



**UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA (UnB)**  
**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE E GESTÃO**  
**DE POLÍTICAS PÚBLICAS**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS (CCA)**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS (PPGCONT)**

**EVOLUÇÃO DA NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE:**  
**ANÁLISE SISTEMÁTICA, COMPARATIVA E INTERPRETATIVA**

**Suze Helen Silva Veiga**

**Orientador:**  
**Prof. Dr. Jorge Katsumi Niyama**

**BRASÍLIA (DF)**  
**2023**

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura  
**Reitora da Universidade de Brasília**

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen  
**Vice-Reitor da Universidade de Brasília**

Professor Doutor Lúcio Remuzat Rennó Junior  
**Decano de Pós-graduação**

Professor Doutor José Márcio Carvalho  
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas  
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré  
**Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais**

Professor Doutor Jomar Miranda Rodrigues  
**Coordenador do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da UnB**

**SUZE HELEN SILVA VEIGA**

**EVOLUÇÃO DA NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE:  
ANÁLISE SISTEMÁTICA, COMPARATIVA E INTERPRETATIVA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**Orientador:** Prof. Dr. Jorge Katsumi Niyama

**Área de Concentração:** Mensuração Contábil

**Linha de Pesquisa:** Contabilidade e Mercado Financeiro

**BRASÍLIA (DF)  
2023**

Veiga, Suze Helen Silva.

Evolução da Nova História da Contabilidade: Análise sistemática,  
comparativa e interpretativa / Suze Helen Silva Veiga - Brasília, 2023.  
155 fl.

Orientador: Prof. Dr. Jorge Katsumi Niyama

Dissertação de Mestrado – Universidade de Brasília (UnB). Faculdade de  
Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas –  
FACE. Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCont).

1. Evolução da Nova História da Contabilidade. 2. Nova História da  
Contabilidade. 3. História da Contabilidade. 5. Evolução contábil.

**SUZE HELEN SILVA VEIGA**

**EVOLUÇÃO DA NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE:  
ANÁLISE SISTEMÁTICA, COMPARATIVA E INTERPRETATIVA**

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**Comissão Examinadora:**

---

**Prof. Dr. Jorge Katsumi Niyama**  
Universidade de Brasília-UnB  
Orientador

---

**Prof. Dr. Jomar Miranda Rodrigues**  
Universidade de Brasília-UnB  
Examinador (Membro interno)

---

**Profa. Dra. Ilse Maria Beuren**  
Universidade Federal de Santa Catarina  
Examinador (Membro externo)

**BRASÍLIA (DF)  
2023**

*Dedico aos meus pais e à minha filha, Samara  
Júlia Veiga, cujas existências me inspiram a  
cada dia.*

## **AGRADECIMENTOS**

Meus mais sinceros agradecimentos a todos os professores que nos guiaram a um caminho iluminado do aprender, do saber, do conhecer, do amadurecer e do evoluir.

Especial agradecimento ao meu orientador, minha fonte de inspiração, o professor Dr. Jorge Katsumi Niyama que, pacientemente, e com sabedoria, me instruiu no melhor caminho a seguir como pesquisadora. Por meio de tantas trocas de experiências e conhecimentos, foi possível subir mais um degrau na minha realização pessoal e crescimento como discente e pesquisadora.

Agradeço à professora Dra. Ilse Maria Beuren e ao professor Dr. Jomar Miranda Rodrigues, cujas contribuições para o desenvolvimento deste trabalho foram de fundamental importância. Obrigado pelas orientações, direcionamentos e correções necessárias para a elaboração e finalização desta pesquisa.

Agradeço, carinhosamente, aos colegas do doutorado, que cursaram disciplinas com os alunos de mestrado, e nos apoiaram, esclareceram nossas dúvidas e foram verdadeiros companheiros de classe. Eles foram um exemplo de humildade e disposição em ajudar o próximo.

Agradeço à Inez Guedes e a todos da secretaria do PPGCont que me deram suporte e assistência durante o curso de mestrado.

Ao meu pai, Hércules Veiga Xavier, que por meio de muito trabalho, esforço e suor pôde investir nos meus estudos.

A Deus, principalmente, quem me fortalece, vivifica, protege, cuida e guia no melhor caminho.

## RESUMO

A evolução da Nova História da Contabilidade reflete na ascendência do ambiente econômico, político, social, organizacional e cultural. Desde a revolução industrial até o aumento do funcionamento das entidades por meio digital, a Contabilidade teve que se adaptar às novas demandas organizacionais. Nesse sentido, foram analisados possíveis fatores ambientais que podem ter influenciado essa evolução, utilizando a teoria Ator-Rede. A partir desse entendimento, paralelo ao contexto histórico destacado, a evolução da Nova História da Contabilidade se mostrou conduzida, principalmente, por forças políticas, econômicas e culturais. E, como consequência, teve reflexos no pensamento contábil ao longo da história até os dias atuais. Os resultados apontaram para uma Contabilidade direcionada à adaptação conduzida por interesses e pelas necessidades dos agentes influentes, em momentos marcantes da história mundial. Este estudo evidencia possíveis vieses implicados na Nova História da Contabilidade em que fatores influentes podem ter se revelado benéficos ou não para a sociedade e para as organizações. Apesar do termo Nova História da Contabilidade, essa expressão denota muito mais uma adaptabilidade às demandas naturais das organizações em contínuo crescimento, acompanhando a evolução de economias rupestres, a globalização e as tecnologias, cada vez mais avançadas. Por meio desse entendimento, paralelo ao contexto histórico, há indícios de que a evolução da Nova História da Contabilidade foi marcada não somente pela superação de um mercado limitado pelas fronteiras e tecnologias tradicionais para as mais modernas, mas, também, por influências do ambiente econômico, político, social e cultural. De toda forma, considerando a convergência das normas contábeis, e o fortalecimento do IASB, no Brasil o CPC, de fato, as mudanças da Nova História da Contabilidade ocorreram a partir do desenvolvimento do mercado de capitais. Como consequência dos impactos no pensamento contábil contemporâneo, a História da Contabilidade se mostrou ainda estagnada e mais adaptável às demandas, apesar do termo Nova História da Contabilidade ter surgido em meados da década de 70, do século XX. Nesse sentido, percebe-se um longo caminho ainda a ser explorado, em direção não apenas a uma evolução, mas a um avanço do modo de operar da Nova História da Contabilidade. Por conseguinte, implica-se também na percepção de uma evolução necessária tanto na teoria, quanto na prática contábil. A exemplo, as entidades e as organizações, pela ação humana, têm se reinventado cada vez mais a fim de se adaptarem aos estímulos do ambiente em que estão inseridas. Essa adaptação reflete e representa a Contabilidade dessas entidades, que advém da evolução da Nova História da Contabilidade. Por conseguinte, considerando o papel primordial da Contabilidade de apresentar informações relevantes, fidedignas e melhoradas, este estudo demonstrou que o olhar para o passado, com perspectivas presentes e futuras, pode sinalizar como as influências dos ambientes econômico, político, social e cultural estarão refletidas na Contabilidade. Isso porque, anteriormente, tais influências já tiveram seus efeitos absorvidos pelas entidades e organizações.

**Palavras-Chave:** Evolução da Nova História da Contabilidade. Nova História da Contabilidade. História da Contabilidade. Evolução contábil.

## ***ABSTRACT***

The New History of Accounting's evolution reflects the ascendancy of the economic, political, social, organizational, and cultural environment. From the industrial revolution until to the increase of the functioning of entities through digital environment, accounting had to adapt to the new organizational demands. In this sense, were analyzed possible environmental factors that might have influence this evolution, applying the actor-network theory. From this understanding, parallel to the detached historical context, the New History of Accounting's evolution was boosted mainly by political, economic and cultural forces. Consequently, it had reflected on the accounting thinking through history until nowadays. The results pointed to an Accounting directed to an adaptation conducted by the interests and needs of influential agents, at important moments in world history. This study highlights possible biases carry on the New History of Accounting in which influential factors might or not have proved beneficial to society and organizations. Despite the term New History of Accounting, this expression denotes much more an adaptability to the natural demands of organizations in continuous growth, which are following the evolution of rupestrian economies, globalization, and increasingly advanced technologies. Through this understanding, parallel to the historical context, there are indications that the evolution of the New History of Accounting was marked not only by overcoming a market limited by traditional borders and technologies to more modern ones, but also by influences from the economic, political, social, and cultural environment. Anyhow, considering the convergence of accounting standards, and the strengthening of the IASB, CPC in Brazil, in fact, the changes in the New History of Accounting occurred from the development of the capital market. In this sense, it is perceived that there is still a long way to go, towards not only an evolution, but an advance in the way of operating of the New History of Accounting. Consequently, it also implies the perception of a necessary evolution both in theory and in accounting practice. For example, entities and organizations, through human action, have increasingly reinvented themselves to adapt to the impulse of the environment in which they operate. This adaptation is reflected and represented in their Accounting, which comes from the New History of Accounting's evolution. Therefore, considering the primary role of accounting in presenting relevant, reliable, and improved information, this study demonstrated that looking to the past, with present and future perspectives, can indicate how the influences of economic, political, social and cultural environments will be reflected in accounting. This is because, previously, such influences had already had their effects absorbed by entities and organizations.

***Keywords:*** Evolution of the New History of Accounting. New Accounting History. History of Accounting. Accounting evolution.

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AAAJ	<i>Accounting, Auditing and Accountability Journal</i>
AD	<i>Accelerated depreciation</i>
ANT	<i>Actor-Network Theory</i> (Teoria Ator-Rede)
AOS	<i>Accounting, Organizations and Society</i>
CPA	<i>Critical Perspectives on Accounting</i>
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
FASB	<i>Financial Accounting Standards Board</i>
FV	<i>Facticity and Validity</i> (Facticidade e Validade)
GAAP	<i>Generally Accepted Accounting Principles</i>
THC	Tradicional História da Contabilidade
IAS	<i>International Accounting Standards</i>
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
IASC	<i>International Accounting Standards Committee</i>
ICAEW	<i>Institute of Chartered Accountants in England and Wales</i>
ICS	<i>Impact Case Studies</i>
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>
MRT	<i>Middle Range Theory</i> (teoria de Médio Alcance)
NHC	Nova História da Contabilidade
PIB	Produto Interno Bruto
UNI	Universidade do Reino Unido

## LISTA DE FIGURAS E QUADROS

Quadro 1	Questões a serem investigadas .....	27
Figura 1	Incerteza Processual e Fundamental.....	51
Figura 2	Relações entre Contabilidade, Economia, Política e Sociedade .....	64
Figura 3	Visualização em rede de autores de 630 artigos da busca inicial .....	100
Figura 4	Visualização em rede de 60 autores citados no mínimo 2 vezes .....	101
Figura 5	Nuvem de palavras-chaves .....	110
Figura 6	Nuvem de palavras-chaves por assunto .....	110
Quadro 2	Revistas Científicas dos 27 artigos .....	111
Figura 7	Visualização de artigos por área .....	111
Figura 8	Países que mais publicaram .....	112
Figura 9	Ano de publicação .....	112
Quadro 3	Artigos coletados sobre a Nova História da Contabilidade .....	113
Quadro 4	Informações gerais dos 27 artigos .....	124

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	14
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO .....	14
1.1.1 Generalidades .....	14
1.1.2 Considerações dos registros históricos .....	15
1.1.3 Teoria Ator-Rede .....	16
1.1.4 Influências na Contabilidade .....	20
1.1.5 Mudanças na História da Contabilidade .....	22
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA .....	24
1.3 OBJETIVOS .....	28
1.3.1 Objetivo geral .....	28
1.3.2 Objetivo específico .....	28
1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA .....	29
1.5 JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA .....	29
1.6 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO .....	32
<b>2 REVISÃO DA LITERATURA</b> .....	34
2.1 INVESTIGAÇÃO HISTÓRICA E VIESES NA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE ...	34
2.1.1 Materialidade e História da Contabilidade .....	39
2.1.2 Teorização em História da Contabilidade .....	40
2.1.3 Predominância de pesquisas positivistas e importância das não positivistas .....	43
2.2 HISTÓRIA DA CONTABILIDADE E INFLUÊNCIAS ECONÔMICAS .....	46
2.2.1 História da Contabilidade e Influências Econômicas .....	47
2.2.2 Políticas Contábeis e Consequências Econômicas .....	64
2.3 MUDANÇAS E NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE .....	66
2.4 EVOLUÇÃO DA NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE .....	71
2.4.1 Análise da Nova e da Tradicional História da Contabilidade .....	77
2.4.2 Breves considerações das pesquisas anteriores .....	82
<b>3 METODOLOGIA</b> .....	84
3.1 QUANTO AOS OBJETIVOS .....	85
3.2 QUANTO À NATUREZA .....	86
3.3 TIPOLOGIA DE PESQUISA .....	87
3.4 TEORIA APLICADA .....	88
3.4.1 Teoria da Estruturação de Giddens X Teoria Ator-Rede .....	93
3.5 PROCEDIMENTOS ADOTADOS .....	97
3.6 COLETAS DE DADOS .....	99
3.6.1 Base de dados <i>Web of Science</i> e <i>Scopus</i> .....	99
3.7 DIRECIONADORES DA ANÁLISE .....	101
3.7.1 Premissas .....	102
3.7.2 Pressupostos .....	103
3.7.3 Diretrizes .....	103
3.7.4 Parâmetros .....	104
3.7.5 Questionamentos .....	107
<b>4 ANÁLISES DOS RESULTADOS</b> .....	109
4.1 CONSOLIDAÇÃO E METANÁLISE DOS ARTIGOS COLETADOS .....	109
4.2 ARTIGOS SOBRE A NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE .....	113
4.2.1 <i>The New Accounting History</i> (Miller, Hopper & Laughlin, 1991) .....	114
4.2.2 <i>Accounts of change: 30 years of historical accounting research</i> (Napier†, 2006) .....	116
4.2.3 <i>Methodological contributions, contributors and thought patterns</i> (Carnegie, 2014) ...	117

4.2.4 <i>Taxation and state-buiding</i> (Xu & Xu, 2016) .....	118
4.2.5 <i>The Genesis of Double Entry Bookkeeping</i> (Sangster, 2016).....	119
4.2.6 <i>Accounting, Foucault and debates about management and organizations</i> (Bowden & Stevenson-Clarke, 2021) .....	120
4.2.7 <i>The accountant stereotype in the Florentine medieval popular culture</i> (Carungu & Molinari, 2022).....	122
4.2.8 <i>British traditions and contributions to accounting history research</i> (Edwards, 2023).	122
4.2.9 Análise Geral da Amostra.....	123
4.3 EVENTOS HISTÓRICOS E NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE .....	124
4.3.1 História Contábil e a Revolução Agrícola.....	125
4.3.2 História Contábil e a Revolução Industrial.....	126
4.3.3 História Contábil e as Guerras Mundiais.....	126
4.3.3.1 Contabilidade de Custos e as guerras mundiais.....	130
4.3.4 História Contábil e Revolução Tecnológica.....	133
4.4 ANÁLISE DA NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE.....	135
4.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	137
4.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA .....	140
<b>5 CONCLUSÕES</b> .....	142
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	145
<b>APÊNDICE A – ARTIGOS BASE DE DADOS WEB OF SCIENCE (8)</b> .....	153
<b>APÊNDICE B – ARTIGOS BASE DE DADOS SCOPUS (27)</b> .....	154

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A Contabilidade mudou substancialmente ao longo dos anos (Hopwood, 1983, 1987; Miller et al., 1991; Napier†, 2006). Essas mudanças advêm de diversos fatores, principalmente do ambiente influente. De acordo com Miller et al. (1991, p. 397), “a partir da década de 1960, o escopo da História se ampliou e passou a incluir cada vez mais questões sociais, culturais e intelectuais.”

Com tantas modificações e avanços, surgiu a Nova História da Contabilidade (NHC). Esse novo olhar e interpretação da Contabilidade se fez presente em meio às necessidades das organizações que se sentiram impulsionadas, justamente, por tantas mudanças ocorridas no mundo.

A História da Contabilidade evoluiu com a finalidade de permitir maior controle dos recursos financeiros e não financeiros, mais transparência nas demonstrações financeiras divulgadas e mais confiabilidade nessas informações disponibilizadas.

Para aprofundar no estudo da evolução da Nova História da Contabilidade e, a partir daí, extrair um entendimento de como ela foi desencadeada, é mister uma investigação histórica, a identificação e a separação de vieses, o uso de teorias adequadas e parâmetros científicos, a análise do ambiente – incluindo aí o poder de comando de um determinado agente –, o levantamento das mudanças históricas relacionadas à Contabilidade que implicaram na sua adaptação e crescimento; na sua evolução.

### 1.1.1 Generalidades

Pesquisas sobre o entendimento do processo de modificação da História da Contabilidade e sua contribuição nas mudanças da sociedade e da organização têm aumentado no ambiente acadêmico, bem como as pesquisas sobre a compreensão da amplitude contábil e sua relação no ambiente social. Esse conhecimento, ainda em exploração, mostra o surgimento da Nova História da Contabilidade e possíveis direcionamentos a serem desenvolvidos no futuro (Hopwood, 1983; Napier†, 2006).

Conforme Miller et al. (1991), os estudos relacionados à História da Contabilidade estão apenas no começo. Essa incipiência se acentua pelo fato de que, as pesquisas positivistas ainda

predominam no estudo das Ciências Contábeis (Chua, 1986; Robson, 1992; Ryan et al., 2002; Lourenço & Sauerbronn, 2016; Vieira de Melo & João Carlos, 2018).

A compreensão e o entendimento da importância da História é fator relevante para impulsionar o crescimento e os avanços de determinada área de estudo. Assim como, é essencial deixar mais consistente a aplicação de mecanismos e o direcionamento de teorias à realidade dos fatos. A partir daí, clarifica-se o que se entende por verdade, e, assim, as interpretações ficam mais consistentes. (Braudel, 1955; Burke, 1992; Bowden & Stevenson-Clarke, 2021).

Em conjunto com o preconizado por Miller *et al.* (1991) – examinar diferentes campos históricos para verificar novos questionamentos e refinamentos –, e por Walker (2005) – examinar a Contabilidade de fora, ou seja, a Contabilidade na História –, esta pesquisa proporciona um olhar mais amplo no estudo da evolução da Nova História da Contabilidade.

### 1.1.2 Considerações dos registros históricos

Os registros históricos são importantes para identificação de características, interações, ocorrências e ideias de quaisquer segmentos da sociedade, e permitem compreender o que levou esses segmentos a se tornarem o que são na atualidade. No caso deste estudo, a História da Contabilidade.

Segundo Lovejoy (1940),

Uma ideia, em suma, não é apenas uma coisa potente... a história do pensamento é um assunto bilateral – a história do tráfego e interação entre a natureza humana, em meio às exigências e vicissitudes da experiência física, por um lado, e por outro, as naturezas e pressões específicas das ideias que os homens, a partir de vários estímulos, admitiram em suas mentes. (p. 22-23).

Posto isso, uma atenção maior é necessária nos estudos históricos e interpretativos, pois pode haver ou não, sutilezas de um relato, vieses e tendências de quem os elaboram. Nesse sentido, um estudo voltado para a fenomenologia interpretativa da História da Contabilidade deve ter suas diretrizes e parâmetros bem definidos. (Braudel, 1965; Yamey, 1981; Burke, 1992; Bowden & Stevenson-Clarke, 2021).

Além disso, deve-se considerar, também, saber separar os momentos em que determinados sujeitos estão agindo, ou recebendo a ação, conforme preconiza a teoria Ator-Rede a ser tratada a seguir e, de forma mais detalhada, no item 3.4, deste estudo.

### 1.1.3 Teoria Ator-Rede

A teoria Ator-Rede – *Actor-Network Theory* (ANT) – foi desenvolvida por Von Bruno Latour, na década de 80, cujas origens tiveram seus embasamentos em Gabriel Tarde – associação de humanos e não humanos –, Michel Serres – conceito de translação – e Algirdas Greimas – conceito actante – ou atuante, o ente que faz parte e recebe a ação, pode ser um humano ou não humano. Além de Latour, Michel Callon e John Law também foram precursores dessa teoria. (Hoque, 2018).

Trata-se de uma abordagem alternativa que fornece uma visão ampla da complexidade dos fenômenos, vista sob o aspecto das interações, e não das relações causais funcionalistas. Essa abordagem coloca uma nova lente na forma como enxergar a realidade dos eventos.

A relação entre humano, o sujeito, e não humano, o objeto, depende do acordo entre eles; ora o conhecimento é tirado pela força e protagonismo do objeto, ora, o conhecimento é tirado pela força e protagonismo do sujeito. A epistemologia da ANT trata do primado do humano ao não humano, ou do primado do não humano ao humano. Portanto, há uma interação entre humano e não humano. Japiassu (1992) classifica essa subclasse da epistemologia em: fenomenológica – de Husserl; construtivista e estruturalista – de Piaget; histórica – de Bachelard; arqueológica – de Foucault – e racionalista/crítica – de Popper.

Barbosa (2022), em sua tese de doutorado, aprofunda na compreensão apresentada por Latour. O objetivo de sua tese foi entender “como se constrói e desenvolve a regulação”, “sob uma abordagem processual e performativa”. Barbosa (2022, *abstract*) mostra as atividades dos actantes heterogêneos – humanos e não humanos – geradores de controvérsias que promovem o caráter fluído da realidade, em uma relação em rede. As ideias controversas é o despertar para observar as relações em rede. Conforme Latour (1996), os seres humanos estão em constantes entrelaçamentos de uma rede, interagindo com outros seres/objetos/coisas não humanos.

Por essa razão, uma vez compreendida a diferença entre actante e agência, várias sentenças como: 'movido por seu próprio interesse', 'tomado pela imitação social', 'vítimas da estrutura social', 'transportado pela rotina', 'chamado por Deus', 'vencido pelo destino', 'feito por sua própria vontade', 'suspendeu minhas normas' e 'explicado pelo capitalismo', tornam-se totalmente comparáveis. Essas sentenças são simplesmente maneiras diferentes de fazer os atores agirem, cuja diversidade é totalmente desenvolvida, sem ter que separar antecipadamente as agências verdadeiras das falsas, e sem ter que assumir que todas elas são traduzíveis no idioma do convívio social.

Em contraste, se decisões forem mantidas a partir das controvérsias sobre atores e agências, o que modifica um estado de coisas fazendo diferença é um ator – ou, se ainda não tiver figuração, um actante. Assim, as perguntas a serem feitas sobre qualquer agente são simplesmente as seguintes: isso faz diferença no curso da ação de algum outro agente ou não? Existe algum teste que permita alguém detectar essa diferença?

Segundo Hoque (2018), a heterogeneidade percebida na ANT é:

Reconhecida no início, mas gradualmente desaparece à medida que redes mais fortes e seus porta-vozes conseguem ganhar aliados suficientes, reorganizar os interesses dos oponentes e mobilizar o apoio de humanos e não humanos. Se o processo for bem-sucedido, acabamos com fatos, especialistas ou sistemas que são dados como certos, ou seja, em uma caixa preta, embora, em princípio, o sucesso seja sempre temporário e frágil. A leitura de Latour dessa maneira é de fato justificada pela Ciência em Ação, bem como por outros estudos de Latour dos anos 1980 e início dos anos 1990. (p. 435).

A preocupação com a compreensão da forma como o indivíduo cria, modifica e interpreta o mundo em que se encontra (Burrell & Morgan, 2002) interfere na História exposta que procura relatar os fatos e é a melhor solução para cada acontecimento, seja ele geral ou específico.

Por exemplo, no caso do processo da perícia contábil, relações estáveis e de confiança entre os profissionais envolvidos facilitam a solução dos processos, quando amparada por relatórios de inspeção de qualidade. E, portanto, dependem das interações entre as partes envolvidas para desenvolver bem as atividades. Todavia, se houver ruídos nessas relações, isso pode vir a afetar as decisões, assim como a conclusão do processo. (Murro & Beuren, 2016).

Nesse sentido, é imprescindível ressaltar que, para tanto, deve haver uma investigação de como os atores – peritos contadores e juízes – interagem, criam e modificam as relações. Afinal, essas relações formam redes que dependem de inúmeras translações entre os atores, e impactam no desempenho das atividades e na estabilização das relações. A expertise dos peritos contadores e seus assistentes, e o relacionamento com os juízes foram identificados como impulsionadores de relacionamentos estáveis e duradouros entre esses atores.

Além desse artigo, ora citado, outros estudos tiveram a ANT aplicada em diversos contextos, tais como os citados a seguir:

a) Poder e governabilidade na gestão dos territórios urbanos e de seus habitantes (Cardoso & Hirata, 2017, p. 77 e 95). Para os autores, a comunicação entre poder e governo nem sempre é direta e ainda passa pela construção de mediações teóricas, conceituais ou tecnológicas. Pensando nisso, fizeram um estudo de campo, com questões empíricas, sobre os procedimentos de inscrição no estabelecimento de relações de poder, que possibilitasse o funcionamento de programas de gestão de populações e de territórios da cidade do Rio de Janeiro. As inscrições – parte constitutiva de estratégias, redes e dispositivos, pois fornecem dados, metas, tecnologias e categorias – eram efetivadas por meio do cadastro do comércio informal – formulário de formalização –, podendo ser transportadas e utilizadas de maneira comparativa. Essa ferramenta, com diálogos entre Foucault e ANT, e cada um, separadamente, pôde ser traduzida em “uma série de heterogeneidades em normas e autorizações, que regulam e organizam, e em números, que as abrem para a equalização, comparação, estipulação de metas e aferição de eficácia.” Nas palavras dos autores, construção do Estado, do governo e da cidade e, dessa forma, a gestão dos territórios urbanos e de seus habitantes.

b) Consumo (Braga & Suarez, 2018). Segundo os autores, o uso da ANT no Brasil se mostrou presente no consumo tecnológico e conectado, com ênfase nas habilidades e aprendizagens de consumo dos indivíduos e agregados sociais, nas transformações dos objetos e em seu poder de agência. E mais, há espaço para avançar, independentemente da relevância de contexto geográfico e cultural do qual a pesquisa foi conduzida. No escopo do *marketing* e do comportamento do consumidor, foi observado que a ANT ajudou a equalizar diálogos de pesquisadores no mundo e a compreender as potencialidades dessa teoria para os pesquisadores.

c) Implementação de tecnologias da ANT e Trabalho Institucional (Rincón et al., 2019). Os autores revisaram as teorias da mudança organizacional, institucional e tecnológica, identificando diferenças e complementaridades entre seus conceitos, a fim de gerar uma proposta teórica para analisar a interação de atores não humanos com as práticas institucionalizadas de atores humanos na implementação de tecnologias da ANT e Trabalho Institucional.

d) Construção social da inclusão financeira no Brasil (Sela et al., 2020). Para esses autores, a atuação dos atores no processo de construção social da agenda de inclusão financeira no Brasil é como um contínuo processo de associações que envolve diferentes mediadores. A dinâmica desse processo foi analisada considerando os quatro momentos da translação: problematização, atração de interesses, recrutamento e mobilização. A agenda de inclusão financeira no Brasil é fruto de um processo incremental, junto à atuação de uma ampla gama

de atores: governo, mercado, fomentadores e estudiosos e internacionais. Essa construção social foi influenciada por alguns elementos não humanos, como o Banco Central do Brasil (BCB).

e) Influência nas políticas públicas e nas transformações sociais (Malvezzi & Nascimento, 2020). Essa estratégia metodológica, de acordo com esses autores, serve para descrever e analisar redes intersetoriais, fluxo das associações, consensos e controvérsias que permeiam as relações e os elementos capazes de influenciar as políticas públicas e as transformações sociais. Nas políticas públicas, a lógica da intersetorialidade e das redes intersetoriais surgem como uma estratégia do Estado para promover a articulação entre o setor público, privado e a sociedade civil, dada a complexidade dos problemas e a escassez de recursos. Considerando que os grupos e as redes são vivos, e em constante mudança, e que as coisas não acontecem em uma linearidade no tempo ou no espaço, mas sim em um movimento dinâmico e infinito, sempre serão possíveis novas conexões e novos entrelaçamentos capazes de alterar a formação e a intencionalidade de grupos e redes.

f) Comércio eletrônico e aplicações de portais digitais (Guedes et al., 2022). De acordo com os autores, a ontologia fornece a representação do conhecimento que pode ser compartilhado e reutilizado e, ainda, torna-se uma ferramenta essencial no projeto de portais digitais semânticos, pois serve como um vocabulário de comunicação entre agentes inteligentes, o que possibilita a organização, reutilização e disseminação do conhecimento. A análise semântica é necessária pois é a base de conhecimento ontológico construído em metadados refinados para fornecer resultados de busca precisos. Assim, o portal semântico pode ser visto como um artefato sociotécnico, construído por um conjunto de atores que interagem para cumprir objetivos comuns na rede do portal. De forma sintética, utiliza-se a experiência do usuário para modelar o negócio. Dessa forma, a ANT traz as informações relacionais e de comunicação entre humanos e não humanos, a fim de aplicar metadados de forma mais precisa e direcionada.

A ANT explica que o fator “social” é uma associação, que deve ser compreendida, em termos de rede, conforme a atuação dos atores. Esses atores podem ser humanos ou não humanos; e a rede é heterogênea e formada por diversos elementos. Essa teoria preconiza como o social é explicado, como diferentes atores se reúnem de modo a formar associações e exercendo forças que persistem ou declinam no tempo. (Coutinho & Viana, 2019).

Essa teoria procura explicar o que levou os fatores humanos ou não humanos a chegarem à determinada formação social, seguindo uma rede de interrelações. Sendo que, dentro dessa

rede, ocorrem movimentos que combinam elementos e resultam em uma realidade, um comportamento ou uma prática.

É adequado o direcionamento dessa teoria neste estudo, pois explica a construção e a desconstrução social, bem como suas influências. E a diferenciação entre o que pode ter sido induzido – fabricado, conjecturado – e o que de fato é real. (Hoque, 2018).

Portanto, para melhor conduzir e fundamentar as argumentações desta pesquisa, a teoria Ator-Rede foi primordial para proporcionar esclarecimento e entendimento das ideias formadas pelo homem e pela sociedade, bem como suas associações, visto que essa teoria contém explicações baseadas no ambiente (Ferri et al., 2020, p. 21).

#### 1.1.4 Influências na Contabilidade

A Contabilidade é inerente às atividades mercantis, pois perpassa as empresas, entidades governamentais e órgãos de controle, assim como, fronteiras e países, além de ter “desempenhado um papel fundamental no funcionamento organizacional.” (Hopwood, 1983, p. 287).

Mesmo antes da globalização, o controle de recursos econômicos era provavelmente manipulado por algum tipo de sistemática, a depender da cultura do país. Nesse sentido, “a Contabilidade retrata uma parte da realidade” do ambiente (Lourenço & Sauerbronn, 2016, p. 100). Portanto, a forma como a Contabilidade opera demonstra parte do funcionamento dentro e fora da organização. E, por conseguinte, o ambiente externo a uma entidade também impacta em suas decisões contábeis.

Além de fornecer representações econômicas e financeiras das atividades e dos resultados organizacionais, os fenômenos externos se relacionam com as práticas contábeis para “criarem as pressões por mudanças e as dificuldades levantadas pelas tentativas de entender as implicações para a Contabilidade das múltiplas contingências que caracterizam a vida organizacional.” (Hopwood, 1983, p. 290).

Lovejoy (1940) já havia analisado as influências e as mudanças que apareceram na história dos acontecimentos econômicos, políticos, sociais, das ciências, da literatura e outros assuntos. O autor discutiu sobre essa gama de conhecimentos ter sido elaborada por especialistas pouco familiarizados com o objeto de estudo; e mais, de os historiadores contemporâneos terem sido influenciados por isso.

O autor ora citado afirmou que, a ausência de especialização pode ter afetado o avanço do conhecimento histórico e, como consequência, provocado um impedimento do progresso da epistemologia histórica. Lovejoy (1940) alerta para:

- a) a ação de processos “intelectuais” no sentido mais estrito;
- b) os preconceitos devidos às ideias e aos interesses pessoais ou grupais que manifestam sua própria lógica natural;
- c) uma digressão na própria teoria lógica que poderia levar a incongruências (p. 22-23).

Dessa forma, há indícios de que a existência de apontamentos advindos do ambiente externo à Contabilidade pode tê-la influenciado. Embora em número ainda inexpressivo, estudos têm sido publicados com o intuito de demonstrar as diversas influências do ambiente externo nas organizações, afetando as decisões referentes à Contabilidade.

Portanto, estudos citados ao longo desta pesquisa e direcionados nessa linha indicam que podem existir fatores que declinaram a Contabilidade para um lado, ou para outro. E ainda, pode-se tomar como verdadeiro o argumento de que o mundo percebe e se adapta às mudanças contínuas. Logo, entende-se que as ciências contábeis necessitam de atualizações constantes.

Contudo, há que se destacar a presença de subjetividade dessas novas adequações e, até que ponto houve neutralidade das resoluções tomadas. Nesse sentido, deve-se perguntar se o movimento de mudanças percebidas na evolução da Nova História da Contabilidade está livre de vieses e, também, se o rumo da evolução da Nova História da Contabilidade se mostrou tendencioso ou favoreceu um determinado setor.

Conforme preconizado por Gomes e Rodrigues (2017), mudanças contábeis quase sempre eram vistas como resultado da alteração no ambiente. De forma análoga, segundo Hopwood (1987), a visão da Contabilidade melhora sob a perspectiva de um artefato que reside no domínio social, em vez de uma organização isolada do ambiente externo.

Diante do exposto, esta pesquisa apresenta a evolução da Nova História da Contabilidade de forma sistemática, comparativa e interpretativa. E como o ambiente econômico, político, social e cultural puderam tê-la influenciado ao longo de fatos e eventos que marcaram a história mundial.

### 1.1.5 Mudanças na História da Contabilidade

Ainda que lenta, está crescendo a atenção da Contabilidade em relação às mudanças no contexto de conflitos e debates organizacionais e sociais, criando diferentes formas persuasivas de novos objetivos e realizações organizacionais. Aliado a isso, cada vez mais, tem crescido o entendimento de que a Contabilidade vem desempenhando papel relevante no seu próprio desenvolvimento. E as principais forças desse impulso são o conhecimento em constante expansão, a profissionalização e os fenômenos que exercem pressão para que a Contabilidade mude, se transforme e evolua. (Hopwood, 1983).

As condições para as mudanças nos sistemas de Contabilidade e, suas consequências organizacionais, envolvem questões teóricas que incluem diversidade de fatores implicados no avanço da Contabilidade; papéis constitutivos e reflexivos da Contabilidade; e maneiras que a mudança contábil pode alterar as precondições para adaptações organizacionais subsequentes. (Hopwood, 1987).

Apesar disso, nem sempre a Contabilidade ocupou uma posição de constantes mudanças. Por exemplo, após a sistematização contábil por meio das partidas dobradas, de Luca Pacioli, em 1494, a Contabilidade permaneceu sendo operada pela mesma metodologia, ainda que, as regras aplicadas em cada país tivessem regramentos diferentes, devido às suas particularidades. (Sangster et al., 2011).

Para solucionar parâmetros de análises e interpretações controversas, a convergência aos padrões internacionais da Contabilidade procurou equalizar uma mesma linguagem e leitura dos relatórios financeiros. Essa padronização tinha, e tem como objetivo, a comparabilidade entre as empresas, além de outros aspectos. As regras da Contabilidade internacional vieram, principalmente, com esse intuito, embora nem todos os países tenham aderido às normas internacionais de Contabilidade, como os Estados Unidos da América, por exemplo, que adotou a IFRS – *International Financial Reporting Standards*.

De maneira geral, o mundo presencia mudanças, continuamente, e a “Contabilidade não é um fenômeno estático.” (Hopwood, 1987, p. 207). Essas mudanças advêm de vários fatores, desde aumento produtivo, iniciativas de preservação do meio ambiente, até ideias inovadoras que afetam os costumes da população em geral. A cada nova realidade, o homem se vê induzido, pressionado ou obrigado a aderir aos novos costumes e lemas da sociedade. Na Contabilidade, ocorreu da mesma forma, pois ela foi se adaptando aos estímulos recebidos, principalmente organizacionais; e, por vezes, ao fator influente. Nas palavras de Hopwood (1987, p. 222), a

Contabilidade “desempenhou um papel construtivo mais positivo no funcionamento organizacional”, ou seja, refletia a organização de fato.

Inclusive mudanças disruptivas, como, por exemplo, a crise de 1929 e o *boom* da *internet*, podem ter direcionado a Contabilidade para como ela é aplicada e interpretada atualmente. Esses acontecimentos forçaram a uma Contabilidade mais rígida, com redução da margem discricionária de interpretação e com aplicação de normas contábeis mais precisas. Até porque, havia muita incerteza e informações ambíguas. Além disso, a falta de controle intraorganizacionais não era refletida nos sistemas de informação das organizações (Hopwood, 1987).

Parte da evolução histórica é percebida atualmente na ênfase dada mais à essência do que à forma em decisões contábeis, pois há um passado não tão distante, primava-se pela regulamentação como base forte. E, atualmente, prima-se pela interpretação do evento econômico ou que impacte os recursos financeiros.

Em todo caso, com o crescimento mundial praticamente em todas as áreas da sociedade – tecnológicas, organizacionais, humanas, monetárias etc. –, a sistemática de aplicação e interpretação contábil vem se revelando gradativamente mais complexa ao atendimento pleno das necessidades organizacionais e dos usuários da informação contábil. Isso impulsionou à inevitável evolução da Nova História da Contabilidade, em meio às mudanças globais. O desdobramento de uma Contabilidade mais completa e abrangente veio, portanto, representar de forma mais fidedigna e transparente as relações empresariais, organizacionais de todas as entidades que se utilizam do controle contábil.

Sendo assim, a Contabilidade precisou ser revista e readequada aos novos parâmetros exigidos pelos órgãos de regulação e controle e aos fatores externos à organização.

Devido às necessidades institucionais, ao aumento do volume de transações e à disponibilização das informações contábeis e financeiras, a Tradicional História da Contabilidade foi dando espaço a uma Contabilidade mais moderna, mais realística e que envolve os cenários econômicos, políticos, sociais e culturais. O momento dessa mudança ainda não é consenso na literatura da História da Contabilidade, como se verá ao longo desta pesquisa.

Diante do exposto, este estudo apresenta o desdobramento de como ocorreu essa transição e quais os fatores de maior influência na Nova História da Contabilidade. Salienta-se a importância do histórico contábil ou do que envolveu a Contabilidade, pois esse histórico foi a alavanca propulsora para a sua evolução.

Portanto, este estudo relaciona, de forma comparativa, como o movimento social, econômico, político e cultural da trajetória histórica da humanidade influenciou a evolução da Nova História da Contabilidade. E é nesse contexto que esta pesquisa foi desenvolvida.

## 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

O problema de pesquisa permeia a investigação exploratória, comparativa e interpretativa da evolução da Nova História da Contabilidade, considerando a subjetividade do historiador – pesquisador – e os possíveis fatores ambientais influentes. Para tanto, foi considerado o período a partir de 1500 – após o surgimento das partidas dobradas, deflagrada por Luca Pacioli. (Yamey, 1981).

A ciência contábil, para além do conhecimento prático e normativo, abarca principalmente um contexto social, econômico, político e, inclusive, cultural, pois demonstra o reflexo das mudanças nas transações comerciais vividas pela sociedade de tempos em tempos.

É provável que, os eventos marcantes da História que mudaram a Economia e as políticas governamentais tenham refletido no *modus operandi* da Contabilidade. A forma como a Contabilidade foi conduzida ao longo da História, pode ter sofrido essas e outras influências. Contudo, a evidenciação de influências na história da Contabilidade ainda não está pacificada entre os pesquisadores (Yamey, 1981; Walker, 2005; Edgley, 2013; Power, 2015; Vieira de Melo & João Carlos, 2018; Bowden & Stevenson-Clarke, 2021), e nem de que forma isso ocorreu.

E ainda, a Contabilidade como ciência social, possui seus postulados e premissas de funcionamento, como toda ciência. Contudo, não é de um todo operacional e exata. Pelo contrário, grande parte da Contabilidade é subjetiva e interpretativa. A depender do contexto, da finalidade e da intenção do sujeito, as análises podem alterar. Tanto é verdade que, os órgãos de regulação e controle alteram, continuamente, seu entendimento e sua forma de aplicação.

Gomes e Rodrigues (2017) destacaram a importância do conhecimento histórico, e de como esse conhecimento permite reduzir o risco de interpretações inadequadas ou incompletas, até por assumir pressupostos simplistas sobre o cenário investigado. As mesmas autoras descrevem a investigação histórica da Contabilidade como um trabalho de transcrição paciente, narrativo e descritivo dos acontecimentos, mas que proporcionam os fundamentos empíricos e histórico.

Importante, também, atentar-se para o cuidado com os aspectos humanos, filosóficos, com a disciplinaridade do conhecimento consolidado e, também, para a origem da História em uma construção do conhecimento mais neutro.

Nessa mesma linha, uma transcrição dos acontecimentos pode carregar em si a subjetividade do historiador que a relatou, visto não ser possível a separação total entre o indivíduo formado com suas crenças, valores e conhecimentos e o historiador neutro e impessoal. Ademais, para Vieira de Melo e João Carlos (2018), a produção do conhecimento histórico requer uma postura neutra do sujeito em relação ao objeto investigado, para validar com objetividade, mas sem negar a subjetividade, do que foi elaborado. Por isso, a razão é o meio transformador do saber em produção do conhecimento, visto serem distintos. Dessa forma, é possível manter a impessoalidade mais presente no registro e na produção da História.

Dito isso, é possível inferir que a Contabilidade pode mudar o sentido de seus postulados? Que, apesar de se utilizar de métodos matemáticos básicos para apurar os resultados, os padrões preestabelecidos para as interpretações numéricas podem mudar ao longo do tempo?

Fato é que já ocorreram várias revisões nos pronunciamentos contábeis – *International Accounting Standards* (IAS); *International Financial Reporting Standards* (IFRS); pronunciamento técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). Observando por esse ângulo, é possível afirmar que, mediante essas revisões, o objetivo de alcançar o bem comum foi atingido? Há garantia de um postulado desses serem quase imutáveis ou irrefutáveis, exceto se algum paradigma ou premissa for quebrado?

Essas observações são válidas justamente por causa da subjetividade do legislador, do historiador e do pesquisador. E, portanto, é importante saber da existência de diversos fatores influentes, sejam do ambiente, sejam vindos das pessoas, para só então, separá-los dos fatos e poder analisá-los, separadamente, com mais propriedade, conforme o contexto e as pessoas que puderam ter influenciado as decisões.

Portanto, é mister aprofundar no desenrolar da História, com destaque em como surgiu a Nova História da Contabilidade e em identificar seus precedentes (Sangster et al., 2011). Para tanto, indagou-se:

a) Como a evolução da Nova História da Contabilidade foi desencadeada diante dos contextos históricos em que está inserida?

b) É possível evidenciar, de modo geral, as influências do ambiente, do historiador ou do pesquisador na Nova História da Contabilidade?

