional de todos os contadores, no ensejo da melhoria dos padrões existentes e da busca pela socialização da informação contábil.





No estudo da Contabilidade, considerando espaço e tempo, consegue-se observar uma amplitude em diversas áreas segmentadas de seus estudos. Todavia, neste trabalho, estamos voltados diretamente para as observações das inscrições rupestres em grutas, procurando levar até a Ciência entendimentos de comportamento do homem primitivo, no que tange a controles patrimoniais e à utilização dessas escritas através dos tempos, sempre dentro de uma abordagem sistêmica (desde as inscrições rupestres ao uso máximo da tecnologia até então conhecida pelo homem).

A metodologia utilizada foi uma pesquisa científica realizada no Parque Nacional da Serra da Capivara, no município de São Raimundo Nonato – PI. Por meio de observações feitas em três viagens ao parque, buscou-se delinear estudos dentro da Metodologia Científica Contábil, voltada para a abordagem sistêmica, e neste trabalho, procuramos transparecer as questões abrangentes sobre a Normatização Contábil, considerando os aspectos de sua transparência e fidelidade.

Este estudo terá uma distribuição nas atividades desenvolvidas do texto através de tópicos históricos e contemporâneos procurando levar o leitor a uma viagem no tempo sobre a evolução científica da abordagem sistêmica contábil.

O primeiro aspecto a ser levantado é sobre a história do Parque Nacional da Serra da Capivara mostrando a riqueza contábil brasileira que temos no Nordeste do país. Em seguida, relata-se sobre a evolução tecnológica contábil através do advento do papiro, da mecanografia e por último da informática em que se encontram alguns vieses que deverão ser relatados. Todas essas etapas foram de grande importância na história da Ciência Contábil.

Essas observações foram feitas em sedimentos rochosos em grutas, tocas e baixões, onde também se procurou buscar informações de registros rupestres em ossos de animais gigantes como a preguiça, porém nada foi encontrado. No entanto, através de percepções, con-

segue-se verificar inscrições rupestres que retratam momentos de controle patrimonial por meio da caça, da pecuária, do escambo e de outros meios utilizados pelo homem rupestre, quase em todos os momentos visíveis a interpretações lúdicas; em outros momentos verificam-se imagens prejudicadas de grafismos que se tornaram irreconhecíveis pela destruição do homem ou desgaste do tempo. Essas observações vão além do imaginário, pois as ciências que se dispuserem a fazer estudos históricos terão uma grande fonte de informação. Considerando ainda a utilização do processo de indução mediante observações feitas *in loco*, pois o devido método consiste em obter conclusões, a partir de observações.

Os registros foram feitos por fotos que serão expostas no desenvolver deste trabalho; logicamente que não temos condições de expor todo o nosso material coletado, porém mostraremos o que servirá como base de interpretação para este estudo.

Espera-se que esta pesquisa seja útil à Ciência, pois do que se tratar, dentro das hipóteses observadas, terá suas respostas através dos estudos arqueológicos existentes na Serra da Capivara.

Durante as visitas realizadas ao Parque Nacional da Serra da Capivara, documentamos mais de 01 *gigabyte* de fotos dos sítios arqueológicos, além de filmagens, assim como depoimentos de guias da Fundação do Homem Americano (FUNDHAM), e entrevista com a pesquisadora Niède Guidon. Todo o material colhido está sendo utilizado para esta pesquisa.

Enfim, por intermédio da abordagem científica contábil, foram feitas observações no tempo que nos levam até um entendimento e respeito às normas contábeis mesmo sabendo-se que esse entendimento parte de pressupostos de níveis internacionais, mas de grande utilidade para a contabilidade, como os Princípios Contábeis Geralmente Aceitos que servem de sustentação para a amplitude das obediências às Normas Brasileiras Contábeis.

## Parque Nacional da Serra da Capivara: uma volta ao passado na contabilidade brasileira

Imaginar que se pode rever, repensar e retrabalhar momentos de observações feitas em grutas e tocas que existiram há milhares de anos é um grande privilégio dentro do conhecimento científico, uma vez que é necessário força de vontade e perspicácia quando se trata de um assunto tão vasto e rico que comporta todo e qualquer pensar abrangendo as ciências voltadas para observação das escritas ali existentes, tão pouco exploradas por estudiosos e mais por turistas curiosos, a fim de conhecer, sem maiores interesses. Fazemos referência ao Sudeste do Piauí, mais precisamente à cidade de São Raimundo Nonato, no Parque Nacional da Serra da Capivara.

Considerado o maior complexo arqueológico existente no continente, ocupa as áreas dos municípios São Raimundo Nonato, São João do Piauí, Coronel José Dias e Canto do Buriti. Abrange uma área de 129.140 ha, num perímetro de 214 Km e em uma altitude de 320 a 600 metros, tendo sido criado em junho de 1979, e inscrito pela UNESCO em 1991 como Patrimônio Mundial.

Por várias vezes estivemos presentes em busca de observações que nos conduzissem a estudos contábeis. Essas observações levam a crer na existência de verdadeiros estudos arqueológicos no que tange aos aspectos da contabilidade na Pré-História do Nordeste brasileiro. Acredita-se, através de observações, que o homem da Pré-História já tinha noções de como gerir seu patrimônio; mesmo tratando-se de um aspecto empírico, procurava ter primazia com eficácia nas suas respostas através das escritas. Como afirmou Guidon em entrevista, “o homem da Pré-História era de um incrível bom gosto”. Porque o que ele fazia era bem feito e em lugares ímpares onde criava suas informações através de figuras e grafismos com uma extraordinária perfeição. Afirmo Martin (2005)<sup>1</sup> que em alguns momentos o homem rupestre utilizava alucinógenos, sendo uma explica-

ção lógica por motivo de certos desenhos rupestres considerados como abs-tratos. É importante ressaltar que todos os povos, de todas as culturas, utilizam ou utilizaram algum tipo de droga para rituais e outros como forma de alcançar níveis de satisfação espiritual. Isso é demonstrado quando os grafismos geométricos se destacam muito de outros tipos de grafismos que também serão base deste estudo, no que tange ao desenvolvimento tecnológico como fonte de informação para um melhor nível de transparência para a normatização contábil.

Levando em consideração o poder de criação da arte pelo homem rupestre, podemos lembrar a pesquisa do ilustre escritor maranhense Moraes<sup>2</sup> sobre a obra pioneira de Estevão Rafael de Carvalho, editada em 1836 no Rio de Janeiro:

*A arte, pois, não sendo outra coisa senão a prática dos princípios da ciência, tem por fim indicar o como se faz alguma coisa; o seu meio he a imitação; o seu estribo a auctoridade. A ciência, porém, ensina o por que se faz essa coisa; o seu meio he a analyse; o seu arrimo a natureza. A arte não dá a razão do que faz: a sciencia demonstra a verdade do que diz. A arte persuade; a sciencia convence. A arte, referindo-se à execução, está immediatamente subordinada aos sentidos; a sciencia, dependendo da meditação, he partilha exclusiva do espirito. A arte póde consistir em hum só facto: para a existência da sciencia he indispensável huma serie de factos, subordinados entre si; dependendo todos de hum só como base, do qual os outros serão consequências descobertas pela analyse. (MORAES, 1987).*

Com toda essa riqueza de informações no que pode ser visto como arte e, ao mesmo tempo, transpor do imaginário para a ciência, este estudo partiu para um grande desafio, observando, comentando, tratando de maneira simples, porém com um grau de curiosidade por tudo que presenciávamos e, além disso, constatamos que, passando no mesmo lugar com grupos de estudos diferentes,

sempre teremos mais e mais observações diferenciadas do que foi visto antes. Isto é uma prova da diversidade de nossas mentes em respeito à criatividade ali contida pelos homens da Pré-História. Como afirmam Maturana e Varela (2001)<sup>3</sup>: se o conhecimento não é passivo e sim construído pelo ser vivo em suas interações com o mundo, a postura de só levar em conta o que é observado deixa de ter sentido. A transaccionalidade entre o observador e aquilo que ele observa, além de mostrar que um não é separado do outro, torna indispensável a consideração da subjetividade do primeiro, isto é, a compreensão de como ele experiencia o que observa.

Ainda na afirmativa dos autores, do ponto de vista metodológico podemos considerar o pensamento de Le Goff (1992)<sup>4</sup> que divide a história da memória coletiva em cinco períodos: “[...] o da transmissão oral, o da transmissão escrita com tábuas ou índices, o das fichas simples, o da mecanografia e o da seriação eletrônica”.

É interessante que se tenha esse entendimento da história em suas memórias, até porque esclarece, para nós, pesquisadores, alguns momentos de percepção nas figuras históricas existentes no parque, principalmente porque essa quantidade de informações repassadas pelos guias, pelos arqueólogos e pelos livros pesquisados nos levam a um passado que se torna presente e justifica nossas observações através da afirmativa de Eclea Bosi:

*O caráter livre, espontâneo, quase onírico da memória é, segundo Halbwachs, excepcional. Na maior parte das vezes, lembrar não é reviver, mas refazer, reconstruir, repensar, com imagens e idéias de hoje, as experiências do passado. A memória não é sonho, é trabalho. Se assim é, deve-se duvidar da sobrevivência do passado, tal como foi e que se daria no inconsciente de cada sujeito. A lembrança é uma imagem construída pelos materiais que estão, agora, à nossa disposição, no conjunto de representações que povoam nossa consciência*



FOTO 1 – Sítio do Boqueirão da Pedra Furada no Parque Nacional da Serra da Capivara. Evidência a presença de grafismos e figuras identificando um controle patrimonial.  
Fonte: Os autores.

atual. Por mais nítida que nos pareça a lembrança de um fato antigo, ele não é a mesma imagem que experimentamos na infância, porque nós não somos os mesmos de então e porque nossa percepção alterou-se e, com ela, nossas idéias, nossos juízos de realidade e de valor. O simples fato de lembrar o passado, no presente, exclui a identidade entre as imagens de um e de outro, e propõe a sua diferença em termos de ponto de vista (BOSI, 1994)<sup>5</sup>.

