

# A EVOLUÇÃO DO ENSINO COMERCIAL NO BRASIL: DE 1924 A 1989, DESTACANDO O CURSO TÉCNICO EM CONTABILIDADE E AS DISCIPLINAS DA ÁREA CONTÁBIL.

Celso Almeida da Natividade <sup>1</sup>

## RESUMO

Este estudo tem o objetivo de apresentar a evolução do ensino comercial no Brasil, no período de 1924 a 1989, destacando o curso técnico em contabilidade e as disciplinas da área contábil. Por meio de seu objetivo a pesquisa é exploratória. Referente ao seu desenvolvimento ela é bibliográfica, documental e histórica. Foram identificados, analisados e utilizados livros, artigos científicos e legislações mais relevantes que abordam o assunto pesquisado. Foi possível apurar que o ensino comercial, dentre eles o curso técnico em contabilidade, e as disciplinas da área contábil neles oferecidas apresentaram evolução, tendo ocorrido juntamente com o crescimento da economia brasileira, sempre amparado pela legislação e diante da necessidade de formar profissionais mais qualificados para atuar nas organizações.

**Palavras chave:** ensino comercial; curso técnico em contabilidade; disciplinas contábeis.

## ABSTRACT

This study aims to present the evolution of commercial education in Brazil, from 1924 to 1989, highlighting the technical course in accounting and the disciplines of the accounting area. Through its objective, research is exploratory. Regarding its development, it is bibliographic, documentary and historical. The most relevant books, scientific articles and legislation that address the researched subject were identified, analyzed and used. It was possible to ascertain that commercial education, among them the technical course in accounting, and the disciplines of the accounting area offered in them, evolved, having occurred together with the growth of the Brazilian economy, always supported by legislation and in view of the need to train more qualified professionals to act in organizations.

**Keywords:** commercial education; technical course in accounting; accounting disciplines.

## 1. INTRODUÇÃO

O ensino comercial teve início no Brasil em 1809 por meio da criação do curso Aula de Comércio, diante da necessidade de pessoas capacitadas para atuar no comércio.

O curso foi sendo reformulado e renovado, por meio da legislação. No período até 1923 o ensino comercial apresentou uma modesta evolução, assim como as disciplinas da área contábil, conforme apresentado no trabalho desenvolvido por Natividade (2022) que pesquisou a evolução do ensino comercial no Brasil, de sua origem até essa data.

Diante deste contexto este estudo tem o problema de apurar como aconteceu a evolução do ensino comercial no Brasil, no período de 1924 a

---

<sup>1</sup> Mestre em Administração – Universidade São Marcos; Mestre em Educação, Administração e Comunicação – Universidade São Marcos; Docente do Centro Universitário Fundação Santo André. Email: celsoanatividade@gmail.com

1989, destacando o curso técnico em contabilidade e as disciplinas da área contábil.

Assim o objetivo geral é o de apresentar a evolução do ensino comercial no Brasil no período mencionado, destacando o curso técnico em contabilidade e as disciplinas da área contábil. Dessa forma, este estudo representa o prosseguimento do trabalho desenvolvido por Natividade (2022).

Esse objetivo geral foi desenvolvido por meio dos seguintes objetivos específicos:

- análise de bibliografias que tratam do tema;
- análise da legislação que deu amparo à reformulação e renovação do ensino comercial.

Para cumprir esse objetivo foi realizada uma pesquisa exploratória, pois ela tem como finalidade gerar melhor compreensão do assunto de pesquisa. (GIL, 2018). Referente ao desenvolvimento da pesquisa, que envolve fundamentalmente os procedimentos técnicos de coleta e análise de dados, a pesquisa é bibliográfica, documental e histórica.

A pesquisa é bibliográfica por utilizar material já elaborado por meio de autores, como livros e artigos científicos. Também é documental por utilizar documentos jurídicos, como leis, decretos e resoluções. (GIL, 2018). Por fim, é histórica, pois se preocupa com o registro escrito dos acontecimentos passados, gerando conclusões referentes a esses acontecimentos, sendo que os acontecimentos atuais tem sua origem nos fatos passados. (RICHARDSON, 2017).

O objetivo foi atendido por meio das duas etapas a seguir:

- identificação e análise de bibliografias que abordam a evolução do ensino comercial no Brasil de 1924 até 1989;
- identificação e análise da legislação que deu amparo à reformulação e renovação do ensino comercial no período citado.

Nas duas etapas que envolvem este estudo foram identificados livros, artigos científicos e fundamentalmente a legislação que aborda o assunto pesquisado. Foram utilizados os materiais mais relevantes, e todos eles foram analisados, organizados e utilizados para a construção da fundamentação teórica, e por fim, serviram de base para responder ao problema desta pesquisa.

Os estudos referentes ao ensino comercial merecem destaque, pois sua evolução gerou o surgimento de vários cursos nessa área, como exemplo, os cursos técnicos de nível médio, tecnológicos, graduação e pós-graduação voltados à área de gestão e negócios.

Este estudo está estruturado em três capítulos, iniciando com esta introdução. No segundo é apresentada a fundamentação teórica; o terceiro apresenta as considerações finais do estudo, seguida da lista de referências utilizadas na sua construção.

## **2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Este item apresenta a evolução do ensino comercial no Brasil no período de 1924 a 1989, destacando o curso técnico em contabilidade e as disciplinas da área contábil. Esse período de apresentação está segmentado nos seguintes períodos: de 1924 a 1931, de 1932 a 1944, e finalizando de 1945 a 1989.

