

EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Ilze Maria Beuren *

Em vista da importância da Contabilidade de custos, o trabalho apresenta um breve histórico sobre as origens da Contabilidade de custos, enfocando a sua evolução no tempo para abordar o desenvolvimento de alguns métodos de custeio.

1 INTRODUÇÃO

Ao longo da história da contabilidade de custos tem sido desenvolvidas muitas técnicas e procedimentos de registro dos eventos que ocorrem nas empresas.

Não obstante, a contabilidade de custos deve perseguir um contínuo desenvolvimento de técnicas e procedimentos que atendam às necessidades de seus usuários, no sentido de fornecer informações úteis acerca do comportamento dos custos de uma entidade.

Acredita-se que a operacionalização adequada de um sistema de custeio pode encontrar ampla aplicação nas empresas. Ressalte-se que a utilização efetiva de um sistema de custeio não se limita apenas à sua importância na avaliação de estoques. Ele também é um instrumento de suporte voltado ao fornecimento de subsídios importantes à avaliação de desempenho dos gestores, taxa de retorno nas decisões de investimentos, decisões do tipo comprar X fabricar, formação do preço de venda etc.

Um outro aspecto que fica evidenciado é que alterações vem ocorrendo, ao longo do tempo, na abrangência e profundidade da aplicação dos conceitos de custos. Daí a necessidade de se conhecer um pouco sobre a história do desenvolvimento da contabilidade de custos.

Neste sentido, o presente artigo foi estruturado de modo a apresentar, inicialmente, um breve histórico sobre as origens da contabilidade de custos. Em seguida é enfocada a sua evolução no tempo. Finalmente, é feita uma abordagem sobre o desenvolvimento dos métodos de custeio.

2 ORIGENS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Nos primórdios a contabilidade se restringia ao registro dos pagamentos, recebimentos e controle dos estoques mantidos pelos proprietários. Stallman & Russell expõem que os primeiros registros guardados são tabuletas de argila onde escribas registraram, em escrita cuneiforme, transações comerciais das civilizações da Babilônia e da Suméria, que floresceram no Vale da Mesopotâmia à milhares de anos antes de Cristo. (BLACK, 1979, p. 5-7)

Após isso, os referidos autores relatam que um organizado sistema contábil pode ser encontrado no "Papiro de Zenon", que data de 256 anos a.c. Este papiro egípcio consiste de uma coletânea de mais de 1.000 documentos relativos a propriedade de Apollonius, que era secretário das finanças de Ptolemy Philadelphos. Aparentemente havia um sistema contábil dividido por departamentos, a nível de despesas, receitas e controle de estoques. Também era mantido um controle permanente dos estoques e da entrada e saída de outros ativos. Além disso, eram emitidos, periodicamente, relatórios sumários, que demonstravam a situação do proprietário em termos monetários e físicos, bem como as transações efetuadas no período.

Entretanto, historiadores da contabilidade, após muitos estudos realizados, indicam como ponto de partida do desenvolvimento do registro das práticas contábeis o método das partidas dobradas, que surgiu na Itália por volta de 1300 d.c. Este método evidenciou o

* Doutoranda em Controladoria e Contabilidade - USP
Mestre em Contabilidade - ISEC/FGV
Professora da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

reconhecimento da sistemática do registro contábil, facilitou as transações de crédito e a avaliação de desempenho dos gestores, entre outras vantagens. Empresas e bancos já utilizam esta técnica por mais de cem anos, para registrar grandes volumes de transações em detalhes, só então, em 1494, Luca Pacioli escreveu e publicou a descrição do sistema das partidas dobradas.

Depois de algum tempo, empresas comerciais e instituições financeiras começaram a desenvolver operações industriais, incorrendo em novas formas de transações para o sistema contábil. Por consequência, surgiu a necessidade dos contadores adequarem o sistema contábil às operações industriais.

Segundo GARNER (1947, p. 386), o método de custeio usado pelas empresas Medici é uma clara indicação da adaptação dos procedimentos das partidas dobradas para as atividades industriais. Esta família, em adição às suas extensas atividades bancárias, estava engajada na atividade industrial por muitas décadas, durante os séculos XV e XVI. Por volta de 1431, aproximadamente 63 anos antes de Luca Pacioli ter publicado o livro sobre o método das partidas dobradas, um conjunto de livros bastante completo era usado nas indústrias da família Medici.