Daí a afirmativa da validade das nossas observações no Parque Nacional da Serra da Capivara quando das interpretações feitas nos estudos sobre as inscrições rupestres voltadas para a Ciência Contábil. Na verdade, essas subjetividades não se restringem somente à nossa ciência, e sim a quem se permitir e ousar fazer as observações dentro de suas áreas de estudos, como afirmam os arqueólogos e guias do parque.

O estudo dos arqueólogos na Serra da Capivara foi dividido em tradições, como Agreste e Nordeste, que se subdividem em subtradições e estilos. Tanto nas tradições, como nos estilos, há pre-

sença de figuras e grafismos que nos levam ao entendimento de contagens, controles internos, reuniões em grupos, como também uma preservação pelo patrimônio existente em cada momento representado. Como podemos ver na foto 1.

Afirma Pessis (2002)<sup>6</sup> que, no processo de identificação das figuras rupestres, é possível distinguir-se dois tipos de grafismo: grafismo reconhecido, unidade gráfica que possui os traços essenciais e suficientes de identificação, permitindo o reconhecimento imediato de uma representação do mundo sensível; e o grafismo irreconhecível, unidade gráfica constituída por um conjunto de traços que não permite nenhum reconhecimento de elementos do mundo sensível. Com isso, verifica-se na foto 1 que em alguns momentos as figuras se identificam perto dos traços dando uma idéia de proximidade e justificando a contagem numérica, enquanto em alguns momentos vimos figuras sem acompanhamento de traços, ou vice-versa, e, sem visibilidade de figuras, esses se tornam, nas nossas visões, irreconhecíveis. Porém, ainda afirma a autora que, quando uma série de traços irreconhecíveis acha-se no contexto de figuras reconhe-

cíveis, é possível de imediato identificá-la como uma unidade gráfica. Seus limites ficam estabelecidos pelos limites da figura reconhecida com a qual mantém uma relação de contigüidade, isto é, de proximidade.

*A reprodução de um objeto através de um desenho é uma tentativa de fazer referência a outro ou a uma comunidade o valor daquele objeto. Traços em formas de barras ou então círculos ou pontos podem significar elementos de contagem. Mas na mente do homem primitivo poderiam também ter outra significação qualquer. Uma conclusão pode ser considerada como certa: eles desenhavam ou pintavam para transmitir uma mensagem. E naqueles tempos difíceis para a humanidade, a comunicação, certamente, era fundamental para a sobrevivência de um grupo, de todo o gênero humano [...] (SOARES, 2000)<sup>7</sup>.*

Ainda sobre a foto 1, podemos concordar com a citação acima, quando da observância de traços, figuras, barras, animais e outras observações que poderão ser vistas, entendidas e interpretadas nas visões científicas que se fizerem mister.

Pela diversidade existente de grafismos na foto 1, observa-se, no âmbito da contabilidade, uma seqüência linear que poderá ser traduzida em nossa linguagem contábil como se fosse um controle numérico de bens patrimoniais; por exemplo, aparecem na foto animais que se apresentam em movimentos e também animais que dão a impressão de já estarem mortos e que poderão estar sendo quantificados. Conforme visualização percebe-se uma seqüência de homens primitivos alinhados nesse tipo de tradição que é chamada de Nordeste; os primatas apresentavam baixa estatura, porém toda vez que conseguiam uma caça de grande porte faziam comemoração dessa conquista. Isto é notado em algumas tradições e estilos apresentados nos blocos rochosos. Com a analogia existente nessa foto, podem-se entender

vários fatores que empiricamente levam ao entendimento da existência de conhecimento sobre os fatos patrimoniais. Pressupõe-se que surgiu de uma intuição natural, e foi se racionalizando à medida que também o homem da Pré-História se organizava e se prevalecia de novas informações, se apropriando das técnicas precedentes, como é mostrado através das figuras expostas nas tradições e estilos encontrados nos sítios arqueológicos. No sentido da racionalização que deve ser entendida e observada, pode-se, a priori, ter um entendimento de normas em seus controles patrimoniais estabelecidas por grupos pré-históricos. Por meio de explicações futuras de outras imagens colhidas, verificaremos e analisaremos outros fatos ocorridos nos grafismos e traços observados procurando assim dar vida e cor às interpretações voltadas aos controles e normas contábeis, foco deste trabalho.

*A contabilidade cada vez mais se figura no âmbito científico, pouco importa se ela seja ciência, técnica ou arte, devemos caminhar em busca do melhoramento da mesma, ou seja, procurar fazer um exame do patrimônio sob o ângulo de diversas necessidades e não apenas, do lucro ou da liquidez, como se destacava antes. A visão científica precisa ser mais determinística, sistemática e não se deter a meras discussões da nossa ciência isto exigirá aperfeiçoamento intelectual do profissional e uma educação com grande base de conhecimentos científicos (LUCENA, 2006).<sup>8</sup>*

Finalizando, afirma Guidon apud Cavalcante (2005)<sup>9</sup>, que defende a teoria segundo a qual o homem habita a região há aproximadamente 50.000 anos, argumentando: “Toda essa região abriga uma das maiores concentrações de sítios catalogados com pinturas rupestres do mundo”. E continua: “Os grafismos ajudam a reconstituir a vida dos grupos humanos que moraram no Brasil em tempos ancestrais, cobrindo aspectos da vida cotidiana – como a caça, a morte, o sexo – e cerimonial”.

## **As inscrições rupestres como uma ferramenta para evidênciação das normas contábeis**

Observar as inscrições rupestres e analisá-las na condição da evolução dos tempos, e entendendo-as na ótica de obediência às normas contábeis, é na verdade um grande choque na evolução da História, se considerarem as descobertas da escrita e a questão do comportamento do homem da Pré-História representativa através das civilizações. O que se quer afirmar é que, dependendo das civilizações, verifica-se comportamento de inscrições diferenciadas, como observa Sá (1980)<sup>10</sup>, que as inscrições contábeis podem se apresentar em grutas, em pedaços de tábuas, de argila, em pedras, em papiro e até alcançar o homem de *D’Aurignae* em que se achavam registros em chifres de animais, como também encontrados em alguns lugares em ossos de renas desenhados com estiletos.

Nota-se na Serra da Capivara, nos estudos desses registros, que eles existiram exclusivamente nos baixões<sup>11</sup> e tocas existentes no parque, através de pinturas em cores diversificadas apropriadas aos estilos existentes em paredes rochosas. Verificamos em ossos de preguiça gigante, e mais nada, até a última visita, foi encontrado como registros contábeis; porém, as evidências deixadas no tempo mostram e comprovam registros com interpretações diversas, conforme foto 2.

*Assim como as pinturas aparecem principalmente nas paredes dos abrigos sob rocha, as gravuras são mais frequentes sobre afloramentos ou blocos rochosos isolados ou, também, sobre a rocha da base dos abrigos como se vê na foto acima. As rochas de granito e calcário parecem ser preferencialmente escolhidas, embora existam também gravuras feitas em arenito, em especial quando aparecem em abrigos sob rocha (PESSIS, 2002)<sup>12</sup>.*

A versatilidade, encontrada nos grafismos e traços, é bem clara e

explicativa dentro da ótica contábil considerando os registros nessas rochas. Verificam-se controles patrimoniais que podem ser representados por traços contínuos e é interessante observar que os traços aparecem em dimensões diferenciadas e sempre presentes com animais, como conta a história da questão da sobrevivência pela pesca e pela caça. Outro controle bem visível é feito em círculos onde eles identificam quantitativos e são rodeados de traços e, como sempre, há uma presença de uma figura que se subtende ser um animal. De uma forma ou de outra, observa-se que já havia uma preocupação muito grande de fazer o registro dos seus bens, e controlá-los perfeitamente, o que justifica a hipótese do entendimento científico sobre as normas contábeis. Como afirma Sá<sup>13</sup>: A escrita foi a gênese deste conhecimento porque a memória dos fatos preocupou ao homem em primeiro lugar, antes mesmo que este procurasse entender as razões pelas quais as coisas ligadas ao patrimônio aconteciam, acumulavam-se e formavam a riqueza.

Assim, essas transformações que foram ocorrendo com a evolução do homem levam-nos ao entendimento de que o mesmo foi aprimorando os conhecimentos através do seu raciocínio, e observava o que tinha e quanto tinha, com isso aperfeiçoando os seus controles internos patrimoniais. Percebe-se que, na observância do entendimento sistêmico, essa evolução se deu de uma maneira lenta, até porque a escrita contábil no passar dos séculos foi aprimorando suas tecnologias de registros, o que se pode constatar mediante as interpretações das escritas.

Estudos feitos em Montalvânia, Minas Gerais, por Sá (1998)<sup>14</sup> mostram traços e grafismos idênticos aos da Serra da Capivara que comprovam que o homem da Pré-História, pelas suas mudanças contínuas, deve ter distribuído sua civilização pelo Brasil. Vejamos: as semelhanças dos registros com os identificados em diversas outras partes do mundo, inclusive no próprio Brasil, relativos ao Paleolítico Superior, induzem a admitir uma fase pré-histórica dos registros



FOTO 2 – Sítio do Boqueirão da Pedra Furada. Parque Nacional da Serra da Capivara. Hipótese de contagem em traços grossos na parte superior e finos na parte inferior, com presença de figuras e também contagem em círculos com pequenos traços ao redor ou em pontilhado. Fonte: Os autores.

contábeis brasileiros, nas grutas de Montalvânia. Ou ainda, conforme Guidon apud Cavalcante (2005)<sup>15</sup>, quando mostra cientificamente de que forma o conhecimento da Pré-História é importante para entender o mundo de hoje através das mudanças tecnológicas ocorridas nos tempos:

*É importante sabermos como a sociedade humana evoluiu, como essa tecnologia tão desenvolvida que temos hoje começou. E, sobretudo, é importante para constatarmos que essa tecnologia resulta da necessidade dos homens de viverem e se defenderem. Somos animais frágeis, não temos garras, nossos dentes são fracos. Não corremos muito, não subimos em árvores, não somos bons nadadores. E precisávamos garantir nossa sobrevivência em meio a uma fauna extremamente forte. A opção era desenvolver a tecnologia. Foi a tecnologia que garantiu nossa sobrevivência. Os homens compensaram sua (pouca) capacidade biológica com sua capacidade tecnológica. E a cultura nos permitiu sistematizar esses conhecimentos e transmiti-los a novas gerações. Devemos analisar hoje os limites desse desenvolvimento tecnológico, que já ultrapassou as necessidades de sobrevivência. Os homens começaram a cri-*

*ar novas necessidades que engendram o desenvolvimento tecnológico. O avanço do homem sobre a natureza será um dia irreversível em razão dessa necessidade de ter mais do que o necessário (CAVALCANTE, 2005).<sup>16</sup>*

Desta forma, verificamos a complexidade que o homem contemporâneo tem criado para a formação de informes contábeis à sociedade até porque as empresas brasileiras vivem abarrotadas de normas, resoluções, e, com o advento da tecnologia, é indubitavelmente de grande valia para uma sustentação da metodologia científica contábil; porém, é um mal para nós, contadores, pois asfixia o tempo e o espaço de outras práticas contábeis e científicas a serem desenvolvidas.