Compreende-se que a formação teórica contábil advinda da História da Contabilidade teve precursores nas respostas a essas perguntas que revelam como a Nova História da Contabilidade foi conduzida aos caminhos que atualmente percorre e é interpretada.

O pensamento interpretativo dominante de cada época (ver subseção 2.2.1.1 Principais Eventos Históricos Contábeis e Influências Econômicas) está refletido nos movimentos econômicos, políticos, sociais e culturais que impactaram a Nova História da Contabilidade. Algumas questões são relevantes e devem ser consideradas para a busca das respostas as essas perguntas. Essas questões foram utilizadas como premissas (ver item 3.7.1) neste estudo e estão dispostas no Quadro 1 a seguir.

Este estudo permite levantar outras questões ambivalentes sobre o entendimento histórico contábil consolidado ao longo dos anos até hoje. Isso pode ocorrer, caso o encadeamento dos pressupostos, relacionado aos estudos históricos sobre a evolução da Nova História da Contabilidade, aponte para inclinações diferentes das preestabelecidas.

Um exemplo factível da possibilidade de mudança no entendimento contábil atual é o esquema de depreciação acelerada, conforme detalhado na subseção 4.3.3.1 Contabilidade de Custos e as guerras mundiais.

Em suma, a investigação histórica realizada por Koowattanatianchai et al. (2019) mostra que nem sempre as aplicações de métodos de depreciação funcionavam como o pretendido, e não seguia uma lógica ideal do socialmente construído. Essa medida constante, ocorrida após a Primeira Guerra Mundial, configurava uma prática abusiva na realização de projetos de investimento ruins para obter benefícios fiscais.

Diante de tantos cuidados que o pesquisador deve ter, esta pesquisa tem como principal foco investigar como evoluiu a Nova História da Contabilidade, seus desdobramentos e suas influências, de modo a caracterizar o papel influente do historiador, de acordo com o ambiente econômico, político, social e cultural. E não apenas isso, identificar suas correntes de pensamento, filosofia e teorias aplicadas.

Para facilitar o desenvolvimento deste estudo, alguns apontamentos foram considerados como base durante a pesquisa e estão descritos na subseção 3.7 Direcionadores das Análises.

À vista disso, destacam-se as questões levantadas nas pesquisas anteriores analisadas e os seus respectivos autores (Quadro 1). Esses questionamentos contribuiram para direcionar o presente estudo.

**Quadro 1** – Questões a serem investigadas

Questões	Autores
“Antiquários” existiam?	Burke (1992)
Mudanças contábeis sem autonomia	Gomes e Rodrigues (2017)
Postura neutra do historiador	Vieira de Melo e J. C. (2018)
Diferenças entre correntes históricas existentes	Schmidt e Gass (2018)
Histórias compreendidas contaminadas umas pelas outras	Braudel (1965)
Constatação da verdade com alta probabilidade de certeza	Vieira de Melo e J. C. (2018)
Epistemologia da contabilidade e pensamento contábil alternativo, por Friedrich Nietzsche	Walters (2004)
Limitação no processo de compreensão dos fenômenos contábeis	Capobianco e Niyama (2021)
Importância dos fatores endógenos	Watts e Zimmerman (1990)

Fonte: elaboração própria.

Além disso, esta pesquisa tem como pilar o artigo de Tyson e Oldroyd (2017), pois esses autores contemplaram a evolução histórica geral paralela à evolução contábil, semelhante ao objeto deste trabalho.

Esta pesquisa leva em consideração, inclusive, as análises de Habermas (apud Power & Laughlin, 1996), da escola de Frankfurt. Nesse artigo, o discurso pragmático de Habermas conduz para um alívio dos agentes sociais do ônus de redesenhar um sistema de informação para cada decisão. Para Habermas, o fator *Facticity and Validity* (FV) – Facticidade e Validade – é “como a legitimidade dos arranjos que de fato podem se desdobrar se a irrealidade das condições ideais de linguagem for admitida”.

Portanto, o historiador contábil precisa atingir o “equilíbrio reflexivo”, ou seja, estar entre “a normatividade derivada dos primeiros princípios e já implícita, se não plenamente realizada, nas instituições e nas práticas existente” (Power & Laughlin, 1996, p. 461).

## 1.3 OBJETIVOS

### 1.3.1 Objetivo geral

A partir das buscas às respostas dos questionamentos mencionados na subseção 1.2 Problema de pesquisa e da averiguação do material pertinente encontrado, a bússola orientadora desta pesquisa foi identificar, por meio de análises sistemáticas, comparativas e interpretativas, as possíveis influências ambientais na Nova História da Contabilidade.

Por meio de análises atreladas aos eventos históricos correspondentes, procurou-se apontar esses fatos marcantes do ambiente econômico, político, social e cultural que impactaram a Nova História da Contabilidade.

Diante dessas constatações, pôde-se evidenciar fatores ambientais históricos que possam ter influenciado a evolução da Nova História da Contabilidade. E, a partir daí, conjectura-se traçar tendências para um formato mais robusto e avançado dessa evolução ou, ao contrário, para um formato mais burocrático, amarrado e estagnado.

Dessa forma, o objetivo geral foi analisar a evolução da Nova História da Contabilidade voltada para os acontecimentos e os movimentos históricos inerentes à temática, considerando o ambiente externo influente.

O objetivo geral desta pesquisa está, portanto, envolto nos eventos históricos que desencadearam os novos rumos da Contabilidade que passou a ser chamada, comumente, pelos historiadores e pesquisadores de Nova História da Contabilidade.

### 1.3.2 Objetivo específico

Por meio do estudo dos fenômenos contábeis, econômicos, políticos, sociais e culturais, buscou-se as razões pelas quais a Contabilidade precisou ser mudada, adaptada e novamente interpretada. Isso denota os rumos da Nova História da Contabilidade percebidos até hoje.

A busca por esse conhecimento, de forma coordenada e epistêmica, permitiu, inclusive, analisar o envolvimento da Contabilidade em temas multifacetados.

Portanto, este estudo visa enfatizar a consolidação da Contabilidade como ciência social, sua influência no modo de pensar e no comportamento dos indivíduos. E ainda: relatar os marcos históricos que afetaram a evolução da Nova História da Contabilidade.

Nesse contexto, os objetivos específicos foram identificar:

- a) as características históricas contábeis existentes em cada época.
- b) as possíveis influências do ambiente na evolução da Contabilidade.
- c) os fenômenos e eventos que permitiram evidenciar tais constatações identificadas.

Com o levantamento desses aspectos, pôde-se presumir o período de transição da Tradicional História da Contabilidade (THC) para a Nova História da Contabilidade (NHC). Mas não somente isso, foi possível identificar o que levou a Contabilidade a sua atual adaptação contextual; se foram mais fatores políticos do que econômicos; se mais fatores organizacionais do que sociais. O fato é que a Nova História da Contabilidade tomou corpo, relevância e grande importância no ambiente social, econômico e organizacional.

#### 1.4 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Esta pesquisa se concentra, principalmente, no período moderno da História da Contabilidade, em vez de tratar de suas origens. Justamente porque o foco é o contexto histórico recente, mas considerando a sua evolução, que desencadeou na Nova História da Contabilidade.

Este estudo abrangeu o período a partir do feudalismo (1500 d.C.), quando ocorreram acontecimentos relevantes para a História da Contabilidade. E logo após a Revolução Industrial, houve o amadurecimento da Contabilidade, que ganhou importância nos controles econômicos e financeiros das entidades.

Assim, para este trabalho, os acontecimentos históricos que marcaram a evolução da Nova História da Contabilidade são evidências de possíveis influências em sua trajetória. Eles estão descritos resumidamente na subseção 2.2.1.1 Principais Eventos Históricos Contábeis e Influências Econômicas, para consultas temporais desses fatos históricos.

#### 1.5 JUSTIFICATIVA E RELEVÂNCIA

Em uma ciência exata, condições iniciais semelhantes levam a um mesmo resultado, ou seja, há um determinismo. Essa ciência, se tiver informações necessárias, consegue prever o futuro e descrever o passado.

Nas ciências sociais, o fator humano é preponderante para gerar resultados. Cada indivíduo possui suas crenças e valores próprios, que o levam a tomar decisões, e isso acarreta fatores em cadeia que culminam nos resultados.

A pergunta é: ao observar o comportamento humano em sua história social vivida, descrever esse movimento sistematicamente, e estabelecer condições sociais mínimas de segurança para toda população, é possível prever o futuro?

Na verdade, essa observação poderia levar a uma compreensão desse comportamento em cadeia. E, a partir daí, poder desenhar uma sistematização dos acontecimentos de como caminha a humanidade historicamente e, quem sabe, traçar cenários com possíveis desdobramentos da evolução da Nova História da Contabilidade, ações e resultados.

Para tanto, o estudo histórico é fundamental a fim de estabelecer padrões, quando possível, e esquematizar a ocorrência de determinados eventos e fenômenos, e seus prováveis resultados. Trata-se de um olhar para o passado, com perspectivas presentes e futuras.

Ao abstrair como se deu a evolução da Nova História da Contabilidade, amplia-se as possibilidades de como: tratar problemas presentes, baseado no processo histórico da Contabilidade; levantar questões de cunho social, econômico, político e cultural que desencadeiam em decisões de governo e órgãos reguladores; aperfeiçoar as interpretações contábeis, mesmo que aplicada em instituições diferentes; projetar um tratamento antecipado para questões contábeis vindouras.

Obviamente não se poderia afirmar, com alto grau de precisão, como o indivíduo agirá. Porém, as escolhas tomadas pelos homens são respostas das interações que vêm de uma série de eventos que podem ser traçados. Um exemplo disso é a predominância dos estudos de História da Contabilidade na língua inglesa, mesmo em países que estão fora da comunidade internacional. (Walker, 2005).

Mediante essa análise, constata-se que a relação ou a conexão entre os eventos históricos e a evolução da Nova História da Contabilidade se fazem presentes num estudo fenomenológico. E, para tanto, a ANT foi o suporte para as interações entre os atores, visto que essa teoria propõe como os atores chegaram a uma realidade, em meio a uma rede de interrelações.

Em meio à globalização e inovações tecnológicas aceleradas, a importância de agentes humanos e não humanos traz o fundo para o primeiro plano, enquanto permite ao homem perceber de onde veio. A ANT de Latour permite “considerar os atores não-humanos que, anteriormente, por nenhuma outra razão que não a divisão arbitrária entre natureza e sociedade, nos colocamos à parte e acima.” (Newman, 2005, p.3).

Ao utilizar a ANT para explicar fatos e eventos históricos em relação aos paradigmas da comunicação social, econômica, política, cultural e organizacional, pretendeu-se explorar os

pensamentos e ideologias predominantes. Para tanto, foi observado o direcionamento dessa teoria nos casos de: consensos e controvérsias históricas que puderam ter influenciado as políticas públicas e as transformações sociais; e construção social.

Dessa forma, esta revisão sistemática, comparativa e interpretativa, de cunho exploratório, sobre a evolução da Nova História da Contabilidade procurou preencher um campo de pesquisa pouco explorado.

De acordo com Miller et al. (1991, p.397): “Até 1958, menos de 20% das dissertações concluídas em história tratavam de questões sociais, culturais ou intelectuais.” Para esta pesquisa, de 1991 a 2023, foram encontradas apenas 8 publicações, relacionadas à Nova História da Contabilidade, na base de dados *Web of Science*, e 27 na base de dados *Scopus*, ambas do Portal de Periódicos da CAPES (Vide item 3.6.1).

A trajetória da Nova História da Contabilidade ocorreu em um ambiente sob constantes mudanças e estímulos em busca da modernidade. Fatores ambientais influentes podem ter sido responsáveis pelo rumo que a Contabilidade tomou, bem como seu direcionamento e desenvolvimento.

Esta pesquisa se justifica ao preencher essa lacuna existente no segmento da Nova História da Contabilidade, sobretudo, da sua evolução.

Para tanto, procurou-se – além de alcançar ao objetivo geral e aos objetivos específicos, dispostos anteriormente – refletir sobre as seguintes perguntas:

a) Quais as tendências e as inclinações se revelaram presentes na evolução da Nova História da Contabilidade?

b) Quais os fatores de destaque, no passado e no presente, que mais influenciaram a Nova História da Contabilidade?

c) Quais os movimentos que fizeram parte da transição da História da Contabilidade para a Nova História da Contabilidade?

E, de forma complementar, os seguintes questionamentos de Gomes e Rodrigues (2017):

a) Como a Contabilidade se tornou o que é hoje?

b) Como interpretar os processos técnicos de mudança?

c) Como que determinadas matérias e preocupações tiveram impacto na prática contábil?

- d) Como os fenômenos sociais interagem com a Contabilidade no presente e no passado?
- e) Qual o papel da Contabilidade no domínio social?

As respostas a essas questões e às questões centrais da pesquisa (ver subseção 1.2), assim como ao entendimento epistemológico de fatores vividos e pensados no passado, sinalizaram o momento e os fatores da transição contábil e a forma de sua aplicação. Outrossim, aspectos da história onde pode ter ocorrido vieses do historiador podem não ter sido captados pelos pesquisadores ou mesmo ignorados. Isso demonstra a possibilidade de outras interpretações, além daquelas já consolidadas pela literatura.

Este estudo poderá contribuir para orientar entendimentos controversos a respeito do assunto abordado, a ponto de ampliar as interpretações que considerem um ou mais contextos simultâneos, como o ambiente econômico, político, social, organizacional e cultural. Poderá, ainda, facilitar uma prospecção de tendências na Contabilidade, mesmo que de forma especulativa.

Diante disso, a exploração do arcabouço histórico que aponte fatores relativos à evolução da Nova História da Contabilidade, além de identificar seu direcionamento, pode servir para uma mensuração mais apurada, fidedigna e incontroversa da integralidade dos eventos passíveis de contabilização, considerando o seu ambiente completo.

Portanto, buscou-se uma aproximação da verdade dos fatos, separando os vieses e as tendências. A partir daí, além de esclarecer e definir os fatores dessa evolução, foi possível delimitar de forma sistemática essas informações. E, ainda, poder gerar informações mais consistentes com a realidade dos fatos.

Portanto, os resultados desta pesquisa permitiram contribuir para a literatura contábil, suprimindo lacunas e agregando mais robustez à Nova História da Contabilidade.

## 1.6 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

O estudo apresenta, após esta introdução, a revisão da literatura, em que estão dispostas considerações sobre os cuidados necessários nos relatos dos registros históricos. Uma analogia entre materialidade e História da Contabilidade indica o quão subjetiva pode ser uma análise, mesmo que possua certo grau de objetividade. Além disso, o tópico menciona a teorização, visto que, uma teoria está intimamente ligada à História.

Como a História da Contabilidade acompanhou fragmentos da História da Economia, algumas observações sobre o pensamento econômico ajudaram a dar suporte às argumentações e às análises realizadas. Da mesma forma, a relação entre a Contabilidade e a Economia solidificam as narrativas sobre a evolução da Nova História da Contabilidade.

Após essas considerações, discorreu-se sobre a História da Contabilidade, baseada na literatura consolidada, de autores voltados para esse tema. E, ainda, utilizando-se da A ANT para explicar fatores humanos ou não humanos relacionados ao desencadeamento social, de acordo com uma rede de interrelações correlatas. Portanto, movimentos econômicos, políticos e sociais conduzidos por indivíduos ou por suas criações, acarretando em um evento ou uma prática.

Feitas as ponderações necessárias e as ponderações importantes, um foco maior foi dado à evolução da História da Contabilidade, que se desencadeou na Nova História da Contabilidade. Foram apresentados os fatos ocorridos no passado, relatados pelos historiadores e pesquisadores, e os principais aspectos que resultaram nessa transição.

A metodologia apresenta a instrumentalização de como as informações foram coletadas e a teoria de base. Os artigos científicos específicos levantados sobre a temática formaram uma estrutura sistemática para esta investigação histórica.

Após as análises da documentação coletada, respeitados os direcionadores fundamentais, descritos na subseção 3.7, e as características dos artigos científicos da área contábil, os resultados apontaram os fatores predominantes em cada época. O encadeamento dos fatos históricos revelou como ocorreu essa evolução da Nova História da Contabilidade.

Para finalizar, as considerações gerais abordam como este estudo investigativo e exploratório, por meio da análise sistemática, comparativa e interpretativa, apesar das limitações, contribuiu para preencher lacunas e melhorar a compreensão do pensamento contábil.

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 INVESTIGAÇÃO HISTÓRICA E VIESES NA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Para o rigor desta pesquisa, destacam-se os ensinamentos de Fernand Braudel (1955), um importante historiador francês que defendeu a nova concepção do tempo. Esse autor explanou em uma conferência que a História é uma “ciência incerta como todas as que laboram no domínio social, se mantém fora da moral política como da moral religiosa”, “... um certo modo de ver, de julgar, uma certa maneira de ser, toda intelectual” (p. 4). Para Braudel (1965),

A nova História econômica e social coloca, no primeiro plano de sua pesquisa, a oscilação cíclica, e repousa sobre sua duração: ela ligou-se à miragem, e também à realidade das subidas e descidas cíclicas dos preços. Há, assim, atualmente, ao lado do relato (ou do “recitativo” tradicional), um recitativo da conjuntura que focaliza o passado em largos períodos: dez, vinte ou cinquenta anos. (p. 163).

Braudel (1965, p. 266) descreve que a ruptura com as formas tradicionais da História do século XIX não foi uma fragmentação completa em curto período, “mas uma curva de preços, um aumento demográfico, o movimento dos salários, as variações da taxa de juros, o estudo (mais sonhado que realizado) da produção. E que tais mudanças precisam de uma análise mais severa”. Esse mesmo autor, inclusive relata sobre a “falta de medidas precisas” (Braudel, p. 267). E ainda, que “a nova História conjuntural somente se realizará plenamente quando tiver completado seu conjunto”; e que, “talvez porque pareça mais necessário (ou mais urgente) juntar a História ‘cíclica’ à História curta tradicional, do que prosseguir para o desconhecido”. (Braudel, p. 267)

Disso, depreende-se que na passagem para uma nova História pode ter havido uma condução de maneira forçada dos fatos históricos, visto que a estrutura/arquitetura histórica narra uma realidade mal contada e lenta. Prova disso é saber que o homem é resistente às mudanças. E mais, conforme Braudel (1965), a História das ciências compreende universos construídos, que são ajustados regularmente. Essas mudanças de pensamentos ou de uma nova concepção do social, familiariza-se “com um tempo mais lento, por 34ala34 quase no limite do instável” (Braudel, p. 271). Todavia, novas concepções são válidas de serem repensadas, segundo o autor citado.

Além dos cuidados mencionados por Braudel (1955, 1965), procurou-se também confirmar o entendimento contábil consuetudinário, ou mesmo denotar o “antiquarianismo”, mencionado por Burke (1992, p. 1), que carece de maior fundamentação científica. Os “antiquários” citados pelo autor foram historiadores amadores “que não verificavam a veracidade dos fatos e limitavam-se ao relato da história da nobreza.” (Burke, 1992, p. 1).

Nessa linha, outro aspecto que é abordado por Japiassu (1992, p. 30) relata a possibilidade ou não do indivíduo descrever a História das ciências sem interpretar os conhecimentos do passado por meio dos conhecimentos do presente. O autor alerta para o fato de a História descritiva conter “juízos de valor inoportunos sobre o que os cientistas deveriam ter feito ou suas falhas”. No entanto, o próprio autor tranquiliza dizendo que é por meio da epistemologia – a ser discutida na seção 4, deste estudo – que os filósofos criticam os métodos do “saber” adequado ao objeto de estudo. E no caso da pesquisa histórica, extrínseca à ciência, essa é entendida como “um discurso verificado sobre determinado setor da experiência.”

Outras considerações importantes tratam da filosofia em História da Contabilidade. A abordagem Foucaultiana tem passado confiança excessiva. Menções à governabilidade, sociedade disciplinar, neoliberalismo e gestão resultaram em deturpações das ideias dos filósofos franceses. Durepos e Mills (2011, p. 703) trataram bem esse assunto, quando elucidaram “o desenvolvimento da Teoria Ator-Rede (ANT) como uma abordagem crítica da historiografia organizacional”. Basicamente, os autores discutiram sobre:

- 1) uma revisão do apelo à historiografia organizacional crítica para estabelecer a necessidade da ANTi-História; 2) uma visão geral da ANT para identificar seu potencial para contribuir com a historiografia organizacional crítica; 3) um desenvolvimento de percepções da ANT em uma ANTi-História, por meio do engajamento com a historiografia da teoria cultural e a sociologia do conhecimento; e 4) um relato da contribuição potencial da ANTi-História para estudos críticos de gestão. (Durepos & Mills, 2011, p. 703).

O nome “ANTi-História” foi atribuído por Durepos (2009) em sua tese de PhD, que teve o objetivo de criar uma metodologia alternativa para a história. A autora se baseou “em percepções de três literaturas distintas: (1) a sociologia do conhecimento, (2) a historiografia da teoria marxista e cultural e (3) a teoria do ator-rede”. (Durepos, 2009, p. 3).

Bowden e Stevenson-Clarke (2021, p. 100) defenderam não somente ao exposto por Durepos e Mills (2011) sobre a “ANTi-História”, como também, ao trabalho de Clark e Rowlinson (2004), e Booth e Rowlinson (2006) sobre “Virada Histórica” (“*Historic Turn*”).

Para Bowden e Stevenson-Clarke (2021), as descobertas das posições intelectuais associadas à “Virada Histórica” e à “ANTi-História”, revelaram que a história é uma construção social usada para legitimar o capitalismo e sua gestão. E, ainda, que o conhecimento possui um aspecto subjetivo, cuja gestão envolve o exercício do poder, mesmo à distância. E concluem que, a literatura contábil crítica – Nova História da Contabilidade – e aquela associada à “Virada Histórica” e à “ANTi-História” possuem semelhanças marcantes nos estudos gerenciais e organizacionais. (Bowden & Stevenson-Clarke, 2021, 99-117). O estudo desses autores foi o primeiro a explorar tais semelhanças.

Yamey (1981), em seu trabalho sobre reflexões da escrita da História Geral da Contabilidade, expôs seu ponto de vista de como o método das partidas dobradas se expandiu para o mundo, levando-se em conta a lacuna de dados no período de 1500 a 1850. O autor afirma não ter havido coleta, organização e análise de fatos suficientes sobre métodos e práticas contábeis, por longos períodos em vários lugares importantes, que pudessem estabelecer uma História mais confiável. Mas, ao mesmo tempo, Yamey (1981) lembra que estudiosos antigos, com conhecimento prático e experiência, ensinaram o que se passava no mundo real. O cerne desse trabalho de Yamey (1981) foi indagar “como e quando, precisamente, a prática das partidas dobradas se espalhou da Itália para o resto da Europa (ou para o resto do mundo)?” (p. 129). O autor quis alertar para os vieses de linguagem da época e como os profissionais contadores e não contadores interpretaram as partidas dobradas pelo mundo, no período aproximado de 1500 a 1850.

O pesquisador alertou para o fato de “o que foi feito antes possa chegar a respostas razoavelmente boas sobre por que foi feito e quais foram suas consequências.” Yamey (1981) foi incisivo em suas palavras ao afirmar:

deduzir o que deve ter acontecido em tempos passados e por que deve ter acontecido, recorrendo apenas ao conhecimento de outros eventos ou desenvolvimentos que ocorreram mais ou menos simultaneamente, ou, mais perigosamente ainda, tirando inferências do que se pensava ser o espírito da época, o *Zeirgeist*. (p. 128).

As análises de Yamey (1981) são úteis para este trabalho pois indicam as sutilezas de cada época como, por exemplo, o período de 1500 a 1850 que foi de grande importância na

História econômica. Hendriksen e Van Breda (2010) defendem a mesma ideia. No entanto, criticam “os inventores da contabilidade” por apresentarem conceitos como moeda, capital próprio e despesas, sem apontar números negativos, embora tivessem passado uma noção superficial a esse respeito.

Contudo, durante esses anos, a Contabilidade parecia estar estagnada, apesar do surgimento das partidas dobradas, método contábil criado por Luca Pacioli (Yamey, 1981; Hendriksen & Van Breda, 2010; Sangster et al., 2011).

Portanto, deve-se despender uma atenção maior nas fases em que houve um crescimento econômico, paralelo ao desenrolar da Contabilidade, para acompanhar os registros mercantis, junto à expansão empresarial. E mais, Yamey (1981, p. 128) afirma que por longos períodos e lugares importantes não foram coletados, organizados e analisados fatos suficientes sobre métodos e práticas contábeis para prosseguir na escrita de uma História confiável. O autor questiona sobre a base de dados disponível para o historiador, e “por que a Contabilidade permaneceu praticamente inalterada em um período que testemunhou mudanças e crescimento econômico considerável?” Como exemplo, cita-se a Contabilidade Industrial na Itália que não aparece, significativamente, nos registros históricos, em sua maioria (Walker, 2005).

Portanto, Yamey (1981, p. 113) indagou se a escrituração das partidas dobradas era de fato necessária para o desenvolvimento do capitalismo. Em suas palavras: “A Contabilidade servia a objetivos limitados e, em particular, a obtenção de saldos era realizada principalmente para fins de Contabilidade restrita”. Ele também criticou o trabalho *Summa de Arithmetica*, publicado em 1494, de Luca Pacioli (Sangster et al., 2011; Sangster, 2016).

Vale mencionar a passagem de Vieira de Melo e João Carlos (2018), em que explicam que o propósito da disciplinaridade do conhecimento é:

Evidenciar que ao longo do tempo histórico os estudos voltados para esta categoria operam no reconhecimento de que o conhecimento é um modo de saber elaborado, ou seja, cientificamente produzido. Assim, a produção do conhecimento é disciplinar, isto é, limitada numa visão linear e cartesiana que tem se perdurado ao longo do tempo no modo de operar o conhecimento. (p. 63).

Segundo os autores supramencionados, o conhecimento produzido no campo de sua existência – contexto social, econômico, político, histórico e cultural –, da circunstância, da realidade e da linguagem é revelado pela forma de seleção do conhecimento para gerar outro novo. Ademais, os mesmos autores afirmam que ao tratar da natureza do conhecimento,

compreende-se a sua produção histórica. Além disso, mistura-se o papel do historiador com o do observador – pesquisador –, pois nas palavras de Braudel (1965, p. 272), “todas as ciências do homem, com a História compreendida, são contaminadas umas pelas outras. Se comunicam pela mesma linguagem ou podem falá-la.”

Um exemplo prático e recente para gerar um novo conhecimento e o cuidado com os vieses, pode ser observado no artigo de Power (2015), com dados coletados no período de 2008 a 2014. Diante da necessidade de produzir mais estudos de caso de impacto – *impact case studies* (ICS) –, que demonstrassem um bom fator de impacto de suas atividades de pesquisa, a Universidade do Reino Unido (UNI) promoveu um *workshop* que discutiu não só isso como, também, a promoção de estudos sobre as condições de novos sistemas de Contabilidade e suas infraestruturas práticas associadas. Participaram desse estudo um grupo de acadêmicos da UNI – um quinto do total de funcionários –, que se auto selecionaram para a “criação de um instrumento de Contabilidade de desempenho totalmente novo e sua infraestrutura prática associada.” (Power, 2015, p. 43).

O modelo de ICS criado e transformado em norma pela UNI permitiu comparações entre o surgimento de diferentes sistemas contábeis, em termos de direcionadores da formação de objetos, velocidade de surgimento ou estabilidade relativa. Isso indica como começou a Contabilidade.

Segundo Power (2015, p. 48), as UNI “sempre foram governadas em maior ou menor grau e as críticas ao gerencialismo no ensino superior remontam há décadas. Mas a agenda de impacto representa um ponto de inflexão radicalmente novo na missão das universidades do Reino Unido.”

A partir dessas inovações, o cenário das universidades do Reino Unido teve uma mudança radical em suas publicações, pois procuraram, a partir daí, atingir um fator de impacto de destaque. Portanto, nota-se uma preocupação maior com o aumento na produtividade de pesquisas, dando ênfase mais à “intensificação de uma latente lógica de produção do trabalho acadêmico”, muito embora, estudar oportunidades de criação de novos sistemas contábeis seja relevante. E, para minimizar possíveis vieses, foi pensando na construção e na consolidação de teorias existentes. (Power, 2015, p. 44).

Logo, esse estudo tem o potencial de ser generalizado, pois mostra que, em meio ao processo de mudança, a Contabilidade não se inicia simplesmente; pelo contrário, possui “múltiplas condições de possibilidades que se alinham como impulsionadores da mudança nos níveis de campo e organizacional”. (Power, 2015, p. 43).

### 2.1.1 Materialidade e História da Contabilidade

O conceito de materialidade é geralmente aplicado nos julgamentos de auditoria, mas uma atenção deve ser dada aos entendimentos das tomadas de decisões baseadas nas práticas e nas observações de auditores. Afinal, o nível de materialidade permite definir o alcance dos procedimentos de auditoria e constituir uma referência importante para a avaliação do efeito das distorções nas demonstrações financeiras reveladas pelo auditor, bem como seu impacto na confiabilidade das demonstrações financeiras. (Kumor & Mackowiak, 2018).

O ponto aqui é exemplificar, de forma resumida, como um conceito contábil pode muitas vezes ser dúbio, controverso e gerar interpretações diferentes.

A materialidade na Contabilidade da sustentabilidade, por exemplo, aborda deficiências teóricas que permanecem sem solução no entendimento atual da materialidade, ao integrar a responsabilidade e a heterogeneidade das partes interessadas. Nesse estudo de Yining et al. (2023), foi verificado que o comportamento inexplicável é tratado nas práticas de materialidade, podendo indicar o caráter também subjetivo nessa definição objetiva.

Os pressupostos da materialidade foram construídos pelos homens como sendo sólidos e atemporais. Edgley (2013) procurou preencher a lacuna existente da ontologia histórica da materialidade, com foco em sua constituição, tais como condições, eventos, traços de poder e discursos de especialistas que moldaram sua existência. Segundo a autora,

A natureza maleável do conceito permitiu que a profissão se realinhasse e se reinventasse para atender às prioridades e aos desafios em constante mudança. A divergência nas trajetórias dos discursos da materialidade é relativa a certas condições, eventos, atores e escândalos financeiros. (p. 255).

Wu et al. (2018, p. 1) pesquisaram o aumento nos relatórios de sustentabilidade corporativa e avaliaram o que precisava melhorar em sua abrangência, consistência e uniformidade. Os autores revisaram, também, a definição e a identificação de materialidade e constataram que “os padrões e iniciativas mais reconhecidos divergem em suas definições e abordagens em relação à materialidade.” Mesmo em um estudo quantitativo, o fator qualitativo foi preponderante para os resultados.

Portanto, um olhar criterioso pode tornar visível ou ocultar um fenômeno/objeto/fato, a depender da lente teórica utilizada, do interesse ou do estímulo; no caso da materialidade, as

ambiguidades que surgem na tradução e materialização da informação em registros contábeis. (Robson, 1992).

Para Edgley (2013, p. 267), “uma análise genealógica sugere que, em diferentes condições de possibilidade, tem se constituído em múltiplas categorias de conhecimento.”

Assim, pode haver ambiguidade na opinião do auditor; a mesma ambiguidade pode ocorrer com o historiador contábil, ainda mais se não estiver familiarizado com o assunto técnico que a Contabilidade abrange.

Frishkoff (1970) apontou fatores chaves com variáveis significativas que influenciaram as decisões da materialidade como, por exemplo: as mudanças na apuração do lucro líquido; o *status* de algumas mudanças como reclassificações fez com que essas mudanças recebessem opiniões transparentes; as empresas muito grandes tendiam a receber opiniões limpas. Para essas variáveis significativas, o autor considerou apenas uma faceta da materialidade: aquela que afeta a opinião do auditor no caso de inconsistências. Ainda assim, o autor concluiu que não conhecia uma tendência secular, desde 1963, que tenha mudado radicalmente o comportamento das empresas e dos auditores, mas que um pesquisador poderia apresentar outros resultados e possíveis explicações para o mesmo estudo, levando-se em conta mais facetas da materialidade

Sendo assim, pode-se inferir, por meio do estudo de Frishkoff (1970), que mesmo um evento histórico significativo ocorrido, ou um evento histórico mais sutil, não afetariam, consideravelmente, o rumo da História da Contabilidade. Se o comportamento das empresas e dos auditores não se modificaram ao longo dos anos, justificaria, em parte, por que a Contabilidade tem se mostrado estagnada, em alguns períodos que ocorreram eventos históricos antigos, em diversos países, conforme aponta a subseção 2.2.1.1 Principais Eventos Históricos Contábeis e Influências Econômicas.

Essas e outras questões, apontadas neste trabalho, propiciaram um estudo mais atento e criterioso – que toda pesquisa histórica deve ter – em relação aos fatores que tenham ou não influenciado a evolução da Nova História da Contabilidade.

### 2.1.2 Teorização em História da Contabilidade

As teorias e os conceitos são auto confirmáveis; não podem ser, portanto, refutados como na ciência natural. Isso é possível devido aos inúmeros testes empíricos e ao acúmulo de dados reunidos e comprovados em uma pesquisa. Após esse amadurecimento conceitual, uma

disciplina pode ter seu corpo teórico desenvolvido e adequado a outros estudos. Mas há características abstratas, de ordem qualitativa a partir dessas pesquisas. Essas declarações teóricas abstratas são tidas como a “verdade real”. (Walliman, 2001, p. 85).

Tais abstrações são formadas por interpretações, enfatizadas pela epistemologia, pela filosofia, pela linguagem e pela ciência social (Chua, 1986, p. 613). Esse conhecimento adquirido precede a uma teoria, explicando sua essência e o seu significado. Em se tratando de Ciências Contábeis, esse é o alicerce para a interpretação de pesquisadores, técnicos em Contabilidade, membros do Conselho de Padrões de Contabilidade Financeira – *Financial Accounting Standards Board* (FASB) – e demais órgãos de Pronunciamentos Contábeis.

A epistemologia da História da Contabilidade, como um estudo da Ciência Social Aplicada, considera o conhecimento teórico, normativo e prático, dentro de um contexto a que está imersa.

Hendriksen e Van Breda (2010) classificaram as teorias da Contabilidade segundo: o nível – sintático, semântico, pragmático –, o tipo de raciocínio – dedutivo, indutivo – ou a conformidade com sua atitude – normativa, positiva –. Essas teorias, utilizadas para investigar a natureza da Contabilidade, disponibilizam um referencial para avaliação, desenvolvimento, explicação e predição da prática.

As várias abordagens de teorizar podem também influenciar a forma de interpretação pelo historiador dos eventos históricos narrados. Por isso, é relevante destacar a pesquisa de Ferri et al. (2020), que classificaram um conjunto de teorias para estudar fenômenos no campo de pesquisa em História da Contabilidade. Para os autores, a teoria tem “o potencial de moldar os contornos do futuro” (Ferri et al., 2020, p. 19).

Por meio da modelagem de tópicos para identificar temas e teorias dominantes usados no campo, Ferri et al. (2020), analisaram uma amostra de 1.300 artigos da revista *Accounting History*, publicados ao longo de 20 anos (1996-2015). Os autores descobriram que os pesquisadores de História da Contabilidade usavam uma variedade de teorias, incluindo a teoria Institucional, teoria Crítica e teoria da Rede social, para realizar suas pesquisas. Eles também constataram que os pesquisadores tendem a recorrer a várias teorias, em vez de confiar em uma única estrutura teórica.

Essa técnica de análise semiautomatizada de modelagem de tópicos utilizada pelos autores permitiu identificar temas e teorias dominantes usados no campo de estudo. Segundo os autores, o historiador entrega sentido, estrutura e coerência ao descreverem eventos, ações, estruturas e processos passados – fenômenos empíricos –. E isso é “um ato de teorizar na medida

em que constitui a explicação do pesquisador sobre esses fenômenos empíricos.” (Ferri et al., 2020, p. 3).

Portanto, esse estudo forneceu novos modos de enxergar o uso de teorias pelos historiadores da Contabilidade ao escrever suas histórias. E, ainda, apenas em poucas pesquisas houve o uso de grandes teorias de macroestruturas, com predominância das perspectivas foucaultiana e marxista. Por outro lado, em muitos casos houve predominância de uma estrutura analítica para explicar pormenores, fenômenos do passado e desenvolver conceitos, em níveis mais baixos de abstração.

De acordo com os autores, apesar do “engajamento teórico na História da Contabilidade”, não se pode limitar à derivação da Economia neoclássica, de Marx ou Foucault, ou outra fonte, para conduzir evidências históricas. Pois, “correr-se-ia o risco de aplicar grandes quadros explicativos já existentes como um *kit* de ferramentas para atender à demanda de ser mais teórico” e, ainda, não focar nas questões históricas consolidadas. (Ferri et al., 2020, p. 20).

Ao abordarem as diferentes formas de aplicar determinadas teorias, Ferri et al. (2020) apontaram a importância de abranger várias teorias para produzir análises ricas e diferenciadas. Essa diversidade de perspectivas teóricas utilizadas em pesquisas sobre História da Contabilidade abarca a natureza interdisciplinar do campo de estudo.

Os diversos modos de teorizar os eventos em História da Contabilidade compreendem formas de juntar os níveis micro e macro de análises, associando fenômenos empíricos a conceitos e argumentos gerais com mais fundamentação teórica. Portanto, a História da Contabilidade por ser uma área interdisciplinar, combina conceitos e métodos da História, da Sociologia e de outras disciplinas. Por isso, os pesquisadores em História da Contabilidade precisam ter conhecimentos e habilidades em diversas áreas. (Ferri et al., 2020).

Um estudo histórico está intrinsecamente ligado à teorização dos objetos de estudo. Dado que, as teorias orientam as pesquisas, ajudam a formular perguntas, delimitam os objetos de estudo e interpretam os resultados. Como ganho, as teorias possibilitam pesquisadores a identificar e explicar padrões e tendências de determinado período.

É mais comum do que se pensa, o uso de múltiplas teorias, ainda mais em se tratando de temas complexos e multifacetados. A combinação de teorias é capaz de fornecer uma compreensão mais completa do fenômeno ou evento estudado. Todavia, há duas visões extremas discutidas: “o que a História e a teoria são ou deveriam ser na História da Contabilidade?”; como a História da Contabilidade pode encontrar sua própria forma de sair da “abordagem antiquária” sem, necessariamente, buscar grandes teorias para se tornar uma

ciência social? Essas duas visões discrepantes entre história e teoria, podem ter a resposta por meio de estudo de campo, e verificar o que os “historiadores da contabilidade estão de fato fazendo.” (Ferri et al., 2020, p. 21).

Além disso, a teoria na História da Contabilidade pode minimizar o valor das tarefas mais tradicionais de localizar e transcrever, pacientemente, os registros contábeis. E isso ajuda o pesquisador na abstração dos dados particulares para entender e explicar fenômenos específicos de interesse. (Carnegie & Napier†, 2012).

A História da Contabilidade parece estar dividida entre duas visões. A primeira, da História como narrativa, na qual a teorização está implicitamente enraizada na eficácia da evidência e na importância de conclusões vinculadas ao tempo, ao contexto e baseadas em evidências. E, a segunda, da História como uma Ciência Social, na qual teorias estabelecidas são explicitamente mobilizadas para interpretar evidências históricas, com a expectativa de trazer lições, também, para mudanças em situações contemporâneas (Carnegie, 2014; Tyson & Oldroyd, 2017).

### 2.1.3 Predominância de pesquisas positivistas e importância das não positivistas

Estudos científicos em Contabilidade têm predominância positivista (Theóphilo, 2000; Theóphilo & Iudícibus, 2005; Cavalcante & Freitas, 2018). Por outro lado, pesquisas não positivistas ou alternativas têm aumentado seu número de publicação ao longo dos anos. Isso é facilmente percebido com buscas nas principais bases de dados do País e do mundo. Entretanto, pesquisas não positivistas recebem críticas no que se refere às suas verificabilidades e validades.

Embora as pesquisas positivistas sejam o *mainstream* em Ciências Contábeis, há limitações da adoção dessas perspectivas (Ryan et al., 2002) como, por exemplo, variáveis constantes das funções numéricas terem aspectos interpretativos e subjetivos. Assim, estudos predominantemente empíricos contêm uma parte conceitual e teórica, que passou pela investigação histórica e revisão por pares.

Por sua vez, as abordagens alternativas atingem um campo de pesquisa que não é alcançado pelo *mainstream*. A interpretação da realidade capta um caráter subjetivo, que vai além de expressões numéricas. Ryan et al. (2002) descrevem a utilidade de paradigmas alternativos que compreendem pesquisas interpretativas e comportamentais, abordagens baseadas em teorias organizacionais, sociais e crítica. Porém, o método de pesquisa mais

adequado depende da definição da verdade, das suposições sobre o objeto de estudo, da ontologia do propósito humano e das relações sociais (Chua, 1986).

Tanto para as abordagens dominantes, quanto para as alternativas, ocorre complementação no desenvolvimento da ciência contábil. Essa complementariedade contribui para a esclarecer a complexidade dos eventos contábeis e o ambiente em que opera. Dessa forma, uma exploração mais ampla permite uma visão sob diferentes pontos de vistas (Lourenço & Sauerbronn, 2016, p. 100). Nesse sentido, Theóphilo e Iudícibus (2005, p. 166) defendem a aplicação simultânea de pesquisas de natureza qualitativa e quantitativa, quando cabível, e que tenham uma “forte relação de dependência”.

Salienta-se que, o empirismo está atrelado em uma suposição da própria essência dos fenômenos em estudo, além de depender de uma teoria; ou seja, o empirismo “não pode atuar como árbitro neutro entre teorias concorrentes”. Enxergar a realidade física e social pode ser uma presunção da objetividade que é “externa a um conhecedor ou cientista independente”. Essa visão torna as pessoas como sendo idênticas a objetos físicos e estudadas da mesma maneira. (Chua, 1986, p. 612).

Outras limitações das pesquisas positivistas, segundo Chua (1986, p. 611-612), são: “posição de valor não pode ser logicamente argumentada como ‘superior’ a julgamentos objetivos em nome de algum ideal”; “suposição de propósito humano, racionalidade e consenso” devem ser avaliadas; “falta de conhecimento das controvérsias dentro da filosofia da ciência social que questionaram o realismo e o teste empírico das teorias.”

Todavia, deixando o contrassenso de lado, “o método axiomático é capaz de oferecer uma aplicação muito rigorosa do método dedutivo”, a partir de um postulado, além de permitir “a formulação de afirmações mais precisas quanto ao grau de associação ou correlação entre dois ou mais conceitos” (Walliman, 2001, p. 81). Mas, ainda assim, as críticas apontam para possíveis inconsistências nos postulados, geralmente, advindas da “incompreensão da finalidade e do significado da Teoria” (Hendriksen & Van Breda, 2010, p. 29).