Porém, de acordo com este autor, a contabilidade de custos surgiu com o advento do sistema produtivo, ou seja, com a Revolução Industrial, na Inglaterra, no final do século XVIII. Todavia, ele reconhece que muitas práticas e teorias contábeis são muito antigas, aproximadamente do século XIV, quando pequenas empresas industriais foram fundadas em função do progresso comercial da Itália, Inglaterra e Alemanha.

3 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

Ao mesmo tempo que empresas industriais começaram a emergir em meio às empresas comerciais e instituições financeiras, iniciou-se o desenvolvimento de novas transações e a necessidade de encontrar formas para registrar esses eventos. Stallman & Russell citam o exemplo dos livros da Del Bene Company, que em 1368 já segregavam os registros contábeis relativos às atividades comerciais e industriais. Um outro exemplo, por eles mencionado, é o da empresa industrial Medici, que em 1441, de acordo com os registros contábeis, possuía uma clara evidência do uso de um rudimentar sistema de custeio por ordem de produção no setor fabril. (BLACK, 1979, p. 7-8)

Entretanto, somente no século XVIII e grande parte do século XIX, com o início da Revolução Industrial, surgiram publicações que descreviam uma técnica especial de contabilidade industrial. Ainda assim, o pouco que era divulgado referia-se às práticas desenvolvidas nas empresas.

Alguns dos livros publicados sobre contabilidade de custos, são comentados por Stallman & Russell a saber:

- Em 1697, na Inglaterra, John Collins escreveu o livro intitulado "The Perfect Method of Mercants Accounts", onde ele usou um sistema contábil de uma tinturaria, a título de ilustração.
- James Dobson, em 1750 escreveu um livro ilustrando de forma clara a contabilidade de um conjunto de sapateiros (indústria de calçados).
- Uma interessante descrição do processo da contabilidade de custos é dada no livro de Wordhaugh Thompson, em 1777.
- Em 1788, Robert Hamilton descreveu o uso de registros suplementares e pronunciou-se favorável à segregação de registros contábeis para diferentes tipos de custos de produção. Além disso, ele enfatizou a importância de estrutura dos registros e a necessidade de determinar o resultado de cada atividade do processo produtivo.
- Em 1817, Anselme Payen, um francês, descreveu um apropriado sistema contábil para uma indústria de vagões e uma indústria de cola.
- Também na França, Cazaux (1824) discutiu a distribuição da despesa de depreciação entre as operações que faziam uso dos equipamentos.
- M. Godard (1827) avançou preocupando-se com o custeio das matérias-primas. Ele defendeu a idéia de que as saídas dos estoques deviam ser pelo custo médio com um registro permanente de estoques. (BLACK, 1979, p.10-11)

Diversas outras discussões sobre os primeiros vestígios da contabilidade de custos podem ser encontradas em registros anteriores à 1885, especialmente na França, Inglaterra e Estados Unidos.

Neste sentido, ELDER (1937, p. 226-227) afirma que sistemas de contabilidade de custos foram desenvolvidos durante o século XIX e têm alcançado grandes avanços nas últimas décadas, mas alguns conceitos de contabilidade de custos são muito antigos. Continuando, ele diz que, uma contabilidade sistemática foi desenvolvida primeiramente na Itália, depois se estendeu para o norte da Europa e os Países Baixos. Um exemplo da

influência da Itália nos Países Baixos pode ser encontrado em uma coleção de livros de contabilidade, escrita pelo francês Christopher Plantin, ao longo do apogeu da Antuérpia e publicada no século XVI.

MEPHAM (1988, p. 55) expõe que a Revolução Industrial Inglesa, que teve seu início no século XVIII, deu um impulso na melhoria dos sistemas de informações gerenciais. Os livros de Scott, 1905; Rolf, 1930; Rimmer, 1960; Pollard, 1965; Kendrick, 1970; Stone, 1973; Marshall, 1980, são exemplos do pequeno suporte escrito sobre a contabilidade de custos industrial, não apenas neste século, mas também grande parte do seguinte. Todavia, fica evidente que as práticas da contabilidade de custos estavam mais avançadas que as exposições nos livros-textos, o que não significa que estas estavam ultrapassadas.