*Não há um só dia que não saia uma “norma”, “resolução”, “lei”, “medida provisória” etc. implantando sempre e cada vez mais complicações. As vantagens que os computadores poderiam oferecer como simplificadores do serviço contábil estão sendo anuladas pelo maior tempo exigido para lidar com eles. Paralelamente, a síndrome da normatização contábil também vai ampliando o mundo já complicado pela burocracia estatal (que parece ser*

*uma epidemia em muitas partes no campo da informação) (SÁ, 1998).<sup>17</sup>*

Dentro dessa estratificação e análise dos estudos gráficos, nos reportamos a uma questão bem complexa que é a abordagem sistêmica evolutiva contábil, levando em consideração o crescimento tecnológico desses grafismos onde a informação contábil se enriquece nos tempos através do papiro, dos livros escritos manualmente com letras rebuscadas, dando uma imagem de lisura na informação, da escrituração mecanograficamente e do computador que até hoje traz essas informações em uma percepção altamente precisa, porém com grandes complexidades, que serão expostas nos próximos capítulos.

A questão evolutiva da normatização na contabilidade não deve ser vista pelo prisma somente de uma tecnologia atual; na verdade, o processo evolutivo das normas procura trazer transparência e fidelidade, por parte dos profissionais, desde os homens primitivos, pois há indícios, como afirma Pessis (2002)<sup>18</sup> de que “pinturas e gravuras rupestres fazem parte de um conjunto de vestígios arqueológicos considerados como sistemas visuais de comunicação social”. Então podem fazer parte de uma série de registros que, juntos, fornecem um produto de comunicação com um único significado. Assim, os registros gráficos podem ser parte de um único conjunto, associados a registros verbais e gestuais. Como mostram as fotos 3 e 4.

Esse entendimento da evolução do controle patrimonial e normas hipoteticamente existentes pelos tempos nos mostram não só facilidades em registros e entendimentos empíricos, como também complexidades pela evolução tecnológica e, quanto mais complexa a tecnologia, mais complexo o sistema de tributação brasileira. Daí, o grande legado que as normas podem trazer à profissão procurando evidenciar questões contábeis com transparência, e definindo rumos para que os entendimentos das demonstrações contábeis tornem-se mais viáveis à sociedade com fidedignidade.

## **Estudo das hipóteses existentes nas grutas ou baixões como fonte de informação da normatização contábil**

### **História sobre os Baixões do Perna**

*O Baixão do Perna forma um barranco ou canyon estreito e sinuoso onde se acumulam onze abrigos sob-rocha, de arenito, com pinturas rupestres. Pela sua condição de "baixão" nele a umidade é maior do que nas áreas abertas... Quatro abrigos recebem o nome de Toca do Baixão do Perna I, II, III e IV. O número I, o único que acumulava sedimento, foi totalmente escavado e reveste-se de extraordinária importância pelos resultados inesperados que proporcionou. Situado sobre uma plataforma rochosa. O Sítio do Perna I ocupa uma área de mais de 700 metros quadrados (MARTIN, 2005)<sup>19</sup>.*

Pela importância e dimensão desses baixões, é interessante que tenhamos uma idéia sobre o que foi exposto acima. Em observações feitas nos Baixões do Perna I, II e IV, verifica-se a presença de vários momentos e hipóteses que podem ser retratadas e enumeradas abaixo.

### **Hipóteses levantadas no Baixão do Perna I**

Conforme a foto 5, observa-se que nesse baixão já havia um momento contábil mais apurado com traços ou grafismos bem definidos, que se pode ter como hipóteses de controle patrimonial em alguns momentos; havia contigüidade entre grafismos e figuras, isto é, essa proximidade define bem que o controle, de uma forma ou de outra, existia. Em observações feitas pode-se afirmar que, se havia controle, já se tinha a presença de normas contábeis, como enfatiza Grinspun (2001)<sup>20</sup>: Na Pré-História, os conhecimentos adquiridos foram aplicados principalmente para solucionar problemas da vida diária. Assim, o homem desenvolveu técnicas agrícolas, curtumes de pele etc. Nas culturas pré-históricas e primitivas, a magia foi o pri-

meiro modo encontrado pelo homem de expressar uma síntese do seu relacionamento com o meio natural. Dessa forma, as técnicas tiveram um início mágico. Era o primeiro esforço do ser humano no sentido de estabelecer um meio racional de correlacionar os fatos observados e reunir algumas observações e explicações que viriam a produzir, um dia, uma visão não-mágica. Portanto, não havia conflito entre conhecimento 'científico' e religião, desde que conduzido pelo sacerdote.

As afirmativas do autor vêm de acordo com as nossas observações, em que momentos místicos encontravam-se juntos com momentos de conhecimento através das fotos; observa-se, então, que, se não havia o conflito científico com o religioso e os dois momentos eram bem respeitados e definidos (religião e conhecimento científico), logicamente que os controles patrimoniais ali demonstrados trazem essa idéia de que existiam normas a serem cumpridas pelo homem pré-histórico. O que se deve observar é que, no momento em que o autor evidencia a palavra Técnica, há uma inclusão de várias hipóteses a serem analisadas (foto 5).

Em reunião informal com Guidon, ela observou que, como o advento da tecnologia envaideceu o homem, temos que respeitar a Pré-História, pois de lá viemos. Verifica-se ser um ponto de vista de sensibilidade e conscientização da importância da participação de cada um de nós nesse processo.

Conforme Sá (2006)<sup>21</sup>, todas as ciências se alimentam de observações que geram informações, mas só adquirem a qualidade de conhecimento superior quando, ao gerar conceitos, se constroem proposições lógicas sobre as relações dos acontecimentos observados, e, com estas, as teorias. A ciência é um conjunto de teorias, preocupadas com a verdade, com a lógica, em face dos fatos. O importante papel do Contador está exatamente em explicar, orientar, fazendo do sistema de registros um instrumento, pois saber como organizar e utilizar a informação constitui um dos mais importantes elementos de uma empresa

ou instituição. E isso é notório em observações feitas nos grafismos, onde se nota uma composição de figuras que retratam controles, levando-nos a crer que esse homem rupestre já tinha essa lógica empírica do conhecimento contábil.

### **Hipóteses levantadas no Baixão do Perna II**

Já no Baixão do Perna II, observa-se que após o controle patrimonial há um momento interessante que sempre foi estudado em livros de história e de contabilidade, que era o escambo, quando os homens trocavam suas mercadorias diversas como mostram as fotos 6 e 7, a seguir. Entende-se que, se já havia um controle interno do seu patrimônio e o escambo, por ser um livre comércio através de suas necessidades de mercadorias, é notório que já havia normas para a aplicabilidade desse sistema, que esses momentos poderiam ser pelas necessidades imediatas, ou através de produção diversificada de produtos pelos grupos existentes, ou também pela sazonalidade de certos produtos, que deveria existir (fotos 6 e 7).

*[...] ambas as técnicas, pecuária e agricultura, produzem alimento dentro de um prazo previsível, diferido no tempo. Nesta fase, o ser humano aprende, justamente, a diferir, isto é, a adiar programando. Enquanto o animal deve satisfazer suas necessidades aqui e agora, o ser humano planeja o futuro e aprende que, trabalhando hoje, poderá obter alimento dali a seis meses (MASI, 2000)<sup>22</sup>.*

Através da afirmativa do autor, verifica-se uma ordem social bem definida que leva a crer que o homem da Pré-História já possuía uma disciplina em torno do seu patrimônio; sendo assim, existia normatização no âmbito social para que tudo isso acontecesse e ele já era participativo, como afirma Kroetz (2000)<sup>23</sup>:

*(...) entendendo a Contabilidade como uma ciência social, é vital compreendê-la como um sistema aberto, sendo importante verificar a caracterização e a evolução da Teo-*



FOTO 3 – Baixão da Vaca. Parque Nacional da Serra da Capivara. Hipóteses de grafismos em diversas dimensões (curto, fino, grosso), que podem identificar controle patrimonial.  
Fonte: Os autores.



FOTO 4 – Baixão da Vaca. Parque Nacional da Serra da Capivara. Hipótese da presença de compra e venda de mercadoria, com identificação de estoques representados pela frequência de diversos animais.  
Fonte: Os autores.

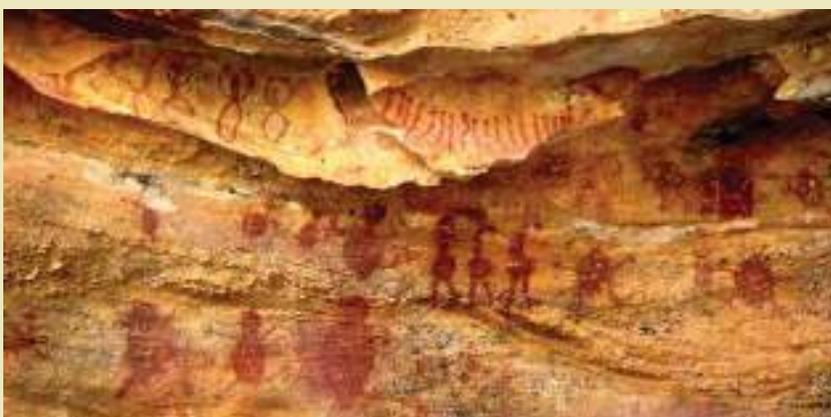


FOTO 5 – Baixão do Perna I – Parque Nacional da Serra da Capivara. Hipótese de grafismos que mostram contagem de patrimônio em traços sinuosos com presença de animais ao lado.  
Fonte: Os autores.