Diante do exposto, é possível constatar que os estudos quantitativos também se apresentam inerentes a uma epistemologia consolidada na literatura; não como uma inclinação retórica predefinida, mas baseados na ontologia, na epistemologia e na linguagem. A importância desses aspectos, tanto para pesquisas empíricas, quanto qualitativas, esclarece o caminho para as descobertas de uma pesquisa. Ou seja, possibilita a credibilidade dos resultados e das conclusões do fenômeno estudado.

A mais valia, apresentada por Marx, é um exemplo de ontologia na Contabilidade que é a representação do modo de ser da concretização do capital, por meio do trabalho. A obra *O Capital*, de Marx descreve como o capital se movimenta, como as coisas são e acontecem; ou seja, sua essência. A ontologia permite entender o modo de ser, suas relações e como podem ser agrupadas em diferentes categorias. E a epistemologia procura entender o caminho de como se dão as coisas. Esses conceitos são aplicados tanto nos estudos quantitativos, quanto qualitativos.

Outro aspecto das pesquisas quantitativas é sua generalização. Talvez se possa “generalizar provisoriamente”. Porém, o escrutínio vigoroso, observado num período, também passa por transformações significativas, além de, estar sob pressão ou se aproximar de um estado de crise. (Miller et al., 1991, p. 401).

Quanto às pesquisas alternativas, derivadas de uma fonte intelectual, compreendem o contexto de organizações e, portanto, são baseadas em “uma filosofia da ciência e uma teoria da sociedade”, nas palavras de Burrell e Morgan (2002, p. x). As diferentes abordagens da ciência social são categorizadas, por esses autores, em pressupostos relacionados à: ontologia, epistemologia, natureza humana e metodologia. Essa visão alternativa da realidade social enfatiza a importância da experiência subjetiva dos indivíduos na criação do mundo social, em busca da compreensão que se concentra em diferentes questões, sendo abordadas de diversas maneiras. Pesquisas alternativas focam na “natureza relativista do mundo social, de modo a percebê-lo como ‘anticientífico’ por referência às regras básicas comumente aplicadas nas ciências naturais”. (Burrell & Morgan, 2002, p. 3).

Diante do exposto, para investigar a evolução da Nova História da Contabilidade, as influências do seu ambiente, suas mudanças e suas implicações, o apoio quantitativo é coadjuvante, quando aplicável, de uma esfera mais analítica, profunda e epistemológica. Muito embora, os posicionamentos positivistas sejam importantes em pesquisas qualitativas, tendo em vista que exteriorizam a essência da objetificação da correlação entre fatores e um fenômeno, podendo explicar o porquê da ocorrência de determinada maneira.

De toda forma, não é viável realizar um experimento no campo histórico, em que o historiador irá constatar a verdade com alta probabilidade de certeza, considerando que “o conhecimento é absoluto e relativo simultaneamente”. Assim, não se fica limitado ao positivismo lógico e empirista, mas amplia-se na perspectiva da fenomenologia, do materialismo histórico-dialético e do pensamento complexo que norteiam o conhecimento epistemologicamente. (Vieira de Melo & João Carlos, 2018, p. 65).

Esses são aspectos que, mesmo os estudos quantitativos têm, em si, um valor qualitativo, teórico e histórico, que podem interferir nos resultados de uma pesquisa.

## 2.2 HISTÓRIA DA CONTABILIDADE E INFLUÊNCIAS ECONÔMICAS

O objetivo desta seção é trazer à tona os fatores econômicos que mais podem ter influenciado a História da Contabilidade, bem como, seu desencadeamento.

A importância em descrever a História da Contabilidade sob implicações de diversas áreas, como a Economia, por exemplo, proporciona um conteúdo mais consistente com a realidade dos eventos históricos contábeis.

Em um sistema econômico, a evolução da Contabilidade é fruto basicamente de dois fatores: especialização – indivíduos concentrados em atividades limitadas; e troca. Dessas trocas, diversas relações, perspectivas e envolvimento desencadearam linhas de pensamento, com pressupostos alinhados de acordo com crenças, valores, comprovações e filosofia.

A Contabilidade é o segmento da Economia que gera informações econômico-financeiras para tomada de decisão de seus usuários internos e externos. Internamente, entre outros fatores analíticos, serve para melhor apropriar e alocar os recursos. Por outro lado, os consumidores das informações contábeis geradas se baseiam nesses dados para avaliar riscos de perdas, sejam eles baixos, moderados ou altos. Os usuários externos são: governo, fornecedores, bancos, investidores e outras empresas interessadas em um acordo comercial ou de negócios.

Quando historiadores de Contabilidade se debruçam em pesquisas históricas, podem surgir oportunidades e obstáculos. As oportunidades decorrem do desenvolvimento de ideias e pensamentos advindos do envolvimento dos estudiosos; essas interações interdisciplinares podem ajudar em pesquisas da História da Contabilidade. Por sua vez, os obstáculos advêm de problemas de pesquisa traçados, teorias, métodos e dados. (Baskerville et al., 2017).

Segundo Baskerville et al. (2017, p. 16), obstáculos potenciais podem ser superados por meio do desenvolvimento de “uma comunicação robusta e pela invenção de um novo gênero de discurso e foco de pesquisa.” O desenrolar de uma pesquisa ganha proporções multidisciplinares quando se trabalha com pessoas de fora da área em estudo.

Para este trabalho, considerar-se-á áreas que estejam relacionadas com Contabilidade. E, em se tratando de estudo histórico, a disciplina que mais se aproxima da História da Contabilidade é a História Econômica.

Assim, esta subseção, apresenta um breve relato da História Econômica relacionada à Contabilidade, a fim de que esses apontamentos possam dar ainda mais suporte a esta pesquisa.

### 2.2.1 História da Contabilidade e Influências Econômicas

Na cronologia recente da História da Contabilidade, Burke (1992) relata a divisão da História Econômica em antiga e nova, marcada nas décadas de 50 e 60, do século XX. O autor explica que, para além das mudanças de contexto econômico, ocorreram também os vieses dos historiadores econômicos para diferentes escopos, tais como, foco no consumo ou na produção, dificultando a segregação da História Econômica da Social e Cultural. Outro fator importante, para essa segregação, foi a distinção entre “movimentos longos e breves ímpetos, estes tomados a partir de suas fontes imediatas, aqueles no impulso de um tempo longínquo.” (Braudel, 1965, p. 272).

Considera-se que a História Econômica, assim como a da Contabilidade, envolve fatores influenciáveis, tais como a mentalidade, o convívio social e cultural, a vida privada, a religião, a política etc. (Dalla Costa, 2020, p. 9). Portanto, observa-se que essas são premissas presentes que atuam tanto na História da Contabilidade, quando na da Economia.

Braudel (1965, p. 277) explicita que a linguagem da História não possui uma sincronia perfeita, que não há uma “parada instantânea”, suspendendo todas as durações cronológicas. As problemáticas encontradas nas Ciências Sociais são providas de ideologias, história inconsciente, modelos e matemáticas sociais.

Além desses fatores, que declinam para um lado ou para outro o rumo da História, a economia mundial apresenta visões diferentes. Seja um olhar político, geográfico, sociológico ou filosófico, o desenvolvimento econômico de um país possui elementos fundamentais que conduzem o funcionamento de sua economia. Por conseguinte, as teorias, as hipóteses e as constatações do pensamento econômico resultam de probabilidades da ocorrência de eventos econômicos, seja por configurarem padrões, seja pelos métodos dedutivos e indutivos.

A História da Contabilidade segue essa mesma linha, em busca de como ocorre a realidade, quais são os fatores influentes e quais sujeitos são atingidos. Aqui, frisa-se que, pela teoria Ator-Rede, os sujeitos podem ser pessoas ou objetos inanimados. Assim, “a Teoria econômica procura respostas para os eventos econômicos do mundo real, buscando as causas de certos efeitos, a fim de estabelecer relações entre as variáveis”. (Silva, 2016, p. 12).

Salienta-se mais uma vez que, Braudel (1965), em seu discurso, chama a atenção para os leitores separarem o ponto de vista dos historiadores. Ademais, pela dificuldade de velar o tempo na História, faz referência a um vocabulário, não inteiramente novo, mas rejuvenescido em discussões não todas novas.

De acordo com Corazza (2009), em uma análise crítica, proposta por autores e escolas ao longo da História Econômica, o estudo da história do pensamento econômico apresenta não somente uma única teoria econômica; pelo contrário, apresenta diferentes paradigmas teóricos, em permanente confronto e competição. Corazza (2009, p. 100-111) cita os autores Screpanti e Zamagni alertando para o cuidado que se deve ter em “reler o passado a partir de uma visão do presente ou de se tentar explicar presente através de uma visão do passado”. Corazza (2009) argumenta que a busca das teorias antigas simplesmente para antecipar o presente pode ser uma armadilha.

Para evitar que o historiador ou o pesquisador caia nessa especulação, é imprescindível a análise “tanto da evolução das estruturas lógicas das teorias como o contexto de seu surgimento, ou seja, no estudo de uma ciência, deve-se levar em consideração tanto sua História interna como sua História externa”. (Corazza, 2009, p. 111).

A evolução do pensamento econômico dos últimos séculos, desde os desdobramentos de Adam Smith, foi incrementada por um grande volume de informações e situações inimagináveis processadas (Silva, 2016). O que resulta em postulados e fundamentos da teoria.

Como destaque, tem-se o conceito de mais-valia como instrumento para analisar as relações entre capital, trabalho e sociedade. Para Deconto et al. (2014), o processo de fabricação de mais-valia relativa “é uma das questões mais difíceis de se compreender dentro do quadro marxiano.” Numa visão da Economia Política, considera-se, segundo Deconto et al. (2014):

- 1) Na medida em que contribuem para o aumento da produtividade de mercadorias consumidas pela classe trabalhadora, inovações científicas e tecnológicas tornam possível a produção de mais-valia relativa, satisfazendo a ganância do capitalista;
- 2) Devido ao capitalismo estar fundamentalmente relacionado à necessidade de trocar dinheiro por mais dinheiro, a contribuição para o bem-estar social que, eventualmente, emerge da introdução de C&T nos meios de produção não é mais que um efeito colateral da necessidade de acumulação capitalista – a produção de mercadorias para o bem-estar social não é jamais um objetivo em si mesmo, mas um meio de acumulação;

3) Na medida em que se tornam instrumento de produção de mais-valia relativa, inovações científicas e tecnológicas passam a ser reguladas pela ganância de se produzir dinheiro com mais dinheiro que caracteriza o sistema capitalista – portanto, a tecnologia não é jamais completamente autônoma de fatores externos (sobretudo dos interesses dos capitalistas). (p. 184-185).

Os juízos de valores, carregados de valores subjetivos, fazem parte da economia normativa. Por outro lado, argumentos positivistas se cercam de análises matemáticas e projeções para compor a economia positiva. Nesse mesmo sentido, Braudel (1965, p. 266) participou ativamente desse debate envolvendo a escola positivista com suas limitações, principalmente quanto ao fator temporal. O autor alegava que “períodos cronológicos não têm um valor absoluto” (Braudel, 1965, p. 266).

Argumenta-se aqui que, embora a economia positivista seja mais objetiva e retrate com mais firmeza a realidade dos eventos, fato é que, por trás de cálculos matemáticos, análises complexas são realizadas; portanto, não é isenta totalmente de subjetividade.

Nessa linha, mesmo com o uso de *softwares* de apurações avançados, o fator humano está presente em todas as pesquisas científicas que, por sua vez, são validadas por meio da revisão de pares que, também, estão carregados de critérios, crenças e valores absorvidos por esses revisores.

Todavia, isso não significa que isso seja ruim; é apenas um indicativo do modo de se enxergar e interpretar a História da Economia e a História da Contabilidade. Da mesma forma que, os artigos e pesquisas são baseados, inclusive, nos historiadores.

Um exemplo da quintessência da História da Economia, é o trabalho de Bresser-Pereira (apud Roncaglia, 2019) que ofereceu diretrizes gerais para um projeto de desenvolvimento nacional que mediasse as interações entre o Estado e o mercado. O novo desenvolvimentista da Economia apresentou um funcionamento eficiente do sistema produtivo, a fim de otimizar o esforço dos indivíduos na produtividade. Ao mesmo tempo que a Economia é equilibrada pelo Estado e pelas instituições da sociedade civil, há o direcionamento para distribuição mais equiparada da renda e da riqueza. (Roncaglia, 2019).

De forma análoga, um exemplo que marcou a História da Contabilidade foi o desenvolvimento das partidas dobradas, de Luca Pacioli, em 1494 (Yamey, 1981; Sangster et al., 2011; Sangster, 2016). Esse método revolucionou a Economia e o comércio, e foi a base para a Contabilidade até hoje.

De entendimentos como os citados acima, observa-se um grande salto na História. Contudo, a presença de fatores adversos na Economia a põe em um lugar de incertezas. Da mesma forma que as organizações são diferentes, pois são regidas por administradores com estratégias diferentes, como consequência, a Contabilidade revela nuances peculiares de cada empreendimento.

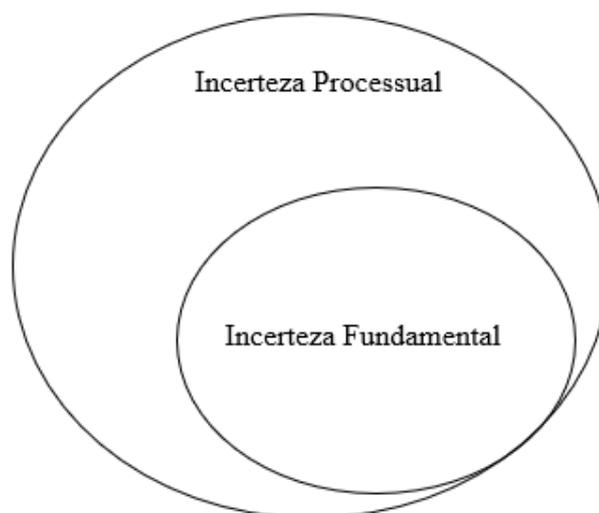
Como o mercado opera em tempos históricos diferentes “nem sempre se encontram em equilíbrio e o comportamento dos agentes econômicos nem sempre responde adequadamente aos estímulos proporcionados de forma a alcançar qualquer ponto de otimização.” (Silva & Roncaglia, 2019). Essa realidade é caracterizada por incertezas processuais e fundamentais, segundo Dequech (2011).

Dequech (2011) explica sobre as diferentes concepções de incerteza com níveis variados e as semelhantes concepções com rótulos diferentes na literatura econômica. Isso é um tanto obscuro e se agrava, ainda mais, com terminologias diferentes usadas para uma mesma coisa, mas que podem gerar interpretações diferentes.

A fim de clarificar essa ambiguidade, esse autor criou uma tipologia dos principais conceitos de incerteza utilizados pelos economistas. Essa discriminação almeja prospectar as incertezas em relação aos eventos e às consequências do comportamento atual.

Essa classificação combina três conceitos de incertezas: substantiva e processual; fraca e forte; e ambiguidade e incerteza fundamental. Um dos pontos mais importantes do artigo de Dequech (2011, p. 621), trata da concepção de realidade social subjacente a cada conceito. Em suas palavras, “cada conceito pode implicar sobre a complexidade e a mutabilidade da realidade social, e as limitações e potencial criativo dos indivíduos que habitam essa realidade”. Somado a isso, pode ocorrer, ainda, interferências das instituições e dos processos de mudanças tecnológicas.

Assim, segundo esse autor, a concepção particular da realidade social se apresenta, ao mesmo tempo, complexa e sujeita às mudanças estruturais não predeterminadas. Envolto nessa trama, os indivíduos possuem capacidades limitadas, mas com potencial para pensamentos e atos criativos. E para ter uma vista de fora, mais ampla (figura 1), as instituições afetam os indivíduos de forma profunda, podendo acumular mudanças tecnológicas. (Dequech, 2011).

**Figura 1 – Incerteza Processual e Fundamental**

Fonte: Dequech (2011, p. 628).

Nos casos de incerteza processual e/ou fundamental, ter informação não é suficiente, num duplo sentido. Em ambos os casos, deve-se selecionar a informação disponível e depois organizar e interpretar o trecho selecionado. Considera-se o fato de que, nas situações de incerteza fundamental, inclui-se a substituição da informação que não está disponível na incerteza processual; na falta de dados, surge a criatividade. Após esses cuidados, só então, parte-se para a interpretação da informação selecionada e seus suplementos. (Dequech, 2011).

Essa informação de Dequech (2011, p. 637) pode ser aplicada em uma investigação da evolução da Nova História da Contabilidade. Mas isso não é dado naturalmente aos indivíduos, “tanto a incerteza procedimental quanto a fundamental geram dúvidas sobre qual modelo é o mais adequado para organizar, selecionar e interpretar informações, bem como para gerar imagens do futuro”. Quando há coexistência entre a incerteza processual e a fundamental, as dificuldades aumentam, o que pode gerar inconsistências na literatura econômica.

A produção do conhecimento não pode ser limitada às descobertas e aos conteúdos desenvolvidos ao longo da História. Isso porque, não se sabe se todas as possibilidades de conhecimentos já foram todas exploradas. Além disso, há ainda o conhecimento produzido pelo homem, derivado de postulados aceitos. Portanto, não se pode afirmar que uma determinada teoria, postulado ou paradigma estão completos, pois o conhecimento e suas aplicações vão se desenrolando à medida que a evolução acontece e, portanto, não se esgotam em sua plenitude. Ainda mais se se relacionar áreas de estudos diferentes, com o intuito de expandir o pensamento

porque, a partir daí, podem surgir novas conexões, interações e sinergias para melhor explicar, inovar ou criar uma maneira mais fidedigna de representar a realidade.

Ao longo da História da Economia, o progresso tecnológico derrubou as barreiras da estagnação do que era tido como um conhecimento avançado e consolidado. Karl Marx descreveu a rotina do padrão capitalista como uma busca constante de maior e melhor produtividade e inovação para obtenção de lucros exacerbados. Assim, infere-se que, esse movimento visa a permanência da empresa cada vez mais produtiva e em constante crescimento, considerando uma “permanente mudança técnica” que é “inerente ao sistema capitalista.” (Brum, 2018, p. 3).

Nesse ritmo, o detentor da fatia do mercado expande seu capital e desbanca a concorrência. A depender da forma como essa engrenagem é posta, ela aparenta ser arrasadora para quem não fizer parte desse seleto grupo de privilegiados.

“A geração de assimetrias na estrutura industrial capitalista é facilmente derivada desse raciocínio”. (Brum, 2018, p. 4). Para Marx, progresso tecnológico implica em um caráter não neutro da tecnologia e na sensibilidade da direção do progresso técnico aos incentivos e aos mecanismos de indução que lhe são apresentados (Brum, 2018). Na verdade, segundo as críticas, as ideias marxistas se concentram no reducionismo econômico e no determinismo tecnológico (Deconto et al., 2014, p. 184).

Mais moderado, Friedrich Engels, na década de 90, do século XIX, expôs os fatores econômicos para o desenvolvimento da humanidade. Engels dá visibilidade à ciência e à tecnologia de maneira multilateral, ou seja, além dos fatores econômicos estimularem a ciência, “as tradições, o modo filosófico de pensar, a religião, os fatores políticos, entre outros” também os fazem. (Brum, 2018, p. 5).

Para Brum (2018, p. 7), “o descobrimento da concepção materialista da História permitiu a Marx argumentar que a produção é a condição básica da existência da ciência e da técnica e suas necessidades constituem a força motriz do desenvolvimento destas”. E mais, entre a ciência e a técnica de um lado, e a técnica e a produção de outro, interpelam fatores econômicos, políticos, sociais e ideológicos decisivos. Brum (2018, p. 7) conclui que, “as relações de produção, as instituições econômicas, políticas e ideológicas, não permanecem passivas perante o desenvolvimento de forças produtivas, incluindo as revoluções tecnológicas.”

Dessa maneira, para Marx, segundo Deconto et al. (2014, p. 190), a sociedade “não pode ser separada do processo histórico objetivo de transformação da natureza e da própria vida

social em vista de certas condições materiais; e, por essa razão, a tecnologia tem um papel fundamental.”

Segundo Deconto et al. (2014), na perspectiva de Marx, o agente humano modifica o mundo natural e social, utilizando ferramentas que lhe cabem, durante o processo histórico. Esses mecanismos, ao mesmo tempo, ampliam e limitam a ação humana. Contudo, não estabelecem uma ação mecânica e imediata. Por assim dizer, embora a ciência e a tecnologia busquem uma certeza para o desenvolvimento da sociedade, o desdobramento econômico, político, cultural e ideológico das relações sociais ao longo da História não pode se restringir totalmente às inovações tecnológicas. (Deconto et al., 2014).

Com um olhar mais voltado para a Economia do desenvolvimento, Roncaglia e Cardoso (2021), ao analisarem a abordagem da complexidade à Economia do desenvolvimento – ainda que não plenamente consolidada pela literatura – relataram:

A necessidade de combinar estudos históricos com uma análise macroeconômica micro fundamentada evidencia-se na incrementada dificuldade de lidar com o tema do desenvolvimento socioeconômico, que envolve tanto a esfera micro – onde atuam os agentes e emergem as condições de concorrência – quanto a macroeconômica – em que se define a estrutura, representada pelas diversas instituições. (p. 95).

Os autores tratam da “problemática do desenvolvimento socioeconômico, no contexto de um sistema político-econômico mundial” heterogêneo. E, se aprofundam em como um sistema econômico nacional – adaptativo e complexo – evolui. Para eles, certamente há fatores preponderantes, principalmente, “instituições adequadas a tais fins definidos no processo de disputa política”. Em suas palavras: “Em alguma medida, a combinação de fatores internos poderia, potencialmente, possibilitar um melhor tratamento dos efeitos provocados pelos fatores externos e da interação deles com os próprios fatores internos.” (Roncaglia & Cardoso, 2021, p. 94).

Essa abordagem da complexidade, utilizada por esses autores, permite extrair considerações a respeito de fenômenos complexos, resultantes, cumulativamente, de fatores ocorridos no tempo e no espaço. Afinal, o que importa é o processo e as interações de agentes heterogêneos. Assim, de forma resumida, o “entendimento da dinâmica de funcionamento dos sistemas investigados” levaria essas instituições a uma “capacidade de prosseguir

satisfatoriamente na trajetória evolutiva” (Roncaglia & Cardoso, 2021, p. 94), sugerindo maior controle das variáveis externas e internas de um sistema.

Para esta pesquisa, as argumentações de Roncaglia & Cardoso (2021) são importantes porque eleva o nível de análise a respeito de fatores influentes de um determinado fenômeno. Pela perspectiva da abordagem da complexidade, os autores citados, constataram em sua pesquisa, a presença de elementos retroalimentáveis que possuem critérios emergentes do sistema econômico – baixa taxa de crescimento, atraso tecnológico, inflação, aprofundamento da desigualdade –, acarretando a manutenção do resultado do subdesenvolvimento. Esses autores constataram, também, que as interações sociais advêm de grupos heterogêneos, dotados de “recursos de poder, autonomia de ação e desigualdade material” levando-os a:

... rejeitar a noção de “política ótima” a ser executada por um “tecnocrata apolítico”, baseada na noção ainda mais questionável de uma neutralidade científica da Economia. Ademais, a ideia de uma “política ótima” requer necessariamente que se adote como universal a “visão de mundo” e o “posicionamento político” de um grupo particular do sistema. Tal expediente implicaria uma análise estática (sem dizer politicamente conservadora) das instituições, restringindo sensivelmente o escopo de análise do cientista social aos parâmetros institucionais e estruturais vigentes. Por conta do efeito das retroalimentações positivas observadas em sistemas complexos adaptativos – e das suas propriedades derivadas, tais como dependência de trajetória e aprisionamento –, se não houver intervenção e redirecionamento, de modo a quebrar a lógica própria desses efeitos cumulativos, a tendência é que o hiato entre as nações desenvolvidas e as subdesenvolvidas aumente, assim como os hiatos internos, relativos às desigualdades entre as classes e entre as regiões de determinado sistema econômico nacional. Pois, quanto mais rica, poderosa, estruturada e tecnologicamente avançada for determinada nação, maior a sua capacidade intrínseca de continuar a... “ineficiência” aqui como a incongruência entre os meios institucionais adotados e os fins sociais pretendidos. (Roncaglia & Cardoso, 2021, p. 97-98).

Aplicando esse raciocínio na História da Contabilidade, a armadilha do subdesenvolvimento estaria operando em uma Contabilidade estagnada e controlada (Yamey, 1981), limitando ou segurando um desenvolvimento contábil mais avançado. Isso pois, se as organizações detivessem um controle ou capacidade de interação maior das variáveis internas

e externas, poderiam facilmente identificar problemas de gestão, gargalos internos, e até provisionar incertezas de crédito, para não comprometer o fluxo de caixa. Dessa forma, evitaria entidades ineficientes e não lucrativas.

Enfim, apesar da série de tratados sobre Contabilidade, publicados a partir de 1494 (Sangster, 2016; Sangster et al., 2011), ter fornecido ajuda na formação de uma visão das primeiras práticas contábeis, principalmente das partidas dobradas, a Contabilidade não era exercida de forma similar pelo mundo. E, após esse período inovador, por volta de 1500 a 1850, as práticas contábeis permaneceram estagnadas. (Yamey, 1981).

E como não poderia deixar de mencionar, as obras de Robert Allen narram a causa do crescimento econômico moderno até o século XX. Das obras de Allen, destacam-se: *Global Economic History* (2011) e *The Industrial Revolution* (2017). Seus estudos resultaram, entre outras coisas, em uma forma de medir globalmente o bem-estar econômico e a cesta mínima de subsistência familiar, assim como em uma estrutura analítica para entender os processos do crescimento econômico (Offer, 2022).

Offer (2022) ao revisar o trabalho de Allen (2011), vislumbrou a trajetória econômica em diferentes locais como China, Índia, Europa, Grã-Bretanha, Coréia, Taiwan, entre outros lugares. Resumidamente, e no que concerne a esta pesquisa, é importante destacar: a preocupação com o declínio do crescimento econômico, o reflexo do esgotamento dos recursos básicos para a vida humana; o aquecimento global; o esgotando e o abastecimento de água e energia utilizável. Portanto, segue uma crítica e um alerta de danos ao planeta e escassez de recursos, paralelos às perspectivas econômicas históricas no mundo.

Todavia, há críticas de Offer (2022) à Allen (2011, 2017). Destaca-se o relato histórico com algumas generalizações, deixando de lado as limitações do crescimento econômico como fonte finalística de bem-estar. Outrossim, abordar temas marcantes como a Revolução Industrial, pode induzir a fatores cruciais que se inclinam para argumentos fora do contexto, fugindo do seu verdadeiro significado. Offer (2022), ao citar a Economia clássica de Adam Smith, Malthus, Ricardo, Marx e John Stuart Mill, perfaz um contraste com a Economia neoclássica que se seguiu, a exemplo: trabalho, capital e terra, como fatores de produção inicial. A terra englobava tanto os benefícios provenientes dela, quanto os custos de localização, assim como a abundância de recursos naturais. Isso tudo numa tentativa de retirar da Economia o fator natureza, fator considerado totalmente natural, o que parece ser inviável.

Então, depreende-se que, desde os conceitos e as proposições fundamentais introduzidos por Marx até o alvorecer diário da atual Economia, o alvo é o incremento do capital,

beneficiando seus detentores. E mesmo com os avanços tecnológicos para amenizar os desgastes naturais e humanos, ainda assim, prevalece o sistema capitalista de produção, que ainda necessita ser repensado para uma forma mais igualitária e humana.

Como se pode perceber, na História da Economia, o que antes era uma preocupação das condições difíceis de trabalho do homem, na História da Economia moderna o vetor passou a ser o meio ambiente. Conclui-se que, em meio à história econômica, seja antiga ou moderna, fala-se da ANT e há preocupação com a degradação de algum fator – humano ou não humano.

De acordo com a ANT, o clima, a água, a natureza passam a ocupar o papel de protagonista da ação humana. Portanto, houve uma inversão de dois polos em que o homem não sobrevive sem a natureza; por outro lado, a natureza se regenera e sobrevive sem o homem. Importante avaliar, inclusive, até que ponto a escassez dos recursos naturais tem a capacidade de se regenerar.

#### 2.2.1.1 Principais Eventos Históricos Contábeis e Influências Econômicas

A investigação da história contábil, com o auxílio de fragmentos da História econômica e acontecimentos da economia mundial, amplia o horizonte para análises mais completas.

Para facilitar a leitura e a sistematização das ideias, apresenta-se a seguir os principais eventos históricos contábeis e econômicos, de forma cronológica; as possíveis influências do ambiente na evolução da História da Contabilidade; e os fenômenos e eventos que permitiram evidenciar tais constatações identificadas.

Quanto às características históricas contábeis existentes em cada época:

a) Assuntos tratados e eventos históricos contábeis do **século XVI**:

<b>Localidade</b>	<b>Assuntos tratados e Eventos Históricos Contábeis século XVI</b>
Grã-Bretanha	Trabalho da auditoria, contrabando de comerciantes de Bristol, poucas publicações neste século e no próximo sobre a História social e de assistência aos pobres (Walker, 2005).
França	No final do século XV, destaca-se a circulação de dinheiro na igreja da Borgonha, atividades da irmandade de caridade em Toulouse, das décadas de 1490 a 1540, negócios pré-industriais em Bordeaux e Toulouse, Contabilidade na agricultura e sociedade rural, registros contábeis no ambiente religioso para analisar pacientes de um hospital parisiense durante o comércio entre <i>bailiwicks</i> franceses e alemães (Walker, 2005).
Itália	Federigo Melis procurou rastrear as origens das partidas dobradas (Walker, 2005). A escrituração contábil já era ensinada nas escolas, conforme registro em Umbria, em 1480. Pesquisas examinaram a importância da Contabilidade individual para a classe alta, no final do século XV, em Florença, e o impacto da Contabilidade do dinheiro imaginário da inflação, durante os séculos XVI e XVII (Walker, 2005).
Espanha	Estudos contábeis sobre pecuária, indústria têxtil em Catalã, importância da Contabilidade e seus princípios nas receitas de instituições religiosas, e determinação pelos profissionais contábeis de Filipe II de uma taxa de juros justa, após a crise financeira. Publicações de livros relativos ao estado, à administração pública e ao financiamento da coroa espanhola. Melhorias na escrituração do erário real e do Conselho de Finanças de Castela. Início da dupla entrada no tesouro real de Castela. Registros da marinha referente à História da Contabilidade financeira, e mercado de escravos (Walker, 2005).
Polônia	Investigação dos registros contábeis na gestão financeira de igrejas, mosteiros e instituições religiosas entre os séculos XV ao XIX (Walker, 2005).
Áustria	Registros contábeis habituais a partir daqui. Finanças em Viena e cidades austríacas nos séculos XV e XVI, com 656 registros de pagamento entre 1542 e 1825, no Arquivo Imperial às finanças públicas e à corte da Dinastia dos Habsburgos (Walker, 2005).
Checoslováquia	Registros rurais-agrícolas nos estudos do Leste Europeu (Walker, 2005).
Japão	Estudos sobre o papel da Contabilidade na administração pública no Reino da Golconda durante os séculos 16 e 17 (Walker, 2005).
Peru	Segundo Walker (2005), é onde se encontra a base de dados mais significativa da América Central e do Sul, cuja História da Contabilidade retrata dois estudos principais: etnografia e antropologia, apuração e tributação pelos Incas, e regras contábeis na Espanha colonial, em 1530. Os estudos compreendem as contas da corte real seguidas da conquista espanhola, o profissional contador, Contabilidade de tributos dos indígenas pela regra da Espanha, auditoria das contas do tesouro pelas regras espanholas, conteúdo de 8.000 umes do Escritório de Contabilidade Principal no Chile, entre 1579-1896 (Walker, 2005).
África e Australásia	Poucos estudos sobre a História da Contabilidade (Walker, 2005).

Fonte: Walker (2005), Yamey (1981).

b) Assuntos tratados e eventos históricos contábeis do **século XVII**:

<b>Localidade</b>	<b>Assuntos tratados e Eventos Históricos Contábeis século XVII</b>
Brasil	No Período Colonial, 1500-1808, início da contabilidade após a colonização portuguesa. As atividades econômicas, como a exploração do pau-brasil e a produção de açúcar, já eram controladas pela Contabilidade, inclusive por funcionários públicos e jesuítas. (Lopes & Iudícibus, 2010; Niyama & Silva, 2021)
Grã-Bretanha	Procedimentos contábeis, comissão das contas públicas, manuais de escrituração mercantil dos séculos, Contabilidade de resultados (Walker, 2005).
USSR	Contabilidade dos mosteiros, na pré-revolução da Rússia.
França	Perseguição religiosa e política na comunidade local, secularização numa paróquia local durante os séculos XVII e XVIII (Walker, 2005).
Alemanha	“A análise de Penndorf dos primeiros textos alemães é exemplar, mas ele parece ter perdido o interesse em obras publicadas após cerca de 1650” (Yamey, 1981).
Itália	Contabilidade na religião, com aplicações nas propriedades do clero durante os séculos XVII e XVIII, e para rastrear o papel da igreja como fonte de crédito (Walker, 2005). O sistema de Contabilidade do serviço postal em Mântua, e um tratado de Giovanni Bianchini, um contador, sobre álgebra para astrônomos (Walker, 2005).
Espanha	Registros contábeis em Valência (Walker, 2005).
Checoslováquia	Artigos sobre o uso de contas imobiliárias para traçar padrões de consumo entre a elite fundiária. Uso de contas para investigar a gestão agrícola, o padrão de vida dos agricultores e a História da silvicultura. Sistemas de Contabilidade empregados em propriedades (Walker, 2005).
China	Estudos sobre problemas contábeis e de gestão pública, desde a revolução até final do século XIX (Walker, 2005).
Japão	Estudos contábeis em empresas particulares sobre fábricas da companhia Holandesa das Índias Orientais em Deshima e Hirado e a Casa de Mitsui, uma firma multidivisional, entre 1673-1872, impostos e Contabilidade durante os séculos XVII a XIX (Walker, 2005).
Peru	Estudos sobre biografias de contadores relacionados à administração colonial até o século XVIII, controle do trabalho e da Contabilidade em fábricas têxteis do Equador, práticas de escrituração contábil de missionários jesuítas do Brasil, práticas contábeis nas fazendas e gestão de propriedade da Venezuela e do México (Walker, 2005).
África e Australásia	Poucos registros de estudos contábeis (Walker, 2005).

Fonte: Walker (2005), Yamey (1981).

## c) Assuntos tratados e eventos históricos contábeis do século XVIII:

Localidade	Assuntos tratados e Eventos Históricos Contábeis século XVIII
Grã-Bretanha	Revolução administrativa, a lucratividade do tráfico de escravos, escrituração mercantil de empresas de navegação, controles contábeis militares para evitar fraudes na marinha, educação profissional na Escócia, Contabilidade e auditoria em hospitais voluntários (Walker, 2005).
USSR	Contabilidade dos mosteiros, na pré-revolução da Rússia (Walker, 2005).
França	Destaque para fábricas de tecidos, empresas de transportes, indústria de ferro (1830), Contabilidade intermediária em empresas de obras públicas durante o período entre guerras, trabalho de Emile Rimaillou sobre Contabilidade de custos para a Comissão Francesa de Gestão Científica durante os anos entre guerras, estudos sobre a relação entre os métodos contábeis e as fontes sociais de capital nas empresas e o desenvolvimento de conceitos de capital comercial, artigos abordaram problemas de contabilização de escravos nas Índias Ocidentais Francesas, questões no desenvolvimento e regulamentação de relatórios corporativos, a função de auditoria do Cour des Comptes, a partir de 1807, Em relação ao século XVIII, esses estudos incluem a Contabilidade da terra, a defesa da Contabilidade agrícola pelos Fisiocratas e auditoria das contas comunais no leste da Gasconha, comunidade Judaica Portuguesa em Paris no final deste século (Walker, 2005).
Espanha	Estudos sobre a preocupação de instituições religiosas com a Contabilidade em Madrid, Catedral de Múrcia e Segorbe. Controle contábil e cobrança de impostos (Walker, 2005).
Polónia	Registros contábeis usados para rastrear a administração de propriedades fundiárias durante os séculos XVIII e XIX, e a lucratividade do transporte fluvial e do mercado de grãos (Walker, 2005).
Áustria	Destaque para seminaristas da Escola de Mercadores de Viena com cursos de Contabilidade e auditoria, no final do século XVIII. Desempenho de funções contábeis por mulheres em negócios familiares em Salzburgo (Walker, 2005).
China	Registros contábeis da empresa britânica Jardine, Matheson & Co. Opressão sobre a Contabilidade com a Dinastia Manchu e a ordenação de auditorias anuais das atividades dos magistrados, mas com <i>insights</i> potencialmente interessantes para Contabilidade e governança. Pesquisas intrigantes realizadas sobre o papel das zhangjiu (oficinas de Contabilidade) no desenvolvimento do sistema bancário chinês (Walker, 2005).
Japão	Estudos sobre a formação do estado na Índia pré-colonial, a gestão imobiliária na Bengala do final deste século (Walker, 2005).
Peru	Estudos sobre sistema contábil do departamento de tributos seguidos da reforma administrativa, auditoria das finanças municipais em Lima, Contabilidade sob a administração colonial espanhola, problemas de estabelecer procedimentos contábeis do governo nos postos coloniais dos estados, Contabilidade da mineração no México (Walker, 2005).

Fonte: Walker (2005), Yamey (1981).

## d) Assuntos tratados e eventos históricos contábeis do século XIX:

Localidade	Assuntos tratados e Eventos Históricos Contábeis século XIX
Brasil	Império (1822-1889), independência, reforma na Contabilidade, criação do Banco do Brasil em 1808 e a expansão da atividade comercial. Em 1850, foi criada a primeira escola de comércio no Brasil, a Academia de Comércio do Rio de Janeiro, onde a contabilidade começou a ser ensinada formalmente. República Velha, 1889-1930, proclamação da trouxe mudanças políticas e econômicas, e a contabilidade começou sua modernização e adaptação aos padrões internacionais. (Lopes & Iudícibus, 2010; Niyama & Tibúrcio, 2021).
Grã-Bretanha	Deficiência da Contabilidade do governo e do controle financeiro desde 1866, indústria galesa, prestação de contas nas reformas da Contabilidade naval nos estaleiros navais, precificação e Contabilidade financeira nos bondes durante a segunda metade deste século, avaliação de desempenho de empresas de navegação e relatórios financeiros por companhias de navegação no final deste século e início do próximo, História da auditoria médica, <i>insights</i> para a Igreja Metodista Primitiva através de registros contábeis, conceito de Contabilidade de Daniel Defoe Moll Flanders, em 1772 (Walker, 2005).
USSR (antiga União Soviética até 1991)	Destaque para práticas contábeis no mercado de peles, Companhia da lei em Contabilidade (1836 a 1917), práticas contábeis em propriedades, registros contábeis formaram a matéria-prima para avaliações do padrão de vida do campesinato letão e da produtividade das minas nos Urais (Walker, 2005).
França	Pesquisas concentradas na Contabilidade agrícola no Pas-de-Calais, fazendas de gado na Normandia, registros contábeis da tributação e das atividades econômicas nas comunidades, ensino de Contabilidade nas escolas avançadas de comércio. (Walker, 2005) Antecedeu à crise geral da Economia francesa, em 1948: 1) crise de crédito, aumento da população de Paris com os empregados direcionados aos ofícios da construção, em sua maioria. Concentração de riqueza com especulação (época de Balzac e Daumier) do mercado imobiliário até inflar e quebrar, sendo que, trabalhadores comuns não foram pagos, ou seja, descontrole financeiro, 2) perda da safra de batata (Irlanda à beira da fome em massa pelo mesmo fungo), em 1845, 3) crise econômica, elevação dos preços de produtos agrícolas, mais de quatro mil empresas faliram, o que levou ao colapso associado à Economia do Antigo Regime, em 1947. De forma resumida, pontos marcantes: crise social, econômica e política, escassez de subsistência ao proletariado, desenvolvimento capitalista combinado e desigual. (Bezucha, 1983)
Holanda	(Países baixos) Publicações contábeis admiráveis, de Waal e ten Have. Este último, no entanto, não foi além de 1800.
Itália	Criação da <i>Corte dei Conti</i> (Tribunal de Contas) em 1862 para conduzir a Contabilidade do estado e da administração pública. Os tratados italianos foram escritos com frequência, às vezes com cuidado e perspicácia acadêmica (Besta, Melis e Vigano). Porém, outros autores italianos antigos não tiveram mais do que um tratamento resumido, com erros e julgamentos equivocados e sem verificação (Yamey, 1981). Preocupação do estado em ensinar e aplicar Contabilidade no campo (agricultura, em Meleto, em 1834) e nos negócios familiares para mulheres (em Turin) (Walker, 2005).
Espanha	Estudos sobre estratégias econômicas em latifúndios, Contabilidade na Província de Guipúzcoa, em 1911. Ensino contábil nas academias estabelecidas da Câmara de Comércio das Canárias (Walker, 2005).
Polônia	Estudos sobre Contabilidade moral do judaísmo polonês (Walker, 2005).

<b>Localidade</b>	<b>Assuntos tratados e Eventos Históricos Contábeis século XIX</b>
Áustria	Diversos estudos, destaca-se a publicação para a fundação de Contabilidade na Academia Filosófica, de Bruno em 1846 (Walker, 2005).
Checoslováquia	Sistemas de Contabilidade empregados em propriedades desde o século XVII até a eliminação da propriedade privada em 1948. O papel da Contabilidade do Ministério da Agricultura na modernização da agricultura durante as guerras. Contas falsas em Berlim sobre a condição da Boêmia e da Morávia durante a ocupação nazista. Contabilidade de custos na Economia socialista do pós-guerra. E ensino numa escola de Contabilidade comercial para refugiados russos, após a Revolução de 1917 (Walker, 2005).
China	Discussões sobre orçamento e Contabilidade em um estaleiro naval. Prescrições contabilísticas contidas nos contratos interfamiliares de cooperação econômica (Walker, 2005).
Japão	Estudos sobre empresas Shengtai Hao, em Nagasaki, depreciação na empresa Onoda Cement Co até início do século XX, relatórios financeiros e auditoria relatam debates sobre o uso das formas britânicas ou continentais de balanço patrimonial, estabelecimento de um Conselho de Auditoria no final deste século, regulamentação da Contabilidade financeira corporativa durante a Segunda Guerra Mundial, sistema de Contabilidade colonial implementado quando o Japão assumiu o controle de Taiwan em 1897, Sakhalin em 1905 e a Coréia em 1910, ensino de Contabilidade nas escolas de Bengala, e Contabilidade camponesa em uma aldeia do norte da Índia durante os séculos XIX e XX, modernização das finanças e do orçamento no governo colonial durante o período colonial e repete-se no século seguinte (Walker, 2005).
Peru	Estudos sobre prestação de contas da arrecadação do dízimo no Arcebispo do México, plano de Contabilidade de custo em Cuba, entre 1976 e 1980 (Walker, 2005).
África e Australásia	Estudos sul-africanos sobre Contabilidade e contadores na Companhia Holandesa das Índias Orientais e práticas contábeis na Colônia do Cabo, em 1830 (Walker, 2005).