O autor citado diz que o conteúdo dos livros-textos do século XVIII são um incremento na fundamentação do uso gerencial da contabilidade para comerciantes e acionistas. Porém, apenas três autores de contabilidade discutiram, realmente, custos industriais e depois disso nada de importante surgiu sobre o assunto na Inglaterra, até o final do século seguinte. Os três escritores foram James Dodson (1750), Wardhaugh Thompson (1777) e Robert Hamilton (1777/9).

A obra de Robert Hamilton, denominada "An Introduction to Merchandize" é considerada a mais importante deste grupo. Neste livro, o autor não introduz apenas uma importante técnica da prática de custos, mas também combina essa técnica com uma sólida exposição da estrutura teórica, fundamentada no custo de oportunidade e uso gerencial de custos, como um suporte para a melhoria da eficiência nas empresas.

GARNER (1947, p.388-389), ao discutir a evolução histórica da contabilidade de custos, afirma que a maioria das indústrias, no período anterior à 1890 simplesmente adaptaram a contabilidade do comércio familiar para registrar as operações do processo fabril.

Em seguida, este autor comenta que teorias e técnicas de contabilidade de custos entraram em seu período mais fértil de desenvolvimento no início de 1890 até, aproximadamente, a virada do século. Foi neste período que (1) a mecânica de integração da "contabilidade industrial" com a "contabilidade geral" foi finalmente explicitada; (2) os detalhes envolvidos na movimentação e registro das matérias-primas, na indústria, foram amplamente discutidos (incluindo o problema da determinação do preço do material usado

na produção); (3) o registro e a determinação (por unidade) dos custos da mão-de-obra foram tratados com profundidade; (4) a inclusão de itens representativos de produção no custo industrial da produção iniciada. Além disso, surgiram pequenas referências sobre a classificação de custos fixos e variáveis, assim como é amplamente usada hoje em orçamentos flexíveis.

Os anos de 1900 a 1915 foram dedicados, principalmente, para (1) o refinamento das técnicas do fluxo de custos e (2) a questão do uso apropriado de taxas de rateio pré-determinadas. Em 1915, a estrutura básica da contabilidade de custos industrial havia sido completada. Desenvolvimentos subsequentes centraram-se no crescente interesse pelos custos de distribuição e custos-padrão, com um fortalecimento na análise e controle de custos, orçamento flexível e custos para fins gerenciais.

Stallman & Russell consideraram os anos 1880-1920 como um período de modernização da contabilidade de custos. Eles afirmam que durante as duas últimas décadas do século XIX e as duas primeiras décadas de XX, a contabilidade de custos desenvolveu-se rapidamente, o que Solomons (1968) denominou de "costing renaissance". Muitos escritores foram influenciados neste período. Alguns foram contadores práticos, mas muitos foram engenheiros. Continuando, eles afirmam que as mais notáveis contribuições para a contabilidade de custos foram (1) a aplicação dos custos indiretos de fabricação, (2) a integração da contabilidade de custos com a contabilidade financeira, e (3) o surgimento do custo-padrão. (BLACK, 1979, p. 12)

No que concerne ao surgimento do custo padrão, a primeira conferência anual da "National Association of Accountants", em 1920, revelou considerável interesse em custos-padrão, mas a discussão indicou uma grande divergência de opinião sobre o uso e a aplicação da técnica do custeio padrão. Entretanto, após este evento o custo-padrão desenvolveu-se rapidamente. O movimento "scientific management", indiscutivelmente, contribuiu para o uso do custo-padrão no planejamento das operações de produção e avaliação da eficiência das empresas. Os primeiros padrões foram expressos em termos físicos, em número de unidades de material ou horas de mão-de-obra. Em seguida, estes padrões físicos foram convertidos em custos-padrão. Com a evolução da técnica do orçamento, foi possível desenvolver padrões para controlar os custos indiretos de produção e determinar o custo-padrão unitário do produto.

Em se tratando da evolução da contabilidade de custos e gerencial, na América, JOHNSON & KAPLAN (1987, p. 142) afirmam que o primeiro desenvolvimento de contabilidade de custos e gerencial mais sofisticado na América em relação a Inglaterra pode ser explicado por diferenças em função da forma como estavam estruturadas as atividades industriais nas duas economias. As firmas industriais inglesas, pelo menos por volta de 1920, tendiam a se especializar em processos simples, enquanto que as firmas industriais americanas tendiam a integrar diversos processos dentro de uma mesma organização. Todavia, em estudos recentes sobre esta situação contrastante, estudiosos enfatizam que o sistema de mercado inglês era muito mais sofisticado e mais eficiente do que o americano.