*ria Geral dos Sistemas, que nasceu da necessidade de se ter uma teoria maior, a da totalidade, que pudesse não só aglomerar, de forma organizada, pequenas células, mas também procurando situá-la num sistema maior, objetivando a resolução de problemas.*

Esse fato já vinha acontecendo com o homem da Pré-História por meio dos registros feitos em vários momentos em diversas grutas e tocas de uma maneira empírica.

O que vem de acordo também com Kraemer (2006)<sup>24</sup>, em seu texto que afirma que o propósito de toda ciência é produzir conhecimento e evidenciar sua utilidade. Não obstante isso, Kroetz (2000)<sup>25</sup> enfatiza que, nas ciências sociais, a teorização do saber deve necessariamente transcender seu objetivo, buscando o bem-estar social, isto é, agindo como uma mediadora para que a sociedade se desenvolva, possibilitando a igualdade entre os homens. Por sua vez, a Contabilidade traz essa preocupação por meio de suas leis, princípios, teorias, métodos, instrumentos, buscando a demonstração da realidade patrimonial e, principalmente, a relação dela com o ambiente social.

#### **Hipóteses levantadas no Baixão do Perna IV**

Esse baixão desconfigura toda a questão das normas contábeis, pois a frequência maior de atividades era voltada em torno do sexo, mas existe uma importância de estudo pré-histórico a ser relatado, até porque é importante *in loco* como se encontra a contigüidade desses baixões entre eles Baixões I, II, III e IV em média 100 metros de distância e que traz uma interrogação: Por que tanto sexo, e não controle patrimonial como nos outros baixões ao lado? Através de conversas informais com os guias do Parque Nacional da Serra da Capivara, foi relatado que o sexo era uma prática comum e muito usual entre eles. Em algumas fotos é visível a constância de sexo em grupo, mas o que causa curiosidade é a proximidade dos baixões e as ações existentes às

vezes bem diversificadas entre eles. Daí, podem-se levantar várias hipóteses:

**Hipótese 1** – Os seres eram divididos em pequenos grupos o que supõe haver uma subdivisão entre famílias.

**Hipótese 2** – Se o responsável pelo grupo não estava de comum acordo com um membro do mesmo grupo, este era colocado para fora, iria morar em outra toca mesmo que fosse próxima. Porém, afirma Grinspun (2001)<sup>26</sup> que a transmissão dos conhecimentos nas sociedades primitivas dava-se por meio de imitação, no treino prático dos processos que levavam à satisfação das necessidades daquelas comunidades. Daí justifica-se a participação desses grupos nos processos contábeis existentes entre esses baixões, mesmo com atividades diferenciadas.

**Hipótese 3** – Por motivo de um casamento entre eles, também se dispersavam. E em todas as hipóteses teriam suas regiões delimitadas como foi observado nas grutas, tocas e baixões.

Como afirma Bourdieu (2000)<sup>27</sup>, ninguém poderia hoje sustentar que existem critérios capazes de fundamentar classificações ‘naturais’ em regiões ‘naturais’, separadas por fronteiras ‘naturais’. A fronteira nunca é mais do que o produto de uma divisão a que se atribuirá maior ou menor fundamento na ‘realidade’, segundo os elementos que ela reúne, tenham entre si semelhanças mais ou menos numerosas e mais ou menos fortes. Cada um está de acordo em notar que as ‘regiões’ delimitadas em função dos diferentes critérios concebíveis (língua, habitat, tamanho da terra, etc.) nunca coincidem perfeitamente. Verifica-se então, uma forte tendência nessa dispersão de criar regiões delimitadas, contendo organizações, líderes e formação de leis próprias ou simbolismos determinados, gerando identidades próprias.

*O regionalismo (ou o nacionalismo) é apenas um caso particular das lutas propriamente simbólicas em que os agentes estão envolvidos quer individualmente e em estado de dispersão, quer coletivamente e em estado de organização, e em que está em jogo a conserva-*

*ção ou a transformação das relações de forças simbólicas e das vantagens correlativas, tanto econômicas como simbólicas; ou se prefere, a conservação ou a transformação das leis de formação dos preços materiais ou simbólicos ligados às manifestações simbólicas (objetivas ou intencionais) da identidade social (BOURDIEU, 2000).<sup>28</sup>*

Outro aspecto que pode ser levantado no Baixão do Perna IV é a questão do ócio. Afirma Masi (2000)<sup>29</sup> que: “o ócio para nós é um conceito que tem um sentido, sobretudo negativo. Em síntese o ócio pode ser muito bom, mas somente se nos colocamos de acordo com o sentido da palavra”.

Na verdade, as ações encontradas nesse baixão faziam parte do dia-a-dia do homem rupestre; então, conforme a afirmativa do autor, pode-se observar que a atividade sexo não tinha essa hipótese de ser um ócio, e sim uma atividade normal do ser, como outras desenvolvidas, a exemplo da caça e da pesca (foto 8).

Conforme a foto 8, no Baixão do Perna IV mesmo sem a preocupação pelo controle de seus bens existentes e mais frequência de sexo, pode-se subentender que poderia haver uma interligação com os outros baixões vizinhos que poderiam participar das ações econômicas (como escambo e outros), pois, como trata o autor acima na questão do regionalismo, é um caso mais simbólico em que os agentes podem estar envolvidos; com isso, supõe-se que esse grupo, mesmo próximo dos outros grupos, e não se contextualizando no processo, pudesse estar envolvido no controle contábil como os outros baixões existentes. Essa hipótese está sendo observada mais por uma questão de aprofundamento nos estudos do comportamento do homem rupestre quanto ao seu regionalismo.

É interessante observar que, no capítulo, são demonstrados os “baixões do perna”; portanto, essas observações são reconhecíveis em outros momentos (grutas e tocas), mesmo presenciando-se grafismos repetitivos em lugares diferen-

ciados, em que hipoteticamente se nota que uma mutação rápida dos grupos rupestres era natural entre eles.

## **A história da burocracia contábil no tempo, como fator de evolução da transparência e fidelidade da normatização contábil**

Observa-se que há uma seqüência de acontecimentos na Ciência Contábil voltados para o procedimento entendível do processo de evolução das normas no Brasil. Não podemos deixar de registrar o crescimento da profissão contábil que se deu quando o governo estabeleceu novas condições para o registro de contadores e guarda-livros. Talvez uma informação que poucos profissionais da área conhecem é como se deu a inclusão dos guarda-livros e o registro de contadores e outras providências previstos pelo Código Comercial em referência a livros e documentos contábeis. Tudo isso ocorreu entre 1930 a 1950, com alterações via decretos. Comprova-se pelo advento do Decreto nº. 21.003, de 08 de fevereiro de 1932, que, em seu art. 1º, estabelece:

**Art. 1º** Nenhum livro ou documento de contabilidade previsto pelo Código Comercial, pela Lei de falências e por quaisquer outras leis, terá efeito jurídico ou administrativo se não estiver assinado por atuário, perito-contador, contador ou guarda-livros devidamente registrado na Superintendência do Ensino Comercial, de acordo com o art. 53 do decreto n. 20.158, de 08 de junho de 1931.

Outra grande força que tivemos na profissão vem do Decreto-Lei nº. 9.295, de 27 de maio de 1946, que cria o Conselho Federal de Contabilidade, definindo atribuições do Contador e do Guarda-livros.

**Art. 1º** Ficam criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, de acordo com o que preceitua o presente Decreto-lei.



FOTO 6 – Baixão do Perna II – Parque Nacional da Serra da Capivara. Mostra o escambo de um produto que pode ser caça ou pesca.  
Fonte: Os autores.

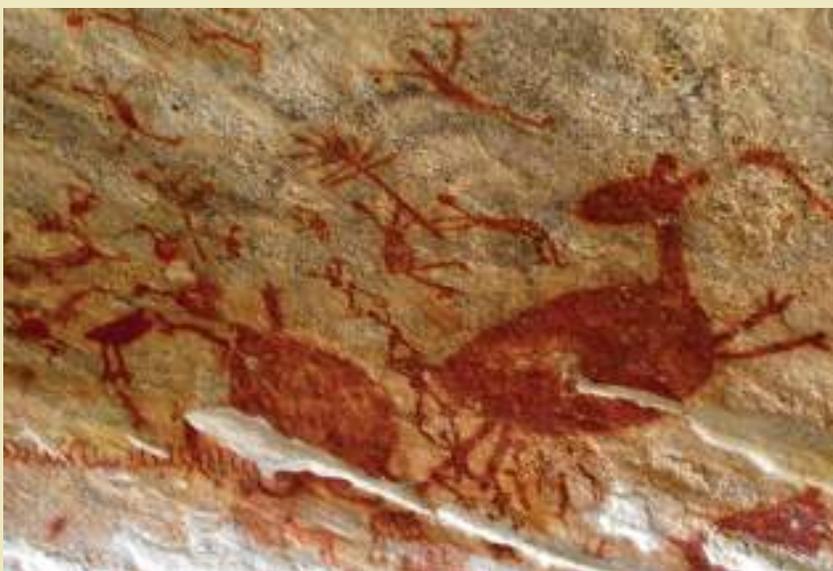


FOTO 7 – Baixão da Vaca – Parque Nacional da Serra da Capivara. Mostra um escambo de um produto que se entende ser uma planta (agricultura).  
Fonte: Os autores.