Fonte: Walker (2005), Yamey (1981).

e) Assuntos tratados e eventos históricos contábeis do **século XX**:

<b>Localidade</b>	<b>Assuntos tratados e Eventos Históricos Contábeis século XX</b>
Brasil	<p>Em 1902, foi criada Associação dos Guarda-Livros da Corte, atualmente Conselho Federal de Contabilidade – CFC, uma das primeiras entidades de Contabilidade no país.</p> <p>Era Vargas (1930-1945), Contabilidade teve várias transformações, como: criação do Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio em 1930; e promulgação de leis trabalhistas e fiscais fortaleceram a profissão contábil.</p> <p>Em 1943, sancionamento do Decreto-Lei nº 5.844, que estabeleceu a obrigatoriedade do registro dos profissionais de contabilidade no Conselho Regional de Contabilidade – CRC.</p> <p>Pós Segunda Guerra Mundial (1945-1964), contabilidade evoluiu com um desenvolvimento semelhante ao regramento internacional, criação do Instituto Brasileiro de Contabilidade – IBC, em 1946 e a fundação do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON consolidaram a profissão contábil.</p> <p>Nas últimas décadas, a contabilidade continuou sua modernização e adaptação às mudanças globais; adoção das Normas Internacionais de Contabilidade – IFRS e criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, em 2010. (Lopes &amp; Iudícibus, 2010; Niyama &amp; Tibúrcio, 2021)</p>

Localidade	Assuntos tratados e Eventos Históricos Contábeis século XX
Grã-Bretanha	Contabilidade informatizada (ex. Empresa Lyons em 1947). Em 1983, debate sobre o papel da auditoria, inclusive no ministério da Defesa, modelos de contagem social em análises macroeconômicas da década de 1930, formatos keynesianos de partidas dobradas na Contabilidade nacional, Contabilidade de custos, firmas de contadores de Manchester em 1950-1980, pesquisa sobre o desenvolvimento da lacuna de expectativas durante a década de 1980, fraudes contábeis em empresas ferroviárias, Contabilidade ferroviária durante a década de 1950 (Walker, 2005).
USSR	Até 1991, a maioria das publicações contábeis eram advindas de um estado comunista, embora tenha havido artigos sobre a nova política econômica de 1921, pesquisas sobre tentativas de introduzir mecanismos contábeis na Economia soviética desde 1928 até as mudanças na década de 70, autores frequentemente davam destaque à gestação e à implementação das ideias de Lenin, no que diz respeito à Contabilidade do planejamento econômico, ao custeio na indústria estatal e às fazendas coletivas, cooperativas utilizaram Contabilidade própria desde 1920, assim como siderúrgicas desde 1928 e fazendas estatais desde 1950, criação da Central do Comitê de Auditoria do partido comunista, de 1917 a 1933, criação de agências estatais como o Comitê de Contabilidade para distribuição de trabalho, mesmo com a crítica da Contabilidade fascista dos prisioneiros soviéticos derrotados, planejamento econômico, avaliação de sistemas contábeis usados nos complexos industriais na Sibéria, problemas de correção de custos nas fazendas soviéticas, consequências contábeis da introdução gradual da Contabilidade da nova Economia de mercado, críticas fora da USSR ao método contábil por trás de publicações dos gastos militares soviéticos e do desempenho macroeconômico, durante a Guerra Fria (Walker, 2005).
França	Estabelecimento da conferência anual de pesquisa, em 1995, relevância acadêmica sobre a História da Contabilidade com o <i>Journal Accounting, Business and Financial</i> , em 1997 e 2001, publicações sobre Contabilidade nas indústrias, fraude empresarial e contábil desde a década de 1950, historiadores de Contabilidade, Lemarchand e Nikitin, foram marcantes aqui e na Grã-Bretanha (Walker, 2005).
Itália	Métodos contábeis aplicados em obras públicas, no início do século XIX. Com ações políticas estabelecidas por Benito Mussolini, em 1922, a ideia de pátria e raça prevaleceram sobre os valores individuais, representado pelo governo autocrático (fascismo) e destaque para a classe profissional (incluindo contadores) nas décadas de 1920 e 1930 (Walker, 2005). Reformas contábeis nas finanças do Vaticano introduzidas por Pio X (Walker, 2005). Poucas pesquisas contábeis, mas destaca-se os estudos sobre armamentos (início do século 20), Contabilidade e propriedade da terra, gestão de patrimônio e relacionamentos em famílias aristocráticas. E a Contabilidade industrial na Itália não aparece significativamente no banco de dados (Walker, 2005).
Espanha	Poucos estudos sobre indústrias, Economia rural, instituições religiosas, setor público e administração colonial. Registros da Contabilidade do Tesouro após reformas instituídas em 1911 (Walker, 2005).
Polônia	Estudos sobre registros contábeis na História econômica e social. Emprego de contadores estrangeiros em programas de modernização agrícola. Contabilidade para reparações entre Polônia e Alemanha, após o Tratado de Versalhes, em 1919. Reforma contábil e econômica na década de 1970. E o trabalho do Conselho Central de Auditoria do Partido dos Trabalhadores Unificados da Polônia no início dos anos 1980 (Walker, 2005).
Áustria	Estudos biográficos sobre Josef Schlegel, Governador da Alta Áustria, 1927-1933 e posteriormente Presidente do Escritório de Contabilidade Austríaco, e Gustav Tauschek, inventor da Contabilidade e máquinas de calcular. E História da Contabilidade corporativa na Áustria (Walker, 2005).

Localidade	Assuntos tratados e Eventos Históricos Contábeis século XX
China	Pouco interesse na História contábil, mas cresceu com a ascensão do país. Os assuntos mais recentes discutidos em pesquisas foram: relação entre Contabilidade indígena, desenvolvimento econômico frustrados pelas práticas contábeis tradicionais chinesas, ocidentalização, papel da Contabilidade na administração pública, planejamento econômico e controle do Estado, principalmente na era comunista, insuficiência da Contabilidade de custos em programas de crescimento industrial durante a década de 1960 e nas reformas econômicas durante a década de 1980, História contábil nos negócios chineses, registros contábeis de negócios do final da China Qing e da teoria weberiana para explorar a relação entre Contabilidade e capitalismo, Contabilidade em cooperativas rurais, entre 1920 e 1930, organizações de auditoria estabelecidas após a derrubada da Dinastia Qing, em 1911, e artigo sobre treinamento de técnicas modernas de auditoria pelos australianos aos chineses (Walker, 2005).
Japão	Crescente pesquisas sobre História da Contabilidade ocidental (Chiba e Cooke, 2001), aparecimento em revistas japonesas de negócios e História socioeconômica, métodos de Contabilidade, conforme revelado nas cartas de um arquiteto inglês, ênfase na administração pública é revelada por um estudo dos procedimentos contábeis introduzidos pelo governador de Uttar Pradesh, durante as décadas de 1920 e 1930 (Walker, 2005).
África e Australásia	Poucos estudos sobre assuntos da Australásia, como historiadores da Contabilidade que se aventuraram em revistas de História (como Carnegie e Potter e Craig e Jenkins) e teses de doutorado de Funnell sobre auditoria estatal e Poullaos sobre a profissão de contador (Walker, 2005).

Fonte: Walker (2005), Yamey (1981).

Quanto às possíveis influências do ambiente na evolução da Nova História da Contabilidade e aos fenômenos e eventos que permitiram evidenciar tais constatações, foi possível observar que a NHC acompanhou as mudanças contábeis, mesmo que sem autonomia (Gomes e Rodrigues, 2017).

As diferentes correntes históricas existentes ampliaram as interpretações nos debates e nas pesquisas (Schmidt e Gass, 2018), bem como o pensamento contábil alternativo (Walters, 2004). Todavia, as alterações ficaram limitadas pelo processo de compreensão dos fenômenos contábeis (Capobianco e Niyama, 2021).

Dessa forma, almeja-se que a consolidação dos conhecimentos básicos, tratados nesta subseção, levando-se em conta a linha do tempo dos principais acontecimentos da Economia mundial, seja relevante para subsidiar, ainda mais, este estudo, com argumentos sólidos de que influências do ambiente econômico podem ter conduzido a Nova História da Contabilidade para um determinado rumo.

## 2.2.2 Políticas Contábeis e Consequências Econômicas

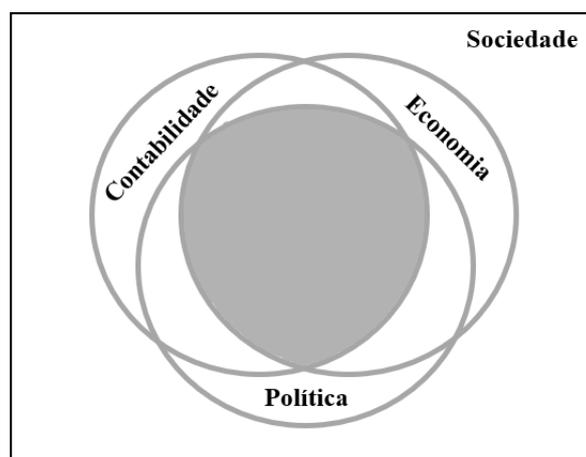
Segundo Hopwood (1987, p. 222), a “Contabilidade forneceu uma linguagem operacional e influente de motivação econômica, seus cálculos infundiram e influenciaram importantes decisões políticas, e as visibilidades que ela criou desempenharam um papel importante ao tornar reais segmentações particulares da arena organizacional.”

Partindo para uma visão mais prática, de que maneira a Contabilidade afeta a Economia? Ou o contrário, a Economia que afeta as ciências contábeis? Interessante notar que, como numa trama, a Economia está intimamente ligada à política governamental; as duas ciências são, praticamente, indissociáveis. E a Contabilidade afeta a Economia que, por sua vez, envolve a Contabilidade.

Ou seja, se se imaginar cada uma dessas áreas como um conjunto, há elementos com propriedades contábeis e econômicas. E essas áreas possuem, também, propriedades próprias isoladamente. Da mesma forma, elementos com propriedades econômicas possuem relação com a política governamental; elementos econômicos e políticos também possuem propriedades próprias isoladamente. A figura 2 abaixo, explana essas relações, com a sociedade sendo um conjunto maior, que abarca as três áreas.

Na imagem, a intersecção ou as relações entre Contabilidade, Economia e Política é a maior área, ou seja, há muito mais interferências entre esses ramos conjuntamente do que eles isoladamente.

**Figura 2** – Relações entre Contabilidade, Economia, Política e Sociedade



Fonte: Elaboração própria.

Partindo do pressuposto de que as informações contábeis são confiáveis e úteis, seja de empresas ou entidades públicas, a Economia se desenvolve de acordo com os estímulos dos diversos agentes atuantes do mercado e do Estado. E assim, o fornecimento de demonstrativos e indicadores contábeis subsidiam esses agentes externos e intraorganizacionais.

Na visão de Hendriksen e Van Breda (2010, p. 160-161), “todas as decisões relativas à política contábil devem ter consequências econômicas”. A partir daí, os autores citam alguns exemplos, como a seguir:

a) Contratos ou participações acionárias – cláusulas sobre instrumentos de crédito são estabelecidas em termos de índices e números das demonstrações financeiras. Caso a política contábil altere, isso afetaria o significado dos índices e dos números.

b) Arrendamentos a longo prazo – podem afetar as relações entre capital de terceiros e próprio. Isso pode modificar ou ser modificado pelas políticas governamentais, e consequentemente, afetaria a Economia.

c) Contratos e operações de crédito – podem ser afetados de maneira desfavorável, afetando lucro e distribuição de dividendos. Pode ocorrer de investidores reagirem a essas dinâmicas que o mercado proporciona e isso não acarretar um efeito econômico nas empresas. Qualquer que seja a configuração do mercado, os autores apuraram por meio de estudos publicados que há consequências econômicas.

d) Administradores – políticas contábeis que reduzem drasticamente a remuneração de administradores podem fazer com que reajam aplicando uma demissão em massa. E isso acarretaria uma sociedade com níveis mais elevados de desemprego.

e) Conteúdo informacional – a administração pode contrabalançar as publicações, seguindo uma projeção do que se espera do comportamento dos investidores. Divulgar perdas cambiais pode induzir as empresas à realização de operações antieconômicas de *hedge*.

Hendriksen e Van Breda (2010) argumentam que a busca por padrões resulta em controvérsias e afeta, de maneiras diferentes, os atores da Economia; que intervenções na política contábil podem ter consequências na Economia e na sociedade. Esses autores defendem que há políticas contábeis definidas em termos técnicos ou de conciliação, mas que deveriam “ser definidas pelo sistema político, devido a seu efeito potencial sobre o bem-estar dos indivíduos.” (Hendriksen & Van Breda, 2010, p. 155).

Por outro lado, Choi e Meek (2011) dão exemplos de operações empresariais para evidenciar que operações contábeis têm pouca ou nenhuma relação direta na Economia. Os autores argumentam que, conforme for a movimentação contábil de uma decisão da alta administração, haverá um gerenciamento mais estratégico do que tático para subverter as implicações correspondentes, mesmo que, para isso, tenha que se reduzir a taxa de retorno esperada do negócio.

De fato, como foi descrito até aqui e será descrito ao longo deste trabalho, com tantas variáveis, atores agindo e reagindo aos estímulos e interferência dos ambientes que envolvem suas relações, há que se ampliar o campo de visão para perceber que diferentes interpretações e decisões podem se apropriar de uma descrição verdadeira de um evento. Ao passo que, esse mesmo evento pode ser interpretado tendendo para um interesse próprio.

Como se pode notar, são diversas variáveis complexas envolvidas nas duas ciências e, portanto, conforme supramencionado, a Contabilidade afeta e é afetada pelas intempéries econômicas.

Pensando nisso, e para facilitar as análises, a subseção 2.2.1.1 Principais Eventos Históricos Contábeis e Influências Econômicas apresenta resumos dos marcos contábeis e econômicos relevantes que afetaram os países ao longo da História.

Feitas essas considerações, discorre-se sobre os apontamentos históricos relevantes que puderam ter influenciado o rumo da História da Contabilidade e como ela evoluiu. Em seguida, aborda-se sobre a Nova História da Contabilidade, suas influências, suas mudanças e o que ocasionou a necessidade de uma Nova História.

### 2.3 MUDANÇAS E NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Poder explorar a História da Contabilidade para possíveis soluções de problemas contábeis do presente (Carnegie & Napier†, 1996, p. 9), enriquecem o entendimento de fatores influentes como: modos sociais, políticos e culturais. Esses autores fizeram essa correlação com o fim de clarificar o presente e o passado da Contabilidade. De forma análoga, esta pesquisa busca assinalar possíveis influências sociais, econômicas, políticas e culturais que conduziram a Contabilidade para um determinado rumo, considerando os fatores que marcaram a História.

Todavia, frisa-se a possibilidade de volatilidade da História em uma aplicação no presente, pois o comportamento de disciplinas pode variar em relação ao passado, seja devido à pressão ou ao estado de crise. Visto que, “a utilização da História como uma forma de

demonstrar que a legitimidade de um determinado corpo de conhecimento profissional, seu *status* como naturalizado e corpo neutralizado de técnicas” seja um estado historicamente contingente. (Miller et al., 1991).

Ao enxergar o entendimento do mundo como subjetivo, com intenção de pretender soluções para os fenômenos contábeis, não há que se afirmar em certo ou errado. Pelo contrário, notam-se adequações conforme cultura, economia e funcionamento do ambiente em que a Contabilidade atua. De forma complementar, Capobiango e Niyama (2021) explicam:

a Contabilidade deve ser tratada enquanto uma realidade social, uma prática social e institucional, ou seja, uma construção humana. É neste sentido, que se defende a existência de um fértil campo de estudo a ser explorado, cujas contribuições são benéficas para a Contabilidade. (Capobiango & Niyama, 2021).

Antes de fazerem um breve relato sobre a perspectiva histórica da Contabilidade Choi e Meek (2011) mencionam que os valores contábeis podem variar consideravelmente a depender dos seus princípios norteadores, pois, segundo esses autores,

Diferenças na cultura, práticas de negócios, estruturas políticas e regulatórias, sistemas jurídicos, valores de moeda, taxas de inflação locais, riscos de negócios e códigos tributários afetam a forma como a multinacional conduz suas operações e relatórios financeiros ao redor do mundo. As demonstrações financeiras e outras divulgações são impossíveis de entender sem uma consciência dos princípios contábeis subjacentes e da cultura empresarial. (p. 1-2).

Somado à criteriosidade de como a História foi contada e do contexto em que se deram as principais mudanças contábeis, atenta-se, inclusive, para pesquisas científicas relevantes realizadas a respeito da temática. Walker (2005), em seu levantamento sobre os padrões de publicação em História da Contabilidade, constatou que os estudos recentes eram, em sua maioria, voltados para os cenários anglo-americanos e modernos. Ou seja, segundo Walker (2005), ocorreu uma tendência de a História da Contabilidade ter sido pesquisada, predominantemente, por escritores de países de língua inglesa – anglo-saxônicas – e, principalmente, pesquisas direcionadas ao setor privado durante os séculos XIX e XX.

Além disso, o autor ora citado afirma que problemas como tradições de pesquisa, princípios e linguagens dominam seus periódicos, mas que podem ser amenizados por uma maior interdisciplinaridade, mesmo que não seja de um todo perfeita.

Embora Walker (2005, p. 239) reforce os benefícios da abrangência da contextualização da interdisciplinaridade, ele frisa também a possibilidade de ocorrer um “ecletismo excessivo”, um “reducionismo histórico”, um “ônus de dominar mais de um corpo de conhecimento”, uma “perda de identidade em sua 'casa' acadêmica” e, também, “consequências de operar em contextos em que as instituições meçam o desempenho de pesquisa e ensino permanecerem estruturadas em torno de fronteiras disciplinares tradicionais.”

Contudo, mesmo com os estudos identificados, ainda assim a História da Contabilidade não foi tão explorada pelos historiadores contábeis (Walker, 2005). E mais, segundo esse autor, as pesquisas não eram totalmente voltadas somente para a Contabilidade e, ainda, havia predominância no período moderno e em assuntos da Europa. E pelo levantamento feito por Walker (2005), as investigações históricas contábeis se davam, em sua maior parte, nos países que permaneceram fora da comunidade internacional de História da Contabilidade.

Ainda segundo Walker (2005), os principais assuntos e eventos financeiros e contábeis que mais se destacaram, em meio à disputa por poderes e terras na Escócia e Grã-Bretanha, foram: século XIII, Contabilidade e auditoria da receita da realeza; e século XV, *official controller*, reforma das finanças públicas.

Quanto aos tipos de pesquisas e, com o intuito de desafiar a anglo hegemonia, Walker (2005) procurou encontrar em seus achados, relatos que identificassem áreas potenciais de pesquisa para historiadores da Contabilidade e convergências de interesse com historiadores convencionais. Os resultados apresentaram que, entre 1954 a 1969, as de publicações somaram 62 trabalhos sobre o tema, conforme o *Historical Abstracts* (Walker, 2005). E entre 1970 a 1999 foram mais de 102 publicações por ano, de forma crescente, exceto nos três anos seguintes quando as publicações caíram e somaram trabalhos.

Enfim, conforme o levantamento realizado por Walker (2005), por meio do *Historical Abstracts*, o total de publicações sobre História da Contabilidade, no período compreendido entre 1954 e 2002, foi de 521 artigos científicos. Desses trabalhos, a língua predominante foi o inglês, mas ao todo foram utilizadas 25 línguas diferentes. Do total desses artigos, o assunto mais discutido foi sobre a Grã-Bretanha, e sua administração pública, e a profissão de contador.

Essa tendência permanece, pois a maioria das pesquisas coletadas, atualmente, nas bases de dados credenciadas estão em língua inglesa (Walker, 2005). Todavia, embora estejam em língua inglesa, são estudos que relatam acontecimentos mundiais.

De acordo com Fernand Braudel (1965),

o pesquisador do tempo presente não chega às tramas “finas” das estruturas, a não ser sob a condição, êle também, de reconstruir, de avançar hipóteses e explicações, de recusar o real tal como êle se apresenta, de truncá-lo, de ultrapassá-lo, operações essas que permitem escapar ao dado para melhor dominá-lo, mas que são tôdas reconstruções. Duvido que a fotografia sociológica do presente seja mais “verdadeira” que o quadro histórico do passado, e tanto menos, quanto ela se afastará mais do reconstruído. (p. 274-275).

Importante também destacar o ensaio teórico de Capobiango e Niyama (2021), que apontaram os aspectos predominantes nas abordagens tradicionais que, resumidamente, são:

- a) Evolução da História da Contabilidade conforme tecnologias administrativas.
- b) Valoração maior do progresso contábil, em detrimento do passado.
- c) Interpretações baseadas na lógica econômica.
- d) Utilização da Contabilidade mais voltada para a prática e conformidade contratual.
- e) Atenção voltada para o presente, apesar do passado.
- f) Interpretações funcionalistas.
- g) Foco maior nas causas do que nas consequências contábeis.
- h) Evolução ligada ao progresso.

Diante do exposto, percebe-se que são muitas as variações no campo de estudo da História da Contabilidade. Portanto, é um segmento amplo, ainda a ser explorado, com foco no desenvolvimento da Contabilidade, cujas vertentes incluem a Abordagem Tradicional e a possibilidade de (Capobiango e Niyama, 2021):

perceber certa limitação no processo de compreensão dos fenômenos contábeis, principalmente, quando o entendimento destes se distanciam de sua natureza social. E com este entendimento, qual a justificativa para a Contabilidade estar inserida no âmbito

das Ciências Sociais Aplicadas? O seu entendimento somente por meio da lógica econômica seria o suficiente para contemplar as múltiplas dimensões de uma realidade social? (p. 4-5) (grifo nosso)

Por ora, salientam-se críticas voltadas à literatura da Contabilidade positivista publicadas por Watts e Zimmerman (1990), na década de 70, sendo que os principais críticos dessas ideias foram os próprios autores que reforçaram ainda mais a eficácia da Contabilidade positivista, corrigindo alguns equívocos metodológicos. Os autores propuseram melhorias na pesquisa positiva em relação à escolha contábil, principalmente no que diz respeito à aproximação entre a teoria e a prática contábil.

Além disso, nos modelos regressivos praticados à época, foram feitos aperfeiçoamentos, tais como considerar os fatores endógenos de uma organização, o que, de fato, impacta nas demais variáveis de um estudo positivista, visto que o fator pessoa é tão relevante quanto influenciador dos resultados de um estudo. Além dessas melhorias, Watts e Zimmerman (1990) propuseram uma redução de erros de medição em variáveis dependentes e independentes nas regressões lineares aplicadas aos estudos.

Por outro lado, “o pensamento contábil alternativo revitaliza a atividade epistêmica e reabilita sua metafóricidade ao trazer novas transferências, novas rerepresentações da Contabilidade, ao multiplicar as metáforas”. Walters (2004) afirma que tal variedade de metáforas mostra “a pluralidade de perspectivas disponíveis e nega o ‘próprio’ *mainstream* de sua exclusividade”. Como exemplo de estudos alternativos, a autora cita o antipositivismo ou o pós-positivismo, o novo empirismo ou o pós-empirismo, o antirrealismo, o construcionismo social, os métodos qualitativos e/ou quantitativos e a intenção modernista e/ou pós-modernista. Walters (2004, p. 167).

É interessante destacar a observação de Walters (2004, p. 167) sobre a construção de “uma base teórica para a atividade epistêmica em contabilidade”. Base essa que, possui referências aos discursos alternativos e suas comparações, representadas na forma de teorias, modelos ou construtos. Esse conjunto de conhecimento construído performa a prática da Contabilidade.

Walters (2004, p. 172) descreve o “impulso contábil alternativo”, na perspectiva de Nietzsche, defensor do antipositivismo, no sentido de procurar domínio sobre o mundo contábil, em relação à construção de “verdades” contábeis através de representações alternativas. A autora explica que “cada nova metáfora é nova, com uma interpretação única”.

Diante do exposto, em uma fração de duas décadas, pode-se perceber ajustes e melhorias realizadas em estudos contábeis relevantes, para melhor adequação do comportamento organizacional, em relação às informações contábeis. De fato, a Contabilidade como uma Ciência Social, não possui determinantes precisos e exatos, como ocorre relativamente nas Ciências Exatas. Contudo, ao reconhecer que os valores monetários são medidos subjetivas impostas para um regramento social, a Contabilidade busca, por meio dessa monetização, mensurar os valores econômicos e financeiros, a fim de levantar a riqueza gerada por uma entidade ou organização, mesmo que sem fins lucrativos.

Diante dessa declaração, e do que foi exposto até aqui, parte-se para o entendimento da Nova História da Contabilidade.

#### 2.4 EVOLUÇÃO DA NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Carnegie e Napier† (1996) afirmaram que investigações sobre a História da Contabilidade se fortalecem quando baseadas em arquivos documentados, e teorias que mais se aplicam ao estudo, e que essa história é melhorada por uma narrativa que busca compreender o contexto específico do objeto da pesquisa.

No estudo da evolução da Nova História da Contabilidade, Miller et al. (1991) citam as perspectivas teóricas aplicadas no estudo da Contabilidade, tais como, tradicionalista, antiquário, pós-modernistas, foucaultiana, historiador crítico, marxista e diversos outros constructos. Vale mencionar cada uma dessas perspectivas para a análise do material levantado, a fim de identificar e caracterizar as linhas de pensamento da evolução da Nova História da Contabilidade.

O desencadeamento da evolução da Nova História da Contabilidade foi acompanhado de fatos que marcaram a História. Ao observar os acontecimentos marcantes, paralelo aos documentos e às pesquisas científicas existentes, pode-se inferir fatores influentes importantes no rumo da História da Contabilidade. Suposições como essas são formadas sob o fundamento filosófico do conhecimento, do mundo empírico e da relação entre teoria e prática (Chua, 1986).

Um exemplo prático que afeta o desenvolvimento e a atualização da Contabilidade são os registros numéricos – lançamentos contábeis. Sendo que a interpretação desses números vem evoluindo para melhor atender à realidade dos fatos. O argumento numérico e sua interpretação tem embasamento na literatura da História da Contabilidade e no estudo da Contabilidade, considerando, cada vez mais, o contexto social (Chua, 1986; Hopwood, 1987; Carnegie &

Napier†, 1996; Napier†, 2006; Lourenço & Sauerbronn, 2016; Gomes & Rodrigues, 2017; Tyson & Oldroyd, 2017; Hoque, 2018; Schmidt & Gass, 2018; Capobianco & Niyama, 2021).

O uso de números<sup>1</sup> é interpretado como uma escolha metafórica. Robson (1992, p. 686) sugere que “o uso da metáfora numérica na prática contábil está relacionado ao problema de obter controle à distância”. Em outras palavras, a mensuração contábil usa a quantificação numérica como modo de leitura e interpretação das informações a serem transmitidas. Os números e as estatísticas “agilizam o controle à distância” (Robson, 1992, p. 685).

Robson (1992, p. 686) apresentou três argumentos sobre essa metáfora numérica:

a) Os números e os relatórios contábeis podem ser entendidos indevidamente pelo leitor e, ainda, falhar em uma representação neutra, pois são concebidos longe da concepção do leitor.

b) A natureza ou a qualidade dos números e dos relatórios contábeis correm o risco de serem mal interpretados. Como em uma mensagem, a informação contábil leva para o leitor – que está distante desse contexto – o seu conteúdo. Logo, deve-se realizar uma análise do surgimento de técnicas de Contabilidade e do desenvolvimento numérico – quantitativo.

c) Por meio dessa informação que “viaja” até o leitor, a Contabilidade providencia um conhecimento que fornece um potencial de “poder” ou ação à distância. A partir desse ponto, os relatórios contábeis apresentam uma forte combinação de qualidades móveis, estáveis e combináveis e, assim, revelam amplo reconhecimento no contexto das contas das empresas.

Apesar do objetivo de Robson (1992) ter sido na problemática do controle da distância entre os registros e a mensagem transmitida, assim como o seu desenvolvimento, verificou-se mais ênfase nos efeitos gerados a partir do uso dos registros contábeis. Assim, um controle pode não ter sido pretendido ou não foi intencional. Por vezes, resultados não esperados podem ser mais significativos do que se espera acontecer ou se pretende realizar.

Para agravar, estudos anteriores à evolução da Nova História da Contabilidade demonstraram a precariedade da Contabilidade nos tempos antigos. No estudo feito por Bulgarelli et al. (2021), foi evidenciado o quão frágil era o modelo contábil no Reino de Nápoles, por volta de 1611-1633, principalmente no que diz respeito ao controle das finanças locais. Os processos de mudança contábil para a implementação de novas ferramentas contábeis – chamadas de *Stati* – surgiram para resolver problemas financeiros, devido às guerras

---

<sup>1</sup> Para Robson (1992, p. 685), os números são “inscrições móveis, estáveis e combináveis” ... “O termo inscrição refere-se às representações materiais e gráficas que constituem o relatório contábil: escrita, números, listas, tabelas”.

espanholas, e representaram um modelo de referência importante para o governo central do Reino de Nápoles até o início do século XIX. Os autores investigaram 2.000 municípios dessa região, que foi a base para a relação entre o governo central e as comunidades locais.

Nesse caso específico, para concretizar as mudanças na Contabilidade, foram precisos mais de 20 anos até a implementação de uma nova forma de controle por meio da Contabilidade. Esse longo processo teve início com o vice-rei Pedro Fernández de Castro, conde de Lemos, em 1611, e continua com Carlo Tapia, o regente sênior do *Consiglio del Collaterale*, em 1626. Contudo, após a eclosão da Segunda Guerra Mundial, uma série de publicações e transcrições foram perdidas, tais como o discurso de Carlo Tapia. No entanto, recorreu-se ao material mantido no *Archivio di Stato di Napoli* (ASN) e em bibliotecas da Espanha, bem como aos arquivos provinciais do sul da Itália (Bulgarelli et al., 2021).

Por meio desse material, observou-se mudanças pretendidas no âmbito contábil. Assim, ocorreu um “processo de reorientação incomum por meio do gerenciamento de fronteiras em um período marcado por tentativas frequentes de abordagens comumente indicadas sob a MRT” – *Middle Range Theory* (teoria de Médio Alcance) – como meios de colonização.

A mudança pretendida na Contabilidade foi bem-sucedida, é conhecida como “reorientação através do gerenciamento de fronteiras”, e foi além do potencial intrínseco da inovação técnica proposta, revelando como as ferramentas sugeridas foram concebidas, desenhadas, adaptadas, implementadas e compartilhadas (Broadbent & Laughlin, 2013, apud Bulgarelli et al., 2021, p. 26).

É importante destacar que essa mudança considerou aspectos contextuais e culturais que moldavam o processo de mudança contábil em si e foi fundamentada na aceitação prudente dos princípios da reforma, agregados com os problemas sendo, pouco a pouco, incorporados às práticas cotidianas das comunidades locais e do governo central (Bulgarelli et al., 2021). Iniciavam-se aqui, os processos de mudanças participativas e superação de questões de finanças públicas, privilegiando autonomias e flexibilidade, com um modelo padronizado de gestão das finanças públicas.

Segundo Hopwood (1987), a Contabilidade possui papel constitutivo e reflexivo, visto que os sistemas contábeis refletem a realidade financeira da organização e contribui para moldá-la. Por consequência, a mudança contábil permite a redefinição do desempenho financeiro, ocasionando mais mudanças nos processos e estruturas organizacionais.

Para Hopwood (1987), a mudança ocorrida nos sistemas contábeis foi inevitável e complexa. O autor cita os fatores envolvidos e as implicações dessas mudanças. Assim, a diversidade de fatores que podem influenciar na mudança contábil são:

- a) Avanços tecnológicos, como desenvolvimento e adoção sistemas integrados para melhorar e facilitar a coleta, o processamento e a emissão de relatórios.
- b) Alterações nas regulamentações para fins de conformidade.
- c) Evolução das práticas de gestão, adequação dos sistemas contábeis para acompanhar o crescimento da entidade, novas formas de avaliação de desempenho, gerenciamento de recursos, tomadas de decisões.
- d) Crescimento ou reestruturação organizacional, com alterações de tamanho, estrutura ou escopo, e novos nichos de mercado exigem adaptações no sistema contábil.
- e) Pressões competitivas, como melhorar a competitividade, enfrentar as ameaças, aproveitar as oportunidades, inovar.
- e) Fatores sociais e ambientais, foco ambiental, entidade sustentável, responsabilidade social, não uso de recursos não renováveis.

Esses e outros fatores levam as organizações a se adequarem às novas medidas e às melhores práticas. E essas questões são refletidas na Contabilidade, nos sistemas e nos controles contábeis. De acordo com Hopwood (1987), essa diversidade de fatores contribui para a mudança contábil, acompanhada da necessidade de sua compreensão diferenciada, e multifacetada, da dinâmica da evolução dos sistemas contábeis.

A complexidade da mudança contábil é um processo lento, como se pode perceber. Há variáveis que vão desde a cultura até diferentes tipos de organizações, num contexto adverso. Essa diversidade de fatores indica que a mudança contábil é constante e, para fazer frente a esses obstáculos, interações organizacionais, e com o ambiente, é fator fundamental.

Além disso, existem: o aspecto humano e comportamental; as interferências políticas; os sistemas e práticas contábeis; as decisões que afeta o direcionamento contábil. Enfim, compreender essas questões contribui para avaliar o impacto geral da mudança contábil e para informar futuros esforços na adaptação da Contabilidade, pois reflete toda a movimentação humana.

Asmore e Del Boca (1981, apud Carungu & Molinari, 2022) mostraram como os estereótipos alteram com o tempo e seus reflexos na evolução histórica e cultural da sociedade

e criticaram a visão do contador estereotipado como chato e maçante *versus* o contador profissional prestativo. Diferente do estudo citado anteriormente, mas em comum com o fator mudança, essa pesquisa revela uma mudança do estereótipo do contador da Idade Média para o Renascimento. Baseados na investigação histórica e na literatura da nova História contábil.

Os autores traçam um perfil voltado para o contador mais confiável e com boas qualidades, ou seja, um homem comercial, com papel de prestígio perante a sociedade.

Sendo assim, como o mundo enfrentou crises de origens econômicas e políticas, o estereótipo do contador precisou se adaptar a esses percalços sustentando, por bastante tempo, a imagem do contador como maçante e chato, pois esse profissional é a pessoa cautelosa e avessa ao risco, é aquele que gere o dinheiro de forma cautelosa. Todavia, aos poucos, essas características foram mudando, conforme a evolução da Nova História da Contabilidade. Por conseguinte, o estereótipo do contador está mais voltado para o contexto social circundante, e pode variar (Carungu & Molinari, 2021).

Um tema que precisa ser considerado no estudo da evolução da Nova História da Contabilidade é a influência da guerra e do poderio militar. Para tanto, o estudo de Cobbin e Burrows (2018) analisou na literatura de História da Contabilidade, um pequeno subdomínio que se concentra na relação entre Contabilidade e guerra; entre Contabilidade e militares. Os autores revisaram 55 artigos publicados no novo milênio (2000-2017) abrangendo um período de 420 anos, abrangendo muitas guerras e períodos de paz e envolvendo vários países (Cobbin & Burrows, 2018).

Esses autores levantaram várias questões e procedimentos contábeis, desde custos, orçamento, divulgação, financiamento, eficiência, até gênero e culpabilidade. Os autores afirmam que “ao aplicar o conhecimento contábil existente, a Contabilidade contribui para as Forças Armadas ou para a guerra, onde novos conhecimentos contábeis são desenvolvidos, e a Contabilidade é influenciada pelas necessidades dos militares ou pelos ditames da guerra.” (Cobbin & Burrows, 2018, p. 487). Nesse estudo, o novo domínio do conhecimento contábil evolui para atender às necessidades dos militares em tempo de paz, e indicam se os eventos contábeis foram suficientemente desenvolvidos para ser de uso imediato, configurando uma evolução ou desenvolvimento.

Portanto, a partir desses levantamentos feitos, a Contabilidade se mostra tanto adaptativa quanto reativa às necessidades dos militares, e do Estado, seja em tempos de paz ou de guerras emergentes. O estudo citado indica que os procedimentos contábeis foram desenvolvidos em tempo hábil para atender aos desafios que surgiram, priorizando as necessidades do Estado pós-

guerra da Independência Americana, da Crimeia e da Guerra dos Bôeres. Com a eclosão da Primeira Guerra Mundial, por exemplo, pressionou-se uma mudança drástica na forma como o Exército Britânico cedeu o controle sobre seus assuntos financeiros (Cobbin & Burrows, 2018). Da mesma forma, a Contabilidade abriu espaço para as mulheres, assim como na sociedade em geral.

O manifesto de Carnegie (2014) concluiu que a transição da tradicional para a Nova História da Contabilidade ocorreu entre 1983 e 2012. Contudo, os autores admitem que um debate na Contabilidade desencadeia outro debate, ainda maior, entre historiadores pós-modernos e tradicionais, para esclarecer a natureza da historiografia e o papel do historiador na sociedade, de acordo com Tyson e Oldroyd (2017). Esses autores responderam à Michael Gaffikin (2011, p. 237, apud Tyson & Oldroyd, 2017, p. 30) que “criticou os tradicionalistas (em Contabilidade) por falharem na avaliação dos desenvolvimentos da literatura de História geral”. A partir disso, o debate foi sintetizado em questões-chave entre historiadores pós-modernos e tradicionais. Tyson e Oldroyd (2017) ainda revisaram a literatura recente da História Geral, o que levou a outro debate com episódios distintos da historiografia contábil, em que esses autores participaram diretamente. Entre as discussões estão a NHC e a THC – antiga – e, também, o pós-modernismo *versus* a THC.

Já o manifesto de Tyson e Oldroyd (2017, p. 38) desperta o pesquisador, o historiador e o estudioso da Contabilidade para “avaliar a posição da literatura de História geral vis-à-vis os debates recentes na historiografia contábil.” Os autores levaram a discussão para a questão de influências dos historiadores, assim como para a tendência de publicações de periódicos estarem inclinadas para um interesse além da realidade de eventos contábeis propriamente ditos.

Porém, Chua (1998) alerta para o fato de que há dificuldades para distinguir o “antigo” do “novo”. A autora revela que linhas do neomarxismo, com adaptações do “pós-modernismo” foucaultiano, tem gerado essas “redescobertas” do institucionalismo weberiano etc. Além disso, Chua (1998) afirma:

a “nova” História enfatiza a interpenetração de poder e saber, tanto no que se refere ao conteúdo da História quanto ao seu modo de construção. Ou seja, a “nova” História caracteriza a vida social às vezes implicitamente como compreendendo interesses diferentes e/ou contraditórios... e, portanto, as Histórias resultantes são relatos de lutas encobertas ou abertas, intencionais ou frouxamente acopladas entre “objetos

interessados”, objetos constitutivos como regimes discursivos ou "sujeitos", isto é, pessoas. (p. 618).

A autora alerta para as questões sobre poder, privilégio e suas antíteses, embora essas noções possam ser teorizadas a partir de bases muito diferentes. E ainda, “nova” História reconhece a natureza inventada da História. Muito embora os historiadores mais conservadores “tenham há muito aceitado a incompletude dos registros históricos, o inevitável exercício de julgamento e a prerrogativa interpretativa por parte do historiador e a necessidade de restringir essa subjetividade”. (Chua, 1998, p.618).

#### 2.4.1 Análise da Nova e da Tradicional História da Contabilidade

É importante destacar a leitura que Burke (1992, p. 2) faz de quando se inicia uma nova História, pois é preciso caracterizar qual será a tendência ao longo dos anos, se a Nova História irá prevalecer sobre a tradicional, ou se podem coexistir paralelamente. E ainda, o autor trata do que era considerado imutável, mas agora é “encarado como uma construção cultural, sujeita a variações, tanto no tempo quanto no espaço.”

Indaga-se, ainda, se em períodos de transição houve, por meio da História da Contabilidade, o espelhamento fiel dos eventos seculares. E mais, se a resposta for quase que inteiramente positiva, por que razão a transição da Nova História da Contabilidade não ocorreu antes. É possível que, ao tabelar os acontecimentos históricos, sua relevância e a determinação do tempo ocorrido, possa haver indícios de futuras apropriações sobre um conhecimento extra temporal, para além do que se espera acontecer. (Burke, 1992).

Para Schmidt e Gass (2018), a nova perspectiva histórica da Contabilidade teve seu início na crise de 1929, com o advento de novos pensadores contrários à visão tradicionalista. Analogamente, Bowden e Stevenson-Clarke (2021) entendem que a chamada para “Nova História da Contabilidade” ocorreu em meados de 1991, embora afirmem já ter sido apresentado esse novo entendimento antes disso.

E não só isso, Bowden e Stevenson-Clarke (2021, p. 99-117) exploraram outras semelhanças, baseadas na literatura contábil e relacionaram essa literatura à Nova História da Contabilidade, à “Virada Histórica” e à “ANTi-História” (Durepos & Mills, 2011, p. 704) nos estudos gerenciais e organizacionais. Afirmam, também, que as posições intelectuais associadas

à “Virada Histórica” e à “ANTI-História” são subjetivas, envolvem um poder distante e são construções sociais usadas para legitimar o capitalismo e a administração.

Como exemplo, cita-se o entendimento de Schmidt e Gass (2018), que com o intuito de descrever as características que distinguem a Nova História da Contabilidade (NHC) da Tradicional História da Contabilidade, averiguaram que não havia consenso em como se deu o processo evolutivo de ambas. E mais, os autores verificaram que havia diferenças importantes entre defensores das correntes históricas existentes. Portanto, podem ocorrer diversas produções de conhecimento sobre um mesmo assunto, mas com interpretações distintas.

O próprio entendimento de como se deu a evolução da Nova História da Contabilidade é um conhecimento produzido por meio das origens dos fenômenos que traçaram a Contabilidade como ela é hoje.

Ao sintetizar a literatura, que documentou os fatos históricos, torna-se importante destacar as palavras de Nietzsche (1872/1999, apud Walters, 2004),

Escritores contábeis alternativos devem se tornar um novo tipo de artista filósofo, desconstruindo e reconstruindo o mundo contábil como uma forma de arte séria, por meio da qual os próprios insights sobre a natureza do conhecimento que antes eram motivos de destruição e ceticismo fornecem uma força afirmativa para a própria possibilidade de construção de novas verdades contábeis. (p. 184).