### **2.1 – Período de 1924 a 1931**

O início deste período ainda prevaleceu na vigência do Decreto nº 1.339, de 9 de janeiro de 1905, o qual estabeleceu os cursos Geral e Superior. Esse decreto vigorou até 1926, ocasião em que esses cursos foram aprimorados e regulamentados por meio de decreto desse ano.

O Decreto nº 17.329, de 28 de maio de 1926, estabeleceu o regulamento para os estabelecimentos de ensino técnico comercial, anteriormente denominado ensino comercial, reconhecidos oficialmente pelo

Governo Federal. Esse decreto regulamentou dois cursos: o Curso Geral e o Curso Superior.

O Curso Geral, com quatro anos de duração, compreendeu matérias propedêuticas e técnicas. As propedêuticas eram disciplinas que capacitavam os discentes para receber as disciplinas técnicas, sendo estas as de formação profissional. (Art. 2º).

O Curso Geral apresentava as seguintes disciplinas da área contábil: Contabilidade, no primeiro ano; Contabilidade Mercantil, no segundo ano; Contabilidade Agrícola e Industrial, no terceiro ano; Contabilidade Bancária e de Companhias de Seguros, e Contabilidade Pública no quarto ano (Art. 5º), totalizando cinco disciplinas. O Curso Geral foi obrigatório para todos os estabelecimentos e havia processo seletivo para admissão. Este curso fornecia o diploma de Contador. (Arts. 3º, 4º e 11º e). Exigia idade mínima de doze anos para ingresso. (SAES; CYTRYNOWICZ, 2001). Este curso foi o primeiro do ensino comercial a nível federal a fornecer o diploma de Contador a seus formandos além de apresentar o maior número de disciplinas da área contábil.

O Curso Superior, de caráter facultativo, exigia a formação no Curso Geral para ingresso e tinha três anos de duração. Este curso apresentava as seguintes disciplinas da área contábil: Contabilidade Administrativa, Agrícola e Industrial, no primeiro ano; Contabilidade Mercantil Comparada e Banco Modelo, no terceiro ano. (Art. 3º, 6º e 11º f). Este curso fornecia o diploma de graduado em ciências econômicas e comerciais. (Art. 11º e). O aluno que realizasse esse curso completaria sete disciplinas da área contábil, possivelmente número e conteúdos razoáveis para a época.

Esse decreto gerou uma distinção entre as profissões desses dois cursos: o Geral formava o Contador e o Superior formava o graduado em Ciências Econômicas e Comerciais. Essa distinção possivelmente gerou a valorização dessas duas profissões, fato que teve prosseguimento nos anos 30 e 40 onde houve a regulamentação de vários cursos do ensino comercial.

O mesmo decreto também permitiu aos estabelecimentos de ensino técnico comercial manter cursos de especialização destinados a profissões como atuária, perícia contábil, consular, etc. (Art. 3º).

Após cinco anos de vigência do Decreto nº 17.329, foi instituído o Decreto nº 20.158, de 30 de junho de 1931 organizando o ensino comercial e

regulamentando a profissão de contador. O ensino comercial constou de um curso propedêutico, de um curso elementar de auxiliar do comércio, de cursos técnicos (de secretário, guarda-livros, administrador-vendedor, atuário e de perito-contador) e de um curso superior de administração e finanças. (Art. 2º).

O Curso Propedêutico representava um conjunto de disciplinas com o objetivo de preparar/capacitar os discentes para receber a seguir um curso mais completo. As disciplinas eram: Português; Francês; Inglês; Matemática; Geografia; Corografia do Brasil; História da Civilização; História do Brasil; Noções de Física, Química e História Natural; Caligrafia. (Art. 2º a).

Esse curso não apresentava disciplinas da área contábil. Exigia exames admissionais (Art. 3º), idade mínima para ingresso de doze anos (Art. 10º), duração de três anos (Art. 5º), e os formandos recebiam um certificado. (Art. 28º).

O Curso Elementar de Auxiliar do Comércio apresentava disciplinas básicas para o discente ter conhecimentos acadêmicos mínimos para atuar na área administrativa de empresas. As disciplinas eram: Caligrafia; Datilografia; Português; Inglês; Aritmética; Contabilidade (noções preliminares); e Contabilidade Mercantil. (Art. 2º d). Como se observa o curso apresentava duas disciplinas da área contábil.

Esse curso exigia exames admissionais (Art. 3º), idade mínima para ingresso de doze anos (Art. 10º) e duração de dois anos (Art. 8º). Os formandos deste curso recebiam um certificado. (Art. 28º).

Os cursos técnicos apresentavam período de duração de dois anos para secretário, guarda-livros e administrador-vendedor; e três anos para atuário e perito-contador. (Art. 6º). Para matrícula no primeiro ano dos cursos técnicos era exigida a conclusão do curso propedêutico, ou aprovação na 5ª série do curso secundário. (Art. 11º).

Os cursos técnicos deste decreto representavam a evolução do Curso Geral criado pelos decretos nº 1.339 (de 9/01/1905) e nº 17.329 (de 28/5/1926) e todos eles resultaram na evolução natural do curso Aula de Comércio criado em 1809. A matrícula deveria acontecer após a conclusão do curso propedêutico ou aprovação na 5ª série do curso secundário, ou seja, com o mínimo de 15 anos de idade, sendo essa a faixa etária mínima exigida para

ingresso nos cursos de 2º grau nível de médio, portanto já tratava-se de cursos desse nível de ensino.