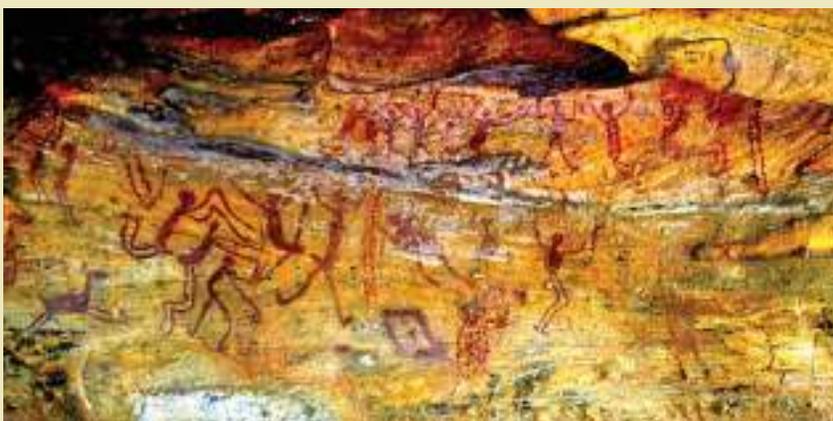


FOTO 8 – Uso de sexo grupal no Baixão do Perna IV. Parque Nacional da Serra da Capivara.  
Fonte: Os autores

*Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão, de contabilista, assim atendendo-se os profissionais habilitados como contadores e guarda-livros, de acordo com as disposições constantes do Decreto nº 20.158, de 30 de Junho de 1931, Decreto nº 21.033, de 8 de Fevereiro de 1932, Decreto-lei número 6.141, de 28 de Dezembro de 1943 e Decreto-lei nº 7.988, de 22 de Setembro de 1945, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade a que se refere o artigo anterior.*

O Guarda-livros foi um profissional que sempre viveu em evidência até porque era atuante e praticante na área, porém não tinha escolaridade formal em Ciências Contábeis; a profissão foi reconhecida por decreto federal dando mais respeito e confiabilidade nas informações geradas por esse profissional.

Nota-se que, desde a colonização com o decreto assinado por D. João III, a contabilidade cria novos rumos para definir melhor a profissão e, já no século XIX, acontece a criação da escola do comércio. Observa-se então, a notoriedade que nesse sentido já permeava uma fonte de responsabilidade profissional não só dos gestores públicos da época como também da sociedade que por si só já se fazia presente, o que se acredita ser um caminho da criação para um melhor desempenho da normatização contábil.



FIGURA 1: Enunciado de emprego.

Fonte: *Jornal do Commercio. Classificados Rio de Janeiro, 23 jan. 1850.*

O enunciado acima nos reporta ao tempo, e verifica-se como era difícil classificar um guarda-livros. Havia a necessidade de colocar em jornais o perfil do candidato, o que demonstrava, além da lisura, também a complexidade criada para a formação do profissional contábil. Será que isto não era complexo para as

nossas escriturações? Será que, depois de observarmos as fotos até então apresentadas dos grafismos que demonstram registros contábeis a despeito da evolução da informação com transparência e clareza como são levantados, havia necessidade de tais complexidades? Não estamos querendo dizer que o grafismo fosse a forma ideal de escrituração, cada coisa no seu devido tempo; o que queremos deixar como reflexão é que a metodologia científica contábil voltada para a evolução da abordagem sistêmica não veio como um total facilitador da informação à sociedade, e esse processo sucessivo de transformação sofrida pela Contabilidade no tempo fez com que os profissionais da área repensassem a questão da normatização brasileira.

*Todavia, deveríamos conscientizar os leitores de que nenhuma obra, de nenhum, de nenhum autor, parece ser capaz, por enquanto, de satisfazer a todos os requisitos de uma abordagem essencialmente lógica, pois muita pesquisa ainda será necessária antes de delinear as necessidades principais de cada tipo de usuário. Fica claro, também, que consideramos a abordagem sistêmica a suscetível de apresentar maiores horizontes e possibilidades para a contabilidade (IUDÍCIBUS, 2004)<sup>30</sup>.*

### **Breve histórico da profissão contábil no Brasil**

*A presença de profissionais de contabilidade já se fazia notar no Brasil desde o início de sua colonização. Já em 1549 ocorreu a primeira nomeação feita por D. João III para contador geral e guarda-livros. Contudo, somente em 1770, quando Dom José, rei de Portugal, expede Carta de Lei a todos os domínios lusitanos (incluindo o Brasil), ainda é que surge a primeira regulamentação da profissão contábil no país.*

*Nela, fica estabelecida a necessidade de matrícula de todos os guarda-livros na Junta do Comércio, em livros específicos, ficando claro que a não inclusão do profissional no referido livro o tornaria inapto a obter*

*empregos públicos, impedindo-o também de realizar escriturações, contas ou laudos.*

*A lei proibia que os escritórios das casas de negócios contratassem guarda-livros sem matrícula e ainda exigia que, na Contadoria Pública, só fossem aceitos profissionais que tivessem cursado as aulas de comércio.*

*Desde aquela época se podia verificar a íntima relação e a forte influência da educação no mercado de trabalho, na medida em que a frequência às aulas de comércio garantia melhores condições e status profissional. O Brasil conviveu até o século XIX com o trabalho escravo e, mesmo depois de sua abolição, ainda por muito tempo o país sofreu uma extrema carência de um processo educacional que atingisse as várias camadas da população.*

*Apesar das muitas dificuldades, o ensino contábil se desenvolvia timidamente através de algumas publicações que começaram a surgir em maior número, principalmente no final do século XIX, e da criação, em 1809, da aula (escola) de comércio, implantada um ano depois, com a nomeação de José Antonio Lisboa, que se torna o primeiro professor de contabilidade do Brasil (COELHO, 2001)<sup>31</sup>.*

É interessante lembrar esse histórico, até porque comprova a preocupação que Portugal já tinha naquela época pela profissão, mesmo tímida como diz o texto, porém já havia uma conotação de normatização procurando transparência com informações fidedignas.

### **O papiro e sua contribuição como fator relevante no crescimento do processo contábil**

Saindo um pouco da Pré-História e avançando até a antiguidade, verifica-se a mudança tecnológica dos materiais usados para o registro contábil em que a utilização do papiro, que também foi considerado universalmente com um dos primeiros métodos de registros, mostra

que, além de ser um material frágil, com certeza se perderam nos tempos registros de grande valor e que foram utilizados por grandes civilizações. Conta a história que a fabricação do papel difundiu-se lentamente por motivo de segredo de estado, quando os chineses tentaram manter o segredo dessa arte dentro de suas fronteiras. O monopólio dessa informação ficou em suas mãos até 751 d.C., quando houve uma captura de alguns chineses por árabes, sendo reveladas as informações sobre a fabricação do papel.

*De todos os materiais empregados como suporte para a escrita na antiguidade, – afirma o professor egípcio R. El Nadury – o papiro certamente foi o mais prático, por ser flexível e leve. A fragilidade, porém, era o seu único inconveniente. Resistia por pouco tempo à umidade e queimava facilmente. Calculou-se que para se manter em dia os inventários de um pequeno templo egípcio eram necessários 10 metros de papiro por mês. Durante a dinastia ptolomaica, os notários de província usavam de seis a 13 rolos, ou 25 a 57 metros por dia. Todas as grandes propriedades, palácios reais e templos mantinham registros, inventários e bibliotecas, o que indica a existência de centenas de quilômetros de papiro, embora só tenham sido descobertas algumas centenas de metros (ISMAEL NETTO, 2000)<sup>32</sup>.*

Atualmente, grandes empresas brasileiras guardam arquivos de papel amontoados em pastas com informações diversas importantes, valiosas e seguras, que julgamos como questões culturais. Só lembrando que, nesse tipo de controle, uma intempérie qualquer pode levar o contador a perder toda a sua informação.

Somos conhecedores de que o estudo da contabilidade é coevo à humanidade, em que o homem já controlava sua riqueza, e ao mesmo tempo, quanto mais aumentava seu patrimônio, mais procedimentos tinha para esses controles, o que podemos chamar de normas contábeis empíricas.

**Atualmente, grandes empresas brasileiras guardam arquivos de papel amontoados em pastas com informações diversas importantes, valiosas e seguras, que julgamos como questões culturais. Só lembrando que, nesse tipo de controle, uma intempérie qualquer pode levar o contador a perder toda a sua informação.**

Segundo Sá (1998)<sup>33</sup>, há mais de 6.000 anos o comércio já era intenso, o controle religioso sobre o estado já era grande e poderoso, daí derivando grande quantidade de fatos a registrar, ensejando também o desenvolvimento da escrita contábil. O autor ainda enfatiza que no Egito, há milhares de anos, o papiro deu origem aos livros contábeis e já se faziam registros sofisticados, inclusive utilizando-se o sistema das matrizes (como na lógica e na matemática).

### **A mecanografia contribuindo como fator de crescimento da tecnologia contábil**

Outro aspecto interessante que deve ser observado é a era da mecanografia, sendo que sua utilização vem logo após a do papiro e serviu muito ao sistema contábil. A mecanografia nasceu na era dos avanços tecnológicos no ano de 1890, com o cartão perfurado de Hermann Hollerith que foi um feito social de grande escala; entretanto, foi durante os anos de 1950 que se deu uma inovação no processo contábil, havendo assim uma especialização, isto é, uma melhoria nas tarefas contábeis, com isso contribuindo para a mudança do trabalho manual para o mecanizado.

Em questões doutrinárias verificam-se posicionamentos de autores que consideram a ciência contábil como uma arte, ou como técnica, ou uma ciência propriamente dita; contudo, o que se

busca na verdade é a melhoria do conhecimento que se vê na utilização da mecanografia dos informes contábeis, em que essa técnica perdurou por aproximadamente meio século (no século XX). Numa visão mais epistêmica, observa-se que o importante de tudo isso foram os caminhos que tivemos para a busca da melhoria do conhecimento; não só na mecanografia, e sim em todas as tecnologias utilizadas até hoje, busca-se aprimorar a essência do patrimônio, isto é, transparecer com mais flexibilidade as informações contidas na entidade sob o aspecto de diversas necessidades que lhe convierem.

Refletir a ciência tem sido às vezes meras discussões em grupos formais ou informais, que versam quase sempre em reflexões sobre pareceres, normas, instituições, leis e decretos.

*A evolução do conhecimento se opera através da correlação da inteligência do ser humano com a natureza dos fenômenos estudados, sob a ótica de um objetivo, visando o encontro com a verdade, quando esta surge como acréscimo às demais já conhecidas ou desvendadas ou outras até então não evidenciadas (SÁ, 2006)<sup>34</sup>.*

Temos de ter uma visão mais científica, e esta deve ser determinada, sistematizada onde tem que haver mais esforço profissional em busca de conhecimento científico, logicamente respeitando todas as tecnologias já utilizadas pela ciência.