Segundo Bowden e Stevenson-Clarke (2021), de acordo com a perspectiva crítica na Contabilidade e na Administração, a utilidade do surgimento da Nova História da Contabilidade, de forma geral, assim como a importância da História da administração, leva a quatro conclusões:

- 1) que tem havido um foco no poder em detrimento das relações econômicas; 2) que as questões relativas à epistemologia provaram ser altamente segmentadas mesmo dentro da literatura contábil crítica; 3) que os estudos de definição são caracterizados pela imprecisão e/ou mal-entendidos teóricos; e 4) que tem havido uma estranha relutância em reconhecer as maneiras pelas quais a Contabilidade é usada como fonte de “poder compensatório”, uma circunstância que contradiz a suposição subjacente de que o mundo moderno é caracterizado pela dominação e concentração de poder. Em grande parte, todos esses problemas resultaram da tendência de construir críticas em torno de

uma dimensão da obra de Foucault (relativa ao poder, controle e à sociedade “disciplinar”) sem muita consideração da obra posterior de Foucault (relativa à “liberdade econômica” e a influência restritiva dos mercados sobre o poder do Estado). (Bowden & Stevenson-Clarke, 2021, p.108).

Esses autores relataram que a maioria desses problemas vieram da tendência de construir críticas em torno de “uma dimensão do trabalho de Foucault” (Bowden & Stevenson-Clarke, 2021, p.108), sem considerar seu trabalho posterior, o que parece ser inconsistente para uma investigação histórica.

Há diversos autores tais como: Lovejoy, 1940; Yamey, 1981; Miller et al., 1991; Carnegie & Napier†, 1996; Gomes e Rodrigues, 2017 e Schmidt & Gass, 2018; e, que trataram da História da Contabilidade sob dos aspectos sociais e organizacionais, como surgido nos anos 70. Pela investigação desses autores, já se havia percebido que não se podia mais descrever a História Técnica da Contabilidade apartada de outros contextos que a influenciam. Portanto, a compreensão de fenômenos e eventos contábeis, ao longo da História, merecia a atenção de fatores, para além de técnicos, que impactavam a Contabilidade. E da mesma forma, a influência da Contabilidade, nos seres humanos que consumiam essas informações, eram afetados por ela, direta ou indiretamente.

Com o passar dos anos, a História da Contabilidade ganhou robustez e uma nova roupagem, por isso o nome a Nova História da Contabilidade, que veio como uma crítica aos estudos e compreensões expostos até esta época. (Gomes & Rodrigues, 2017).

Havia críticas ao comitê da História da Contabilidade da Associação Americana de Contabilidade, criado em 1968, que emitia pareceres contábeis. O que mais se destacou nesses pareceres foi o significado da Contabilidade Social, que forneceu as bases para uma agenda intelectual em um estágio inicial das deliberações do comitê, visto que ainda não se discutia sobre a relação social da Contabilidade e o seu ambiente. (Carnegie & Napier†, 1996).

Contudo, segundo Carnegie & Napier† (1996), o desenvolvimento de tal perspectiva demandou esforços e evidenciou também uma persuasão ideológica. Nesse ínterim, as discussões se voltaram para a visão da Contabilidade como base para um significado social mais amplo, assim como sua relação com o estabelecimento de responsabilidade e legitimidade organizacional.

Conforme explicitado por Napier† (2001, p. 7), “os novos historiadores da Contabilidade que surgiram a partir de meados da década de 80 caracterizaram seus

predecessores como se apoiando fortemente em uma visão da Contabilidade progressiva e da mudança contábil como evolucionária”. O processo evolutivo traz em si melhoramentos e, a partir de então, foi que a Contabilidade se tornou um objeto de estudo de um fenômeno social, embora o consenso sobre o que constitui uma melhoria, torna-se mais difícil de garantir.

De forma mais sistemática, Schmidt e Gass (2018), separam as abordagens tradicionais da Nova História da Contabilidade. Segundo esses autores, as abordagens tradicionais seguiram em uma corrente contínua e sucessora por meio da História, de acordo com os preceitos sociais e políticos de cada época. Os autores fizeram levantamentos históricos e constataram que a Nova História da Contabilidade demonstrou o valor de atribuir papéis à prática contábil além da pura Economia racional e revelou uma visão oposta dos pensadores clássicos e tradicionais. Os autores destacaram a preocupação existente a respeito da Contabilidade numa abordagem mais abrangente, incluindo aspectos sociais e institucionais.

Além disso, os autores citados perceberam a inclusão do indivíduo como um personagem da História e reconhecem que o crescimento da Contabilidade teve influência das necessidades humanas, políticas e econômicas. E, diferentemente da corrente tradicional, a NHC considerava o ambiente social, em que a organização estava inserida, além do ambiente institucional. Segundo esses autores, as abordagens tradicionais seguiram como o exposto anteriormente em uma corrente contínua e sucessora por meio da História, de acordo com os preceitos sociais e políticos de cada época, segundo Schmidt e Gass (2018).

Portanto, percebeu-se que a Contabilidade não estava mais isolada ou, pelo menos, não deveria estar. A visão da Nova Contabilidade enxergou sua importância e seu valor, visto que as informações que a Contabilidade fornece é uma expressão de tudo o que ocorre dentro de uma organização, considerando as suas mais diversas influências e eventos. O estudo de Schmidt e Gass (2018) evidenciou a passagem da Tradicional História para a Nova História da Contabilidade, quando foi percebido que a Contabilidade não mais deveria ser vista de forma isolada, mas como parte de um todo.

Um exemplo prático e recente de influências da História da Contabilidade foi a mudança radical no cenário das universidades do Reino Unido (Power, 2015).

Outro fator relatado por Fleischman e Tyson (1997) se faz necessário. Esses autores explicam que o passado é entendido como uma representação imaginativa em vez de uma série de eventos factuais e objetivos. E há diferenças entre a realidade do passado e a verdade histórica, assim como o conhecedor e o conhecido, fatos e valores, História e ficção. Dessa forma, Fleischman e Tyson (1997) enfatiza sobre a verdade histórica ser unitária, em vez de

uma perspectiva. E, em suas palavras, a História como História prioriza a experiência pessoal e subjetiva do estudioso histórico. Com isso em mente, ao perfazer a rastreabilidade da evolução da Nova História da Contabilidade, prima-se pela verdade dos fatos para analisar os fundamentos das práticas contábeis.

Miller et al. (1991, p. 396) descrevem a Nova História da Contabilidade como “uma evolução natural das tecnologias administrativas”, com diversas intervenções. As preocupações dos autores se devem às “transformações particulares no conhecimento e na prática contábil”, seja pela acumulação de capital, mudanças nos modos de regulação social ou influências locais e *ad hoc* – guerras, declínio econômico, disputas trabalhistas etc.

Os pesquisadores se aprofundaram nos fatos históricos e como eles de fato ocorreram. Há mais de três décadas, eles apontaram que “a ampliação da História da Contabilidade” estava apenas começando, com a inserção de uma nova linguagem e fundamentos ideológicos das práticas contábeis. Com o surgimento das mudanças emergentes na Contabilidade, o seu conteúdo foi disseminado, porém, seu raciocínio, discursos ou ideologias eram, muitas vezes, demasiado abstratas (Miller et al., 1991, p.395).

Esses autores defendem que, com base no estudo histórico existente e relacionado com a Contabilidade, muito ainda há que ser feito. E reforçam a necessidade intensa de pesquisas e linhas de investigação a serem exploradas, visto que, “um ou dois estudos realizados de uma maneira particular não esgotam uma costura em Contabilidade mais do que em qualquer outra disciplina” (Miller et al., 1991, p. 402). Mas não só isso, é preciso uma retórica para além da Contabilidade, examinando o trabalho de historiadores em outros campos de estudos.

Esse estudo ora citado foi o primeiro a explorar semelhanças marcantes entre a literatura contábil crítica, relacionada à Nova História da Contabilidade. Segundo Bowden e Stevenson-Clarke (2021), a Nova História da Contabilidade se assemelha a

...um conjunto solto e não a uma escola unificada; e o que confere coesão é um interesse amplamente foucaultiano pelo poder e como ele é exercido por meio de discursos, dos quais a Contabilidade é vista como ocupando um lugar preeminente nas sociedades capitalistas modernas. (p. 100).

Outrossim, os procedimentos contábeis utilizados na atualidade são reflexos não somente do modelo aplicado no passado, mas traz em si a essência da cultura de um país, do funcionamento do mercado e Economia e, cada vez mais, da transparência da informação

contábil. Partindo dessa perspectiva, leva-se a compreender o movimento histórico da Contabilidade, em busca da sua essência mais do que da forma.

Gomes e Rodrigues (2017), na pesquisa em História da Contabilidade, enfatizam que a Contabilidade não é apenas um procedimento técnico e não histórico, em que há uma resposta certa. Pelo contrário, como há interpretação, perspectiva histórica, pressupostos predeterminados e, sobretudo, contexto da época, a informação histórica indica as soluções para problemas atuais, semelhantes aos ocorridos no passado. Além disso, Gomes e Rodrigues (2017, p. 217) afirmam que a “investigação em História da Contabilidade é motivada pela vontade de obter um conhecimento mais profundo de *como* e o *porquê* a Contabilidade está envolvida em diferentes áreas”. Carnegie e Napier† (1996) partilham dessa mesma indagação.

Para finalizar esta sessão, destacam-se as colocações de Friedrich Nietzsche postas por Walters (2004), sobre o conhecimento e a natureza do pensamento contábil alternativo. O ensaio da autora descreveu os *insights* de Nietzsche na busca epistemológica da Contabilidade, entendendo que o homem geralmente se associa ao dogmatismo dominante. Para a libertação desse dogmatismo dominante, aplica-se o pensamento contábil alternativo.

Entretanto, não é tão simples. Nas palavras da pesquisadora, chega a ser irônico a tentativa de validar o pensamento contábil alternativo, por meio das “metáforas não estereotipadas”, já que elas também “tendem para o mesmo tipo de fixação e distanciamento epistêmico que procura subverter”. Segundo a autora, “a reflexão nietzschiana sobre epistemologia contábil alternativa” leva a “uma base afirmativa para a própria possibilidade de construir novas ‘verdades’ contábeis.” (Walters, 2004, p. 157).

#### 2.4.2 Breves considerações das pesquisas anteriores

Pesquisa semelhante a esta foi realizada por Carnegie (2014) com o objetivo de analisar os escritos historiográficos para Contabilidade. Esse autor investigou publicações em língua inglesa, ao longo do período de 1983 a 2012. A metodologia utilizada foi a revisão da literatura, com identificação dos principais desenvolvimentos e tendências dos contribuintes para a literatura contábil e seus meios de publicação. O referido autor analisou, também, as citações encontradas nessa revisão para identificar indivíduos ou grupos que ganharam força na historiografia contábil, resultando num ensaio que demonstrou como se deu a literatura da historiografia contábil durante o período apontado, contribuindo com a diversidade teórica e tópica na pesquisa histórica da Contabilidade.

Na mesma linha, Tyson e Oldroyd (2017) fizeram uma análise comparativa entre a Histórica Geral e a evolução da Nova História da Contabilidade. De forma análoga, analisaram, também, as informações disponíveis sobre a evolução da Nova História da Contabilidade, comparadas ao ambiente econômico, político, institucional/organizacional, social e cultural.

### 3 METODOLOGIA

As pesquisas históricas, de modo geral, são qualitativas e se enquadram nas abordagens não positivistas ou alternativas. Esse campo de estudo é amplo e pode desencadear diversas ramificações de conhecimento sobre um mesmo assunto

Para o estudo da História da Contabilidade, é imprescindível a abordagem de pesquisa interpretativa e naturalística e, nessa categoria, de acordo com Hoque (2018), se inserem:

- 1) a realidade é subjetiva, não estruturada e, socialmente, construída.
- 2) o foco está em compreender o significado das ações do indivíduo e daqueles ao seu redor – ilustração, extrapolação.
- 3) a abordagem de pesquisa é interpretativa e holística.
- 4) o processo de pesquisa é não linear.
- 5) o objetivo da pesquisa é a descoberta de teoria.
- 6) a análise é baseada no entendimento obtido pela interpretação dos dados.

As visões de mundo alternativas – interpretativa e crítica – conduzem às discussões com perspectivas diferentes. Conforme preconizado por Chua (1986, p. 604), o “pensamento contábil é alterado à medida que os seres humanos, seu ambiente e sua percepção de suas necessidades mudam.” Nessas interações mútuas entre o conhecimento e o mundo físico humano, “a produção de conhecimento é circunscrita por regras ou crenças feitas pelo homem que definem os domínios do conhecimento, fenômenos empíricos e a relação entre os dois.” (Chua, 1986, p. 604).

De acordo com Chua (1986, p. 601): “O conhecimento é produzido por pessoas, para pessoas, e é sobre pessoas e seu ambiente social e físico.” Assim, também é a Contabilidade; uma visão de mundo particular, com ênfase na abordagem hipotético-dedutiva e no controle técnico, apresenta pontos fortes. Todavia, a Contabilidade, segundo esse autor, restringe-se aos problemas examinados e ao uso do método de pesquisa escolhido. Portanto, o conjunto de suposições pode gerar “*insights* de pesquisa fundamentalmente diferentes e potencialmente ricos.” (Chua, 1986, p. 601).

### 3.1 QUANTO AOS OBJETIVOS

Com o objetivo exploratório, esta pesquisa trata do desencadeamento da Nova História da Contabilidade, sua evolução e como fatores históricos, externos à organização, puderam influenciar ou não essa transição. A análise do ambiente social, econômico, político e cultural proporciona o suporte para identificar aspectos importantes de tal evolução.

Nesse contexto, parte do objetivo também é explicativo, pois devido à complexidade do estudo *ex-post facto*, ocorre a necessidade de identificar fatores ou atributos que levaram à ocorrência de determinados fenômenos.

Diante disso, a importância de abordar um ambiente social, econômico, político, histórico e cultural se dá pelo seu dinamismo e mudanças. O que, provavelmente, afetou a Contabilidade. Mas em quais aspectos? Poderia ter sido diferente? Ou tido uma abordagem diversa do que a Contabilidade é pregada hoje?

Ao considerar, inclusive, os ambientes em que aconteceram eventos históricos, isso permite fazer análises mais consistentes sobre a evolução da Nova História da Contabilidade. E, ainda, traz a possibilidade de prever comportamentos sociais relacionados à Contabilidade e, também, soluções aos conflitos preexistentes e potenciais.

Um argumento válido para tais considerações é que a Contabilidade, movida pela construção e melhoramento constante, considerou os impactos das transformações ambientais, organizacionais e tecnológicos na perspectiva de mudanças. (Hoque, 2018)

Enfim, essas são apenas algumas questões que trazem à luz um exame minucioso de como a Contabilidade foi conduzida ao longo de sua existência histórica.

Além desses questionamentos, frisa-se a relevância das reflexões descritas na subseção 1.5, a respeito das tendências e das inclinações presentes na evolução da Nova História da Contabilidade; dos fatores históricos que mais influenciaram; e dos movimentos que fizeram parte da transição da THC para a NHC. Por conseguinte, essas análises remetem à questão central desta pesquisa: como se deu a evolução da Nova História da Contabilidade.

Para conduzir as análises, foram consideradas premissas, pressupostos, diretrizes, parâmetros e questionamentos complementares detalhados na subseção 3.7 que serviram de base.

Dessa forma, o objetivo geral foi analisar a evolução da Nova História da Contabilidade voltada para os acontecimentos e os movimentos históricos inerentes à temática, considerando o ambiente externo influente.

### 3.2 QUANTO À NATUREZA

A abordagem qualitativa traz em si os pressupostos relacionados à: a) ontologia, essência do fenômeno sob investigação; b) epistemologia, conhecimento comunicado e compreendido pelas pessoas, extraído do fato histórico; c) metodologia aplicada – exploratória e investigativa; d) natureza humana, por vezes determinista e subjetiva. Porém, a teoria Ator-Rede busca evitar esses vieses e essa abordagem interpretativa e crítica contribui para a compreensão da ciência contábil em seus mais abrangentes aspectos. (Lourenço & Sauerbronn, 2016).

O pressuposto ontológico considerado na realização da pesquisa qualitativa deve ocorrer de fora do indivíduo permanecer de fora da sua consciência individual (Burrell & Morgan, 2002; Ryan et al., 2002).

O polo epistemológico, segundo Botelho (2012), é aquele que:

a) exerce constantemente a crítica e o questionamento dos “métodos de produção do conhecimento científico e de seus resultados”, em toda sua formulação (p. 46-47).

b) identifica a “ruptura entre o objeto científico e o objeto do senso comum” – sedimentação da cultura, vida cotidiana, influências de opiniões – assim como a produção do objeto científico” (p. 46-47 e 140-141).

c) explicita a relação/correspondência entre teorias e práticas, teorias e fatos observados, e práticas e fatos observados, para que se reflita sobre a adequabilidade do conhecimento imediato e do senso comum, ou seja “a problemática da pesquisa” (p. 46-47).

d) “examina a objetivação progressiva da formação do objeto científico, considerando desde a ruptura do objeto, em sua forma primária, até a síntese de seus resultados, analisando criticamente a pesquisa e o conhecimento gerado em todas as suas fases” (p. 46-47).

e) para se chegar até a produção do conhecimento, observa-se os parâmetros de pesquisas predefinidas.

f) examina o objeto em sua origem mais rudimentar a fim de captar e aprender desde suas características superficiais, até as mais latentes.

Partindo do exposto os pontos mencionados anteriormente podem ser resumidos, respectivamente, da seguinte forma: a) coesão; b) obstáculos; c) adequabilidade; d) objetificação; e) procedimento; f) produção do conhecimento.

Portanto, é a verificação da transformação do objeto do senso comum em um objeto científico, por meio da reflexão e crítica de seus processos.

Nesta pesquisa qualitativa e interpretativa, foram analisados os fatos históricos transmitidos e registrados que mais marcaram a evolução da Nova História da Contabilidade.

Salienta-se que, nesta investigação exploratória, os fundamentos acreditados e defendidos pelos historiadores e pesquisadores são identificados, indicando o fortalecimento ainda maior desses fundamentos consolidados da ciência contábil. Esses são praticamente postulados com bases científicas, firmadas pelos estudiosos, em um processo contínuo de aprimoramento.

### 3.3 TIPOLOGIA DE PESQUISA

A pesquisa histórica em conjunto com a comparativa permite averiguar: diferentes sociedades entre épocas ou situações paralelas no presente; diferentes países; nível macro ou micro; cultura e sociedade antiga para justificar o presente; costumes sociais enraizados na História; origens e desenvolvimento de fenômenos sociais, “localizando-os em um determinado tempo e lugar e, assim, derrotando as afirmações de que são universais e atemporais.” (Walliman, 2001, p. 90).

Este estudo se encaixa, ao considerar esses apontamentos, no tipo revisão sistemática com metanálise, visto que os resultados são heterogêneos. Assim, as análises das pesquisas relevantes devem ser feitas criticamente. (Pereira, 2012).

E, como apoio, é importante comparar ou mesmo associar os eventos históricos ocorridos que ocasionaram a evolução da Nova História da Contabilidade, observando a subjetividade do historiador/pesquisador e os fatores ambientais influentes.

As evidências históricas devem ser examinadas considerando sua genuinidade e autenticidade do conteúdo. No entanto, pode haver falta de rigor analítico por parte de pesquisadores e historiadores, de acordo com Walliman (2001, p. 89).

Embora haja algum viés envolvido por parte do elaborador dos eventos históricos, pretendeu-se alinhar essa tendência, com os fatos históricos relevantes ocorridos em cada época, e a epistemologia, para poder apontar algum indicativo de parcialidade, caso exista.

Para tanto, recorreu-se aos ensinamentos de Japiassu (1992, p. 12): “a História das ciências é um tecido de juízos de valor implícitos sobre o valor dos pensamentos e das descobertas científicas. O papel da epistemologia é de explicitá-los.”

Além disso, ao se voltar aos eventos passados, é mister a separação da História verdadeira, da História contada; ou, pelo menos, essa distinção, visto que, para respaldar uma pesquisa qualitativa, fatores preponderantes a respeito da subjetividade do historiador devem ser levados em consideração. E esse foi um cuidado presente na elaboração deste trabalho.

Nesse sentido, Miller et al. (1991, p. 396) argumentaram sobre os vários praticantes da “Nova História da Contabilidade” não serem historiadores formados e dedicados a recontar o “passado como realmente aconteceu.”

Essas observações foram necessárias para a revisão sistemática e comparativa da literatura da evolução da Nova História da Contabilidade, trazendo, intrinsecamente, o aspecto *ex post facto*, visto se tratar de análise dos eventos passados. Essas análises foram formadas por meio de interpretações guiadas pela questão central de pesquisa, conforme o postulado nas premissas, nos pressupostos consolidados pela literatura, nas diretrizes e nos parâmetros estabelecidos.

Dessa forma, a abordagem metodológica se baseia na fenomenologia/hermenêutica e exploratória, que são as chamadas metodologias alternativas de análise. Segundo Theóphilo e Iudícibus, (2005, p. 162), a “concepção fenomenológica é o propósito de ir além dos dados manifestos, do que é explicitamente dado, por meio do processo de interpretação.”

Pretendeu-se alcançar, inclusive, a abordagem crítico/dialética, com as demais aplicadas. Todavia, o resultado demonstrou que essa pretensão apenas se aproximou do emprego da dialética. Isso porque, “em sua concepção ‘genuína’, com a incorporação do caráter histórico, o processo de apreensão e reconstituição das categorias abstratas etc., tem encontrado dificuldades mesmo em áreas que já a utilizam há mais tempo.” (Theóphilo & Iudícibus, 2005, p. 162; Botelho, 2012).

E a teoria de base e fundamentação deste estudo foi a teoria Ator-Rede, detalhada a seguir.

### 3.4 TEORIA APLICADA

O saber, bem mais amplo que a ciência, é tido como o conhecimento metodicamente adquirido, podendo ser organizado sistematicamente, cuja determinação de ordem intelectual e

teórica é provada por meio científico ou especulativo. Quanto à ciência, essa pode ser testada matematicamente ou empiricamente – abordagem positivista. Quanto ao saber especulativo, esse pode ser testado racionalmente – pela Filosofia – ou por crenças – pela Teologia. (Japiassu, 1992).

A epistemologia comporta esse saber e explica sua formação, seu desenvolvimento, seu funcionamento e seus produtos intelectuais. Japiassu (1992) afirma que a epistemologia genética é aquela que o acordo entre sujeito e objeto deve ser estabelecido progressivamente, ou seja, seu conhecimento deve ser analisado do ponto de vista de sua formação e seu desenvolvimento, visão dinâmica, ou sua estrutura evolutiva, visão diacrônica. Essa epistemologia genética é a utilizada nos estudos históricos e temporais.

Todo processo histórico é construído lentamente e isso ocorreu, também, com a História da Contabilidade que parece estar em conformidade com o definido por Latour (2005) que, entre outros aspectos, verificou a existência de cinco tipos de incertezas, que podem claramente serem entendidas nesse processo: movimento, deslocamento, transformação, tradução e inscrição. Destaca-se também o fator social que, segundo a ANT, é “um tipo de associação momentânea com características de se juntar em novas formas” (Latour, 2005, p. 65).

Pela complexidade e profundidade do direcionamento da teoria Ator-Rede, considerada por Latour (2005) mais como uma metodologia do que uma teoria propriamente dita, foram levados em conta pontos práticos da ANT, com mais facilidade de compreensão. Entre esses pontos, uma análise, aparentemente consistente, foi gerada, ao serem encaixados nos fatores extraídos da amostra e do contexto histórico relatado (ver subseção 2.2.1.1 Principais Eventos Históricos Contábeis e Influências Econômicas).

Assim, é pertinente o uso da ANT nesta investigação histórica, pois essa teoria coloca uma nova lente sobre a atuação entre indivíduos e dimensões, no ambiente social. Da relação e da interação entre humanos e não humanos, redes são construídas. E, essas redes, demonstram que tudo está recebendo alguma interferência ou mesmo interferindo em algo ou em alguém. Ou seja, a construção da realidade decorre dessa relação entre pessoas e dimensões. Essa relação é fruto das inúmeras interações – indo ao encontro do afirmado por Lovejoy (1940) – entre os atuantes que existem no ambiente social, advindas de qualquer lugar.

Desse entendimento, depreende-se em primeiro lugar que: as relações ocorrem a partir da atuação de um agente – ator – que está envolvido na ação ou no estímulo, mas não causa a ação; pelo contrário, também sofre interferências advindas da ação ou do estímulo; um agente pode estar associado com outros agentes e sua atuação é refletida em um paciente; o paciente

recebe algum tipo de interferência advinda do agente e, a partir daí, como resposta, modifica sua própria atuação. O agente – ator – ou o paciente pode ser uma pessoa ou um objeto.

Em segundo lugar, o ambiente em que essas relações ocorrem é constituído por associações ou conexões em redes e, a todo tempo, novas redes estão se formando. Essas associações ou conexões decorrem de tudo e qualquer coisa que está presente no ambiente social. Essas associações ou conexões criam as relações, logo, as relações advêm das conexões.

E, em terceiro lugar, as associações ou as conexões produzem uma realidade, um resultado. Portanto, a depender da ação, estímulo ou interferência, do agente humano ou não humano, a realidade pode ser construída de diversas formas, ou seja, resultados diferentes podem ser formados.

Essa compreensão de como as associações no aspecto social são formadas e transformadas (Latour, 2005) por meio de redes ligadas e conectadas, denota a inseparabilidade de pessoas e coisas; sujeitos e objetos, de acordo com Walker (2005).

Mediante essa complexidade de relações, busca-se explicar o fator social relacionado à Nova História da Contabilidade, baseado em fatos. Somado a isso, observar as possibilidades de interações estáveis ou não estáveis, os fatores heterogêneos que levaram aos fatos ocorridos e se o fator social é questionável. Latour (2005) propõe uma desconstrução para mostrar esse processo formado e explicar o social.

Vale também reforçar as ideias de Miller et al. (1991) – que examinaram diferentes campos históricos para verificar questionamentos e refinamentos – e Walker (2005) – que examinou a Contabilidade na História – para explorar a evolução a Nova História da Contabilidade e a forma como a sociedade foi constituída, seu crescimento e sua reinvenção, sob as influências dos atuantes, vistas sob o plano espacial e temporal. E isso é o que gera e possibilita as ações do agente.

Diante do exposto, a ANT pode ser aplicada para explicar a realidade. E, para tanto, após o levantamento dos principais pontos de que trata essa teoria, segundo Callon (1986, 1999), Hoque (2018), Latour (1996) e Law (2007), chegou-se aos seguintes entendimentos:

a) quanto à ontologia e epistemologia – é uma abordagem metafísica que se interessa pela continuidade e se aplica aos casos antagônicos e complexos, na busca em compreender como se materializa a realidade dos fatos. Neste âmbito específico, a ação humana e voluntarista não é o agente principal, mas sim a interação com fatores não humanos. O ambiente social precisa ser explicado, ou seja, não há aqui uma certeza da realidade dos fatos. E ainda, para

Latour, não há separação entre estrutura e ação, sujeito e objeto, entre macro e micro (Czarniawska, 2004). Pelo contrário, essas práticas de compreensão foram estabelecidas pela modernidade.

b) Quanto ao ator, há três princípios – o agnosticismo do observador (incrédulo e imparcial, com postura de neutralidade no momento de observar fatos e objetos como eles realmente se apresentam); a simetria generalizada (humanos e não humanos são tratados simetricamente, e analisados em termos de interrelações e traduções); e a livre associação (sem imposições ou interferências pré-concebidas, a organização precisa ser explicada.

c) Quanto à ação – esta não é uma relação causal para explicar a realidade, mas sim formada por descrições e associações, em meio a uma rede.

Portanto, Barbosa (2022) relata que há uma abstenção do teórico na imposição de categorizações ontológicas. E isso permite que as relações sejam heterogêneas. Dessa forma, não há distinção no momento da observação. Na verdade, a distinção aparece nos resultados, ou seja, no momento de se fazer pesquisa, abdica-se de toda pessoalidade e vieses. Não se parte de onde se quer chegar, mas quais atores, humanos e não humanos, se interagem de forma a conduzir a um resultado – a caixa preta, de Latour. Segundo Barbosa (2022), a rede é a expressão para verificar quantidade de energia, movimento e especificidades daquilo que se quer analisar; a rede permite o deslocamento; ela é o condutor que proporciona translações das associações entre humanos e não humanos, explicando essa realidade, que é instável, sempre em agregação.

Czarniawska (2004, p. 130) afirma que “para um leitor de Tarde e ANT”, há muitas similaridades, tais como: a visão sobre o poder – para Tarde, o domínio surge a partir de ações, cujos sujeitos partiram do mesmo estado –; a representatividade é o que dá voz ao sujeito; e a ideia de que o parceiro é a chave para a sociabilidade, e não a sociedade.

A ANT é uma teoria em busca do que é gerado a partir das relações entre sujeito e objeto. Nesse sentido, Callon (1999) afirma:

... a ANT pode explicar as competências dos atores, sem, no entanto, negar suas hipóteses básicas e, em particular, sem questionar a recusa em dar uma definição a priori do ator ou do papel do ator não-humano em ação; (p. 182).

... o mais importante é que a ANT não se baseia em nenhuma teoria estável do ator, em vez disso, assume a indeterminação radical do ator. (p. 181).

De forma simplificada, a ANT não explica a realidade, mas o que levou os atores a chegarem àquela realidade, em meio a uma rede de interrelações. E nessa rede ocorrem movimentos que são trasladados, através de uma combinação de elementos que resulta em um comportamento ou prática.

Neste estudo, a abordagem da ANT é importante para rever o modo como se deu o construtivismo social e suas influências históricas, porque o foco está no estabelecimento do pressuposto e da condução de uma desconstrução, “mostrando se o que pensamos ser real é realmente fabricado.” (Hoque, 2018).

Assim, aplicando-se a ANT, iniciada por Gabriel Tarde (1843-1904), nesta pesquisa, considerando a era da Tecnologia da Informação, a comunicação é um actante não humano. À medida que o homem caminha para um desenvolvimento acelerado, por meio de processos tecnológicos mais avançados, a comunicação é o fator pelo qual a translação levou os entendimentos extraídos pelos atores aos resultados entendidos como a verdadeiro.

Como exemplos de algumas aplicações e possibilidades dessa teoria, citam-se os seguintes autores:

a) Alcadipani e Hassard (2010, p. 419) – oferecem potencial para desenvolver uma abordagem crítica em desnaturalizar as organizações que tem capacidade de performar essa crítica e, ao mesmo tempo, oferecem uma abordagem reflexiva à gestão e ao conhecimento organizacional, por meio da defesa de uma “ontologia política” de organização.

b) Müller (2015) – evidencia uma mudança de paradigma que vê o espaço e a agência como o resultado da associação de humanos e não humanos para formar totalidades precárias, além de maneiras de repensar as relações entre poder, política e espaço, a partir de uma perspectiva socio/material mais processual, agrupados em quatro temas: desterritorialização, poder, materiais, objetos e tecnologias, e espaço topológico.

c) Lôbo (2016) – usou a abordagem ANT em pesquisas da Cultura Organizacional para entendê-las.

Em suma, considerando o ambiente social, as ciências contábeis, a subjetividade permeia as interpretações, visto que, o viés social é inerente à Contabilidade

Diante do exposto, e conforme mencionado neste trabalho, é essencial: identificar e separar possíveis vieses; analisar o ambiente, operacionalizado em rede; verificar mudanças

históricas relevantes relacionadas à Nova História da Contabilidade que implicaram na sua adaptação, crescimento e evolução; fazer comparações históricas e associações entre os atores humanos e não humanos.

#### 3.4.1 Teoria da Estruturação de Giddens X Teoria Ator-Rede

A introdução da teoria da Estruturação de Giddens nas pesquisas de Contabilidade se deu por meio da investigação de Roberts e Scapens, em 1985. Na época da publicação desse artigo, iniciavam-se outras pesquisas contábeis com abordagens alternativas, voltadas para a exploração da Contabilidade nos ambientes interno e externo. (Englund, 2011).

Este tópico pode ser considerado complementar à teoria Ator-Rede. Porém, seria necessário outro estudo para tratar dessa complementariedade, ou mesmo, direcionar as análises através dessa outra lente teórica. Por ora, apresentam-se, a seguir, alguns aspectos que diferenciam essas duas abordagens. Frisa-se que, a ANT não se confunde com a teoria da Estruturação de Giddens, mas ambas possibilitam abordagens no escopo no ambiente social.

Enquanto a teoria da Estruturação de Giddens, criada pelo sociólogo britânico Anthony Giddens, fornece uma explicação de como ocorrem as interações entre a estrutura social e as ações individuais na sociedade, esta destaca as relações, as associações e os nós que se formam nesse ambiente de rede, cujos movimentos ocorrem continuamente, a partir de qualquer fator humano ou não humano.

Na teoria da Estruturação de Giddens, seu direcionamento demonstra que os sistemas são movidos pelos atores (agentes) que provocam ações contínuas e, essas ações reproduzem novas estruturas e redes, e fortalecem as já existentes. Como desdobramento dessas ações, há um entrelaçamento entre esses dois escopos – agentes e estrutura – que, ainda, não podem se separar.

A teoria disposta por Giddens (Englund et al., 2011) procura aprofundar nas relações sociais, em um ambiente de práticas com estruturas sociais. Por outro lado, a ANT eleva o fator rede nas interações entre humanos e não humanos, para analisar conexões, associações, interações, relações e a comunicação entre os atores na rede. Nesse último caso, não fica claro qual fator de maior relevância.

Conforme Englund et al. (2011), Giddens reconhece que os indivíduos são capazes de refletirem sobre suas ações e sobre as estruturas sociais em que estão inseridos. Como a estrutura social é formada por regulamentos, recursos e relações sociais que influenciam o

comportamento das pessoas, e há uma dicotomia entre a estrutura e a ação do indivíduo, essa teoria propõe explicar a formação dessas estruturas com o poder de reflexão do homem. Portanto, a teoria da estruturação de Giddens abrange, também, um modelo de redes. As estruturas são integradas pela ação e a ação, por sua vez, se acopla estruturalmente.

Dessa forma, a ligeira semelhança entre a ANT e a teoria da Estruturação de Giddens se encontra na ênfase dada às relações, conexões, associações, interações e entrelaçamentos. Todavia, cada qual com suas especificidades.

A teoria da Estruturação de Giddens (vide item 3.7.4.1) prevê formas de interrelação entre um contexto específico de interação e a organização, em uma sociedade. Pequenas ou grandes interações fazem parte de uma rede<sup>2</sup> complexa e altamente integrada de práticas interdependentes. Esse sistema é movido pelos atores<sup>3</sup> em constantes ações por eles cometidas, reproduzindo novas estruturas ou fortalecendo-as. A compreensão dessas interações é formada em um contexto particular, que pode fornecer uma visão sobre as estruturas do todo social. (Roberts & Scapens, 1985).

Essa estruturação contribui para a literatura alternativa, de forma mais ampla e que, segundo Englund et al. (2011), ajuda a: introduzir uma perspectiva de dualidade; conceituar a Contabilidade como uma estrutura social entrelaçada – composta por estruturas de significação, legitimação e dominação –; e permitir a teorização da Contabilidade como um instituto contínuo e que sofre mudanças. Embora haja limitações, a investigação da pesquisa contábil orientada pela teoria da Estruturação de Giddens ainda pode avançar mais.

Essa teoria contribui para a organização, a caracterização e a sintetização da literatura, de tal forma que, possa identificar: a conceituação da Contabilidade como fenômeno; a sua implicação nas práticas organizacionais e sociais; a continuidade contábil; e a teorização de mudanças. A partir desse entendimento, foi possível obter um direcionamento da compreensão da Contabilidade em relação a outras correntes alternativas de pesquisa contábil, como a teoria Ator-Rede que é fundamentada na teoria Crítica (Englund et al., 2011).

No artigo “*25 Years of Giddens in accounting research: Achievements, limitations and the future*”, de autoria de Englund et al. (2011), os autores investigam quais foram as

---

<sup>2</sup> Rede é um conceito para descrever algo; expressão para verificar quanta energia, movimento e especificidade os próprios relatos são capazes de captar; não é o que está representado no texto, mas o que prepara o texto para assumir o revezamento dos atores como mediadores; estabelecimento de uma conexão ponto a ponto que é fisicamente rastreável e pode ser registrada empiricamente (tal conexão deixa vazia a maior parte do que não está conectado, e exige esforço). (Latour, 2005).

<sup>3</sup> Esse entendimento é semelhante à teoria Ator-Rede. As novas estruturas de Giddens são equivalentes às redes definidas por Bruno Latour (1996), Michel Callon (1986, 1999) e John Law (2007).

contribuições do sociólogo Anthony Giddens para as pesquisas relacionadas à Contabilidade, nos últimos 25 anos. Ressalta-se que esse sociólogo ficou conhecido por suas teorias da estruturação e da reflexividade.

A teoria da Estruturação de Giddens busca explicar a interconexão entre as ações humanas e as estruturas sociais. Essa teoria reforça a importância do agente humano e da estrutura social, para a construção da realidade social. Giddens defende que a estrutura social é criada e mantida por meio da ação humana, que é limitada. Embora os indivíduos não sejam passivos em relação às estruturas sociais, têm capacidade de mudá-las. Essas estruturas sociais incluem valores, crenças, normas e instituições que conduzem a ação humana.

Ao mesmo tempo em que a teoria da Estruturação é processada, há ênfase também na reflexividade. O que quer dizer que as pessoas são capazes de refletir sobre suas próprias ações e atitudes e sobre as estruturas sociais às quais estão inseridas. Esse pensamento pode induzir a mudanças estruturais na sociedade em que atuam.

O direcionamento dessa teoria de Giddens na Contabilidade revela a forma como normas e regras contábeis foram criadas e mantidas pelo homem, limitado por suas próprias ações. Isso explica o modo inerente da Contabilidade ser uma prática social e como os normativos sofrem influência das estruturas sociais, onde são formadas e aplicadas.

De forma análoga, a teoria da Reflexividade diz que as pessoas são capazes de interpretar as ações de outras e, inclusive, do ambiente ao seu redor. Essa teoria é tida como uma extensão da teoria da Estruturação e, da mesma forma, sua reflexão leva a mudanças tanto nas estruturas sociais, quanto nas ações humanas.

A teoria da Reflexividade de Giddens se aplica na modernidade, visto que projeta uma consciência da contingência e da incerteza em relação ao futuro, proporcionando uma reflexão crescente para encontrar o domínio sobre a vida social e individual. Logo, a construção da identidade desses dois agentes leva a um posicionamento no ambiente social, fazendo com que os indivíduos compreendam sua própria posição em relação aos outros e tomem decisões com base em informações relevantes.

O processo da reflexibilidade de Giddens também pode ser aplicado para entender o uso da Contabilidade pelos indivíduos e pelas organizações, de modo a explicar tomadas de decisões; é um processo bem parecido com a ANT.

Diante dessa explanação, é possível constatar que a Contabilidade se traduz na posição financeira e estratégica de uma organização e, também, em suas obrigações sociais e ambientais. Esse raciocínio, de fato, é relevante, pois mostra como a Contabilidade é

influenciada pelas mudanças nas estruturas sociais, acarretando a possibilidade de melhorias, tendo em vista que os indivíduos procuram eficácia e adequação das normas e práticas contábeis.

A importância desse norteamento na Contabilidade, além dos aspectos já mencionados, é entender seus limites e seu uso no futuro. Afinal, ignorar as dimensões econômicas, políticas e culturais de um local pode desencadear novas crises financeiras.

A pesquisa de Englund et al. (2011) aponta as seguintes considerações: dificuldades dos pesquisadores em identificar e superar limitações nos estudos empíricos; visão ampliada para estudos em novas áreas de pesquisas e desenvolvimento de novas abordagens que tratem das questões contábeis; melhor compreensão da natureza contábil e estratégias mais eficazes no tratamento de informações. De forma resumida, a pesquisa dos autores citados enxerga a Contabilidade como uma ciência complexa.

Esses autores fizeram uma revisão sistemática da literatura contábil de 73 artigos, publicados entre 1990 e 2015, que se basearam na teoria da Estruturação de Giddens e encontraram, na maioria dos artigos, o uso dessa teoria para analisar os seguintes temas: mudanças nas práticas contábeis e na regulação contábil; papéis e práticas de gestão contábil nas organizações; relação entre Contabilidade e sociedade, incluindo questões sobre sustentabilidade e responsabilidade social.

Os autores concluíram que, embora tenha havido predominância de um norte da teoria da Estruturação em diversos contextos contábeis, foi identificado falta de clareza dessa teoria norteadora, principalmente no concernente à dimensão temporal. Ou seja, a forma como as estruturas sociais mudam ao longo do tempo, assim como muda o agente humano na construção dessas estruturas.

Complementarmente, com base na teoria da Reflexibilidade, em menor número, pôde ajudar a compreender como indivíduos e organizações usam a Contabilidade para analisar suas próprias ações e tomadas de decisões.

Os autores sugerem algumas áreas futuras de pesquisa contábil que poderiam utilizar a teoria da Estruturação e a da Reflexibilidade, incluindo: a análise de como as práticas contábeis podem mudar ao longo do tempo e em diferentes contextos sociais; a análise de como as práticas contábeis são influenciadas pela cultura organizacional; a análise de como as práticas contábeis são usadas para promover a responsabilidade social e ambiental.

Por fim, a pesquisa de Englund et al. (2011, p. 510) traz a possibilidade de síntese e reconciliação entre correntes teóricas, mesmo que, às vezes, tenham sido antagônicas na

literatura alternativa. A noção da dualidade de estruturas tem permitido entender “como as práticas contábeis podem perdurar no tempo e no espaço (sem se submeter a uma visão dualista), mas também porque aborda o paradoxo teórico da agência incorporada”.

Esses autores declaram, ainda, a definição da Contabilidade como estrutura social consiste em três dimensões que estão inter-relacionadas, quais sejam: significação, legitimação – moralidade e dominação – e poder. Essa abordagem contempla novas ideias de “como a Contabilidade pode estar implicada nas práticas organizacionais diárias.” (Englund et al., 2011, p. 510).

É importante destacar essa diferenciação para abarcar mais análises, bem como, para dar novos direcionamentos com a teoria da Estruturação de Giddens em pesquisas futuras. Segundo Englund et al. (2011), ainda há muito a ser explorado nas pesquisas contábeis, orientadas pela teoria da Estruturação de Giddens.

Os dois polos dessa teoria estão na ação e na estrutura, que para fins dessa temática, possuem o viés econômico. O significado das normas e do poder, e como elas interagem estão numa posição de dualidade, que ora estrutura limita, ora propicia, diferente do conceito de redes.

### 3.5 PROCEDIMENTOS ADOTADOS

Para a revisão sistemática e comparativa, com metanálise, da literatura sobre a evolução da Nova História da Contabilidade, foram coletados artigos disponíveis na *internet* que teve, como finalidade, exploração, investigação e análise dos eventos históricos que afetaram a Contabilidade.

Por meio da análise de conteúdo, dos artigos coletados na base de dados Capes, ao mesmo tempo em que se observava as forças sociais, econômicas, políticas e culturais relatadas de cada época, foi possível identificar os fatores que puderam ter influenciado o direcionamento da Nova História da Contabilidade.