O Curso Técnico de Guarda-Livros apresentava as seguintes disciplinas. Primeiro ano: Contabilidade (noções preliminares); Matemática Comercial; Noções de Direito Comercial; Estenografia; Mecanografia. Segundo ano: Contabilidade Mercantil; Matemática Comercial; Legislação fiscal; Técnica Comercial e processos de propaganda; Estenografia; Mecanografia. (Art. 6º b). As disciplinas contábeis (Contabilidade - Noções preliminares e Contabilidade Mercantil) eram apresentadas com conteúdo mais aprofundado em relação ao Curso Elementar de Auxiliar do Comércio. Ademais eram as únicas da área contábil. Este curso fornecia o diploma de guarda-livros. (Art. 28º).

O Curso Técnico de Atuário apresentava as seguintes disciplinas. Primeiro ano: Contabilidade (noções preliminares); Matemática Comercial; Noções de Direito Constitucional e Civil; Legislação Fiscal; Estenografia, Mecanografia. Segundo ano: Contabilidade Mercantil; Matemática Financeira; Noções de Direito Comercial terrestre; Economia Política e Finanças; Merceologia e Tecnologia Merceológica; Técnica Comercial e Processos de Propaganda. Terceiro ano: Contabilidade dos Seguros; Cálculo Atuarial, Legislação de Seguros; Estatística; Seminário Econômico. As disciplinas contábeis (Contabilidade - Noções preliminares e Contabilidade Mercantil) eram apresentadas com conteúdo mais aprofundado em relação ao Curso Elementar de Auxiliar do Comércio. Além disso, esse curso apresentava três disciplinas contábeis, as duas agora citadas, e Contabilidade dos Seguros. Este curso fornecia o diploma de Atuário. (Art. 28º).

O Curso Técnico de Perito-Contador apresentava as seguintes disciplinas. Primeiro ano: Contabilidade (noções preliminares); Matemática Comercial; Noções de Direito Constitucional e Civil; Legislação Fiscal; Estenografia; Mecanografia. Segundo ano: Contabilidade Mercantil; Matemática Financeira; Noções de Direito Comercial Terrestre; Merceologia e Tecnologia Merceológica; Técnica Comercial e Processos de Propaganda; Economia Política e Finanças. Terceiro ano: Contabilidade Industrial e Agrícola; Contabilidade Bancária; História do Comércio, Indústria e Agricultura; Prática do Processo Civil e Comercial; Seminário Econômico; Estatística. (Art. 6 e). As disciplinas contábeis (Contabilidade - Noções preliminares e Contabilidade

Mercantil) eram apresentadas com conteúdo mais aprofundado em relação ao Curso Elementar de Auxiliar do Comércio. Além disso, esse curso apresenta quatro disciplinas contábeis, as duas agora citadas, e Contabilidade Industrial e Agrícola e também Contabilidade Bancária. Este curso fornecia o diploma de perito-contador. (Art. 28°).

Nota-se que os cursos técnicos de Guarda-Livros, Atuário e de Perito-Contador formavam técnicos para atividades ligadas diretamente à contabilidade. Os cursos técnicos de Secretário e Administrador-Vendedor não apresentavam disciplinas contábeis.

O Curso Superior de Administração e Finanças apresentava período de duração de três anos. (Art. 7°). Apresentava dezessete disciplinas sendo, as duas da área contábil Contabilidade de Transportes (no primeiro ano) e Contabilidade Pública (no segundo ano). Para ingresso era exigida a formação no curso técnico em perito-contador ou de atuário. (Art. 12°). Esse curso fornecia o diploma de bacharel em Ciências Econômicas e o título de doutor em Ciências Econômicas, caso os discentes defendessem tese perante a congregação. (Art. 28°).

Conforme Saes e Cytrynowicz (2001) o curso superior era um complemento ao curso técnico de perito-contador, sendo que seu bacharel era um contador com conhecimentos mais amplos e por meio do título de bacharel possuía mais prestígio social.

Como se pode observar, os formandos nos cursos técnicos de secretário, guarda-livros e administrador-vendedor não poderiam ingressar no Curso Superior de Administração e Finanças e em cursos universitários, portanto não podendo continuar seus estudos. Os formandos nos cursos técnicos de atuário e perito-contador poderiam continuar seus estudos somente ingressando no Curso Superior de Administração e Finanças. Por outro lado, os formandos nos cursos de segundo grau (ou secundários) não técnicos poderiam continuar seus estudos ingressando somente nos cursos propriamente universitários. Entretanto o decreto manteve um curso superior de graduação que fornecia o diploma de bacharel na área do ensino comercial, área que continuava em expansão.

O presente decreto passou a considerar como contadores os portadores de diplomas emitidos, na vigência da lei anterior, por institutos de ensino comercial reconhecidos oficialmente, regulamentando a profissão. (Art. 54º).

Apresenta-se, por meio do Tabela 1 a seguir, as disciplinas de contabilidade no ensino comercial:

Tabela 1: Disciplinas de contabilidade no ensino comercial

Cursos:	Prope- dêutico	Auxiliar de Comércio	Técnicos					Superior de Administração e Finanças
			Secretário	Guarda- Livros	Administrador- Vendedor	Atuário	Perito- Contador	
Disciplinas:								
Não há	X		X		X			
Contabilidade (noções preliminares)		X		X		X	X	
Contabilidade mercantil		X		X		X	X	
Contabilidade Industrial e Agrícola							X	
Contabilidade Bancária							X	
Contabilidade de Transportes								X
Contabilidade Pública								X
Contabilidade dos Seguros						X		

Fonte: Decreto nº 20.158 de 30.06.1931, artigos 5º, 6º, 7º, 8º, 10º, 11º, 12º.