### **A evolução de um sistema de informação na pré-história como fonte alimentadora para melhor desempenho da normatização contábil**

*Gravei um padrão de formas geométricas em uma pedra. Aos olhos de um leigo, as formas parecem misteriosas e complexas, mas eu sei que, quando dispostas de maneira correta, elas darão à pedra um poder especial, capacitando-a a reagir a*

*encantamentos feitos em uma língua que nenhum ser humano jamais falou. Farei perguntas à pedra usando esta linguagem, e ela responderá mostrando-me uma visão: um mundo criado pela minha magia, um mundo imaginado dentro de um padrão gravado na pedra (HILLIS, 2000)<sup>35</sup>.*

Transportando-nos há cinqüenta mil anos, podemos verificar que a sociedade não percebia nenhuma mudança, era tudo sempre a mesma coisa, aquela fase em que o homem se desenvolveu e evoluiu: começou a andar de forma ereta, começou a se comunicar e cuidar da família, fases essas de mudanças decorrentes da compensação de nossos defeitos. Havia naquela época a Rejeição à Tecnologia, conforme Aristóteles apud Masi (2000)<sup>36</sup>: como tudo aquilo que servia à vida prática já havia sido descoberto, valia mais utilizar as energias para outra coisa.

Esta história explica o caminho da evolução do ser humano conforme podemos observar na mesma obra de Masi (2000)<sup>37</sup>, quando cita:

*Nosso olfato era fraco, que não nos permitia perseguir a caça farejando a terra, teríamos então que avistá-la para persegui-la a pé, fato que nos levou a caminhar eretos. Quando passamos a caminhar, a postura ereta deixava o nariz mais afastado do chão e fornecia um maior campo para a visão e para a audição. Nossos membros superiores foram liberados, passamos então a utilizar as mãos para a compensação de outro ponto fraco, nossa mandíbula fraca que era incapaz de agarrar as caças e mastigá-las. (MASI, 2000).*

Neste ínterim o homem descobre sua capacidade de fabricar objetos para compensar suas fraquezas, passando então a construir lanças, escudos e outros acessórios com certa tecnologia para sua produção e efetivo manuseio.

O homem primitivo já utilizava sua inteligência. Partindo do pressuposto de que o cérebro humano possui aproxima-

damente  $10^{12}$  neurônios, sendo que em cada neurônio existem por volta de  $10^5$  conexões neurais, imaginamos que estes cem bilhões de neurônios, distribuídos em diversas áreas, se comunicam organizadamente utilizando padrões de conexões neurais. Devido a esta capacidade de auto-adaptação, o cérebro humano é capaz de compensar suas deficiências.

Ao traçarmos um comparativo entre o cérebro humano com o atual nível de desenvolvimento tecnológico da humanidade, verificamos que mesmo os melhores computadores, equipados com os mais recentes processadores, não são capazes de gerir todos os tipos de falhas, estas que são responsáveis pelos 'travamentos', diferindo do cérebro humano que 'não trava' adaptando-se aos novos padrões.

O efeito *Baldwin*<sup>38</sup> demonstra a interação entre desenvolvimento e evolução: Ao combinar evolução com desenvolvimento, pode ser que a evolução ocorra mais rapidamente; porém os processos adaptativos do desenvolvimento poderão consertar as falhas de uma evolução imperfeita.

Infelizmente, hoje, segundo afirma Guidon conforme visto anteriormente, a tecnologia envaideceu o homem, que utiliza esta sabedoria para fabricar aviões supersônicos ou armamentos nucleares, que podem simplesmente destruir todo o efeito *Baldwin* e devolver-nos ao pó. Em contrapartida, entendemos também que a tecnologia atua como fator de vida melhor para a humanidade como coadjuvante na manutenção de nossas vidas, ou seja, a tecnologia pode diminuir o cansaço e o sofrimento, dentre inúmeros fatores relevantes. O ser humano que não se adapta à tecnologia simplesmente poderá optar por não utilizá-la, mas não pode impedir que os demais o façam, constituindo-se uma oportunidade que poderá ser utilizada por quem desejar.

No outro extremo, vemos hoje a realidade dos controles contábeis eletrônicos: livros eletrônicos, nota fiscal eletrônica, selos digitais, certificação digital, CPF digital, dentre inúmeros outros con-

troles automáticos, dos quais nenhum contador, no exercício de sua profissão, poderá esquivar-se mesmo sabendo-se que ainda existem profissionais utilizando livros manuscritos, resistindo a tais mudanças.

Como exemplo desta aplicação de recursos tecnológicos, é utilizado o carbono 14 neste estudo, para a determinação da idade das inscrições rupestres, este que é capaz de mensurar a idade dos registros com a menor margem de erro possível, permitindo o avanço dos estudos arqueológicos e o próprio desenvolvimento da ciência.

Assim como é evidente nos inscritos da foto 2, capítulo 3, nas seqüências de contagem e controle, verificamos ainda que existiam padrões nestes controles, de forma que a cada seqüência poderiam estar sendo controlados animais distintos, integrantes de cada tribo, calendário lunar, dentre outros, e também na questão dos grafismos em que se apresentavam alongados, curtos, grossos, finos, desalinhados (curvos), o que poderia hipoteticamente ser considerado um controle do seu patrimônio procurando identificar cada tipo de objeto ou animal existente.

Com o passar do tempo, os homens primitivos passaram a produzir mais do que o necessário para a sua sobrevivência, nascendo então o princípio da estocagem, ou controle dos estoques, que hipoteticamente poderão ser observados através dos registros constantes na foto 9.

Ainda conseguimos observar inscritos com formas geométricas diferentes de todos os demais padrões até então estudados. Nota-se, a partir desta observação, que os primitivos apresentavam alguma capacidade de perceber o mundo visual e espacial. Gardner (1975)<sup>39</sup> classifica este conjunto de habilidades como inteligência espacial, que é a habilidade para manipular formas ou objetos mentalmente e, a partir das percepções iniciais, criar tensão, equilíbrio e composição, numa representação visual ou espacial.

Outra hipótese, para explicação das fotos 10 e 11, consiste no fato de alguns

grupos rupestres utilizarem plantas alucinógenas durante seus rituais, o que já foi citado anteriormente, que poderia levar a este tipo de grafismo, justificado pela questão do aumento da dimensão do poder de abstração, intensificado pela percepção de quadrantes ou áreas geométricas onde se podem ter observações, em nível de melhoria no desenvolvimento intelectual do homem rupestre, transpondo a capacidade do imaginário e levando-nos a observar o início de uma inter-relação entre o empírico e os princípios de evolução nos padrões de descrição do conhecimento contábil, que vai de acordo com a abordagem sistêmica, reforçando o uso da tecnologia empírica como fruto da norma contábil.

É notória a importância destes registros como partes de um sistema de informação primitivo que consegue servir de fomento a inúmeros estudos como este, que utilizam a abordagem sistêmica como forma de avaliação dos registros ali encontrados, permitindo o desenvolvimento de hipóteses que justifiquem a passagem do homem primitivo juntamente com seus padrões de comportamento.

O estudo da contabilidade primitiva, como instrumento de apoio ao desenvolvimento da ciência, de fato, é muito importante para entendermos o atual estágio avançado de nossa profissão e a necessidade de padrões e normas que orientem nossas decisões e seus precursores históricos, trazendo subsídios ao enriquecimento das normatizações contábeis existentes e como estudo e entendimento para futuros pesquisadores. Em se tratando de hipóteses, as observações devem ser norteadas para o sentido de que o homem rupestre demonstrava um respeito e amor pelo que ele tinha e pelo que fazia, daí nos reportarmos ao tempo e dizer que havia transparência nos seus grafismos em que os estudos das normas passavam uma idéia de fidelidade em todas as atitudes que tinha (controle do patrimônio, caça, pesca, sexo etc.); não é difícil de imaginar até porque socialmente os grupos compostos nas grutas eram pequenos e de fácil acesso às informações necessárias em todo e qualquer momento no uso do dia-a-dia.



FOTO 9 – Hipótese de controle de estoque – Parque Nacional da Serra da Capivara.  
Fonte: Os autores.



FOTO 10 – Grafismo geométrico simbolizando a capacidade de percepção espacial – Parque Nacional da Serra da Capivara.  
Fonte: Os autores.



FOTO 11 – Grafismo geométrico pressupondo capacidade de desenvolvimento intelectual nos traços – Parque Nacional da Serra da Capivara.  
Fonte: Os autores.

Nas transformações ocorridas desde o tempo da Pré-História no que diz respeito ao entendimento da escrita e principalmente na atualidade no que tange à obediência e à transparência de normas e procedimentos contábeis, a crença de que um sistema de computador substituiria procedimentos humanos de controle, já não é tão válida porque obediência a controles e normas de uma empresa é um processo humano. O que vem de acordo com D'Ávila e Oliveira (2002)<sup>40</sup>, quando afirmam que: Para que as empresas não venham a sofrer consequências desagradáveis no desempenho de suas atividades, cada vez mais se torna necessário o uso de controles internos efetivos. Daí, portanto, a presença constante de procedimentos pela utilização das normas tanto na sua transparência quanto na sua fidelidade e existindo uma variância muito grande desse en-

tendimento quando o autor ainda afirma a respeito do ser humano como fator preponderante nesse processo e cita que:

*A evolução do espírito humano não acompanhou a redução de controles, ou seja, os homens continuam a cometer erros, e também não se tornaram mais honestos e a eliminação de procedimentos tradicionais de controles internos passou a ensejar maior risco de erros operacionais, administrativos, desfalques e fraudes em empresas, que aqui chamaremos de risco de controle (ou desconrole). (D'ÁVILA; OLIVEIRA, 2002)<sup>41</sup>.*

Já, numa visão mais contemporânea, verificamos através de autores alguns posicionamentos que podem servir de reflexão para esse tipo de estudo, não somente sobre as normas, como das

aplicabilidades das próprias abordagens demonstradas em pensamentos a seguir:

*A norma internacional tem a ambição, o propósito de obter a melhor qualidade informativa. Então, com certeza, qualquer escândalo que tenha se aproveitado de uma norma míope, obtusa, pouco clara, com certeza, isso vai ser eliminado. A norma vai passar a ser muito mais límpida e muito mais restritiva. Então, nisso a norma contábil internacional vai ajudar. Agora, uma coisa a norma contábil internacional não vai fazer; consertar o ser humano. Se alguém quiser fraudar, ele fraudar com norma contábil boa, sem norma contábil boa, ou sem norma contábil alguma. Então, o problema ético ultrapassa a normatização contábil. Aí, é uma questão de conduta humana. Se o profissional não tiver valores morais, não é a norma que vai criá-los (CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO, 2004)<sup>42</sup>.*

Sá (2006)<sup>43</sup> mostra ter uma clareza e transparência do entendimento da internacionalização da normatização contábil, quando diz: "o servilismo cultural em nossa nação tem plantadas tantas raízes que se torna possível admitir que a luta seja vencida pelo grupo internacional referido, este que desde a metade do século XX vem conseguindo impor-se e que tem fiéis agentes em nossa nação. A colocação do autor é pertinente no sentido de que as Auditorias Externas das empresas transnacionais têm seus critérios de normas internacionais que prevalecem para a obtenção de informações que são úteis na contabilidade brasileira, colocando em prática a obediência do país aos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos.