Dessa forma, procedeu-se a leituras de artigos e algumas explicações teóricas de livros conceituais. As buscas na *internet* foram ferramentas indispensáveis para essa pesquisa e responsáveis pela coleta de grande parte dos materiais utilizados. A apreensão do conhecimento adquirido por meio das leituras, possibilitou a facilitação e a condução deste trabalho.

De forma sistemática, as informações para o embasamento teórico da evolução da Nova História da Contabilidade foram consolidadas em categorias temporais, para fins de

comparação. Essas categorias englobam: Revolução Agrícola; Revolução Industrial; Primeira e Segunda Guerra Mundial, grande Depressão; Guerra Fria; Globalização; e Revolução tecnológica.

Essa sistematização advém de períodos em que os eventos históricos mundiais mais marcaram a vida em sociedade. A prática contábil, cada vez mais difundida, no decorrer desses eventos históricos importantes, conduziu a Contabilidade em conformidade com os estímulos e as intenções dos decisores.

O processo de aquisição do conhecimento necessário para essa empreitada foi composto pela rastreabilidade, investigação e análise da literatura correlata ao tema. Somado a isso, fizeram parte dos esforços necessários dessa investigação: buscas na *internet* nos principais periódicos; categorização das informações; comparações históricas; e elaboração de narrativas consistentes entre acontecimento histórico e feitos contábeis desenvolvidos pelo homem, relacionados à evolução da nova História Contabilidade.

Os artigos científicos selecionados para o objeto principal da análise formaram a base deste estudo. Essa seleção envolveu artigos da amostra (ver item 3.6.1 Base de dados *Web of Science* e *Scopus*, ambas do Portal de Periódicos da CAPES, e APÊNDICE A – Artigos Base de dados *Web of Science*), bem como, artigos relacionados à temática, pesquisados nos principais periódicos e descritos no item 3.6.1. A intenção foi extrair os principais resultados dessa amostra e compará-los aos eventos que mais marcaram a Economia, a política e a vida social, mais predominantemente, do Ocidente. E os demais artigos utilizados nesta pesquisa, mesmo que não relacionados diretamente à evolução da Nova História da Contabilidade, contribuíram como suporte para as argumentações, análises, interpretações e comparações efetuadas neste estudo.

Com o objetivo de delinear possíveis fatores influentes, a evolução da História da Contabilidade ainda não foi explorada com mais profundidade. Pelos critérios definidos na subseção 3.7 – direcionadores da análise – descreve-se a condução da História da Contabilidade, de modo a desencadear uma Nova História da Contabilidade.

A fim de facilitar a leitura e o entendimento deste estudo, foi feita uma descrição dos acontecimentos históricos – subseção 2.2.1.1 Principais Eventos Históricos Contábeis e Influências Econômicas – que podem ter afetado a Nova História da Contabilidade.

### 3.6 COLETAS DE DADOS

Os artigos científicos que compuseram a amostra deste estudo formaram a base fundamental para os resultados encontrados. Esses *papers* foram publicados nos principais periódicos que abordam História da Contabilidade.

Os estudos científicos que compõem essa amostra foram coletados nas bases de dados *Web of Science* e *Scopus*, extraídos do Portal de Periódicos da CAPES. Salienta-se que, mesmo a busca tendo sido realizada nessas duas bases, poucos artigos foram encontrados, e a grande maioria estava repetida entre uma base e outra.

#### 3.6.1 Base de dados *Web of Science* e *Scopus*

Para restringir apenas ao objeto de interesse desta pesquisa, a literatura encontrada na base *Web of Science* foi selecionada de acordo com *strings* – sequências de caracteres – de busca: “*new accounting history*”, em todos os campos, e trouxe apenas 8 publicações. Essa ação foi necessária para concentrar os esforços nos artigos diretamente relacionados à linha de pesquisa sob investigação.

Quanto à base de dados *Scopus*, a sequência de busca foi utilizada para expressões constantes no título, resumo e palavras-chave. As palavras aplicadas foram: “*new accounting*” e “*accounting history*”, e a base trouxe 27 publicações em *journals* de destaque no ambiente acadêmico. Sendo que, os 8 artigos da *Web of Science* constam nos 27 da *Scopus*.

Além desse levantamento específico para o tema desta pesquisa, outras buscas foram feitas nas mesmas bases de dados para subsidiar as argumentações.

Para visualizar os assuntos mais tratados nas pesquisas, foram utilizadas as palavras-chaves dos 27 artigos, no aplicativo *web TagCrowd* (ver figuras 5 e 6). Além disso, o levantamento bibliométrico e a metanálise foi baseada na metodologia desenvolvida por Mariano e Rocha (2017).

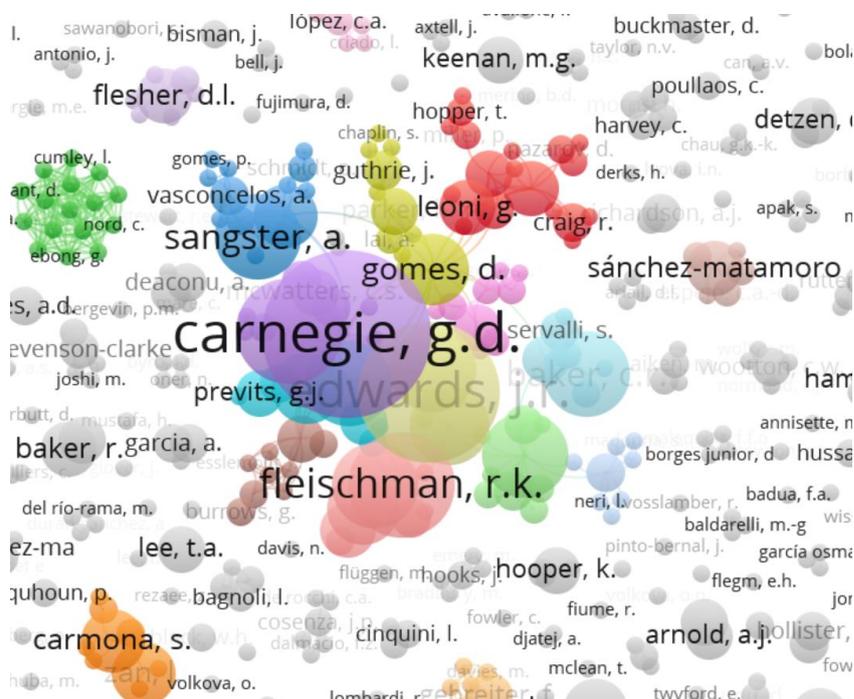
O método desenvolvido por esses autores – Teoria do Enfoque Meta Analítico (TEMAC) – é uma revisão sistemática integradora, que faz interrelação dos dados coletados em uma pesquisa. Por meio dessa sistematização, foi possível fazer uma análise bibliométrica, integrativa e metanalítica, reduzindo o viés da pesquisa (Mariano e Rocha, 2017) dos 27 artigos.

Contudo, para se chegar a esse refinamento, vale destacar consultas anteriores na base de dados *Scopus*, porém, com outros *strings* de busca. Essa primeira busca utilizou expressões

constantes no título, resumo e palavras-chave da seguinte forma: “*accounting history*” ou “*new accounting history*”, e a base trouxe 630. Desse total, somaram 557 artigos, 61 artigos de revisão e 12 *papers* de conferências.

Interessante notar que, ao carregar os dados desses artigos para o programa VOSviewer, pôde-se observar alguns apontamentos que chamaram a atenção. Por exemplo, na figura 3 é possível notar aglomerados de autores com citação entre eles e muito pouca citação ou nenhuma entre esse aglomerado e os autores mais citados, que são os de destaque ao centro, com letras e círculos maiores.

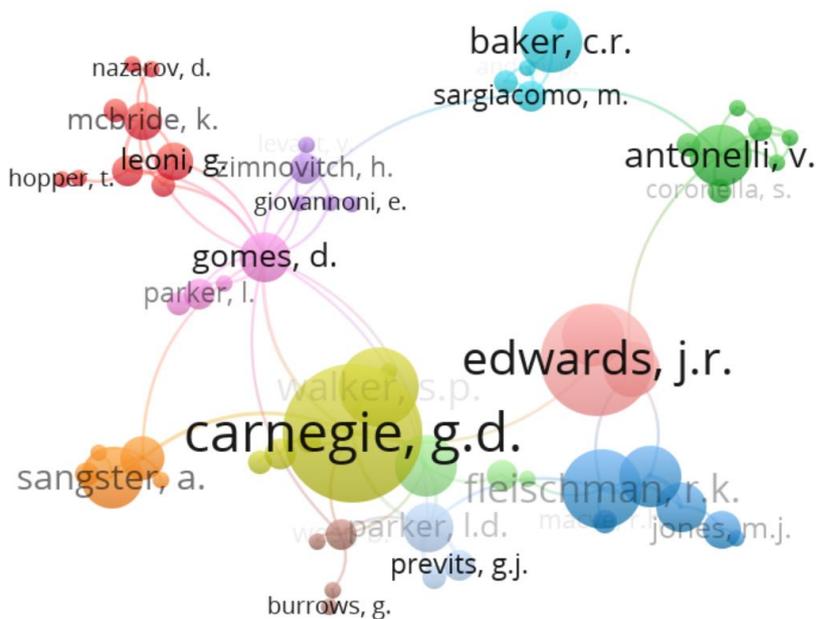
**Figura 3** – Visualização em rede de autores de 630 artigos da busca inicial



Fonte: VOSviewer.

Outra anotação importante desses 630 artigos, cujo total de autores é 669, é que após limitar a visualização para o mínimo de 2 artigos citados por autor, o programa VOSviewer apresentou 60 autores selecionados, com 12 clusters 93 ligações entre eles. A figura 4 demonstra esse resultado com visão em rede.

**Figura 4** – Visualização em rede de 60 autores citados no mínimo 2 vezes



Fonte: VOSviewer.

Contudo, os artigos encontrados não estavam ligados diretamente à Nova História da Contabilidade, mas remetiam ao tema em algum aspecto exemplificativo. Por esse motivo, esta pesquisa foi limitada à análise minuciosa dos 8 artigos constantes da Web of Science (ver item 4.2 Artigos sobre a Nova História da Contabilidade) e que se repetiram na busca dos 27 artigos da Scopus, conforme supramencionado. Dessa forma, foi possível se concentrar ao objeto desta pesquisa.

A análise utilizando o método TEMAC de Mariano e Rocha (2017) dos 27 artigos está apresentada adiante, na subseção 4.1 Consolidação e metanálise dos artigos coletados.

### 3.7 DIRECIONADORES DA ANÁLISE

Para as análises, considera-se que o objeto de estudo é um fenômeno entendido em relação à sua essência, não havendo separação entre o sujeito e o objeto (Cavalcante & Freitas, 2018), no sentido de poder caracterizar alguma relação existente entre a conclusão, o resultado de um fenômeno e sua possível explicação, ou seja, o que desencadeou esse resultado. Tudo isso, levando-se em consideração o posicionamento do agente, esteja ele no polo ativo ou passivo, conforme preconizado pela ANT.

A seguir, foram estabelecidos direcionadores considerados fundamentais – premissas, pressupostos, diretrizes, parâmetros e questionamentos – que foram utilizados nas análises da amostra coletada, a fim de conduzir esta pesquisa.

### 3.7.1 Premissas

As premissas são proposições iniciais de um argumento. Com esses pressupostos, busca-se inferir ou derivar uma linha de raciocínio que justifique a verdade ou a falsidade das premissas. Esse processo pode ser realizado de modo dedutivo, em que se tira uma conclusão particular de premissas gerais, ou de modo indutivo, em que, por meio de várias conclusões, chega-se a uma premissa específica. Todavia, esse processo não garante a veracidade das premissas. Sabe-se, contudo, que uma premissa dedutiva é mais consistente, pois afirma a veracidade da conclusão, considerando que a premissa é válida.

Partindo-se de ideias gerais para se chegar a ideias específicas, e da relação entre as premissas e as conclusões, as questões levantadas a seguir contribuíram para direcionar a presente pesquisa. Delas, pôde-se extrair possíveis premissas, que apontaram ideias de um pensamento interpretativo de cada época, e que está relacionado com a Nova História da Contabilidade. Posto isso, seguem os questionamentos ou os pontos de análises, que estruturaram as premissas para se chegar a uma conclusão consistente.

- a) Mudanças contábeis sem autonomia (Gomes & Rodrigues, 2017).
- b) Postura neutra do historiador e constatação da verdade com alta probabilidade de certeza (Vieira de Melo & João Carlos, 2018).
- c) Diferenças entre correntes históricas existentes (Schmidt & Gass, 2018).
- d) Histórias compreendidas contaminadas umas pelas outras (Braudel, 1965).
- e) Epistemologia da Contabilidade e pensamento contábil alternativo de Friedrich (Walters, 2004).
- f) Limitação no processo de compreensão dos fenômenos contábeis (Capobiango & Niyama, 2021).
- g) Importância dos fatores endógenos (Watts & Zimmerman, 1990).

### 3.7.2 Pressupostos

Os pressupostos deste estudo estão relacionados diretamente com os objetivos geral e específicos. Dessa forma, levando isso em consideração e os apontamentos feitos ao longo desta pesquisa, os apontamentos a seguir expressam o que se pretendeu investigar:

- a) A possibilidade de influências do ambiente na Nova História da Contabilidade, uma vez que tais influências podem ter moldado o induzimento da Nova Contabilidade.
- b) A evolução da Nova História da Contabilidade voltada para os acontecimentos e os movimentos dos fatos e dos eventos históricos que marcaram a Contabilidade.
- c) O período e o ambiente em que se deu uma nova interpretação da História Contabilidade que passou a ser chamada, comumente, pelos historiadores e pesquisadores de a Nova História da Contabilidade.
- d) As características históricas contábeis de cada época (subseção 2.2.1.1).
- e) Os fenômenos que permitiram evidenciar como se deu a evolução da Nova História da Contabilidade.

Com esses apontamentos, pretendeu-se, inclusive, identificar o período de transição da Tradicional História da Contabilidade para a Nova História da Contabilidade, relatando sua importância social, econômica e organizacional.

### 3.7.3 Diretrizes

Procurou-se praticar a imparcialidade e a neutralidade nas colocações críticas e argumentativas, durante o processo de apreensão do conteúdo constante na coleta de dados, bem como nas pesquisas realizadas sobre a temática.

As diretrizes das análises utilizadas nesta pesquisa foram baseadas nos estudos de metodologia e epistemologia ligadas à pesquisa histórica em geral e à Histórica da Contabilidade. Quais sejam:

- a) Conhecimento como um processo e não como um dado adquirido. É uma História que, gradativamente e incessantemente, permite captar a realidade a ser conhecida (Japiassu, 1992).

b) Considerações referentes às concepções como causalidade, validação e cientificidade (Theóphilo & Iudícibus, 2005).

c) Construção do objeto científico que define os limites da problemática de investigação, promovendo uma constante reformulação dos parâmetros discursivos, dos paradigmas e dos critérios científicos que orientam o processo de investigação.

d) Garantia da construção do objeto de conhecimento ou problemática de investigação, numa linguagem científica.

e) Necessidade dessas diretrizes para a pesquisa, porque se insere nas lógicas da descoberta e da prova, e de seus procedimentos de validação, visto que a produção do conhecimento constrói a ciência.

f) Explicação das problemáticas de pesquisa e pela produção do objeto científico, que se distingue entre real, percebido e construído.

g) Utilização de processos discursivos ou métodos: fenomenologia, dialética, quantificação e a lógica hipotético-dedutiva.

h) Qualificação do tipo de estudo puramente descritivo do fenômeno que se apresente às experiências da pesquisadora.

Portanto, o objeto de estudo é o fenômeno entendido em relação à sua essência, não havendo separação entre o sujeito e o objeto.

#### 3.7.4 Parâmetros

Para esta pesquisa, têm-se os seguintes parâmetros:

a) Não dissociar a pesquisa das essências dos procedimentos de constatação dos fatos.

b) Não separar a teoria do objeto de estudo.

c) Observar a lógica hipotético-dedutiva, no “polo epistemológico”, que enseja a dedutibilidade das observações feitas. As consequências advindas dessa dedução devem passar por um processo de validação ou refutação. (Botelho, 2012, p. 53).

d) Usar comparações e conexões nas pesquisas de História da Contabilidade promove sua relevância, pois mais ajuda do que prejudica os esforços em obter uma melhor apreciação da posição influente da Contabilidade, na sociedade contemporânea, e seu potencial de direcionamento futuro. (Carnegie & Napier†, 2002, p. 697).

e) Aplicar o conceito de cultura e reconhecimento de fatores ambientais em um estudo histórico-comparativo da Contabilidade, com o propósito de perceber sete fatores ou dimensões que emergem para efeitos de comparabilidade, segundo Carnegie e Napier† (2002). Essas dimensões são: períodos, lugares, pessoas, práticas, propagações, produtos e profissões.

O fator cultural carrega em si o histórico do fenômeno analisado e, ainda, explica o potencial da Contabilidade como fonte de ideias e técnicas. (Carnegie & Napier†, 1994).

Tomando por base esses critérios, principalmente da cultura, de modo comparativo, em relação estritamente ao estudo da evolução da Nova História da Contabilidade, consideraram-se também os seguintes fatores extraídos da pesquisa de Carnegie e Napier† (2002) para serem analisados nos artigos coletados:

a) Dimensão períodos – sincronismo, mudanças contábeis com adaptação mais demorada em uns lugares do que em outros, suposições culturais não articuladas dos principais eventos na história social, econômica, política e cultural.

b) Dimensão lugares – podem ser áreas geográficas delimitadas, como estado/nação, ou comunidades epistêmicas – metaforicamente –, reflexo na cultura de diferenças geográficas, condições geográficas atendidas, concorrência pode mudar de um lugar para outro, onde a Contabilidade ocorre em um determinado ponto no espaço e no tempo, abrangência ou limitação de contextos e locais.

c) Dimensão pessoas – contadores – em um ponto no espaço e no tempo, quem elabora, destinatário do serviço prestado, motivação, relações, crenças e valores.

d) Dimensão práticas – o que compõe, como é preparada, processada, elaborada e usada.

e) Dimensão propagação – formação interna ou externa, propagação, canais formais e informais de difusão, compartilhamento de ideias.

f) Dimensão produtos – registros de transações, demonstrações financeiras, relatórios, informações úteis para a sociedade e para a organização, oferta de serviços contábeis, suporte para regulamentação.

g) Dimensão profissões – características das entidades de classe dos profissionais contadores, fatores impulsionadores da atualização profissional, aspectos do *status* profissional nacional e internacional.

No que se refere à ANT, e tomando-se como base a pretensão de abarcar inicialmente a questão central de pesquisa e depois os questionamentos que delas derivam, seguem os apontamentos considerados como parâmetros para este estudo. Assim, o questionamento central envolve a Evolução da Nova História da Contabilidade – desencadeamento contextual e influências. E as questões específicas foram:

- a) Formação da História da Contabilidade e da Nova História da Contabilidade – trajetória passada e moderna.
- b) Influências e direcionamentos do ambiente e dos atores humanos e não humanos.
- c) Influência ou não no rumo da Nova História da Contabilidade.

Quanto aos atores humanos e não humanos, considerou-se:

- a) Atores humanos contadores – possuem conhecimento técnico. Contudo, conforme os estudos mostram, presença de profissionais sem classificação adequada (Carungu & Molinari, 2021) para a prática da Contabilidade operando-a, porém, porque era preciso.
- b) Atores humanos historiadores ou pesquisadores – há relatos de historiadores com algum tipo de relação com o ambiente político, com força no ambiente econômico que reflete no social, que pode ser indicativo de uma Contabilidade mais burocrática e controladora da arrecadação de impostos, por exemplo.
- c) Atores não humanos – regulamentação de um país, políticas econômicas, políticas sociais, regimes políticos, Revolução Agrícola; Revolução Industrial; Primeira e Segunda Guerra Mundial; Guerra Fria; Globalização; revolução tecnológica.

Quanto aos interesses, tendências, inclinações e vieses, foram categorizados da seguinte maneira:

- a) Influências dos atores humanos contadores – interesses em carreira, *status*, remuneração, trabalho, carreira, solucionadores de problemas, gerador de conhecimentos etc.
- b) Influências dos atores humanos historiadores ou pesquisadores – interesses em conchavos políticos, imposição de governos, controle centrado no poder estatal etc.
- c) Influências de atores não humanos – cultura enraizada, pressão social, revoluções, capitalismo, abertura de mercado etc.

### 3.7.5 Questionamentos

Respeitados os direcionadores fundamentais supramencionados, tais como as premissas, os pressupostos, as diretrizes e os parâmetros, as questões apontadas a seguir trataram de focar ainda mais a investigação histórica da Contabilidade. E, para tanto, o problema de pesquisa (ver subseção 1.2) teve como foco as seguintes perguntas:

- a) Como a evolução da Nova História da Contabilidade foi desencadeada diante dos contextos históricos em que está inserida?
- b) É possível evidenciar, de modo geral, as influências do ambiente, do historiador ou do pesquisador na Nova História da Contabilidade?

E, ainda, refletir sobre os questionamentos a seguir (ver subseção 1.5):

- a) Quais as tendências e as inclinações se revelaram presentes na evolução da Nova História da Contabilidade?
- b) Quais os fatores de destaque, no passado e no presente, que mais influenciaram a Nova História da Contabilidade?
- c) Quais os movimentos que fizeram parte da transição da História da Contabilidade para a Nova História da Contabilidade?

Complementarmente a essas reflexões, foram feitos os seguintes questionamentos extraídos do artigo de Gomes e Rodrigues (2017), que indagaram:

- a) Como a Contabilidade se tornou o que é hoje?
- b) Como interpretar os processos técnicos de mudança?
- c) Como que determinadas matérias e preocupações tiveram impacto na prática contábil?
- d) Como os fenômenos sociais interagem com a Contabilidade no presente e no passado?
- e) Qual o papel da Contabilidade no domínio social?

Mediante essas ponderações e reflexões, procurou-se alcançar o objetivo geral e os objetivos específicos, dispostos na subseção 1.3. E, conseqüentemente, responder ao problema principal deste trabalho: Como se deu a evolução da Nova História da Contabilidade?

## 4 ANÁLISES DOS RESULTADOS

Na próxima seção, apresenta-se o resultado de algumas funcionalidades do método TEMAC, de Mariano e Rocha (2017), aplicado aos 27 artigos da busca da base de dados Scopus, onde estão contemplados os 8 artigos da Web of Science.

Na sequência, estão resumidos os 8 (oito) artigos científicos coletados relacionados à Nova História da Contabilidade. Logo após, de forma sistemática e comparativa, foram apresentados os aspectos históricos relacionados à evolução da Nova História da Contabilidade.

### 4.1 CONSOLIDAÇÃO E METANÁLISE DOS ARTIGOS COLETADOS

O método TEMAC permite “descobrir tendências”, analisar a significância dos temas e seu comportamento durante os anos, de forma a identificar as áreas que estão em crescimento ou não. Verifica-se, inclusive, “o efeito da atualidade na pesquisa por meio de correlação do comportamento das publicações com fatos do cotidiano”, as principais abordagens e comparações das publicações realizadas em países diferentes. (Mariano e Rocha, 2017, p. 440).

Inicialmente, para visualizar o aparecimento de palavras-chaves dos 27 artigos da base Scopus, sendo 23 artigos e 4 de revisão, foi utilizado o aplicativo *web TagCrowd*. Do limite de 50 palavras-chaves sugerido pelo aplicativo e suficientes para perceber as áreas de estudo, a nuvem de palavras ficou dispersa, conforme na figura 5 – Nuvem de palavras-chaves. Após uma segregação por assunto, pôde-se notar, de forma mais clara, os segmentos mais estudados, conforme figura 6 – Nuvem de palavras-chaves por assunto.

**Figura 5** – Nuvem de palavras-chaves

Fonte: elaboração própria através do site <https://tagcrowd.com/>

**Figura 6** – Nuvem de palavras-chaves por assunto

Fonte: elaboração própria através do site <https://tagcrowd.com/>

A imagem ilustra que o assunto História da Contabilidade foi o mais discutido entre os artigos, mesmo que com focos diferentes (ver quadro 4).

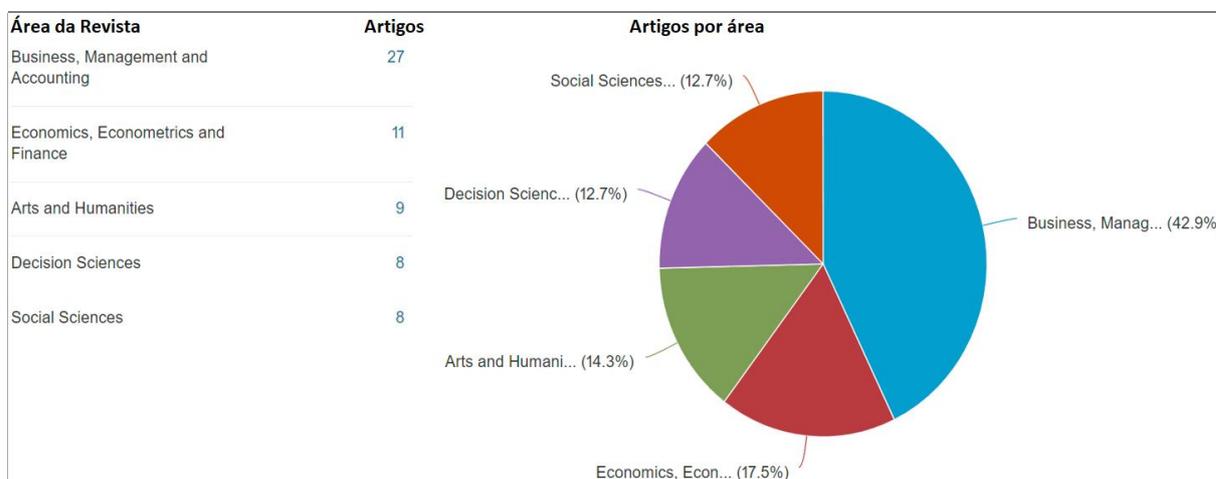
Os 27 artigos constam nas principais revistas de Contabilidade, que são:

**Quadro 2** – Revistas Científicas dos 27 artigos

Revista Científica	Quantidade
Accounting History	7
Accounting Organizations and Society	4
Critical Perspectives on Accounting	3
Revista Espanola de Financiacion y Contabilidad	3
Accounting Auditing and Accountability Journal	2
Accounting Auditing Accountability Journal	1
Accounting Business Financial History	1
Accounting Historians Journal	1
Accounting History Review	1
Accounting Review	1
Journal of Management History	1
Management Accounting Research	1
Revista de Administração Publica	1

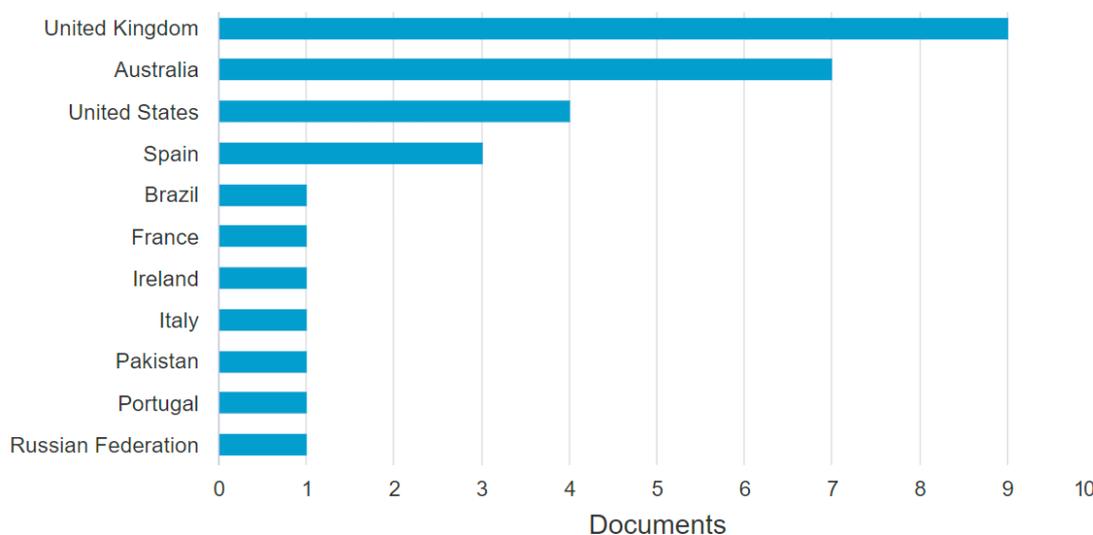
Fonte: Scopus.

A seguir, a distribuição por área segmentada pela Scopus.

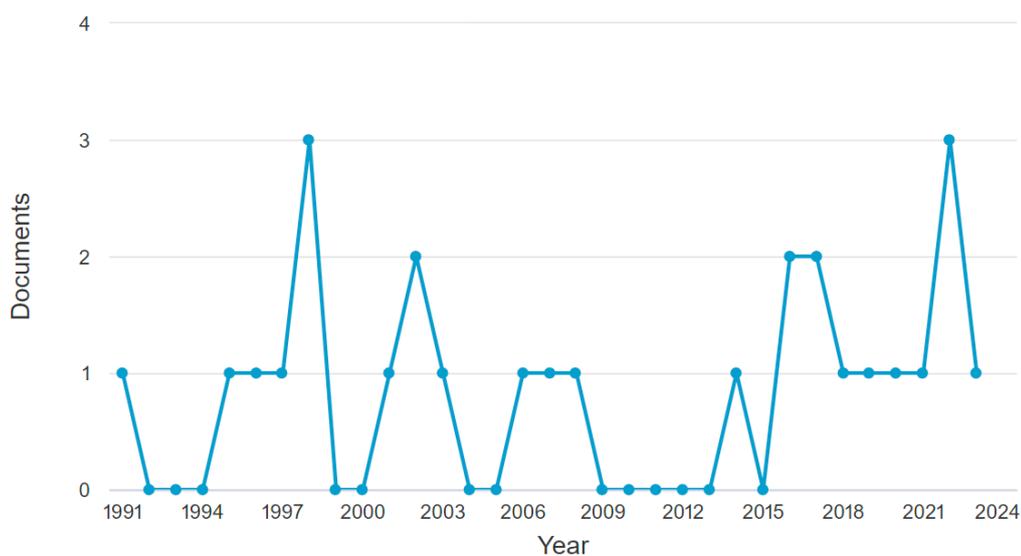
**Figura 7** – Visualização de artigos por área

Fonte: Scopus.

Os países que mais publicaram foram o Reino Unido, Austrália, Estados Unidos e Espanha, conforme figura 8.

**Figura 8 – Países que mais publicaram**

Fonte: Scopus.

**Figura 9 – Ano de publicação**

Fonte: Scopus.

Dito isso e, levando-se em conta os movimentos históricos descritos na subseção 2.2.1.1 Principais Eventos Históricos Contábeis e Influências Econômicas e nos estudos levantados, pode-se inferir que a constituição da realidade pode apresentar várias frentes, ou cenários, nos ambientes econômico, político, organizacional, social e cultural. E cada país ou região apresenta modos diferentes de operar, pela influência desses ambientes, sejam eles impostos ou não.

Importante ressaltar que, de acordo com Walker (2005), as ontologias do social e da sociedade mudaram e desafiaram os historiadores a localizar novas conjunções entre

Contabilidade e sociedade e a rever, também, investigações sobre a Contabilidade como prática social.

De forma geral, destaca-se o ambiente social, pois a contabilidade e o social se somam às mudanças históricas com mais completude. A cultura de uma sociedade, suas relações e formações institucionais, “sugerem novos pontos de interação com a contabilidade”. E as características da sociedade incluem consumo, risco, informação, rede, global e auditoria” (Walker, 2005). Somado a isso, a crescente conexão entre a contabilidade e os ramos da sociologia econômica tem sido articulada (Mennicken et al., 2008; Miller, 2008).

Todos esses fatores heterogêneos podem ter impactado a Nova História da Contabilidade. E para analisá-los, uma pesquisa de campo seria necessária. Mas, como não se pode voltar na história, todas as considerações de estudos históricos aqui mencionados, foram primordiais para a consistência das argumentações.

#### 4.2 ARTIGOS SOBRE A NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

A busca descrita na subseção 3.6.1 resultou em oito artigos que estão dispostos no Apêndice A – Artigos Base de dados *Web of Science* (8), do mais antigo para o mais recente, com o nome de seus respectivos autores.

A fim de facilitar e integrar as análises, seguem os principais apontamentos desses estudos no quadro 3, a seguir.

**Quadro 3** – Artigos coletados sobre a Nova História da Contabilidade

<b>Autor</b>	<b>Título</b>
Miller, Hopper & Laughlin (1991)	<i>The new accounting history – an introduction</i>
Napier† (2006)	<i>Accounts of change: 30 years of historical accounting research</i>
Carnegie (2014)	<i>Methodological contributions, contributors and thought patterns from 1983 to 2012</i>
Xu & Xu (2016)	<i>Taxation and state-building: The tax reform under the Nationalist Government in China, 1928-1949</i>
Sangster (2016)	<i>The Genesis of Double Entry Bookkeeping</i>
Bowden & Stevenson-Clarke (2021)	<i>Accounting, Foucault and debates about management and organizations</i>
Carungu & Molinari (2022)	<i>The accountant stereotype in the Florentine medieval popular culture: galantuomini or usurers?</i>
Edwards (2023)	<i>British traditions and contributions to accounting history research</i>

Fonte: elaboração própria.

#### 4.2.1 The New Accounting History (Miller, Hopper & Laughlin, 1991)

Os principais apontamentos de “*The new accounting history – an introduction*”, de Miller et al. (1991), foram:

a) Mudanças contábeis no aumento de multiplicidade de metodologias contábeis e na posição da história da disciplina de Contabilidade. Isso levou a considerar uma Nova História da Contabilidade.

b) Variedade de agentes e agências; possibilidades de transformações das interpretações contábeis e das suas práticas; forças institucionais que modelam ações e resultados; justificativas que estabelecem objetos e objetivos da Contabilidade.

c) Desenvolvimento da História da Contabilidade em contextos econômicos, políticos e sociais, nas análises das práticas e sistemas contábeis.

d) Apresentação da THC, focada nos aspectos técnicos da Contabilidade e na vida de contadores. Essa pesquisa é limitada em seu escopo.

e) Proposta de uma Nova História da Contabilidade que incorpora uma gama mais ampla de questões, como o papel do poder e do controle no desenvolvimento dos sistemas contábeis, a relação entre a Contabilidade e as estruturas organizacionais e a influência da Contabilidade na sociedade.

f) Ênfase na necessidade de pesquisas interdisciplinares que considerem o papel da Contabilidade em relação a outras áreas, como Sociologia, Economia e Política. Ao fazer isso, os autores visam criar uma compreensão mais abrangente para moldar e refletir os valores e estruturas da sociedade.

g) Influência na direção da pesquisa em História da Contabilidade, incentivando os estudiosos a adotarem perspectivas mais amplas e a considerarem as implicações sociais e políticas das práticas contábeis.

h) Entendimento de que a epistemologia do funcionamento da Contabilidade é formada e implantada com o potencial de moldar e transformar os tipos de relações sociais.

i) Consenso no sentido de que as estratégias empresariais são fabricadas internamente e a partir das interrelações entre agentes – acadêmicos, contadores, engenheiros, consultores e agências governamentais, segundo os autores. Trata-se de processos históricos que acarretam transformações nas práticas contábeis e nas lógicas que lhes conferem significado.

Miller et al. (1991) utilizaram diversas perspectivas teóricas de Michel Foucault para apoiar seus argumentos e apontaram que a Nova História da Contabilidade surgiu devido às mudanças históricas que afetaram o conhecimento e a prática contábil. Segundo os autores, isso se deve a uma proliferação de metodologias aplicadas nas pesquisas contábeis, aos questionamentos sobre progresso e evolução, à ampliação do escopo relacionadas às pesquisas de Contabilidade gerencial, aos novos cuidados com a linguagem e o significado das práticas contábeis, à mudança de foco dos personagens invariáveis, como o contador ou o guarda-livros, para transformações mais amplas no conhecimento contábil. A ampliação do escopo abrange não somente as relações da gestão empresarial, mas também as relações sociais do ambiente em que a organização está inserida.

As pesquisas divulgadas nas três conferências contábeis realizadas em 1985, 1988 e 1991 influenciaram, significativamente, as pesquisas seguintes em busca de novas perspectivas que aprofundassem na compreensão da Contabilidade. Novos horizontes foram abertos para racionalidades complexas e as inter-relações de fatores heterogêneos.

A partir desses estudos e das mudanças históricas na Contabilidade, uma visão mais abrangente do conhecimento contábil se fez necessária para sua própria evolução. Basicamente, tais necessidades de mudanças partiram da preocupação com:

- a) Efeitos condicionantes dos padrões de acumulação de capital.
- b) Regulamentação.
- c) Influências do ambiente interno e externo, tais como: guerras, economia, política, lutas sindicais.

Miller et al. (1991) destacaram que os pesquisadores contábeis têm muito mais a contribuir para outros campos de investigação, tais como: teoria organizacional, Sociologia, Economia, História da Ciência, Antropologia e Sociologia. Esse reconhecimento eleva o *status* tanto do profissional contador, quanto do pesquisador e revela o potencial da influência da Contabilidade, principalmente após a Segunda Guerra Mundial. Esse fato evidenciou a capacidade da História da Contabilidade para assumir um papel central nas Ciências Sociais, de maneira geral.

Outro aspecto importante, levantado pelos autores, ora analisados, foi a argumentação da Contabilidade ser uma ferramenta aberta à manipulação por grupos de interesse, que vão além de seu escopo prático, como, por exemplo, ter um potencial considerável para contribuir

para a redistribuição de renda, riqueza e poder. E ainda mais: que seu conhecimento, altamente distintivo, e *know-how* podem moldar e transformar os tipos de relações sociais, sejam nas empresas, em hospitais, ou na vida pública em geral.

#### 4.2.2 *Accounts of change: 30 years of historical accounting research* (Napier†, 2006)

Esse artigo de Napier† (2006) revisa e analisa as pesquisas históricas contábeis de 30 anos, no periódico *Accounting, Organizations and Society* (AOS). O autor examinou as principais tendências, temas, desenvolvimentos e direções futuras, cujos principais apontamentos foram:

a) Diversas abordagens metodológicas e teóricas que tinham sido utilizadas na pesquisa histórica da Contabilidade, incluindo a Nova História da Contabilidade, que surgiu no final dos anos 1980 e início dos anos 1990.

b) A Nova História da Contabilidade procura ampliar o escopo da pesquisa em História da Contabilidade incorporando perspectivas de disciplinas como sociologia, economia e política.

c) Análises das principais contribuições feitas pela pesquisa contábil histórica, principalmente para aprofundar a compreensão do papel da contabilidade na formação de sistemas sociais, econômicos e políticos ao longo do tempo.

d) Discussões relacionadas aos desafios e oportunidades enfrentados pela pesquisa contábil histórica, como a necessidade de mais colaboração interdisciplinar e a crescente importância dos estudos comparativos e internacionais.

e) Os três principais temas publicados na AOS foram: Contabilidade, poder e conhecimento; projeto de profissionalização da Contabilidade; novos entendimentos dos papéis da Contabilidade na representação do econômico.

Anteriormente, Walker (2005) já havia mapeado os problemas de conectar a Contabilidade e o social. Em seu estudo, entre outros aspectos, ele discorreu sobre como os historiadores sociais abordaram o escopo da noção do social com potencial de ampliar a compreensão histórica dos papéis da Contabilidade na sociedade.

#### 4.2.3 *Methodological contributions, contributors and thought patterns* (Carnegie, 2014)

Os principais apontamentos de *Methodological contributions, contributors and thought patterns from 1983 to 2012*, de Carnegie (2014), foram:

a) Tratou do desafio de legitimar a História da Contabilidade, principalmente com pesquisas emergentes sobre o social.

b) Mencionou diversos autores, também citados nesta pesquisa, que abordaram a Nova História da Contabilidade.

c) Apontou, a fim de identificar as principais tendências metodológicas, contribuições de pesquisa e examinar os padrões de pensamento que moldaram a historiografia contábil, a evolução da historiografia contábil como campo de estudo, traçando seu desenvolvimento, principalmente nas perspectivas interpretativas e críticas.

d) Apontou contribuições metodológicas significativas para a historiografia contábil, destacando a diversidade de abordagens como: as metodologias positivistas, interpretativas, críticas, interdisciplinares etc.

e) Discutiu o trabalho de estudiosos influentes que fizeram contribuições metodológicas significativas para a historiografia contábil, destacando suas principais ideias, teorias e resultados de pesquisa.

f) Mencionou padrões e tendências de pensamento e como esses modelos alteraram ao longo do tempo em resposta às mudanças nos contextos intelectuais, sociais e políticos, que inclui o surgimento da Nova História da Contabilidade, que busca ampliar o escopo da pesquisa em História da Contabilidade, incorporando *insights* de disciplinas como Sociologia, Economia e Política.

g) Relatou sobre o futuro da historiografia contábil, identificando áreas em potencial de crescimento e desenvolvimento, como a necessidade de mais pesquisas comparativas e internacionais, maior envolvimento com perspectivas interdisciplinares e a exploração de novas abordagens metodológicas.

O autor manteve o foco em questões metodológicas e processos envolvidos na pesquisa histórica e revelou a existência de diversidade teórica, de pesquisadores e historiadores. Foram 62 publicações, de 46 autores que Carnegie (2014) avaliou, concluindo sobre a existência de

uma “forte preocupação com os métodos de erudição histórica na história da contabilidade.” (p. 737).

#### 4.2.4 *Taxation and state-building* (Xu & Xu, 2016)

Os principais apontamentos de *Taxation and state-building: The tax reform under the Nationalist Government in China, 1928-1949*, de Xu e Xu (2016), foram:

a) Reformas tributárias implementadas pelo governo nacionalista na China durante o período entre 1928 e 1949.

b) Papel da tributação na construção do estado chinês e os desafios enfrentados pelo governo nacionalista na implementação de reformas tributárias durante esse período turbulento da história chinesa.

c) Visão histórica do sistema tributário na China na era do governo nacionalista, discutindo reformas introduzidas para enfrentar os desafios financeiros do país e promover o desenvolvimento econômico.

d) Introdução de novos impostos, simplificação do sistema tributário e esforços para melhorar a administração e a fiscalização tributária.

e) Reformas tributárias importantes para a construção do Estado do governo nacionalista da China, na busca de criar um sistema tributário moderno, centralizado e eficiente.

f) Obstáculos que houve e que impediram a implementação bem-sucedida dessas reformas, como instabilidade política, corrupção generalizada e resistência de vários grupos de interesse.

g) Apresentação de uma complexa relação entre tributação e construção do Estado, demonstrando o papel crítico que a política tributária desempenha na formação do desenvolvimento dos estados-nação modernos.