O curso técnico de Perito-Contador é o que apresentava maior número de disciplinas de contabilidade (4), seguido pelo de Atuário (3) e Guarda-Livros (2). Observa-se uma evolução das disciplinas contábeis nos cursos do ensino comercial, com exceção nos cursos de Secretário e Administrador-Vendedor que não apresentam disciplinas dessa área. Esse decreto, nº 20.158, foi o mais amplo desde a criação da Aula de Comércio em 1809.

A partir da publicação desse decreto, que organizou o ensino comercial e regulamentou a profissão de contador, as escolas de comércio se multiplicaram concentrando-se nas instituições privadas. Mesmo com a expansão desses cursos o ensino comercial continuou apresentando pouco prestígio e valorização. (GOMES JUNIOR, 2013).

As atividades mercantis sempre foram consideradas inferiores, sendo que o comércio brasileiro teve seu progresso graças aos estrangeiros que foram aqui se estabelecendo e optaram por essa atividade. Entretanto o diploma de curso do ensino comercial tinha condições de gerar aos formandos

melhores condições de trabalho e vida social a partir de um curso de três anos de duração. (WEREBE, 1970, apud GOMES JUNIOR, 2013).

## **2.2 – Período de 1932 a 1944**

Em 1932 o Decreto 21.033, de 8 de fevereiro, determinou que toda documentação de contabilidade prevista pelo Código Comercial (Lei nº 556, de 25 de junho de 1850) bem como por outras leis, deveria ser assinada por atuário, perito-contador, contador ou guarda-livros registrado na Superintendência do Ensino Comercial, para ter efeito jurídico ou administrativo. (Art. 1º). Nota-se a primeira exigência de formado em curso de contabilidade ou voltado para a contabilidade para exercer atividades da área. Além disso, esse decreto deixa claro que na prática, contadores seriam os profissionais formados por meio desses cursos técnicos.

A constituição de um curso técnico em contabilidade veio a ocorrer em 1939, por meio do Decreto-lei nº 1.535, de 23 de agosto, que alterou a denominação do Curso de Perito-Contador para Curso de Contador (Art. 1º) dando continuidade para o curso as disposições constantes nos Decretos 20.158, de 30 de junho de 1931, e no 21.033, de 8 de fevereiro de 1932. (Art. 2º). O mesmo decreto-lei determinou para provimento em cargos públicos de Contador, além de outras exigências, o diploma de Contador ou de Perito-Contador expedido por instituição de ensino oficial ou reconhecido pelo Governo Federal, devidamente registrado por órgão competente. (Art. 3º). Nota-se a exigência de formados em cursos de contabilidade para o exercício de atividades na área em cargos públicos.

Após doze anos da organização do ensino comercial, por meio do Decreto nº 20.158 de 30 de junho de 1931, houve a regulamentação das diretrizes do ensino comercial, por meio do Decreto-lei nº 6.141, e da estrutura (disciplinas) dos cursos de formação do ensino comercial, por meio do Decreto nº 14.373, ambos de 28 de dezembro de 1943.

O Decreto-lei nº 6.141 caracterizou o ensino comercial como área de ensino do segundo grau, destinado a preparar profissionais para exercer atividades específicas no comércio e de funções auxiliares na área administrativa de organizações públicas e privadas. (Art. 1º). Os cursos do

ensino comercial passaram a ser: Curso Comercial Básico, Cursos Comerciais Técnicos, Cursos de Continuação ou Cursos Práticos de Comércio e Cursos de Aperfeiçoamento. A tabela 2 a seguir, apresenta as características gerais dos cursos comerciais.

Tabela 2: Características gerais dos cursos comerciais.

Nível	Ciclo	Idade mínima para ingresso	Duração	Categoria	Curso
2º grau  Ou Secundário	1º	11 anos	4 anos	Formação	Curso Comercial Básico
		Não havia	Variável	Continuação	Curso de Continuação ou Curso Prático de Comércio
		Não havia	Variável	Aperfeiçoamento	Curso de Aperfeiçoamento
	2º	15 anos	3 anos	Formação	Cursos Comerciais Técnicos
		Não havia	Variável	Aperfeiçoamento	Cursos de Aperfeiçoamento

Fonte: Decreto-lei nº 6141, de 28.12.1943, Artigos 1º ao 7º.

O Curso Comercial Básico era um curso de formação pertencente ao primeiro ciclo do nível secundário com duração de quatro anos destinado a ministrar conhecimentos gerais e fundamentais do ensino comercial. (Art. 4º). Tinha como pré-requisito o ensino primário (Art. 10º), idade mínima para ingresso de onze anos e aprovação em exame de admissão. (Art. 21º). Aos concluintes era fornecido o diploma de “auxiliar de escritório”. (Art. 36).

Os Cursos Comerciais Técnicos eram cursos de formação pertencentes ao segundo ciclo do nível secundário apresentando cinco cursos: Comércio e Propaganda, Administração, Contabilidade, Estatística, Secretariado. Observa-se que um deles é o Curso de Contabilidade. Eles apresentavam duração de três anos destinados a ministrar técnicas para exercer atividades no comércio ou na administração pública e privada. (Art. 5º). Tinham como pré-requisito o Curso Comercial Básico ou o curso de primeiro ciclo do ensino secundário ou ensino normal e aprovação em exame de admissão. (Art. 21º). Ao formando nesses cursos era assegurada a possibilidade de ingresso no nível superior em curso relacionado ao cursado no ensino comercial técnico (Art. 10) bem como o diploma referente ao curso concluído, destacando que para o curso de Contabilidade era fornecido o diploma de “guarda-livros”. (Art. 36).