Ainda como base de discussão, outro posicionamento que demonstra a preocupação com a qualidade e desenvolvimento dos padrões contábeis para o enriquecimento da profissão, conforme Lucas<sup>44</sup>.

*(...) queremos manifestar nossa preocupação com os destinos da Contabilidade no Brasil, pois se nós, con-*

*tabilistas em geral, atuais e futuros, juntos com as maiores autoridades no assunto, não nos posicionarmos a respeito, não propugnarmos por redirecionamentos nos estudos de nossa disciplina, inclusive em termos curriculares, tão como em termos de normatização contábil oficial e legal, haveremos todos de continuar assistindo ao retrocesso a que ela foi submetida pelos modelos impostos através dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos ... (LUCAS, 2006).*

Em se tratando das questões das abordagens na afirmativa de Ludícibus:<sup>45</sup> *A contabilidade atual ainda está bastante consubstanciada em uma estratificação ou cristalização de procedimentos e normas que não são consideradas, a rigor, enquadráveis em nenhuma das abordagens teóricas... mas em uma consolidação e aperfeiçoamento do que historicamente os contadores vêm fazendo para reagir aos desafios das práticas profissionais cada vez mais complexas. Em essência, o estado da arte tal qual se encontra hoje é um "receituário" farmacológico para atender a determinadas necessidades. Muitos procedimentos são considerados válidos, por exemplo, somente porque algumas grandes empresas (ou países) os utilizam. Isto ainda não seria o pior, pois presume-se que, como usuários, tenham uma razoável noção do que estejam fazendo. (IUDÍCIBUS, 2004).*

Observamos, através do posicionamento do autor citado que, pela fragilidade que as abordagens nos apresentam, faltando mais consubstanciamento nas mesmas, isso refletirá não só na metodologia científica contábil, como nos padrões contábeis existentes, nos princípios, nas normas; como exemplo, nos servimos do registro pelo valor original ainda em uma economia fragilizada com picos inflacionários em alguns segmentos e utilizamos em contrapartida o custo médio para avaliar os estoques procuran-

do minimizar falhas de nossa doutrina.

Nas palavras de Sá (2006)<sup>46</sup>, "a normatização contábil de registros e demonstrações despida de doutrina científica não só tem o risco da inutilidade como pode tornar-se nociva (como tem ocorrido, em verdade, ensejando grandes fraudes no mercado)". Continua o autor fazendo alusão à epistemologia da ciência e diz: "A ciência é um conjunto de teorias, preocupadas com a verdade, com a lógica em face dos fatos".

Simplemente rejeitar a tecnologia significa voltar no tempo, retroceder, porém utilizá-la como fator de melhoria de vida ou como instrumento de avaliação e estudo de um passado rico em história é um passo à frente para nossa ciência. Se não existisse avanço tecnológico, utilizaríamos a mão-de-obra humana como recurso, modificando o conceito de civilização ou sociedade moderna.

### **Considerações finais**

Nos diversos campos do conhecimento humano, estamos sofrendo o efeito da globalização, e o que se vê na contabilidade é um comprometimento e participação maiores, por parte do contador, no processo administrativo. As relações com o comércio internacional se tornam cada vez mais presentes, os preços se tornam mais competitivos, os ativos e passivos começam a ser mais fiscalizados por normas internacionais principalmente no que tange à questão ambiental e à saúde financeira. Tudo isso voltado aos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos, sendo que os nossos Princípios Fundamentais de Contabilidade no Brasil estão contextualizados no mesmo. Daí que Normatização Contábil no Brasil tende aos preceitos e teorias internacionais, o que vai de encontro com o posicionamento de alguns autores da área contábil através de críticas em textos já expostos anteriormente.

Ressaltamos que as fotos que compõem este trabalho tiveram suas dimensões preservadas, de forma a não distorcer os grafismos e figuras, razão

pela qual se apresentam em tamanhos diferenciados. Ainda durante o processo de coleta das imagens, foram utilizados diversos equipamentos fotográficos, com as mais diversas resoluções, visando sempre a melhor qualidade na visualização dos registros.

Voltados para as questões das normas, pode-se entender que, se os controles e procedimentos não são confiáveis pelo próprio sentimento humano como tratam os autores D'Ávila e Oliveira no capítulo anterior, devem-se redobrar os cuidados com os procedimentos expostos nas demonstrações contábeis que trazem em suas entranhas informações confiáveis e fidedignas para um bom uso pela sociedade.

Na verdade, procuramos demonstrar uma linha de raciocínio que não se prenda somente à abordagem contábil, como a normas contábeis. O *link* maior em nossos pensamentos é trazer as questões pertinentes por meio do pensamento lógico de estudiosos de diversas áreas que nos fundamentaram, tais como: contadores, economistas, sociólogos, biólogos, educadores, profissionais da ciência da computação, porque só por meio deles poderíamos fazer essa viagem no tempo e mostrar que a força da contabilidade está justamente na socialização da informação contábil; daí então, criticar os critérios adotados para as normas brasileiras não condiz com a realidade atual.

O que devemos ter em mente é que, para fazermos esse tipo de crítica, devemos rever o processo dos nossos princípios, das normas, porque através deles podemos ver com outros olhos quais os procedimentos mais aplicáveis para que haja uma aceitação pela sociedade contábil dos critérios a serem utilizados.

Não nos esquecendo também da importância dos profissionais da área nesse processo da educação continuada, por serem de grande valor no âmbito administrativo, ao orientar e explicar todos os fatos ocorridos nos registros contábeis, consubstanciando e valorizando o gerenciamento como grande fonte de informação que hoje é um importante elemento para o bom desempenho das entidades.



**José Maria Paixão Filho** – Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Maranhão (UFMA), mestre em Economia com especialização em Comércio Exterior, professor do Centro Universitário do Maranhão (UNICEUMA), Coordenador de cursos de pós-graduação em Ciências Contábeis do Centro Universitário do Maranhão (UNICEUMA).



**Cleber Augusto Pereira** – Mestrando em Computação pela Universidade Federal do Maranhão, Pós-Graduado em Gestão Financeira e Controladoria pela FGV e em Sistemas Avançados de Internet e Intranet pelo UniCEUMA. Graduado em Ciências Contábeis pelo UniCEUMA. Coordenador do curso de graduação em Ciências Contábeis do UniCEUMA. Coordenador dos cursos de graduação em Administração e Contábeis do Núcleo de Bacabal/MA. Professor universitário e pesquisador.

#### NOTAS

- <sup>1</sup> MARTIN, Gabriela. *Pré-História do Nordeste do Brasil*. Recife-PE: Ed. Universitária da UFPE, 2005, p. 243-244.
- <sup>2</sup> MORAES, Nascimento de. *A Metafísica da Contabilidade Comercial*. São Luis – MA: Secretaria da Fazenda – Governo do Estado do Maranhão, 1987, p. 2-3.
- <sup>3</sup> MATURANA, H.R.; VARELA, F. J. *A árvore do conhecimento: as bases biológicas da compreensão humana*. São Paulo-SP: Palas Athena, 2001, p.16.
- <sup>4</sup> LE GOFF, J. *Memória e história*. Campinas-SP: Ed.Unicamp, 1992.
- <sup>5</sup> BOSI, E. *Memória e sociedade: lembranças de velhos*. São Paulo – SP: Companhia das Letras, 1994, p.54.
- <sup>6</sup> PESSIS, Anne Marrie. *Do Estudo das gravuras rupestres no nordeste do Brasil*. In: *CLIO Arqueológica*, n. 15, v. 1. Recife-PE: Universidade Federal de Pernambuco, 2002, p.32.
- <sup>7</sup> SOARES, Wander. *O significado das inscrições rupestres*. Artigo de 2000. Disponível em: <http://tribunadonorte.com.br/especial/hist/rn/hist\_rn\_1e.htm>. Acesso em: 25 jul. 2007.
- <sup>8</sup> LUCENA, Wenner Gláucio Lopes. *Artigo: Evolução histórica e desenvolvimento da Teoria Contábil*. 2006. Disponível em: <www.netlegis.com.br>. Acesso em: 04 maio 2006.
- <sup>9</sup> CAVALCANTE, Luis Carlos Duarte. *Uma Mulher chamada Niéde Guidon*. *Jornal da Ciência*, 14 ed. mar. 2005. São Paulo. Disponível em: <http://www.jornaldaciencia.org.br/Detailhe.jsp?id=26221>. Acesso em 26 maio 2006, p. 2.
- <sup>10</sup> SÁ, Antônio Lopes de. *Contabilidade básica*. São Paulo-SP: Tecnoprint S.A., 1980, p.30.
- <sup>11</sup> Barranco ou canyon estreito e sinuoso.
- <sup>12</sup> PESSIS, 2002, p. 33.
- <sup>13</sup> SÁ, 1980.
- <sup>14</sup> SÁ, Antônio Lopes de. *Pré-História Contábil Brasileira – Ensaio 1998*. Disponível em: <http://www.yumara.com.br/orientac/Phcb.pdf>. Acesso em: 25 jul. 2007, p. 1.
- <sup>15</sup> CAVALCANTE, Luis Carlos Duarte. *Uma Mulher chamada Niéde Guidon*. *Jornal da Ciência*, ed. 14 mar. 2005. São Paulo. <disponível em: <http://www.jornaldaciencia.org.br/Detailhe.jsp?id=26221> Acesso em: 26 maio 2006, p. 4.
- <sup>16</sup> CAVALCANTE, 2005, p. 4.
- <sup>17</sup> SÁ, 1998, p. 1.
- <sup>18</sup> PESSIS, 2002, p. 30.
- <sup>19</sup> MARTIN, 2005, p. 100-101.