Os autores apontaram, também, visões da Nova História da Contabilidade relacionadas à Nova Sociologia Fiscal e evidenciaram mudanças da ideologia confuciana tradicional de “impostos baixos” para a ideologia derivada do ocidente de “bons impostos”. Isso foi utilizado pelo estado para justificar novos impostos. Xu e Xu (2016) discutiram, também, a Guerra Civil Chinesa e a Guerra Sino-Japonesa que afetaram a legitimidade política do governo nacionalista e as finanças e impostos do Estado; demonstraram, ainda, as características específicas da

história e da cultura como uma variação de um padrão histórico geral de tributação e construção do Estado com base nas experiências europeias e americanas. (Xu & Xu, 2016, p. 17).

#### 4.2.5 *The Genesis of Double Entry Bookkeeping* (Sangster, 2016)

Os principais apontamentos de *The Genesis of Double Entry Bookkeeping*, de Sangster (2016), foram:

a) As origens e o desenvolvimento da Contabilidade de partidas dobradas, creditada ao matemático italiano e frade franciscano Luca Pacioli, no livro *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*, em 1494 (Yamey, 1981; Sangster et al., 2011), incluía uma seção sobre contabilidade de partidas dobradas.

b) Sangster et al. (2011) preconizam que a contabilidade de partidas dobradas existia antes da publicação de Pacioli, com evidências de seu uso na Itália desde o século XIII.

c) A linguagem de controle dos recursos econômicos que indicaram as raízes da Contabilidade Moderna surgiu, provavelmente, no setor bancário, pois precisavam mais desse novo método de manutenção de registros. Os banqueiros que operaram fora de Florença tinham muito menos motivação do que os banqueiros florentinos locais, para irem além de apenas fazer lançamentos duplos para cada transferência de livro; isso, num momento em que os bancos estavam começando a crescer – enquanto as empresas tentavam se estabelecer, bem mais lentamente – pois tinham dificuldade de deixar o registro único para o registro com sua contrapartida, e de lançar o débito e o crédito ao mesmo tempo.

d) A exatidão dos lançamentos nas audiências do Mercanzia, no tribunal florentino, onde as disputas sobre contas eram ouvidas, protegendo assim o *status* e a reputação dos banqueiros locais, indica uma tendência histórica.

e) De forma resumida, Sangster et al. (2011) averiguaram as causas de mudanças relevantes na prática das partidas dobradas e se opuseram aos pensamentos anteriores, concluindo que essa metodologia da Contabilidade surgiu, provavelmente, de um banco, em Florença, onde haveria um impulso para gerar uma nova forma de Contabilidade.

#### 4.2.6 *Accounting, Foucault and debates about management and organizations* (Bowden & Stevenson-Clarke, 2021)

Os principais apontamentos de *Accounting, Foucault and debates about management and organizations*, de Bowden e Stevenson-Clarke (2021), foram:

a) Influências de Foucault, Latour, Derrida e Barthes na Contabilidade e na Administração.

b) Entendimentos contábeis críticos foram significativos para a história da Administração, porém, houve falhas conceituais comuns à literatura pós-moderna, tanto na História da Contabilidade quanto da Administração. As principais falhas foram: foco no poder em detrimento das relações econômicas; questões epistemológicas que mostraram separabilidade na literatura contábil crítica; estudos dos conceitos que eram caracterizados por más interpretações teóricas; resistência em reconhecer que a Contabilidade era usada como fonte de poder compensatório, contradizendo a suposição subjacente de que o mundo moderno era caracterizado pela dominação e concentração de poder.

c) Confiança excessiva em um conjunto de discursos foucaultianos – governabilidade, sociedade disciplinar, neoliberalismo – que não foram concebidos, tendo em vista que os problemas de Contabilidade e Administração resultaram em deturpações das ideias dos filósofos franceses. A literatura contábil crítica passou despercebida pelas formas sociais em que o comércio e a produção estão imersos. Assim, as abordagens críticas deram mais ênfase ao discurso, ao poder e à suposta existência de uma sociedade disciplinar; nem tanto às forças positivas dos mercados que são socialmente benéficas, segundo Foucault.

d) A Nova História da Contabilidade não foi considerada uma escola unificada. Todavia, há semelhança e coesão ao interesse foucaultiano no que se refere ao poder e a “como ele é exercido por meio de discursos, dos quais a Contabilidade é vista como ocupando um lugar preeminente nas sociedades capitalistas modernas.” De forma geral, discutiram o aparecimento da Contabilidade em discursos e linguagens que permaneciam como novas formas de controle social. (Bowden & Stevenson-Clarke, 2021, p. 100).

Análises críticas da Contabilidade e da Nova História da Contabilidade (Miller et al., 1991; Carnegie e Napier, 1996) expuseram questões relacionadas ao poder, ao controle e ao desempenho do funcionário que estava no centro do debate. O uso das ideias de Foucault

produziu uma “representação unidimensional” – instrumento de controle – na Contabilidade e na Administração de forma geral.

Foucault teve pouco impacto no nicho especializado da História da Contabilidade. Contudo, novas perspectivas de estudos críticos da Contabilidade e da História da Contabilidade tiveram como base as ideias desse filósofo. Outra perspectiva foi o direcionamento fornecido pela ANT em investigações contábeis e sua abrangência. Essas e outras novas abordagens pós-modernistas em pesquisas acadêmicas, no segmento da Contabilidade, foram esforços postos em prática por autores que buscavam novos entendimentos de contabilidade e administração. Conforme Bowden e Stevenson-Clarke (2021), alguns periódicos criados nesse sentido foram:

*Accounting, Organization and Society* (AOS), criada por Hopwood em 1976; *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (AAAJ), fundado por James Guthrie e Lee Parker em 1988; *Critical Perspectives on Accounting* (CPA), inaugurado por David Cooper e Tony Tinker em 1990; e *Accounting History*, relançado por Garry Carnegie em 1996. (p. 100).

resumidamente, os autores, anteriormente citados, criticaram a dependência excessiva de um conjunto de conceitos foucaultianos e do neoliberalismo e investigaram fatores similares que marcaram a literatura crítica da Nova História da Contabilidade, da “Virada Histórica” e da “ANTI-História”, em estudos de gestão e organização. E ainda, os autores entenderam que a “contabilidade crítica repousa em grande parte em interpretações tênues e muitas vezes duvidosas de Foucault”. (Bowden & Stevenson-Clarke, 2021, p. 101). Isso fica claro quando os autores afirmam que:

Uma consequência disso é que as estruturas construídas pelos historiadores da contabilidade pós-modernistas são baseadas em extrapolações de ideias foucaultianas genéricas; ideias tipicamente voltadas para preocupações (prisões, clínicas, sexualidade) apenas tangencialmente relacionadas à contabilidade. As interpretações dúbias de Foucault são mais pronunciadas quando se trata de “neoliberalismo”, Foucault usando essa designação no polo oposto às maneiras pelas quais ela foi atribuída a ele. (p. 101).

#### 4.2.7 *The accountant stereotype in the Florentine medieval popular culture* (Carungu & Molinari, 2022)

Os principais apontamentos de *The accountant stereotype in the Florentine medieval popular culture: galantuomini or usurers?* de Carungu e Molinari (2022), foram:

a) Investigação da imagem dos contadores na cultura popular florentina medieval em que exploram os estereótipos associados aos contadores, examinando se eles eram vistos como profissionais respeitáveis – galantuomini – ou como usurários envolvidos em atividades moralmente duvidosas.

b) Visão geral do contexto socioeconômico da Florença medieval, uma cidade conhecida por seu próspero comércio e atividades bancárias, e o papel dos contadores na facilitação de transações comerciais e financeiras.

c) Imagem de contadores frequentemente associados à usura – prática considerada pecaminosa e imoral pela Igreja Católica – aos agiotas e comerciantes. Porém, os autores afirmam que há indícios de mudança do estereótipo do contador da Idade Média para o Renascimento, mostrando a evolução histórica, social e cultural da Contabilidade e seus profissionais.

d) Gerenciamento das transações financeiras e registros de agiotas e comerciantes; desenvolvimento de técnicas contábeis sofisticadas – partidas dobradas – que possibilitaram aos profissionais ocultar e legitimar atividades duvidosas.

e) Complexidade do contador que refletia tensões e contradições inerentes ao ambiente econômico, social e cultural.

#### 4.2.8 *British traditions and contributions to accounting history research* (Edwards, 2023)

Os principais apontamentos de *British traditions and contributions to accounting history research*, de Edwards (2023), foram:

a) A História da Contabilidade britânica na segunda metade do século XIX até 1970, no contexto da História tradicional, quando a Contabilidade permaneceu na periferia da academia, até meados 1960, sugere a falta de contribuições historiográficas do corpo docente de Contabilidade.

b) O crescimento, após 1970, da sustentação teórica e do reconhecimento dos estudos históricos em Contabilidade, que impactaram, inclusive, a economia dos neoclássicos.

c) A existência de uma espécie de revolução metodológica nas pesquisas históricas contábeis, após segunda metade de 1980, na Grã-Bretanha, fez com que surgisse a Nova História da Contabilidade.

d) A publicação de artigos sobre o posicionamento comportamental, organizacional e sociológico da História da Contabilidade, embasadas em teorias de diversas.

e) O início dessas publicações em eventos acadêmicos, tais como, *Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference*, em Manchester, em 1985, com o apoio de *Accounting, Organizations and Society* e outras revistas importantes.

f) O aumento da participação em pesquisas sobre História da Contabilidade.

Edwards (2023) mostrou a diversidade de origens de autores que contribuíram para a literatura de THC e analisou a escassez de estudos historiográficos do ambiente acadêmico. Isso ocorreu porque, até meados de 1960, a Universidade estava ainda marginalizada.

#### 4.2.9 Análise Geral da Amostra

Portanto, da extração dos conhecimentos observados pelos pesquisadores, com a História econômica, política, social e cultural relatada, pôde-se verificar a possibilidade de viés na evolução da Nova História da Contabilidade, minimizando, assim, as limitações presentes em uma investigação da Nova História Contábil. No entanto, há de se considerar que, aplicações relatadas na História, pode não se aplicar no presente, por razões de uma pressão ou um estado de crise (Miller et al., 1991).

O quadro 4, a seguir, sintetiza essas informações de forma geral.

**Quadro 4** – Informações gerais dos 8 artigos

<b>Autores</b>	<b>Teoria</b>	<b>Metodologia</b>	<b>Foco</b>	<b>Elementos analisados</b>	<b>Fatores Influenciáveis</b>	<b>Citações</b>
Miller, Hopper & Laughlin (1991)	Crítica	Exploratória	Objetos e objetivos da Contabilidade	Mudanças e NHC	Complexidade de eventos, agências e agentes	246
Napier† (2006)	Dos artigos analisados	Bibliometria Análise Conteúdo	Contribuição da Contab., das Organizações e da Sociedade para o surgimento da NHC	Artigos AOS	Contabilidade no contexto social	193
Carnegie (2014)	Dos artigos analisados	Bibliometria Análise Conteúdo	Historiografia	História da Contabilidade	Diversidade teórica	34
Xu & Xu (2016)	“Governo predatório” “Contrato fiscal”	Análise Conteúdo	Reformas tributárias	Contab. Governo Chinês	Controle Governo	9
Sangster (2016)	Agência	Análise Conteúdo Investigativa	Mudanças nas Partidas dobradas	Partidas dobradas	Os bancos	77
Bowden & S.-Clarke (2021)	Crítica Foucault	Análise Conteúdo	Contabilidade e gestão	Construção social Conont.	Anti-História	5
Carungu & Molinari (2022)	<i>Grounded</i>	Análise sistemática e de Conteúdo	Cultura popular medieval	Estereótipo do contador	Cultura, <i>status</i> social	1
Edwards (2023)	Crítica Marx, Foucault	Exploratória	Construção social e institucional	AOS, high-ranking journals	Revolução metodológica	0

Fonte: Elaboração própria, extração Scopus.

Prontamente, foi observado parte do desencadeamento da evolução da Nova História da Contabilidade, sob influência do ambiente econômico, político, organizacional, social e cultural. Por conseguinte, ao verificar as influências do ambiente, pode-se averiguar, inclusive, uma inclinação para possíveis influências e direcionamentos por parte de historiadores ou pesquisadores na história contada e relatada da Nova História da Contabilidade.

Assim, há fatores comuns e complementares nesses artigos que, de maneira geral, ajudam na identificação desses possíveis fatores influentes e tendências que podem ter impactado a Nova História da Contabilidade de alguma forma. As características históricas extraídas desses artigos foram, portanto, ficaram assim distribuídas:

#### 4.3 EVENTOS HISTÓRICOS E NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Baseado na leitura e análise de cada artigo, procurou-se segregar os temas estudados, conforme o direcionamento do objetivo geral. Em seguida, sistematizar as semelhanças e as

diferenças entre esses artigos. Após esse levantamento, e seguindo o padrão de análise utilizado por Englund et al. (2011), procedeu-se à síntese estruturada da análise.

De forma genérica, os apontamentos dos países citados na subseção 2.2.1.1 Principais Eventos Históricos Contábeis e Influências Econômicas, remetem ao regime político, econômico e eventos importantes que aconteceram, nesses locais. Esse material serviu de base para efeitos de comparação e correlação dos principais acontecimentos históricos mundiais com a História da Contabilidade.

Tais acontecimentos influenciaram, provavelmente, a evolução da Nova História da Contabilidade, cujos reflexos vigoram, ainda, atualmente. Assim, os eventos históricos mais marcantes que envolveram a Nova História da Contabilidade, e que serão analisados nas próximas subseções, foram<sup>4</sup>: Revolução Agrícola; Revolução Industrial; Primeira e Segunda Guerra Mundial; Guerra Fria; Globalização; Revolução tecnológica. Esses fatores contribuíram para a evolução da NHC.

#### 4.3.1 História Contábil e a Revolução Agrícola

Quanto à Revolução Agrícola, o sistema econômico de caça e coleta que a precedeu era simples o bastante para que cada indivíduo controlasse suas posses. Com a transição de grãos, para a agricultura, a trajetória, a dinâmica e a organização da vida econômica mudaram fundamentalmente (Krall, 2023). Essa revolução agrícola ocorreu no século XX, no início da Revolução Industrial (Vries, 1994).

A Revolução Agrícola foi uma mudança disruptiva com o passado. Assim, com o crescimento e variedade do cultivo, o controle de contas começou a ser mais requerido.

Na Europa, falou-se de uma crise agroecológica que precedeu e contribuiu para impulsionar a revolução agrícola. Essa transformação e crescimento agrícola conduziram a novas oportunidades do desenvolvimento do mercado. (Bohman†, 2017).

Ao argumentar sobre o superorganismo econômico advindo do engajamento de um sistema agrícola novo, na vida material coletiva, Krall (2023) afirma que “o capitalismo global pode ser visto como uma elaboração da mudança do sistema econômico que começou com a agricultura de grãos.” O autor diz que a “cultura e seu poder na evolução pró-social são a preocupação contínua daqueles que estão interessados na evolução social humana.” Mas reitera,

---

<sup>4</sup> Carvalho (2019), disponível em: <https://www.cafehistoria.com.br/revolucao-industrial-comentada/>

“se essa preocupação desencorajou uma compreensão mais ampla da dinâmica do sistema econômico e seu papel na evolução social.” (Krall, 2023, p. 6).

Em meio às adaptações da nova forma de subsistência, o uso da terra, seja para grãos ou animais, precisou ser trabalhado e mudado para sua manutenção (Bohman†, 2017). Nesse processo, a mensuração do valor do cultivo em novas terras, bem como na reavaliação das terras, passou a ser controlada de forma mais elaborada.

A Revolução Agrícola marcou o capitalismo global. Tais modificações da vida material teve força suficiente para orientar a “formação de instituições, ideologias e inovações praticadas pelos humanos nos 10.000 anos seguintes”. Essa evolução junto à cultura serviu para “melhorar o superorganismo econômico, e não para combatê-lo efetivamente.” (Krall, 2023, p. 6).

#### 4.3.2 História Contábil e a Revolução Industrial

Logo veio a indústria moderna, inaugurando a História da Urbanização. A Europa teve participação fundamental, com sua rede urbana, conectando muitas cidades em sistemas de interação comercial. Essa estrutura foi a base para o desenvolvimento econômico regional.

A Revolução Industrial fez aumentar a demanda do consumidor, mesmo que seus salários não tivessem aumentado na mesma proporção, devido à realocação dos recursos produtivos das famílias. Na Europa, a dimensão social refletia essa nova era, e ao mesmo tempo, impactava essa revolução para o atendimento das demandas. Na Inglaterra também houve aumento nas demandas por produtos, ocasionando aumento de suas ofertas e procura por mais mão-de-obra. (Vries, 1994, p. 252).

#### 4.3.3 História Contábil e as Guerras Mundiais

Em consulta às obras de Schumpeter (1997, 2003), e para fins de análise da Ciência Contábil, é possível constatar que os movimentos ocorridos na primeira e na segunda Guerra Mundial foram expressivos na economia mundial, na política e na sociedade. A presença marcante de marxistas e socialistas alemães, socialistas russos, Partido Trabalhista Inglês, Partidos Social-Democratas – membros da organização internacional, Estados Unidos e outros países da Segunda Internacional envolvidos, foi suficiente para abalar o cunho social mundial. Da mesma forma, esses movimentos e essas presenças levaram à exaustão da Economia e dos governos da maioria dos países.

Importante notar que, apesar dos conflitos, as relações entre os países não foram completamente rompidas pelas guerras. Mas o mundo sofreu com o colapso econômico e a irresponsabilidade de políticos, ao enfrentarem “o problema básico da sociedade moderna que a Rússia resolveu – o problema da disciplina industrial”. (Schumpeter, 2003, p. 379).

Os partidos trabalhistas e socialistas do mundo se opuseram à Terceira Internacional Comunista surgida nesse ínterim. Socialistas Austríacos se juntaram aos Independentes Alemães e ao Partido Trabalhista Independente Inglês – União Internacional dos Trabalhadores dos Partidos Socialistas, a chamada Internacional de Viena. Essa oposição serviu para radicalizar os grupos restantes da Segunda Internacional e restringir os grupos adeptos ao comunismo, a fim de se alinhar aos objetivos e às necessidades da época. (Schumpeter, 1976).

Além disso, as guerras mundiais desestabilizaram o desenvolvimento econômico dos países, devido aos fatores “potencialmente endógenos como recursos naturais (ou a falta deles), hiperinflação, fluxos de capital, política monetária, tensões políticas, econômicas e sociais correspondentes.” (Blum et al., 2017, p. 5).

O Estado britânico assumiu o papel de protagonista, preocupando-se principalmente com a exploração das atividades armamentistas que cresciam. Procurou-se coibir os excessos de especulação perante altos lucros, e estimulou subsídios “excessivamente generosos aos empregadores (por exemplo, em relação ao pré-período de referência da guerra).” (Arnold, 2014, p. 74).

Houve no decorrer do tempo, algumas medidas do estado e limitações impostas, tais como: controle do fornecimento de armamentos, suspensão do direito à greve, arbitragem governamental nas decisões e nos monitoramentos dos lucros pelo governo serviram para mascarar as especulações sobre a guerra, em meados de 1915. A política estatal britânica objetivava controlar o trabalho, “por meio da eliminação de práticas restritivas, principalmente as relativas à mão de obra qualificada e à regulação dos níveis salariais.” (Arnold, 2014, p. 64). Portanto, a manutenção dos níveis salariais era interessante para o governo britânico conduzir suas políticas conforme lhe conviesse, a depender das ideologias dos detentores do poder.

Esses fatores por si só remetiam a uma ideia de propensão da interferência do estado nas decisões contábeis, na forma de regulamentação. E isso pode ter induzido a uma Contabilidade mais burocrática e amarrada, tendo em vista a intenção dos governos em manterem o controle sobre suas contas, das empresas e da sociedade, via impostos.

As políticas estatais estabeleceram impostos na tentativa de inibir o ciclo de lucros exorbitantes. No entanto, embora os impostos tivessem sido uma ferramenta estatal para frear

os lucros cada vez maiores, não tiveram o efeito desejado suficiente para evitar grandes lucros com a guerra. (Arnold, 2014).

Mediante tantas agitações, houve o *boom* na atividade econômica, com aumentos dos ativos líquidos ou quase líquidos nas mãos do público e dos bancos (Loft<sup>†</sup>, 1986). Por conseguinte, tanto a Primeira quanto a Segunda Guerra Mundial tiveram impactos significativos nas Ciências Contábeis, com reflexos na sociedade e na Economia. Ou seja, configurava-se o “controle estatal sobre a indústria” (Arnold, 2014, p. 68).

Tudo se agravava com a presença da inflação. Em épocas de guerras, isso contribuía para o aumento do custo de vida dos cidadãos e imposição de restrições salariais por parte dos governos. A partir desse cenário, refletia-se uma Economia mais desigual, entre outros fatores.

Nesse ínterim, questões econômicas foram levantadas para decidir sobre a elevação ou não dos preços dos bens amplamente consumidos, bem como do controle de lucros cíclicos e exorbitantes. Em meio ao colapso econômico e às questões sociais que se agravavam à medida que a guerra avançava, os países disputavam o posto de potência mundial. Contudo, para amenizar tamanha incongruência social que se formava, os governos assumiram a posição de grandes empregadores (Arnold, 2014), posicionando-se ainda mais em sua força estatal para coordenar e estabilizar a Economia.

Durante a Grande Depressão, modelos contábeis e econômicos não puderam explicar sua magnitude e, assim, hipóteses na forma de teorias foram elaboradas para melhor compreensão do funcionamento do mercado. A crise financeira deflagrou a quebra de bancos, os juros e inflação altas, o descontrole no mercado de capitais e o fim de empresas. Mas a pior de todas as crises foi o colapso social com altos índices de desemprego e, por consequência, a queda no consumo. Esse ciclo vicioso foi tratado com políticas monetárias que, à época, eram entendidas como aplicáveis e solucionadoras dos problemas econômicos. (Fackler & Parker, 1994).

Mediante tantas turbulências, as guerras mundiais e a Grande Depressão impactaram a evolução da Contabilidade. Logo, na Primeira Guerra Mundial, novos regulamentos contábeis para gerenciar recursos financeiros apareceram. Como consequência, a forma de controle dos recursos públicos evoluiu, assim como a exigência por transparência das finanças públicas.

Somado a tudo isso que foi mencionado, as necessidades contábeis, com o advento da Segunda Guerra Mundial, se tornaram ainda mais complexas. Questões militares e orçamentárias ganharam destaque e atenção dos governantes. Desde então, políticas públicas

procuram conduzir os diversos segmentos da sociedade. E as Ciências Contábeis são uma ferramenta fundamental para gestão e controle dessas movimentações.

Por outro lado, as formações sociais condicionadas por ameaças biológicas, ambientais e nucleares resultaram em novas reconfigurações fundamentais. Nesse contexto, as pesquisas em Contabilidade relacionadas aos temas sustentáveis e sociais, bem como aos problemas de escassez de recursos como alimentos, água e combustível ganharam cada vez mais destaques. Por consequência, o funcionamento da Contabilidade na gestão dos desastres humanitários e naturais, permitiu o controle desses recursos e da população inserida numa sociedade com novas configurações. (Walker, 2005).

Por sua vez, após as grandes guerras o ramo de auditoria cresceu com práticas contábeis adotadas internamente nas organizações. Isso é um indicativo de melhores práticas, comumente expandidas, como diferencial nas empresas, visto que as empresas mais transparentes atraem os investidores e facilitam operações de créditos para investimentos.

Outrossim, a Contabilidade se tornou mais bem elaborada, assumindo mais questões interpretativas do que meramente mecânicas e, a partir daí, veio crescendo cada vez mais a complexidade do entendimento e da aplicação de regramentos contábeis nas organizações empresariais, públicas e sem fins lucrativos.

Dessa forma, as normas contábeis ficaram mais rígidas a fim de atender a diversidade das entidades e, assim, desde a década de 70 a evolução da História da Contabilidade foi ganhando cada vez mais espaço e complexidade.

Então, houve a necessidade de um instituto maior de controle e regulamentação fazendo com que organismos internacionais desenvolvessem normas contábeis de cunho geral, e detalhadas, na medida do possível. Assim, surgiu o *International Accounting Standards Committee* (IASC), que foi transformado no *International Accounting Standards Board* (IASB) tempos depois.

Nos Estados Unidos, o organismo que cuida das normatizações contábeis, o Financial Accounting Standards Board (FASB), obrigam as empresas a seguirem seus normativos não apenas para manter a ordem no país, mas, principalmente, para garantir comparabilidade e transparência das informações contábeis e financeiras. O FASB emite as *International Financial Reporting Standards* (IFRS), bem como os *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP) a fim de garantir a confiabilidade e a integridade das informações contábeis e financeiras, para uso dos seus públicos-alvo.

Portanto, percebe-se, também, evolução na metodologia e aplicação contábil, à medida que surge a necessidade de mais controle e transparência nas organizações.

#### 4.3.3.1 Contabilidade de Custos e as guerras mundiais

O advento das guerras ocasionou um aumento na produção industrial. Com isso, a contabilidade de custos se tornou mais sofisticada e analítica. Conforme levantamento feito por Arnold (2014), os segmentos industriais, relacionados à guerra, que mais cresceram foram o ramo do ferro e aço e de transporte marítimo.

Apesar de todos os efeitos negativos que uma guerra causa, durante a Segunda Guerra Mundial, a Contabilidade possibilitou a gestão dos gastos com as operações militares. Houve melhora também nos controles governamentais, advindos dos avanços contábeis durante e após das guerras.

Nesse contexto, o contador assumiu função relevante no fornecimento de informações para tomada de decisões e de controle sobre os gastos. Dessa forma, esse profissional teve ascensão, a nível internacional, no período compreendido entre 1952 e 1977 (Lemarchand et al., 2008).

O aumento da demanda da profissão contábil na Primeira Guerra Mundial veio da necessidade de uma Contabilidade Pública, que controlasse os recursos financeiros aplicados no conflito (Loft<sup>†</sup>, 1986). E, por consequência, a Contabilidade abasteceu os governos com informações que ajudaram a gerir os recursos na reconstrução dos países. Nessa mesma direção, o papel do contador de custos, e do escriturário, ganhou relevância, assim como a apuração do custeio de forma mais consciente.

Loft<sup>†</sup> (1986, p. 166) examinou, por meio da perspectiva crítica, a Contabilidade de custos, no Reino Unido, no período da Primeira Guerra Mundial, e nos anos seguintes, e percebeu como a “Contabilidade deixou de ser considerada uma questão puramente técnica, fora do domínio do social”, para uma abordagem de natureza mais gerencial, com envolvimento na vida social e política da época.

A visão nacionalista de um Reino Unido eficiente e reconstruído, advém do conceito de uma empresa de negócios eficiente em grande escala; de uma empresa na qual trabalhadores satisfeitos fabricavam produtos vendáveis de boa qualidade para o mercado mundial da maneira mais econômica possível.

Loft† (1986) fez um exame detalhado da complexa interação entre conhecimento, técnicas, instituições e reivindicações ocupacionais em um período fértil da História da Contabilidade. É por meio dessa História genealógica que a Contabilidade pôde começar a ser compreendida como uma atividade fundamentalmente social e não meramente técnica. (Loft†, 1986).

Posteriormente, apesar desses feitos, o papel dos contadores foi praticamente reduzido a meros guarda-livros, com o projeto de profissionalização do Instituto dos Contabilistas Certificados na Inglaterra e no País de Gales – *Institute of Chartered Accountants in England and Wales* (ICAEW). (Loft†, 1986).

Os conflitos e as guerras entre os países impulsionaram a introdução dos contadores de custos e da Contabilidade de custos junto às organizações mundiais. De acordo com Loft† (1986), consoante a outros autores, a partir do desenvolvimento da Contabilidade de custos, várias facetas de um mesmo âmbito puderam ser tratadas, tais como:

- a) Legislação de guerras impostas para limitar o lucro advindo das guerras e dos conflitos (Arnold, 2014).
- b) Base para estabelecer os preços dos contratos para itens que não havia um preço de mercado claramente identificável.
- c) Manutenção dos negócios para estabelecer uma economia de comando para lidar com os enormes problemas de produção de armamentos e distribuição de recursos escassos.
- d) Desenvolvimento de sistemas de Contabilidade de custos operacionais.
- e) Profissionalização do contador de custos que passou a ser fundamental em grandes empreendimentos vindouros (Lemarchand et al., 2008).
- f) Contadores de custo ajudaram na criação e reconstrução de uma nova e eficiente Grã-Bretanha após a guerra.

A reconstrução dos países após as grandes guerras passou por processos que exigiam um controle confiável dos recursos financeiros. A Contabilidade teve papel fundamental nesse quesito.

Logo, a Contabilidade de custos e gerencial foi amplamente utilizada pelos militares. Isso levou os estudiosos da época a buscarem controles contábeis mais eficientes acarretando o desenvolvimento de métodos mais avançados do que se tinha até então.

Consequentemente, após as grandes guerras, houve um impacto significativo nas Ciências Contábeis, impulsionando o desenvolvimento da Contabilidade Pública, governamental, de custos e gerencial. Esse impulso alavancou o desenvolvimento de tecnologias que revolucionaram a forma como a Contabilidade é feita atualmente.

Portanto, pode-se inferir que a Contabilidade assumiu um espaço relevante na história da humanidade e passou a ser vista como inerente ao controle e ao fornecimento de informações que envolviam recursos financeiros e, por conseguinte, avançou como ciência e técnica, com reconhecimento de sua necessidade no mercado, no governo e nas organizações.

Outro fator histórico, na área de custos, que merece destaque, é o esquema de depreciação acelerada – *Accelerated Depreciation* (AD) apontado por Koowattanatianchai et al. (2019), no período compreendido após a Primeira Guerra Mundial. Os pesquisadores retratam uma prática passível de mudança no entendimento contábil atual, a partir dos fundamentos dos esquemas de AD implementados pelos governos nos “contextos industriais e econômicos, tanto em mercados regulados quanto desregulados, durante os últimos 100 anos.” (p. 115).

Os argumentos foram de defesa nacional, estímulo ao crescimento econômico e de investimento e aceleração da implementação de tecnologias ambientalmente amigáveis. Foram verificadas a utilização de tipos diferentes de AD, e instrumentos ou políticas de acompanhamento, enquanto se aplicava vários métodos. Sendo que, cada instrumento e método, surgiu para se adequar aos fenômenos sociais que levaram as nações a implementar a AD. E ainda, as convenções contabilísticas das empresas também têm impacto na comunicação dos rendimentos e custos aos acionistas, numa base diferente da utilizada para efeitos fiscais. (Koowattanatianchai et al., 2019).

Como o aumento nas deduções de depreciação, resultante do uso de uma depreciação acelerada, pode levar a uma redução nos lucros antes dos impostos, isso pode refletir, negativamente, a gestão da empresa. Por consequência, as empresas podem optar por postergar a depreciação para compensar sua atual receita bruta inadequada. Isso pode acarretar a não reivindicação dos subsídios de depreciação, ou mesmo, manter reservas de depreciação substanciais antes de grandes empréstimos, visto impactar no racionamento de crédito. (Koowattanatianchai et al., 2019).

Nesse sentido, Koowattanatianchai et al. (2019) argumentaram:

Permitir AD a um setor onde tal mentalidade é predominante é amplamente inútil – outros esquemas, como subsídios diretos em dinheiro, podem ser mais apropriados. De fato, as convenções contábeis explicam em parte por que muitas empresas francesas falharam em adotar AD no pós-guerra. Outro fator que milita contra a adoção é a expectativa de mudança nas alíquotas marginais do imposto. (p. 130).

Como resultado, o incentivo para adotar a AD seria fraco para empresas menores, na esperança de que as alíquotas marginais de impostos diminuíssem. E, caso as taxas marginais de imposto aumentassem, como ocorreu na França do pós-guerra, o impacto é significativo na fase de desaceleração do esquema. Portanto, as deduções de depreciação diminuem e o lucro tributável, das instalações depreciáveis, aumenta.

Além disso, a contabilização da depreciação pelos métodos AD é complexa e envolve maiores custos administrativos, como a pesquisa evidenciou na França, e trouxe problemas com subsídio de amortização de cinco anos nos Estados Unidos. Isso ocorreu também no Japão e na Alemanha Ocidental (Neumark, 1966, apud Koowattanatianchai et al., 2019).

Portanto, Koowattanatianchai et al. (2019, p. 115) concluíram que as abordagens dos métodos contábeis usados para incentivar inovação foram carregadas de discursos sociais na esfera da defesa nacional, do crescimento econômico e do ambientalismo. Os pesquisadores demonstraram “armadilhas potenciais associadas à introdução da depreciação acelerada, juntamente com seus efeitos mais positivos” e sugerem a formulação de políticas públicas mais proeminentes que incentivem os investimentos.

#### 4.3.4 História Contábil e Revolução Tecnológica

Por meio dos investimentos dos estados mundiais, na área da Tecnologia da Informação, o uso de computadores obteve um salto gigante. Os governos pretendiam antecipar as ações das frentes de ataque dos inimigos e não mediu esforços em ganhar vantagem na guerra. E, assim, houve grandes estímulos ao desenvolvimento de inovações tecnológicas.

Posteriormente, esses avanços tecnológicos permitiram que as técnicas contábeis, passíveis de resultados objetivos, pudessem ser operadas por sistemas de informação digital.

A transformação tecnológica permanece em constante crescimento até os dias atuais e seu impacto nas Ciências Contábeis mudou, significativamente, as operações contábeis.

Um estudo sobre a Alemanha, no período pós-guerras, indica sutilmente como o fator tecnologia é fundamental no crescimento e estabilização econômica de um país. Nesse estudo de caso, realizado por Blum et al. (2017)<sup>5</sup>, foram analisados os impactos das duas guerras mundiais e da Grande Depressão. Os autores averiguaram a medição da riqueza e suas mudanças como ações de sustentabilidade, no período entre 1850 e 2000.

A relação entre as variações de riqueza e medidas de bem-estar no longo prazo afetaram: o consumo, a altura média do indivíduo e as taxas de mortalidade infantil. Fatores como esses, de bem-estar, afetaram também a “estrutura de Poupança Genuína ou Riqueza Abrangente”. Por consequência, acarretou o “desinvestimento maciço no final da Segunda Guerra Mundial devido às destruições e desmantelamento relacionados à guerra” (Blum et al., 2017, p. 1).

Essas taxas negativas de “Poupança Genuína” tiveram que ser evitadas em sua maioria devido ao acúmulo de tecnologia e instituições favoráveis ao crescimento capitalista. Blum et al. (2017, p. 1) argumentaram que, apesar das consequências das guerras, as várias medidas estatais, principalmente, quanto aos investimentos em tecnologias incorporados, permitiram que não houvesse grandes impactos no consumo alemão.

De acordo com Blum et al. (2017), é importante mencionar este estudo da variação das riquezas pelos seguintes aspectos:

a) Desenvolvimento – monitoramento de economias de países com baixo rendimento e ricos em recursos, como África Subsariana, por meio do rendimento nacional líquido ajustado. Essas economias passam por grande esgotamento de recursos naturais e exportações de rendas dos recursos para empresas estrangeiras de mineração.

b) Consumo – responsável pela sustentação do crescimento econômico. O aumento da riqueza nacional provoca a elevação do consumo futuro e sugere um padrão de vida em ascensão. Os vetores para isso são as medidas tradicionais de capital – produzido e humano – e capital natural – terra, florestas e recursos do subsolo. A mensuração apontada pelos autores – renda nacional líquida ajustada<sup>6</sup> – fornece uma visão do crescimento econômico, diferente do apresentado pelo PIB, complementando-o, visto que contabiliza o esgotamento dos recursos

---

<sup>5</sup> No *site* do Grupo do Banco Mundial (World Bank Group – WBG), é possível fazer consultas sobre o estado econômico dos países, em seus mais diversos ramos, inclusive o meio ambiente. Nesse grande banco de dados é possível comparar, por exemplo, o grau de burocracia para abrir uma empresa entre países, a dívida pública, ou mesmo analisar a posição mundial de determinado país. A pesquisa de Blum *et al.* (2017) contou com as informações desse site. Acessado em 01/03/2023: [[Time required to register property \(days\) - Brazil | Data \(worldbank.org\)](https://data.worldbank.org)].

<sup>6</sup> O rendimento nacional líquido ajustado se refere ao Produto Interno Bruto (PIB) menos o consumo de capital fixo e o esgotamento dos recursos naturais. (Blum et al., 2017).

naturais. Ao contabilizar o consumo do esgotamento do capital fixo e natural, a renda nacional líquida ajustada mede, com mais qualidade, a renda disponível para consumo ou investimento a fim de aumentar o consumo futuro de um país.

Considerando que o índice do rendimento nacional líquido ajustado, utilizado na avaliação do progresso econômico, fornece uma medida ampla do rendimento nacional associado ao esgotamento dos recursos naturais, somado às políticas de investimentos em tecnologias, Blum et al. (2017) concluíram:

a) Os dados coletados da Alemanha são consistentes no longo prazo, se o valor do progresso tecnológico for incorporado nas estimativas de Economia.

b) Grandes quedas anuais no consumo *per capita* ocorreram “durante e imediatamente após a Primeira e a Segunda Guerra Mundial”. A resiliência da Economia alemã pode ser atribuída a uma “série de acumulações no estoque abrangente de riqueza que compensaram a perda de capital físico”. (p. 5)

É importante mencionar essa pesquisa sobre a Alemanha pelo fato do país ter alcançado o progresso econômico. E, segundo esse estudo, o fator tecnologia foi crucial para tal superação econômica e social no pós-guerra. Embora a Alemanha tenha assumido um papel de retardatária na primeira Revolução Industrial, o país foi resiliente para ter sido pioneiro na Revolução Industrial seguinte. Todavia, os próprios autores, da pesquisa ora referenciada, alertaram para análises feitas sobre o pós-guerra, atentando cuidadosamente para as causas e as consequências do desenvolvimento econômico. No geral, esses eventos moldaram os *modus operandi* da Economia. (Blum *et al.*, 2017).

#### 4.4 ANÁLISE DA NOVA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

A Nova História da Contabilidade evoluiu gradativamente com os estímulos dos historiadores e dos teóricos da Contabilidade. Narrativas tradicionais foram questionadas e colocadas à prova. A Contabilidade, no papel de disciplina técnica e neutra, não podia mais ignorar as dimensões sociais, políticas e culturais ocorridas no mundo.

A proposição de ideias, a partir de novas visões e perspectivas, (Theóphilo & Iudícibus, 2005) pressupõe possíveis vieses e mudanças no ambiente contábil, ocasionando sua evolução.

Na visão rigorosa de Tyson e Oldroyd (2017, p. 39), entre perspectivas acadêmicas diferentes e divergências de interpretação dos acontecimentos, as informações factuais podem ser verificadas por outros estudiosos. Essas novas interpretações dos acontecimentos antigos servem “para reforçar uma agenda específica, mas que rejeitam o princípio da veracidade, não estão a escrever como historiadores”. Os autores defendem uma posição de não modernidade da história, pois “os eventos dependem de inúmeras variáveis contextuais e circunstâncias únicas”, “limitados no tempo”, “específicos da personalidade” e “não podem necessariamente ser duplicados e raramente ou nunca deveriam ser aplicados a situações contemporâneas”.

Seus argumentos reforçam a controvérsia entre historiadores e pesquisadores de quando se encerra a THC e quando se inicia a NHC. Não que a primeira necessariamente precise ser finalizada para que a segunda comece, mas não há uma definição clara de quando e como esse movimento ocorreu.

No entanto, para Tyson e Oldroyd (2017, p. 39), os debates acadêmicos geram mais formas alternativas de interpretar as evidências históricas. E se fosse analisar apenas por esse aspecto, já haveria razões suficientes para causar dúvidas na história tradicional, visto que, é fruto de interpretações de indivíduos com uma carga limitada de conhecimentos. Basta pensar se se ampliasse o volume de historiadores sobre a THC ou mesmo se eles tivessem tido mais acesso a informação na época em que construíram seus relatos, poderia ter havido alguma mudança de interpretação? E ainda, nos tempos antigos não se tinha acesso às informações na sua completude, por falta de tecnologia.

Dados esses fatores, reforça-se a existência de um período em que se deu a transição da THC para a NHC, só não é consenso em que dado momento da história isso ocorreu.

A compreensão da evolução da Nova História da Contabilidade se amplia à medida que essa história acompanha as mudanças ocorridas em seu ambiente e compreenda sua função na sociedade. Essa nova abordagem, diferente das tradicionais, dá ênfase aos aspectos sociais, econômicos, políticos e culturais que envolvem a Contabilidade e isso permite que a Nova História da Contabilidade se adapte a todas essas mudanças.

Por essas ponderações, alguns autores especulam quando ocorreu essa transição. Duarte et al. (2021) fizeram o levantamento desses autores que apontavam quando houve o início da NHC, e constataram, em sua maioria, que foi na década de 70.

Todavia, o mais importante estaria no fato de “como” e “porque” ocorreu a transição da THC para a NHC, e não tanto do “quando”. O fator tempo é necessário justamente para apontar

os momentos da história em que ocorreram as mudanças, mas que essas de fato são fundamentais para uma melhor compreensão dessa expansão.

Porém, é consenso na literatura que a nova história da contabilidade demonstrou mais valor em atribuir papéis à prática contábil, além da pura economia racional.

Outrossim, foi observada uma relação de poder entre a História da Contabilidade e um agente em busca de controle, gestão e, infelizmente, manipulação. A influência desses vieses, na evolução da Nova História da Contabilidade, difere entre si, mas pode influenciar a forma como a Nova História da Contabilidade é praticada e entendida.

Observou-se, também, que a Nova História da Contabilidade se inclina para adotar uma abordagem interdisciplinar e isso já se tornou uma tendência global que combina os *insights* de outras áreas como: História, Filosofia, Economia e teoria Crítica, a fim de analisar seu conteúdo – bem mais amplo que três ou quatro décadas atrás – no ambiente em que opera.

E mais, a contabilidade tradicional era mais voltada para a área governamental e predominantemente fiscal, enquanto que a NHC é mais voltada para a contabilidade comercial; mercantil.

A Contabilidade Social e a sustentabilidade tiveram um crescimento rápido, se comparado à evolução da Nova História da Contabilidade e, muito disso, se deve às questões ambientais e emergenciais que ocorreram e permitiram entender a necessidade da interação entre a Contabilidade e as políticas ambientais.

#### 4.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A investigação da evolução da Nova História da Contabilidade permeia não apenas a organização inserida em um ambiente social, mas também a influência do indivíduo, integrante do ambiente social em que vive, e da organização onde atua.