Comparando a legislação ora citada, Decreto-lei nº 6.141, em relação à legislação anterior, Decreto nº 20.158 de 30 de junho de 1931, é possível

registrar algumas alterações nos cursos técnicos. Os cursos de Guarda-Livros e Atuário deixaram de existir. Passaram a ser oferecidos dois novos cursos: Comércio e Propaganda e também Estatística. O curso de Secretário teve a denominação alterada para Secretariado. O curso de Contador (denominação atribuída pelo Decreto-lei nº 1.535, de 23/8/1939 ao curso de Perito-Contador) teve a denominação atualizada para curso de Contabilidade. O curso de Administrador-Vendedor aparentemente foi desmembrado em curso de Administração e no curso de Comércio e Propaganda.

As disciplinas do Curso Comercial Técnico em Contabilidade estavam distribuídas da seguinte forma. Primeiro ano: Português, Francês ou Inglês, Matemática, Física e Química, Contabilidade Geral, Mecanografia e Elementos de Economia. No segundo ano: Português, Francês ou Inglês, Matemática, Biologia, Organização e Técnica Comercial, Contabilidade Comercial, Merceologia, Prática Jurídica Geral e Comercial. Terceiro ano: Português, Geografia Humana do Brasil, História Administrativa e Econômica do Brasil, Elementos de Estatística, Contabilidade Industrial, Contabilidade Bancária, Contabilidade Pública, Prática Jurídica Geral e Comercial. (Decreto nº 14.373, Art. 11º). Observa-se que o curso apresentava cinco disciplinas contábeis e possivelmente preparavam melhor o aluno para um mercado de trabalho mais desenvolvido e exigente.

Os Cursos de Continuação, ou Cursos Práticos de Comércio, pertenciam ao primeiro ciclo do nível secundário (atual nível médio) e destinavam-se a gerar aos não diplomados no ensino comercial uma breve preparação para habilitar seus alunos às atividades correntes no comércio e na administração. (Art. 6º). A duração dos cursos variava conforme o conteúdo da matéria ofertada e ao concluinte era fornecido um certificado com o registro da matéria cursada. (Art. 42).

Os Cursos de Aperfeiçoamento pertenciam ao primeiro ou segundo ciclo do nível secundário e destinavam-se a proporcionar a ampliação ou elevação de conhecimentos de alunos já diplomados. (Art. 7º). A duração dos cursos variava conforme o conteúdo ministrado e ao concluinte era fornecido certificado com o registro da modalidade e extensão do curso. (Art. 43).

Todos os cursos de formação passaram a manter pelo menos uma disciplina de contabilidade, conforme apresentado na tabela 3 a seguir.

Tabela 3: Disciplinas de contabilidade nos cursos de formação.

Cursos de formação do ensino comercial						
Disciplinas	Curso	Cursos Comerciais Técnicos				
	Comercial Básico	Comércio e Propaganda	Administração	Contabilidade	Estatística	Secretariado
Escrituração Mercantil	X					
Contabilidade Geral		X	X	X		
Contabilidade Aplicada		X	X			
Contabilidade Comercial				X		
Contabilidade Bancária				X		
Contabilidade Industrial				X		
Contabilidade Pública				X		
Elementos de Contabilidade					X	X

Fonte: Decreto nº 14.373 de 28.12.1943, Artigos 2º, 6º, 8º, 10º, 12º, 14º.

Os decretos aqui tratados proporcionaram avanço para as disciplinas de contabilidade nos cursos de formação do ensino comercial, pois passaram a integrar a formação técnica de todos eles, em especial ao Curso de Contabilidade que contou com cinco disciplinas, capacitando os alunos para as Contabilidades: Geral, Comercial, Bancária, Industrial e Pública. O avanço na área do ensino da contabilidade teve relação com o progresso vivido na economia naquela época, que por sua vez passou a exigir profissionais de melhor nível para trabalhar nas organizações.

A esse respeito Ludícibus (2015, p. 30) verificou que através dos tempos o avanço da contabilidade está relacionado ao progresso econômico, social e institucional das sociedades.

Entre os cursos comerciais técnicos, o de contabilidade apresentou grande expansão por permitir aos formandos exercer atividades de contador, inclusive assinar os documentos contábeis. (SAES; CYTRYNOWICZ, 2001).

Por meio desses dois decretos, Decreto-lei nº 6.141 e Decreto nº 14.373, ambos de 28 de dezembro de 1943, observa-se que o ensino comercial apresentou grande evolução, o que ocorreu juntamente com o crescimento da economia brasileira que impulsionou o aumento da urbanização, conquistas trabalhistas, a vida comercial e dos negócios, fatores que propiciaram o surgimento de cursos de nível superior na área do ensino comercial.

Até essa ocasião os cursos do ensino comercial a nível de segundo grau, procuraram suprir de forma isolada a falta de mão de obra especializada na gestão das empresas, fato que se alterou a partir de 1945 com o surgimento dos cursos comerciais de nível superior de graduação.

### **2.3 – Período de 1945 a 1989**

Em 1945 o Decreto-Lei nº 7.988, de 22 de setembro, estabeleceu dois novos cursos de nível superior (universitários): o de Ciências Econômicas e o de Ciências Contábeis e Atuariais. (Art. 1º). Os cursos teriam período de duração de quatro anos. (Art. 2º e 3º). O Art. 3º elenca as disciplinas do curso de ciências contábeis e atuariais. Para matrícula inicial era exigida formação em curso de nível secundário não técnico (colegial, científico ou clássico) ou em curso de nível secundário técnico (cursos comerciais técnicos - Comércio e Propaganda, Administração, Contabilidade, Estatística, Secretariado), além de aprovação em processo seletivo. (Art. 4º). Aos formandos nesses cursos seria concedido diploma de bacharel em ciências econômicas e em ciências contábeis e atuariais, respectivamente. (Art. 5º). O presente decreto extinguiu o Curso Superior de Administração e Finanças, criado em 1931, por meio do Decreto nº 20.158. (Art. 9º).