- <sup>20</sup> GRINSPUN, Mirian P.S. Zippin (org). *Educação tecnológica: desafios e perspectivas*. 2. ed. São Paulo-SP: Cortez, 2001, p. 187.
- <sup>21</sup> SÁ, Antônio Lopes de. *Visão bipolar das situações das empresas*. Artigo de 17.05.2006. Disponível em: <www.classecontabil.com.br/servlet\_art.php?id=916>. Acesso em 02 abr. 2007.
- <sup>22</sup> MASI, Domenico de. *O Ócio criativo*. Rio de Janeiro-RJ: Sextante, 2000, p.32.
- <sup>23</sup> KROETZ, C.E.S. *Balanço Social: teoria e prática*. São Paulo-SP: Atlas, 2000, p.24.
- <sup>24</sup> KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. *Contabilidade ambiental: relatório para um futuro sustentável, responsável e transparente*. 2006. Disponível em: <www.correaneto.com.br>. Acesso em: 02 abr. 2007.
- <sup>25</sup> KROETZ, 2000, p.31.
- <sup>26</sup> GRINSPUN, 2001, p. 187.
- <sup>27</sup> BORDIEU, Pierre. *O poder simbólico*. Rio de Janeiro - RJ: Bertran Brasil, 2000, p. 10.
- <sup>28</sup> BOURDIEU, 2000, p. 124.
- <sup>29</sup> MASI, 2000, p.17.
- <sup>30</sup> IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo-SP: Atlas, 2004, p. 31.
- <sup>31</sup> COELHO, Cláudio Ulysses F. *O técnico em contabilidade e o mercado de trabalho: contexto histórico, situação atual e perspectivas*. 2001. Disponível em: <http://www.senac.com.br/informativo/bts/263/boltec263d.htm>. Acesso em 26 jul. 2007.
- <sup>32</sup> NETTO, Sá Ismael. *O fascínio do Antigo Egito*. 2000. Disponível em: <http://fascinioegito.fateback.com/papiros.htm>. Acesso em 13 jul. 2007.
- <sup>33</sup> SÁ, Antônio Lopes de. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo - SP: Ed. Atlas, 1998, p.19.
- <sup>34</sup> SÁ, Antônio Lopes de. *A Evolução da Contabilidade*. São Paulo-SP: Atlas, 2006, p. 7.
- <sup>35</sup> HILLIS, Daniel. *O padrão gravado na pedra: as idéias simples que fazem os computadores funcionarem*. São Paulo-SP: Rocco, 2000.
- <sup>36</sup> MASI, Domenico de. 2000, p. 36-37.
- <sup>37</sup> MASI, Domenico de. 2000, p. 21.
- <sup>38</sup> Possibilidade de substituição de um ajuste por uma mutação. Descrição feita pelo biólogo James Mark Baldwin em 1896 e aplicada por Geoffrey Hinton, David Rumelhart e James McClelland, cientistas da computação, por volta de 1986.
- <sup>39</sup> GARDNER, Howard. *Inteligências Múltiplas: a teoria na prática*. Porto Alegre, RS: Artes Médicas, 1975, p. 70-81.
- <sup>40</sup> D'AVILA, Marcos Zahler; OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins. *Conceitos e técnicas de controles internos de organizações*. São Paulo - SP: Pioneira, 2002, p. 22.
- <sup>41</sup> D'AVILA, Marcos Zahler; OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins. 2002, p. 22.
- <sup>42</sup> CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO. *A Contabilidade e os negócios*. *Boletim CRCSP*, n.152. Disponível em: <www.crcsp.org.br/portal-novo/publicação/boletim> Acesso em: 17 maio 2007.
- <sup>43</sup> SÁ, Antônio Lopes de. *Padronização nas pequenas e médias empresas*. Artigo 2006. Disponível em: <www.classecontabil.com.br>. Acesso em 02 abr. 2007.
- <sup>44</sup> LUCAS, J. G. *Escrituração e Contabilidade, Avanços e... Recuos!* Artigo de 04.02.2006. Disponível em <http://materiaiscontabilidade.vilabol.uol.com.br/003.html> Acesso em 02.abr.2007.
- <sup>45</sup> IUDÍCIBUS, Sérgio de. 2004, p. 30.
- <sup>46</sup> SÁ, Antônio Lopes de. *Visão bipolar das situações das empresas*. Artigo de 17.05.2006. Disponível em: <www.classecontabil.com.br/servlet\_art.php?id=916>. Acesso em 02 abr. 2007, p. 1.

#### REFERÊNCIAS

- BOSI, E. *Memória e sociedade: lembranças de velhos*. São Paulo – SP: Companhia das Letras, 1994.
- BOURDIEU, Pierre. *O Poder Simbólico*. Rio de Janeiro – RJ: Bertran Brasil, 2000.
- CAVALCANTE, Luis Carlos Duarte. *Uma mulher chamada Niéde Guidon*. *Jornal da Ciência*, ed.14 mar. 2005. São Paulo. <Disponível em: <http://

- <www.jornaldaciencia.org.br/detalhe.jsp?id=26221>. Acesso em 26 maio 2006.
- COELHO, Cláudio Ulysses F. *O técnico em contabilidade e o mercado de trabalho: contexto histórico, situação atual e perspectivas*. 2001. Disponível em: <http://www.senac.com.br/informativo/bts/263/boltec263d.htm>. Acesso em 26 jul.2007.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO –Boletim CRCSP n.152, out./nov. 2004. *A Contabilidade e os negócios*. **Boletim CRCSP n. 152, out./nov. 2004**. Disponível em: <www.crcsp.org.br/portal-novo/publicação/boletim>. Acesso em: 17 maio 2007.
- D'AVILA, Marcos Zahler; OLIVEIRA, Marcelo Aparecido Martins. *Conceitos e técnicas de controles internos de organizações*. São Paulo – SP: Pioneira, 2002.
- GARDNER, Howard. *Inteligências Múltiplas*. A teoria na prática. Trad. Maria Adriana Verissimo Veronese. Porto Alegre-RS: Artes Médicas, 1975.
- GRINSPUN, Mirian P. S. Zippin (org) . *Educação Tecnológica: Desafios e Perspectivas*. 2. ed. São Paulo – SP: Cortez Editora, 2001.
- HILLIS, Daniel. *O Padrão Gravado na Pedra: as idéias simples que fazem os computadores funcionarem*. São Paulo – SP: Rocco, 2000.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo – SP: Atlas, 2004.
- KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. *Contabilidade Ambiental: relatório para um futuro sustentável responsável e transparente*. 2006. Disponível em : <www.correaneto.com.br>. Acesso em 02 abr. 2007.
- KROETZ, C.E.S. *Balanço Social. Teoria e Prática*. São Paulo – SP: Atlas, 2000.
- LE GOFF, J. *Memória e história*. Campinas – SP: Ed.Unicamp,1992.
- LUCAS, J.G. *Escrituração e Contabilidade, Avanços e ... Recuos!* Artigo de 04.02.2006. Disponível em: <http://materiaiscontabilidade.vilabol.uol.com.br/003.html>. Acesso em 02 abr.2007.
- LUCENA, Wenner Gláucio Lopes. *Artigo 2006. Evolução Histórica e Desenvolvimento da Teoria Contábil*. Disponível em: <www.netlegis.com.br>. Acesso em: 04 maio 2006.
- MARTIN, Gabriela. *Pré-História do Nordeste do Brasil*. Recife – PE: Ed. Universitária da UFPE, 2005.
- MASI, Domenico de. *O Ócio criativo*. Entrevista à Maria Serena Palieri. 1. ed. Rio de Janeiro – RJ: Sextante, 2000.
- MATURANA, H.R.; VARELA, F. J. *A Árvore do Conhecimento: as bases biológicas da compreensão humana*. Trad. Marotti e Diskin. São Paulo – SP: Palas Athena, 2001.
- MORAES, Nascimento de. *A Metafísica da Contabilidade Comercial*. São Luis – MA: Secretaria da Fazenda – Governo do Estado do Maranhão, 1987.
- ISMAEL NETTO, Sá. *O fascínio do Antigo Egito*. Artigo publicado em 08.11.2000. Disponível em: <http://fascinioegito.fateback.com/papiros.htm>. Acesso em 13 jul. 2007.
- PESSIS, Anne Marrie. *Do Estudo das gravuras rupestres no nordeste do Brasil*. *CLIO Arqueológica*, n. 15, v. 1. Recife – PE: Universidade Federal de Pernambuco, 2002.
- SÁ, Antônio Lopes de. *A Evolução da Contabilidade*. São Paulo – SP: Atlas, 2006.
- \_\_\_\_\_. *Contabilidade Básica*. São Paulo – SP: Tecnoprint S.A., 1980.
- \_\_\_\_\_. *Padronização nas pequenas e médias empresas*. Artigo de 08.05.2006. Disponível em: <www.classecontabil.com.br>. Acesso em 02 abr. 2007.
- \_\_\_\_\_. *Pré-História Contábil Brasileira*. Ensaio 1998. Disponível em <http://www.yumara.com.br/orientac/phcb.pdf>. Acesso em 25 jul. 2007.
- \_\_\_\_\_. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo – SP: Ed. Atlas, 1998.
- \_\_\_\_\_. *Visão bipolar das situações das empresas*. Artigo de 17.05.2006. Disponível em : <www.classecontabil.com.br/servlet\_art.php?id=916>. Acesso em 02 abr. 2007.
- SOARES, Wander. *O significado das inscrições rupestres*. 2000. Disponível em <http://tribunadonorte.com.br/especial/hist/rn/hist\_rn\_1e.htm>. Acesso em 25 jul. 2007.