Na linha do que foi apresentado, a contribuição deste estudo da evolução da Nova História da Contabilidade poderia ser de forma disruptiva ou contínua. Tanto sob o aspecto da primeira, quanto da segunda, o passado e as descobertas realizadas ao longo dos anos são relevantes e servem de suporte para uma próxima etapa do crescimento da humanidade, em termos contábeis. Isso porque, mesmo com uma evolução disruptiva da Contabilidade, com uma metodologia contábil nova e moderna, que atenda às necessidades de uma sociedade em constante evolução, os aspectos históricos estão intrínsecos.

O histórico contábil tem papel fundamental para o surgimento de novas ideias. Portanto, por mais que se tenha soluções contábeis que acompanhem o crescimento tecnológico e atendam ao convívio social, institucional e mercadológico, o passado remete a temas superados devido a um aprendizado maior e/ou mais amplo.

Todavia, o passado é a alavanca para um novo aprendizado, levando-se em conta aspectos atuais e futuristas, que incrementam a Contabilidade para que atenda às necessidades das organizações.

Dada a importância e o valor da Abordagem Tradicional, a Nova História da Contabilidade amplifica as descobertas ainda a serem desenvolvidas. Destaca-se que, para cada momento da História, a Contabilidade esteve presente em atendimento às necessidades humanas.

À medida que essas necessidades mudam seja pelas modificações do contexto econômico e mundial, seja pelas determinações sociais e culturais de cada época, o homem participa do desenvolvimento contábil voltado para o mercado local ou global. Ou seja, o homem influenciado pelo ambiente no qual está inserido, recebeu os estímulos necessários para a evolução da Contabilidade, de modo a atender as demandas que surgiram.

Partindo do viés de um melhoramento constante da Ciência Contábil, os estudos não positivistas ganharam espaço por entenderem que a organização não é exatamente mecânica e com funcionamento objetivo e certo. Problemas e gargalos acontecem o tempo todo. A influência humana, econômica, financeira, governamental e social ganhou cada vez mais destaque nas pesquisas contábeis, visto que o funcionamento de uma organização sofre influências externas e internas, como essas citadas.

Em outro cenário, as pesquisas positivistas recebiam melhoramentos. Watts e Zimmerman (1990) forneceram um avanço na padronização e na sistematização das pesquisas empíricas, a fim de que os pesquisadores utilizassem metodologias mais adequadas aos estudos. Os autores deram ênfase às variáveis endógenas, com o intuito de melhorar erros de mensuração. Esse e estudos posteriores reforçaram a importância e a influência da informação contábil aperfeiçoada.

Pode-se ainda, utilizar exemplos passados para impulsionar a criatividade do presente. Como exemplo, tem-se o método milenar das partidas dobradas (Sangster, 2016; Sangster et al., 2011; Yamey, 1981), utilizadas até os dias de hoje. Sangster (2016) procurou identificar a causa da mudança significativa na prática da escrituração, com as partidas dobradas e constatou que o novo formato de escrituração era claro e inequívoco, bem como, completo e preciso.

Na época da implementação das partidas dobradas, os estudiosos despenderam esforços para registrar um evento contabilizável de forma precisa, completa, verificável e que facilitasse o controle contábil. Se comparar a época em que essa técnica surgiu com a atualidade, é certo que haverá concordância com um ponto em especial: o aumento do volume de transações e eventos contabilizáveis. Assim, da mesma forma em que foi desenvolvido um método sistemático que atendesse melhor às necessidades naquele tempo – a partir de 1494 (Yamey, 1981; Sangster et al., 2011; Sangster, 2016), surgiram questionamentos com a possibilidade de:

- a) Desenvolvimento de sistema contábil mais aderente à realidade atual, para um grande volume de operações?
- b) Elaboração de um método contábil inovador, mais apropriado?
- c) Incrementação do sistema utilizado mundialmente, para uma realidade mais complexa?

Essas indagações remetem a um pensamento para além dos padrões estabelecidos no sentido de ampliar o campo de visão para uma metodologia mais adequada, prática e, quem sabe, virtual, dado o mundo digital e tecnológico predominante na atualidade.

É importante destacar que a evolução da Nova História da Contabilidade poderá ser a alavanca para uma possível adequação da Contabilidade aos avanços tecnológicos e mercadológicos futuros.

Portanto, desde os primórdios do aparecimento da Contabilidade em pedras e folhas de papiro, até o surgimento de *softwares* desenvolvidos, a Contabilidade se adequou à sua realidade, com a atuação do ser humano, em todas as fases. Essa evolução é a base conectada para os próximos crescimentos e, assim, não se pode ignorá-la.

Sob esses levantamentos, a Contabilidade procura refletir eventos econômicos, financeiros e sociais com a padronização imposta<sup>7</sup> atualmente. Por outro lado, considerando que uma padronização limita a possibilidade de evolução, desperta-se para a necessidade de se olhar para o passado (Sangster, 2016), visto que o progresso traz em si a superação do que era feito antes. Apesar dos números representarem uma realidade objetiva, os preparadores e o contexto, em que esses números estão inseridos, mudam.

---

<sup>7</sup> Mas nem todos os países aderiram à convergência contábil internacional, como os Estados Unidos. Esses têm regramento próprio, as IAS, emitidas pelo *Financial Accounting Standards Board* (FASB) (Mota et al., 2016).

Capobianco e Niyama (Silva, 2021) debatem, inclusive, sobre a Contabilidade como uma realidade social, possuir diversas explicações e interpretações para problemas semelhantes. De fato, essa discussão instiga a análise do funcionamento do mundo atual e como a Contabilidade poderia melhorar ainda mais, considerando que os impulsos do mercado estão em constante mudança.

O historiador Burke (1992) explica que o universo, ao se expandir e se fragmentar, faz surgir a necessidade crescente de orientação. Quando isso ocorre, fica sob debate questões sobre o porquê considerar uma História nova; desde quando é vista como tal e se é um modismo passageiro ou uma propensão duradoura. Além disso, há discussões se a THC deve ser substituída ou coexistir, pacificamente, com a NHC.

O rompimento entre o tradicional e o novo, na História da Contabilidade, ocorreu por vários motivos, seja para sua própria melhoria, devido às descobertas de fraudes contábeis, seja para adequação de um movimento tecnológico acelerado que usurpou métodos tradicionais e lentos de proceder. Tanto em um caso ou em outros, esse rompimento denota uma mudança necessária à manutenção da Contabilidade como Ciência Social. Trata-se de um processo em crescente evolução, considerando os diversos paradigmas sociais, econômicos, financeiros e ambientais.

Dito isso, indaga-se sobre a possibilidade de antecipação à evolução História, para além do atendimento das necessidades atuais. É uma visão futurista da Contabilidade que pode fazer com que ela evolua mais rapidamente em termos de adequações às mudanças, que se sabe, são constantes. Burke (1992) descreve esse paradigma como a visão do senso comum da História, para demonstrar a maneira repetida de se fazer História, em vez de enxergar uma abordagem dentre várias possíveis do passado. O autor explica esse sentido a favor da simplicidade e da clareza.

#### 4.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Pesquisas históricas ficam limitadas à disponibilidade e à veracidade de informações. Ou o contrário, os cientistas e os pesquisadores podem ficar sobrecarregados com o excesso delas. Outra limitação é a subjetividade do historiador, além das falhas na elaboração da pesquisa por falta de rigor analítico ou desconsideração de parâmetros necessários ao estudo que levam à falta de robustez (Walliman, 2001).

Muito embora não seja totalmente possível separar a subjetividade do historiador ou do pesquisador com todo o conhecimento adquirido ao realizar uma investigação documental, histórica ou literária, entende-se que o lado pessoal é desconsiderado nas pesquisas históricas, visto que o respeito à produção científica segue um rito metodológico e epistemológico rigoroso.

Posto isso, para a elaboração da trajetória da evolução da Nova História da Contabilidade – seus aspectos mais relevantes, suas influências e suas consequências – foi desenvolvida uma narrativa, neste trabalho, respeitando as premissas, os pressupostos, as diretrizes e os parâmetros descritos.

Ademais, procurou-se minimizar esse viés tomando os cuidados apontados por Braudel (1955, 1965), Yamey (1981), Burke (1992) e Edgley (2013), a fim de permitir um estudo neutro e impessoal.

As considerações feitas por esses autores serviram de subsídio para a elaboração de uma narrativa mais aproximada com a realidade dos fatos. Portanto, os fenômenos relacionados à evolução da Nova História da Contabilidade puderam ser relatados na sua íntegra, conforme os levantamentos realizados pelos historiadores e pesquisadores consultados.

## 5 CONCLUSÕES

Em busca do conhecimento contábil adquirido e evoluído ao longo dos anos, considerando as influências que afetaram o modo de compreender e o funcionamento da Contabilidade moderna, analisou-se de forma sistemática, comparativa e interpretativa os fatos marcantes da História Geral com a evolução Nova História da Contabilidade. O intuito foi evidenciar ausência ou não de inclinações políticas, tendências econômicas, sociais e culturais na Nova História da Contabilidade. Portanto, procurou-se extrair, de forma geral, a essência do que levou a Tradicional Contabilidade precisar de uma nova roupagem, apontando demandas impostas e/ou necessárias para uma atualização e modernização da Contabilidade.

Conforme indicado na figura 2, as relações e conexões – redes – dos campos da Contabilidade, Economia e Política estão imersos num campo maior, o campo social. Cada um desses segmentos é movido por uma cultura predominante. Essas forças ditaram e direcionaram a História da Contabilidade.

Diante do exposto, seria negligente afirmar que o objetivo social maior de alcançar o bem comum foi atingido ou, ainda, que prevaleceu uma agenda capitalista e de interesses de um grupo minoritário, porém, privilegiado. Seria necessário um estudo minucioso para se aproximar de um resultado mais objetivo e, assim, ter validade científica. Contudo, ao observar os acontecimentos descritos no Anexo A, relacionados aos artigos da amostra (ver subseção 4.1), e considerando ao exposto desta pesquisa, infere-se que a existência da subjetividade do historiador ou do pesquisador podem ter influenciado sim o modo de conduzir a Contabilidade.

A relação entre Contabilidade e sociedade não deve ser vista simplesmente como uma forma – a Contabilidade refletindo a sociedade mais ampla na qual ela existe. A própria Contabilidade tem um papel constitutivo. O conceito de uma nação eficiente em termos de custo-benefício depende, crucialmente, da suposição de que os sistemas de custeio modernos podem fornecer todas as informações necessárias.

Cada vez mais estudos são publicados sobre as consequências da influência de fatores endógenos e exógenos de uma organização. Cada vez mais as operações comerciais aumentam e se tornam mais complexas. Num determinado momento, em 1494, Luca Pacioli desenvolveu o método das partidas dobradas vigente até hoje. Com a rápida evolução da humanidade como um todo e das tecnologias, a Nova História da Contabilidade teve destaque por volta da década de 90. Desde então, a velocidade dos avanços tecnológicos tem impulsionado para mais adaptações, a fim de atender as expectativas de todos os seus usuários.

Contudo, há de se ter em mente, o cuidado com a subjetividade do historiador e do pesquisador, a fim de que fique evidente as possibilidades de influências e seus respectivos cenários a serem desenhados, a partir de diferentes contextos. É uma tarefa complexa, todavia, mas possível de ser executada.

Nota-se, também, que a Contabilidade está cada vez mais presente no cotidiano das pessoas, sem elas perceberem. Tudo é passível de ser contabilizado. O que impediria a criação de outros campos da Contabilidade para outras finalidades? Como, por exemplo, Contabilidade relacional ou processual – fazendo contrabalanceamentos das relações e dos processos organizacionais; Contabilidade pessoal – registrando os projetos de vida individualizado ou em grupo. Enfim, essas considerações abrem possibilidades de ampliar a atuação da Contabilidade em diversos segmentos, além dos que já estão consolidados pela literatura e pelas empresas.

O fato é que, diferentes setores terão diferentes propósitos, com diferentes influenciadores. Logo, ao deduzir que a Contabilidade é a resposta do seu ambiente, seria realmente possível evidenciar uma tendência, a depender do tipo dos fatores influentes? Além disso, ainda há o fator interpretação da regulamentação contábil.

Resumidamente, a Nova História da Contabilidade cresceu e precisou ser adaptada para operar no ambiente econômico, político, social, organizacional e cultural mais complexo. E como preconiza a teoria Ator-Rede, há momentos em que a Contabilidade será o fator não humano que irá moldar o comportamento humano.

O estudo histórico é fundamental para estabelecer padrões, quando possível, e esquematizar a ocorrência de determinados eventos e fenômenos, e seus possíveis resultados. É um olhar para o passado, com perspectivas presentes e futuras. Entre fatos históricos mundiais relevantes, utilizados no estabelecimento de padrões observados, também, na evolução da História da Contabilidade destacam-se: Revolução Agrícola; Revolução Industrial; Primeira e Segunda Guerra Mundial; Guerra Fria; Globalização; Revolução tecnológica.

Nesse sentido, a evolução da Nova História da Contabilidade permeia a organização inserida em um ambiente social, inclusive a influência do indivíduo integrante do ambiente social em que vive, e da organização onde atua. A investigação histórica da evolução da Nova História da Contabilidade pode, também, contribuir para uma análise da mensuração mais apurada, fidedigna e incontroversa da integralidade dos eventos passíveis de contabilização, considerando o seu ambiente completo.

Tanto a abordagem tradicional, quanto a Nova História da Contabilidade, surgiram para atender às necessidades humanas. E à medida que, as mudanças ocorrem e o homem evolui, ampliam-se as possibilidades de descobertas a serem desenvolvidas.

Os fatores sociais, econômicos, políticos e culturais que tiveram influências significativas na História da Contabilidade, segundo os registros históricos, apontam para o atendimento de uma classe dominante: a burguesia. Sendo que, em cada momento da história, esses interesses iam mudando.

Para pesquisas futuras, propõe-se aplicar a teoria da Estruturação de Giddens nos mesmos moldes deste estudo; desenhar cenários e caminhos diferentes dos que a Contabilidade já seguiu; e projetar possibilidades de rumos para a Nova História da Contabilidade.

Além disso, para pesquisas futuras, sugere-se aplicar nos artigos coletados, e na literatura sobre o tema, a identificação e a segregação da falseabilidade, proposta por Bruyne et al. (apud Theóphilo & Iudícibus, 2005). Em cima desse método, deve-se aplicar a abordagem crítico/dialética, de forma mais profunda, a fim de justificar, fundamentar, analisar, embasar e categorizar os eventos contabilizáveis em padrões preestabelecidos, levando-se em conta os diversos fatores influenciáveis.

## REFERÊNCIAS

- Alcadipani, R., & Hassard, J. (2010). Actor-Network Theory, organizations and critique: towards a politics of organizing. *Organization*, 17(4), 419-435.  
<https://doi.org/10.1177/1350508410364441>
- Allen, R. C. (2017). *The industrial revolution: A very short introduction*. New York: Oxford University Press.
- Allen, R. C. (2011). *Global economic history: A very short introduction*. New York: Oxford University Press.
- Arnold, A. J. (2014). ‘A paradise for profiteers’? The importance and treatment of profits during the First World War. *Accounting History Review*, 24(2-3), 61-81.  
<http://dx.doi.org/10.1080/21552851.2014.963950>
- Barbosa, T. de A. (2022). Clinical trial regulation: processuality and performativity. [Tese de doutorado em Administração de Empresas]. *Universidade Presbiteriana Mackenzie*, São Paulo, Brasil.
- Baskerville, R., Carrera, N., Gomes, D., Lai, A., & Parker, L. (2017). Accounting historians engaging with scholars inside and outside accounting: Issues, opportunities and obstacles. *Accounting History*, 1(22). <http://dx.doi.org/10.1177/1032373217732349>
- Bezucha, R. J. (1983, Jul.). The French Revolution of 1848 and the Social History of Work. *Theory and Society*, 12(4), 469-484. <http://www.jstor.org/stable/657385>
- Blum, M., McLaughlin, E., & Hanley, N. (2017). Accounting for sustainable development over the long-run: lessons from Germany. *German Economic Review*, 20(4), 1-52.  
<https://doi.org/10.1111/geer.12148>
- Bohman, M. † (2017). Conditional crisis? Ecological challenges and conditions of growth during the agricultural revolution in southern Sweden, c. 1700-1900. *Economic History Review*, 70(1), 171-186.
- Botelho, D. R. (2012). Epistemologia da pesquisa em Contabilidade internacional: enfoque cultural-reflexivo. [Tese de Doutorado em Ciências Contábeis]. *Universidade de Brasília*, Brasília-DF, Brasil.
- Bowden, B., & Stevenson-Clarke, P. (2021). Accounting, Foucault and debates about management and organizations. *Journal of Management History*, 27(1), 99-120.  
<http://dx.doi.org/10.1108/JMH-07-2020-0042>
- Braga, C., & Suarez, M. (2018, abr./jun.). Teoria Ator-Rede: novas perspectivas e contribuições para os estudos de consumo. *Cad. EBAPE.BR*, 16(2), 218-231.  
<http://dx.doi.org/10.1590/1679-395164275>
- Braudel, F. (1955). Pedagogia da História. *Revista de História*, 9(23), ano 6.

- Braudel, F. (1965). História e ciências sociais: a longa duração. *Revista de História*, 30(62), ano 16.
- Brum, A. G. (2018). Ciência e tecnologia: reflexões a partir de K. Marx (1818-1883) e F. Engels (1820-1895). *O Cosmopolítico*, 5(1).
- Bulgarelli, A., Fiondella, C., Maffei, M., & Spanò, R. (2021). Relational approaches to accounting change: the Stati as means of mediation in the Kingdom of Naples. *Accounting History Review*, 31(2), 129-164.  
<http://dx.doi.org/10.1080/21552851.2021.1922122>
- Burke, P. A. (1992). *Escrita da História: novas perspectivas*. São Paulo: UNESP.
- Burrell, G., & Morgan, G. (2002). *Sociological paradigms and organizational analysis*. United Kingdom: Ashgate Publishing Co.
- Callon, M. (1986). Some elements of a sociology of translation: domestication of the scallops and the fishermen of St Brieuc Bay. *The Sociological Review*, 32, 196-233.  
<https://doi.org/10.1111/j.1467-954X.1984.tb00113.x>
- Callon, M. (1999). Actor-Network Theory – The Market Test. *The Sociological Review*, 47(1), 181-195. <https://doi.org/10.1111/j.1467-954X.1999.tb03488.x>
- Capobianco, R. P., & Niyama, J. K. (2021). A História da Contabilidade enquanto campo de estudo e a sua importância para o desenvolvimento da Contabilidade. In *Regulamentação contábil e sua imprescindibilidade no cotidiano social*, org. Clayton R. M. da Silva, e-book, Atena. <http://dx.doi.org/10.22533/at.ed.9532117031>
- Cardoso, B., & Hirata, D. (2017, abril). Dispositivos de inscrição e redes de ordenamento público: uma aproximação entre a Teoria do Ator-Rede (ANT) e Foucault. *Sociologia e Antropologia*, 7(1), 77-103. <http://dx.doi.org/10.1590/2238-38752017v714>
- Carnegie, G. D. (2014). Historiography for accounting Methodological contributions, contributors and thought patterns from 1983 to 2012. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(4), 715-755.  
<http://dx.doi.org/10.1108/AAAJ-08-2013-1430>
- Carnegie, G. D., & Napier†, C. J. (1996). Critical and interpretive histories: insights into accounting's present and future through its past". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(3), 7-39, <http://dx.doi.org/10.1108/09513579610121956>
- Carnegie, G. D., & Napier†, C. J. (2002). Exploring comparative international accounting history. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(5), 689-718.  
<http://dx.doi.org/10.1108/09513570210448966>
- Carnegie, G. D., & Napier†, C. J. (2012). Accounting's past, present and future: the unifying power of history. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(2), 328-389.  
<http://dx.doi.org/10.1108/0951.3571211198782>

- Carungu, J., & Molinari, M. (2022). The “Accountant” stereotype in the Florentine Medieval popular culture: “galantuomini” or usurers?”. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*, 35(2), 241-270. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2020-4386>
- Carvalho, B. L. P. de. (2019). Revolução Industrial: uma bibliografia comentada. (Bibliografia Comentada). *In: Café História – história feita com cliques*. Disponível em: <https://www.cafehistoria.com.br/revolucao-industrial-comentada/>. Acesso: 05/11/2022.
- Cavalcante, D. S., & Freitas, G. A. de (2018). Estudo dos Polos Teórico e Epistemológico das Pesquisas em Contabilidade e Economia. XVIII USP *International Conference in Accounting*, São Paulo.
- Choi, F. D. S., & Meek, G.K. (2011). *International Accounting*. (7th ed). New Jersey: Prentice Hall.
- Chua, W. F. (1986). Radical developments in accounting thought. *Accounting Review*, 61(4), 601-632.
- Chua, W. F. (1998). Allegories: let us have diversity. *Critical Perspectives on Accounting*, 9, 617-628.
- Cobbin, P. E., & Burrows, G. H. (2018). The profession of arms and the profession of accounting numbers – Accounting, the military and war: A review. *Accounting History*, 23(4), 487-520. <http://dx.doi.org/10.1177/1032373218779188>
- Corazza, G. (2009). Ciência e Método na História do Pensamento Econômico. *Revista de Economia*, 35(2), ano 33, 107-135.
- Coutinho, F. A., & Viana, G. M. (2019). *Teoria Ator-Rede e educação*. Curitiba: Appris.
- Czarniawska, B. (2004). Gabriel Tarde and big city management. *Journal of Social Theory*, 5(2), 119-133. <http://dx.doi.org/10.1080/1600910X.2004.9672895>
- Dalla Costa, A. (2020). *História econômica e organizacional: Teoria e prática*. Curitiba: Contentus.
- Deconto, D. C. S., Lima Júnior, A. N. R., Cavalcanti, C. J. de H., & Ostermann, F. (2014). Marx como referencial para análise de relações entre ciência, tecnologia e sociedade. *Ciênc. Educ., Bauru*, 20(1), 175-194. <http://dx.doi.org/10.1590/1516-731320140010011>
- Dequech, D. (2011). Uncertainty: A Typology and Refinements of Existing Concepts. *Journal of economic issues*, 45(3). <http://dx.doi.org/10.2753/JEI0021-3624450306>
- Duarte, C., Gonçalves, M., & Góis, C. (2021). Anatomia da história da contabilidade: questões epistemológicas, distinção entre história tradicional da contabilidade e nova história da contabilidade e referência às suas diferentes áreas de estudo. *Contabilidade em Texto*, 21(49), 2-16.

- Durepos, G., & Mills, A. J. (2011). Actor-Network Theory, ANTi-History and critical organizational historiography. *Organization*, 19(6), 703-721. <https://doi.org/10.1177/1350508411420196>
- Durepos, G. (2009). ANTi-History: Towards an Historiographical Approach to (Re)assembling Knowledge of the Past. [PhD Thesis]. Saint Mary's University, Canada.
- Edgley, C. (2013). A genealogy of accounting materiality. *Critical Perspectives on Accounting*, 25, 255-271. <http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2013.06.001>
- Edwards, J. R. (2023). British traditions and contributions to accounting history research. *Accounting History*, 0(0). <http://dx.doi.org/10.1177/10323732221147046>
- Englund, H., Gerdin, J., & Burns, J. (2011). 25 Years of Giddens in accounting research: Achievements, limitations and the future. *Accounting, Organizations and Society*, 36, 494-513. <http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2011.10.001>
- Fackler, J., Parker, R. E. (1994). Accounting for the Great Depression: A Historical Decomposition. *Journal of Macroeconomics*, 16(2), 193-220.
- Ferri, P., Lusiani, M., & Pareschi, L. (2020). Shades of theory: A topic modelling of ways of theorizing in accounting history research. *Accounting History*, 6(3), 1-36. <http://dx.doi.org/10.1177/1032373220964271>
- Fleischman, R. K., Tyson, T. N. (1997). Archival researchers: an endangered species? *The Accounting Historians Journal*, 24(2).
- Frishkoff, P. (1970). An Empirical Investigation of the Concept of Materiality in Accounting. *Journal of Accounting Research*, 8, 116-129. <https://doi.org/10.2307/2674697>
- Gomes, D., & Rodrigues, L. L. (2008). The interplay of conceptions of accounting and schools of thought in accounting history. *Accounting History*, 13(4), 479-509. <https://doi-org.ez54.periodicos.capes.gov.br/10.1177/1032373208095480>
- Gomes, D., & Rodrigues, L. L. (2017). Investigação em História da Contabilidade. In *Contabilidade e controlo de gestão: Teoria, metodologia e prática*, org. Maria J. Major & Rui Vieira, (2a ed., cap. 8). Lisboa: Escolar.
- Guedes, J. A. S., Fonseca, R. de C., & Strauhs, F. do R. (2022, out./dez.). Portais semânticos na perspectiva sociotécnica da teoria Ator-Rede. *Perspectivas em Ciência da Informação*, 27(4), 54-80. <https://doi.org/10.1590/1981-5344/25314>
- Hendriksen, E. S., & Van Breda, M. F. (2010). Teoria da Contabilidade. (5a ed.). São Paulo: Atlas.
- Holthausen, R. W., & Watts, R. L. (2001). The relevance of the value-relevance literature for financial accounting standard setting. *Journal of Accounting and Economics*, 31, 3-75. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00029-5](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00029-5)

- Hopwood, A. (1983). On trying to study accounting in the contexts in which it operates. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2-3), 287-305.
- Hopwood, A. (1987). The archaeology of accounting systems. *Accounting Organizations and Society*, 12(3), 207-234.
- Hoque, Z. (2018). *Methodological Issues in Accounting Research: Theories and Methods*. (2nd ed.). London: Spiramus Press Ltd.
- Japiassu, H. (1992). *Introdução ao pensamento epistemológico*. (6a ed.). Rio de Janeiro: Livraria Francisco Alves.
- Koowattanatianchai, N., Charles, M. B., & Eddie, I. (2019). Incentivising investment through accelerated depreciation: Wartime use, economic stimulus and encouraging green technologies. *Accounting History*, 24(1), 115-137.  
<https://doi.org/10.1177/1032373217739921>
- Krall, L. (2023). The economic superorganism in the complexity of evolution. *Phil. Trans. R. Soc.*, 378(20210417). <http://doi.org/10.1098/rstb.2021.0417>
- Kumor, I., & Mackowiak, E. (2018, jun.). Materiality in accounting and auditing. *32 nd international scientific conference on economic and social development*, 218-225.
- Latour, B. (1996). On actor-network theory: A few clarifications. *JSTOR*, 47, 369-381.
- Latour, B. (2005). *Reassembling the social an introduction to Actor-Network-Theory*. New York: Oxford University Press.
- Law, J. (2007, abril). *Actor Network Theory and Material Semiotics*.  
<http://www.heterogeneities.net/publications/Law2007ANTandMaterialSemiotics.pdf>
- Lemarchand, Y., Nikitin, M., & Zimnovitch, H. (2008). International congresses of accountants in the twentieth century: a French perspective. *Accounting, Business & Financial History*, 18(2), 97-120. <http://dx.doi.org/10.1080/09585200802058495>
- Lôbo, R. J. S. (2016). Cultura organizacional: abordagem pela Teoria Ator-Rede. *Amazônia, Organizações e Sustentabilidade – AOS*, 5(1), 87-96.  
<http://dx.doi.org/10.17800/aos.v5i1.313>
- Loft †, A. (1986). Towards a critical understanding of accounting: The case of cost accounting in the U.K., 1914-1925. *Accounting, Organizations and Society*, 11(2), 137-169. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(86\)90028-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(86)90028-0)
- Lopes, A. B., & Iudícibus, S. de. (2010). *Teoria Avançada da Contabilidade*. São Paulo: Atlas.
- Lourenço, R. L., & Sauerbronn, F. F. (2016). Revistando possibilidades epistemológicas em Contabilidade gerencial: em busca de contribuições de abordagens interpretativas e críticas no Brasil. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 13(28), 99-122.  
<http://dx.doi.org/10.5007/2175-8069.2016v13n28p99>

- Lovejoy, A. O. (1940). Reflections on the History of Ideas. *Journal of the History of Ideas*, 1(1), 3-23. <https://doi.org/10.2307/2707007>
- Malvezzi, C. D., & Nascimento, J. L. (2020). A Teoria Ator-Rede e o estudo da intersectorialidade nas políticas públicas. *Interface (Botucatu)*, 24. <https://doi.org/10.1590/Interface.190341>
- Mariano, A. M., & Rocha, M. S. (2017). Revisão da Literatura: Apresentação de uma Abordagem Integradora. XXVI Congreso Internacional AEDEM – Economy, Business and Uncertainty: ideas for a European and Mediterranean industrial policy?
- Mennicken, A., Miller, P., & Samiolo, R. (2008). Accounting for Economic Sociology. *Economic Sociology*, Cologne, 10(1), 3-7.
- Miller, P., Hopper, T., & Laughlin, R. (1991). The new accounting history: An introduction. *Accounting, Organizations and Society*, 16(5-6), 395-403.
- Miller, P. (2008). Calculating Economic Life. *Journal of Cultural Economy*, 1(1), 51-64. <https://doi.org/10.1080/17530350801913643>
- Mota, R. H. G., Oliveira, A. F. de, Niyama, J. K., & Paulo, E. (2016, jul./dez.). Normas baseadas em princípios e em regras: uma análise comparativa das normas do IASB e FASB. *Revista Ambiente Contábil*, 8(2), 19-39. <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2016v8n2ID8533>
- Müller, M. (2015). Assemblages and Actor-networks: Rethinking Socio-material Power, Politics and Space. *Geography Compass*, 9(1), 27-41. <https://doi.org/10.1111/gec3.12192>
- Murro, E. V. B., & Beuren, I. M. (2016, out./dez.). Actor networks in specialized accounting inspection: an analysis in the light of the Actor-Network Theory. *Review of Business Management*, 18(62), 633-657. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v18i62.2743>
- Napier†, C. J. (2001). Accounting history and accounting progress. *Accounting History*, 6(2), 7-31. <https://doi.org/10.1177/103237320100600202>
- Napier†, C. J. (2006). Accounts of change: 30 years of historical accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 31(4-5), 445-507.
- Newman, T. L. (2005). *Reassembling the Social: An Introduction to Actor-Network Theory* (Review). In: Bruno Latour. New York: Oxford University Press, 301. <https://mcgill.academia.edu/TerryNewman/Book-Reviews>
- Niyama, J. K., & Silva, C. A. T. (2021). *Teoria da Contabilidade*. (4a ed.). Rio de Janeiro: Atlas.
- Offer, A. (2022, jun.). Revisão sobre “Global Economic History: A Very Short Introduction” (Allen, R. C.). *EH.Net*. [https://eh.net/book\\_reviews/global-economic-history-a-very-short-introduction/](https://eh.net/book_reviews/global-economic-history-a-very-short-introduction/)

- Pereira, M. G. (2012). *Artigos científicos: Como redigir, publicar e avaliar*. RJ: Guanabara Koogan.
- Power, M. (2015). How accounting begins: Object formation and the accretion of Infrastructure. *Accounting, Organizations and Society*, 47, 43-55.  
<http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2015.10.005>
- Power, M., & Laughlin, R. (1996). Habermas, Law and Accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 21(5), 441-465.
- Rincón, V. A. G., Zambrano, J. J. A., & Vásquez, J. E. M. (2019). Cambio organizacional, institucional y tecnológico: una aproximación desde la teoría actor-red y el trabajo institucional. *Cuadernos de Administración*, 32(59).  
<https://doi.org/10.11144/Javeriana.cao32-59.coit>
- Roberts, J., & Scapens, R. W. (1985). Accounting systems and systems of accountability: Understanding accounting practices in their organisational contexts. *Accounting, Organizations and Society*, 10, 443-456.
- Robson, K. (1992). Accounting Numbers as “inscription”: Action at a distance and the development of accounting. *Accounting Organisations and Society*. 17(7), 685-708.
- Roncaglia, A. (2019). Bresser-Pereira e a Teoria do novo-desenvolvimentismo. *Estudos avançados*, 33(95). <https://doi.org/10.1590/s0103-4014.2019.3395.0020>
- Roncaglia, A., & Cardoso, F. G. (2021, jan./abr.). Elementos de complexidade na Economia do desenvolvimento de Furtado e Noyola. *Economia e Sociedade*, 30(1)(71), 91-114.  
<https://doi.org/10.1590/1982-3533.2020v30n1art05>
- Ryan, B., Scapens, R. W., & Theobald, M. (2002). *Research Method and Methodology in Finance and Accounting* (2<sup>nd</sup> ed.). London: Cengage Learning.
- Sangster, A. (2016). The Genesis of Double Entry Bookkeeping. American Accounting Association. *The Accounting Review*, 91(1), 299-315.  
<http://dx.doi.org/10.2308/accr-51115>
- Sangster, A., Stoner, G.N., & McCarthy, P. (2011). In defense of Pacioli. *Accounting Historians Journal*, 38(2), 105-124.
- Schmidt, P., & Gass, J. de M. (2018). Estudo comparativo entre a História da Contabilidade tradicional e a sua nova História. *Ciência & Trópico*, 42(2), 71-98.  
[https://doi.org/10.33148/CeTROPICO2526-9372.2018v42n2\(1734\)71-98p](https://doi.org/10.33148/CeTROPICO2526-9372.2018v42n2(1734)71-98p)
- Schumpeter, J. A. (1997). *Teoria do desenvolvimento econômico uma investigação sobre lucros, capital, crédito, juro e o ciclo econômico*. (Traduzido por Maria S. Possas). São Paulo: Nova Cultural Ltda.
- Schumpeter, J. A. (2003). *Capitalism, Socialism and Democracy*. (5th ed.). New York: Publishers George Allen & Unwin.

- Sela, V. M., Gonzalez, L., & Christopoulos, T. P. (2020, jan./fev.). Construção da agenda de inclusão financeira à luz da Teoria Ator-Rede. *Revista de Administração Pública – RAP*, 54(1), 162-180. <http://dx.doi.org/10.1590/0034-761220180382>
- Silva, E. P., & Roncaglia, A. (2019). Incerteza, expectativas e confiança. *A Economia em Revista*, 27(3), 1-15.
- Silva, M. V. D. de C. (2016). *Introdução às Teorias econômicas*. Salvador: Universidade Federal da Bahia (UFBA) – Ciências Contábeis.
- Theóphilo, C. R. (2000). *Uma abordagem epistemológica da pesquisa em Contabilidade*. [Dissertação de mestrado]. Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil.
- Theóphilo C. R., & Iudícibus, S. de (2005). *Uma Análise Crítico-Epistemológica da Produção Científica em Contabilidade no Brasil*. *UnB Contábil – UnB*, 8(2), 147-175.
- Tyson, T. N., & Oldroyd, D. (2017). The debate between postmodernism and historiography: An accounting historian's manifesto. *Accounting History*, 22(1), 29-43. <http://dx.doi.org/10.1177/1032373216666845>
- Vieira de Melo, M. A., & João Carlos, E. (2018). O Saber/Conhecimento: Campos Epistêmicos. *Temas em Educação e Saúde*, 14(1), 62-81. <https://doi.org/10.26673/rtes.v14.n1.2018.10803>
- Vries, J. de (1994). The Industrial Revolution and the Industrious Revolution. *The journal of economic history*, 54(2), 249-270.
- Walker, S. P. (2005). Accounting in History. *The Accounting Historians Journal*, 32(2), 233-259. <http://www.jstor.org/stable/40698575>
- Walliman, N. (2001). *Your research project: A step-by-step guide for the first-time researcher*. London: SAGE Publications.
- Walters, Melissa (2004). Alternative accounting thought and the prison-house of metaphor. *Accounting, Organizations and Society*, 29, 157-187.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Positive Accounting Theory: A ten Year perspective. *The Accounting Review*, 64(1), 131-156.
- Wu, S. R., Shao C., & Chen, J. (2018). Approaches on the Screening Methods for Materiality in Sustainability Reporting. *Sustainability*, 10(9), 3233. <https://doi.org/10.3390/su10093233>
- Yamey, B.S. (1981). Some reflections on the writing of a general history of accounting. *Accounting and Business Research*. 11(42), 127-135. <http://dx.doi.org/10.1080/00014788.1981.9729690>
- Yining, Z., Lambertson, G. & Charles, M. B. (2023). An Explanatory Model of Materiality in Sustainability Accounting: Integrating Accountability and Stakeholder Heterogeneity". *Sustainability*, 15(3), 2700. <https://doi.org/10.3390/su15032700>

**APÊNDICE A – ARTIGOS BASE DE DADOS WEB OF SCIENCE (8)**

<b>N.</b>	<b>Autor</b>	<b>Título</b>	<b>Periódico</b>	<b>Ano</b>
1	Miller, P., Hopper, T., & Laughlin, R.	<i>The new accounting history – an introduction</i>	<i>Accounting Organizations and Society</i>	1991
2	Napier†, C. J.	<i>Accounts of change: 30 years of historical accounting research</i>	<i>Accounting Organizations and Society</i>	2006
3	Carnegie, G. D.	<i>METHODOLOGICAL INSIGHTS Historiography for accounting Methodological contributions, contributors and thought patterns from 1983 to 2012</i>	<i>Accounting Auditing &amp; Accountability Journal</i>	2014
4	Xu, Yin, Xu, Xiaoqun	<i>Taxation and state-building: The tax reform under the Nationalist Government in China, 1928-1949</i>	<i>Accounting Organizations and Society</i>	2016
5	Sangster, Alan	<i>The Genesis of Double Entry Bookkeeping</i>	<i>Accounting Review</i>	2016
6	Bowden, B., & Stevenson-Clarke, P.	<i>Accounting, Foucault and debates about management and organizations</i>	<i>Journal of Management History</i>	2021
7	Carungu, J., & Molinari, M.	<i>The accountant stereotype in the Florentine medieval popular culture: galantuomini or usurers?</i>	<i>Accounting Auditing &amp; Accountability Journal</i>	2022
8	Edwards, JR	<i>British traditions and contributions to accounting history research</i>	<i>Accounting History</i>	2023

Fonte: Base de dados *Web of Science*, do Portal de Periódicos da CAPES.

**APÊNDICE B – ARTIGOS BASE DE DADOS SCOPUS (27)**

<b>N.</b>	<b>Autor</b>	<b>Título</b>	<b>Periódico</b>	<b>Ano</b>
1	Miller, P., Hopper, T., & Laughlin, R.	<i>The new accounting history: An introduction</i>	<i>Accounting, Organizations and Society</i>	1991
2	Tyson, T.	<i>An archivist responds to the new accounting history: The case of the US men's clothing industry</i>	<i>Accounting, Business &amp; Financial History</i>	1995
3	Tyson, T.	<i>A past as participants knew it: Piece rates, time study, standard costs, and new technology in the U.S. men's tailored clothing industry</i>	<i>Management Accounting Research</i>	1996
4	Anes, A.D.	<i>Estudio histórico de un intento de reforma en la contabilidad pública: La aplicación del método de la partida doble en las cajas reales de indias (1784-1787)</i>	<i>Revista Española de Financiación y Contabilidad</i>	1997
5	Funnell, W.	<i>The narrative and its place in the new accounting history: The rise of the counternarrative</i>	<i>Accounting, Auditing &amp; Accountability Journal</i>	1998
6	Chua, W.F.	<i>Historical allegories: Let us have diversity</i>	<i>Critical Perspectives on Accounting</i>	1998
7	Poullaos, C.	<i>Telling stories about accounting history</i>	<i>Critical Perspectives on Accounting</i>	1998
8	Napier†, C.J.	<i>Accounting history and accounting progress</i>	<i>Accounting History</i>	2001
9	Jeacle, I., & Walsh, E.J.	<i>From moral evaluation to rationalization: Accounting and the shifting technologies of credit</i>	<i>Accounting, Organizations and Society</i>	2002
10	Lemarchand, Y.	<i>The military origins of the French management accounting model: A return to the mechanisms of accounting change</i>	<i>Accounting History</i>	2002
11	Arnold, A.J., & McCartney, S.	<i>It may be earlier than you think: Evidence, myths and informed debate in accounting history</i>	<i>Critical Perspectives on Accounting</i>	2003
12	Napier†, C.J.	<i>Accounts of change: 30 years of historical accounting research</i>	<i>Accounting, Organizations and Society</i>	2006
13	Bernal, M.D.C.	<i>La contabilidad del Almacén de Agüera entre los siglos XVIII y XIX. Un estudio sobre su evolución desde el registro por cargo y data hasta la partida doble</i>	<i>Revista Española de Financiación y Contabilidad</i>	2007
14	Gomes, D., & Rodrigues	<i>The interplay of conceptions of accounting and schools of thought in accounting history</i>	<i>Accounting History</i>	2008
15	Carnegie, G.D.	<i>Historiography for accounting: Methodological contributions, contributors and thought patterns from 1983 to 2012</i>	<i>Accounting, Auditing and Accountability Journal</i>	2014
16	Sangster, A.	<i>The genesis of double entry bookkeeping</i>	<i>Accounting Review</i>	2016
17	Xu, Y., & Xu, X.	<i>Taxation and state-building: The tax reform under the Nationalist Government in China, 1928-1949</i>	<i>Accounting, Organizations and Society</i>	2016
18	Matthews, D.	<i>Publications in accounting history: A long-run statistical survey</i>	<i>Accounting Historians Journal</i>	2017

N.	Autor	Título	Periódico	Ano
19	yson, T.N., & Oldroyd, D.	<i>The debate between postmodernism and historiography: An accounting historian's manifesto</i>	<i>Accounting History</i>	2017
20	Cobbin, P.E., & Burrows, G.H.	<i>The profession of arms and the profession of accounting numbers – Accounting, the military and war: A review</i>	<i>Accounting History</i>	2018
21	Sidorova, M., Nazarov, D., & Vakhrushina, M.	<i>The Enlightenment as determinant of accounting change: The case of royal estate bookkeeping during the reign of Catherine II</i>	<i>Accounting History</i>	2019
22	de Azevedo, R.R., & Pigatto, J.A.M.	<i>The roots of budgetary and financial accounting in Brazil</i>	<i>Revista de Administración Pública</i>	2020
23	Bowden, B., & Stevenson-Clarke, P.	<i>Accounting, Foucault and debates about management and organizations</i>	<i>Journal of Management History</i>	2021
24	Carungu, J., & Molinari, M.	<i>The “accountant” stereotype in the Florentine medieval popular culture: “galantuomini” or usurers?</i>	<i>Accounting, Auditing and Accountability Journal</i>	2022
25	Ullah, I., & Ali, A.	<i>Government Accounting in Pakistan: transition from a Legacy system to the New Accounting Model</i>	<i>Accounting History Review</i>	2022
26	Sadornil, L.M., Prieto Moreno, M.B., & Arroyo, A.S.	<i>The transfer of accounting technologies within a religious order: the case of the Monastery of Silos (Spain) in the nineteenth century</i>	<i>Revista Española de Financiación y Contabilidad</i>	2022
27	Edwards, JR	<i>British traditions and contributions to accounting history research</i>	<i>Accounting History</i>	2023

Fonte: Base de dados *Scopus*, no Portal de Periódicos da CAPES.