Observa-se, por meio desse Decreto-Lei, que enquanto os formandos nos cursos de nível secundário não técnico poderiam continuar seus estudos em qualquer curso universitário, inclusive nesses dois novos cursos de nível superior, os formandos nos cursos de nível secundário técnico (cursos comerciais técnicos) poderiam continuar seus estudos somente nesses dois novos cursos de nível superior da área comercial. A análise das disciplinas do curso de Ciências Contábeis e Atuariais revela a preocupação do Estado em fornecer um curso de nível superior para formar profissionais mais capacitados a atender as necessidades das organizações e a evolução da contabilidade no Brasil.

A instituição do curso de graduação em Ciências Contábeis e Atuariais foi consequência do desenvolvimento econômico obtido no Brasil, fato que gerou a necessidade de maiores conhecimentos da contabilidade a serem obtidos em curso de nível superior, pois o progresso da economia passou a

exigir profissionais da contabilidade mais bem preparados para o mercado de trabalho.

Até essa época o Curso Comercial Técnico em Contabilidade, previsto no Decreto-lei nº 6.141, de 28 de dezembro de 1943, fornecia o diploma de “guarda-livros” (Art. 36) conforme já citado nesta pesquisa. Com a promulgação do Decreto-lei nº 8.191, de 20 de novembro de 1945, esse curso passou a conferir o diploma de “técnico em contabilidade” aos formandos (Art. 1º).

Após a criação do curso de graduação em Ciências Contábeis e Atuariais e o fornecimento de diploma de técnico em contabilidade aos formandos no Curso Técnico em Contabilidade houve a necessidade da criação de órgãos de fiscalização do exercício da profissão. Em 1946, por meio do decreto-lei nº 9.295 de 27 de maio, foram criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade para fiscalizar o exercício da profissão de contabilista, atendendo assim os profissionais habilitados como contadores e guarda-livros. (Arts. 1º e 2º). O Conselho Federal de Contabilidade, com sede no Distrito Federal, teve como subordinados os Conselhos Regionais de Contabilidade. (Art. 3º). Estes se instalaram nos Estados, nos Territórios e nos Municípios dos órgãos julgados necessários. (Art. 9º). A lei definiu que os contadores e guarda-livros deveriam ser registrados no Conselho Regional de Contabilidade para poder exercer a profissão. (Art. 12º).

A mesma legislação definiu os trabalhos técnicos em contabilidade:

- “a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;
- b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações”. (Art. 25º).

Também definiu os seguintes trabalhos privativos dos contadores, além dos dois anteriores definidos para os técnicos em contabilidade:

- “c) perícias judiciais ou extra-judiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extra-judiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade”. (Art. 25º e 26º).

Observa-se uma limitação nas atividades dos trabalhos do técnico em contabilidade em contrapartida ao contador, que passa a ter atividades profissionais ilimitadas.

O Decreto nº 34.330, de 21 de outubro de 1953, permitiu aos concluintes dos cursos comerciais técnicos o acesso a outros cursos de nível superior, além do curso de Ciências Contábeis e Atuariais e curso de Ciências Econômicas conforme determinou o Decreto-Lei nº 7.988, de 22 de setembro de 1945. O referido decreto permitiu aos concluintes dos cursos técnicos do ensino comercial, com duração mínima de três anos, o acesso aos cursos superiores de Faculdade de Ciências Econômicas, aos de Direito, de Geografia e História, aos de Ciências Sociais de Faculdade de Filosofia, e de Jornalismo. (Art. 5º a). Nota-se uma ampliação dos cursos superiores possíveis de serem realizados pelos técnicos do ensino comercial, entretanto os cursos que se relacionam com os técnicos comerciais seriam os da Faculdade de Ciências Econômicas e de Direito.

Em 1958, a Lei nº 3.384 de 28 de abril, veio definir de forma clara quem são os “técnicos em Contabilidade”. Essa categoria profissional passa a ser integrada pelos guarda-livros, conforme os decretos 20.158, de 30/6/1931, e 21.033, de 8/2/1932, e também pelos técnicos em contabilidade, conforme o decreto-lei nº 6.141, de 28/12/1943, modificado pelo Decreto-lei nº 8.191, de 20/11/1945 (Art. 1º). Verifica-se que essa categoria profissional passa a ser a denominação dos formados pelos cursos técnicos em contabilidade com registro ativo em Conselho Regional de Contabilidade.

Ainda nesse mesmo ano, por meio da Resolução CFC nº 94/58, o Conselho Federal de Contabilidade declarou como atividade privativa dos contabilistas a escrituração dos livros fiscais. Ressalta ser a escrituração atividade privativa dos contabilistas e deve ser realizada sob a responsabilidade de contabilista legalizado perante os Conselhos Regionais de Contabilidade.

Nesse período, o governo de Juscelino Kubitschek (1956 a 1961) estabeleceu um Plano de Metas com o objetivo de gerar o desenvolvimento da economia por meio de investimentos de recursos financeiros nacionais e internacionais fundamentalmente para a industrialização. Nesse contexto o

ensino técnico comercial apresentou desenvolvimento e foi sendo adaptado, por meio da legislação, ao crescimento do país.

Em 1961, a Lei 4.024 de 20 de dezembro, criou Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB). Ela fixou, dentre outros, que a educação de grau médio ocorre em prosseguimento à educação primária sendo este nível de ensino ministrado no ciclo ginásial (com duração de quatro anos) e no colegial (com duração mínima de três anos) abrangendo, entre outros, os cursos técnicos. (Arts. 33º, 34º e 44º). Definiu também que o ensino técnico de grau médio abrange os cursos industrial, o agrícola e o comercial, devendo esses cursos serem ministrados no ciclo ginásial e no ciclo colegial com as durações já mencionadas. (Arts. 47º e 49º). Entretanto também estava em vigor a o Decreto-lei nº 6.141, de 28.12.1943, já mencionado neste estudo, que regulamentou as diretrizes do ensino comercial, determinando aos cursos comerciais técnicos terem duração de três anos e o educando com idade mínima de 15 anos para ingresso. Com essa determinação, os cursos comerciais técnicos pertenceriam ao grau médio no ciclo colegial.

Um fato a ser destacado como sendo de grande valia para a ciência contábil foi a instituição da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, dispendo sobre a organização das sociedades por ações, bem como definindo a composição das demonstrações contábeis. Essa lei foi sendo constantemente atualizada por meio de outras legislações.

Em 1989 o CFC, por meio da Resolução CFC nº 648/89, autorizou os Técnicos em Contabilidade registrados em CRC e que estivessem cursando o curso de bacharelado em Ciências Contábeis e também aos próprios estudantes do bacharelado em Ciências Contábeis, após haver cursado com aproveitamento o mínimo de trezentas horas/aula em disciplinas de contabilidade, a participar em trabalhos de auditoria contábil, na qualidade de auxiliar, sob a supervisão, orientação e responsabilidade direta de contador habilitado.

Nesse mesmo ano, a Resolução CFC nº 650/89, autorizou o aluno matriculado em curso Técnico em Contabilidade, após ter cursado o mínimo de 300 horas/aula de disciplinas de Contabilidade, a participar de trabalhos na área contábil na qualidade de auxiliar, sob a supervisão, orientação e responsabilidade direta de contabilista legalmente habilitado. (Art. 1º).

Nessas duas resoluções verifica-se a permissão do desenvolvimento de atividades práticas na área contábil pelo estudante durante o aprendizado, por meio dos cursos que realizava, na busca da formação profissional.

### **3. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Este estudo teve como objetivo geral apresentar a evolução do ensino comercial no Brasil, no período de 1924 a 1989, destacando o curso técnico em contabilidade e as disciplinas da área contábil.

Para responder como aconteceu tal evolução utilizamos duas etapas: análise de bibliografias que tratam do tema; e análise da legislação que deu amparo à reformulação e renovação do ensino comercial. Nessas etapas foram identificados e analisados livros, artigos científicos, e fundamentalmente a legislação que trata da evolução do ensino comercial, no período mencionado.

Apuramos que em 1926 foram renovados os dois cursos comerciais existentes desde 1905: o Geral e o Superior. O Geral, que oferecia uma disciplina da área contábil, com a renovação passou a oferecer cinco disciplinas contábeis, enquanto o Superior manteve duas.

Logo a seguir o ensino comercial foi novamente renovado. Contou com o Curso Propedêutico (sem disciplinas contábeis); o Curso Auxiliar de Comércio (com duas disciplinas contábeis); cinco cursos técnicos sendo três na área contábil (guarda-livros, atuário, perito-contador) e todos eles oferecendo disciplinas contábeis; um Curso Superior de Administração e Finanças (com duas disciplinas contábeis), sendo este o primeiro curso do ensino comercial a fornecer o título de bacharel. Posteriormente a denominação do curso de perito-contador foi atualizada para curso de contador.

Em 1943 houve novamente renovação nos cursos do ensino comercial, no nível de segundo grau. Eles passaram a representar cinco grupos de cursos comerciais, sendo um deles o de cursos comerciais técnicos. Os cursos técnicos eram representados por cinco cursos sendo um deles o de Contabilidade. Todos eles apresentavam disciplinas contábeis, sendo que o de Contabilidade apresentava o maior número delas, cinco disciplinas dessa área.

Em 1945 houve um grande avanço na área do ensino comercial com o

estabelecimento de dois cursos de nível superior: curso de Ciências Econômicas e de Ciências Contábeis e Atuariais com quatro anos de duração fornecendo o diploma de bacharel.

Em seguida foram criados órgãos de fiscalização do exercício da profissão contábil: o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade. Também ficou definido que os contabilistas (contadores e técnicos em contabilidade) deveriam ser registrados em conselho regional para poder exercer a profissão.

No período pesquisado (1924 a 1989) observou-se que o ensino comercial, dentre eles o de contabilidade, e as disciplinas da área contábil neles oferecidas apresentaram considerável evolução, tendo ocorrido juntamente com o crescimento da economia brasileira, sempre amparado pela legislação e diante da necessidade de formar profissionais mais qualificados para atuar nas organizações.

Finalizando, é possível sugerir para pesquisas futuras, estudos que gerem continuidade ao período pesquisado neste trabalho.

**Referências:**

BRASIL. Lei nº 556, de 25 de junho de 1850. *Institui o Código Comercial Brasileiro*. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l0556-1850.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l0556-1850.htm)> Acesso em 12 jul. 2018.

BRASIL. Decreto nº 1.339, de 9 de janeiro de 1905. *Declara instituição de utilidade pública a Academia de Comércio do Rio de Janeiro, reconhece os diplomas por ella conferidos, como de caracter official; e dá outras providencias*. Disponível em <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1900-1909/decreto-1339-9-janeiro-1905-612623-publicacaooriginal-135659-pl.html>> Acesso em 7 fev. 2019.

BRASIL. Decreto no. 17.329, de 28 de maio de 1926. *Approva, o regulamento para os estabelecimentos de ensino tecnico commercial reconhecidos oficialmente pelo Governo Federal*. Disponível em <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1920-1929/decreto-17329-28-maio-1926-514068-republicacao-88142-pe.html>> Acesso em 8 fev. 2019.

BRASIL. Decreto no. 20.158, de 30 de junho de 1931. *Organiza o ensino comercial, regulamenta a profissão de contador e dá outras providências*. Disponível em <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1930-1939/decreto-20158-30-junho-1931-536778-publicacaooriginal-34450-pe.html>> Acesso em 8 fev. 2019.

BRASIL. Decreto 21.033 de 8 de fevereiro de 1932. *Estabelece novas condições para o registo de contadores e guarda-livros, e da outras providências.* Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1930-1939/decreto-21033-8-fevereiro-1932-504263-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em 13 abr. 2019.

BRASIL. Decreto-lei no. 1.535, de 23 de agosto de 1939. *Altera a denominação do Curso de Perito-Contador e dá outras providências.* Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1930-1939/decreto-lei-1535-23-agosto-1939-411594-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em 13 abr. 2019.

BRASIL. Decreto-Lei Nº 6.141, de 28 de dezembro de 1943. *Lei Orgânica do Ensino Comercial.* Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-6141-28-dezembro-1943-416183-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em 13 abr. 2019.

BRASIL. Decreto nº 14.373, de 28 de dezembro de 1943. *Regulamento da Estrutura dos Cursos de Formação do Ensino Comercial.* Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1930-1949/D14373.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1930-1949/D14373.htm) Acesso em 13 abr. 2019.

BRASIL. Decreto-Lei no. 7.988, de 22 de setembro de 1945. *Dispõe sobre o ensino superior de ciências econômicas e de ciências contábeis e atuariais.* Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-7988-22-setembro-1945-417334-publicacaooriginal-1-pe.html>. Acesso em 31 maio 2019.

BRASIL. Decreto-lei nº 8.191, de 20 de novembro de 1945. *Disposições relativas ao curso comercial básico e a seus atuais alunos da terceira e quarta séries.* Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-8191-20-novembro-1945-449975-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em 19 nov. 2019.

BRASIL. Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946. *Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-Livros, e dá outras providências.* Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del9295.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del9295.htm) Acesso em 19 nov. 2019.

BRASIL. Decreto nº 34.330, de 21 de outubro de 1953. *Regulamenta a Lei nº 1.821, de 12 de março de 1953.* Disponível em <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1950-1959/decreto-34330-21-outubro-1953-326101-publicacaooriginal-1-pe.html> Acesso em 21 mar. 2020.

BRASIL. Lei nº 3.384, de 28 de abril de 1958. *Dá nova denominação à profissão de guarda-livro.* Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/1950-1969/L3384.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L3384.htm) Acesso em 19 nov. 2019.

BRASIL. Lei nº 4.024, de 20 de dezembro de 1961. *Fixa as Diretrizes e Bases da Educação Nacional*. Disponível em <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-4024-20-dezembro-1961-353722-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em 21 nov. 2019.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. *Dispõe sobre as Sociedades por Ações*. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm)> Acesso em 25 mar. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº 94/58. *Declara atividade privativa dos Contabilistas a escrituração dos livros fiscais e revoga a Resolução nº 36/48*. Disponível em <<http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/11/legislacao.pdf>>. Acesso em 21 nov. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº 648/89 de 21 de abril de 1989. *Dispõe sobre a participação do estudante de Ciências Contábeis em trabalhos de auditoria*. Disponível em <[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES\\_648.pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_648.pdf)>. Acesso em 12 jun. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº 650/89 de 30 de junho de 1989. *Dispõe sobre a participação do estudante do Curso Técnico de Contabilidade em trabalhos auxiliares da profissão*. Disponível em <[https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2015/12/legis\\_profcontabil.pdf](https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2015/12/legis_profcontabil.pdf)> Acesso em 16 jun. 2020.

GIL, Antônio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 3ª. ed. São Paulo : Atlas, 1991

GOMES JUNIOR, Antônio Carlos. Breves apontamentos da trajetória do ensino profissional comercial e o pensamento dos clássicos Adam Smith e Jean-Jacques Rousseau. *Empreendedorismo, Gestão e Negócios*, v. 2, n. 2, p. 151-161, mar. 2013. Disponível em <<http://www.fatece.edu.br/arquivos/arquivos%20revistas/empreendedorismo/volume2/8.pdf>>. Acesso em 28 mar. 2020.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. 11ª. ed. São Paulo : Atlas, 2015.

NATIVIDADE, Celso Almeida da. A evolução do ensino comercial no Brasil: de sua origem em 1809 a 1923, destacando as disciplinas da área contábil. *Cairu em Revista*, nº 18, ano 11, p. 4-20, Jan/Fev 2022. Disponível em <[https://www.cairu.br/revista/arquivos/artigos/20221/2\\_%20A\\_EVOLUCAO\\_EN\\_SINO\\_COMERCIAL\\_BRASIL.pdf](https://www.cairu.br/revista/arquivos/artigos/20221/2_%20A_EVOLUCAO_EN_SINO_COMERCIAL_BRASIL.pdf)>. Acesso em 9 fev. 2022.

RICHARDSON, Roberto Jarry. *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 4ª ed. São Paulo : Atlas, 2017.

SAES, Flávio Azevedo Marques de; CYTRYNOWICZ, Roney. O ensino comercial na origem dos cursos superiores de economia, contabilidade e administração. *Revista Álvares Penteado*, v. 3, n. 6, p. 37-59, junho/2001. Disponível em <<https://www.fecap.br/portal/publicacao/>> Acesso em 11 maio 2019.