Os autores citados invocam que, em 1925, firmas industriais americanas têm desenvolvido muitos procedimentos de contabilidade gerencial, conhecidos até hoje. Estes procedimentos foram desenvolvidos, a mais de cem anos atrás, por administradores que buscavam informações sobre oportunidades para obter ganhos de escala. Da primeira produção em escala - na América, com a integração das indústrias têxteis, por volta de 1800 - até a complexa escala multidivisional de 1920, administradores desenvolveram medidas e procedimentos contábeis para atender a demanda de informações relativas a eficiência e produtividade da atividade econômica interna.

Após 1925, uma substancial mudança ocorreu nas informações usadas por administradores. Antes de 1920 administradores buscavam informações sobre o processo básico, transações e eventos que produziam valores monetários. Entretanto, após este período, administradores não se satisfaziam apenas com valores monetários. Mais tarde, além de usar a quantificação física passaram a orientar-se, de forma crescente, com dados externos que eram compilados para a elaboração de relatórios financeiros.

Trabalhos escritos por acadêmicos, publicados em 1920, demonstram quanto o custeio dos inventários, para fins de relatórios financeiros, tem absorvido a atenção dos educadores contábeis. Em um tratado de 1922, um dos maiores teóricos da influência contábil, William Paton, descreveu sua opinião sobre a principal atividade do contador de custos: "a base essencial para o trabalho do contador de custos é o postulado do valor de alguma mercadoria, serviço ou condição, utilizado na produção, incluído no objeto ou produto para o qual o item original foi consumido e apropriá-lo ao resultado,

isto é, atribuir-lhe um valor". Thomas Sanders, um professor e teórico contábil, argumentou em seu livro-texto de contabilidade de custos, publicado em 1923, que a apropriação de custos aos produtos é o que separa a contabilidade financeira tradicional da moderna contabilidade de custos. Ressaltou, também, que o objetivo da apropriação é determinar de forma correta e direta o custo dos produtos vendidos para fins de relatórios financeiros.

Os cinco principais aspectos desenvolvidos na contabilidade de custos durante o período de 1920-1945, são:

- a) Aperfeiçoamento dos procedimentos de contabilidade de custos, técnicas e princípios de custos-padrão, apropriação dos custos indiretos de fabricação, manuseio de materiais, registro das variações de custos no sistema de partidas dobradas, preparação de relatórios de custos etc.
- b) A adoção da contabilidade de custos se estendeu para todas as empresas. Além disso, esta prática assumiu uma função mais importante no contexto empresarial, especialmente, no aprofundamento dos métodos de segregação das fases das operações industriais.
- c) Determinação de custos que sirvam de suporte à tomada de decisões e formação do preço de venda. Isto estabeleceu uma importante distinção entre as indústrias que passaram a usar custos para fixar preços e controlar mercados e os grupos comerciais ou outros que não adotaram este procedimento.
- d) O desenvolvimento e aprofundamento da contabilidade de custos na área do controle de custos e o seu uso nos métodos de redução de custos.
- e) O desenvolvimento da técnica de orçamentos e sua evolução para orçamentos flexíveis com o uso de custos-padrão.

Stallaman & Russell comentam que embora o desenvolvimento da contabilidade de custos durante as duas últimas décadas do século XX foi realmente marcante, muita coisa ficou por fazer. Apesar da contabilidade de custos ter sido bastante aprimorada, muitos aperfeiçoamentos ainda eram requeridos. Aprimoramentos continuaram ocorrendo, durante os vinte anos seguintes (1920 - 1940) nos custeios por ordem de produção e por processo, contabilidade para produtos con-

juntos e subprodutos, tratamento dos resíduos, rateio dos custos indiretos de fabricação e custos-padrão. Aperfeiçoamentos ocorreram tanto nas práticas de registro quanto em relatórios contábeis. (BLACK, 1979, p.16)

No que diz respeito à desenvolvimentos mais recentes na área de custos, o mais importante, depois de 1945, tem sido o interesse em prover informações úteis para que o gestor tenha condições de planejar as atividades da empresa. O segundo desenvolvimento mais significativo tem sido a melhoria do controle de custos.

JOHNSON & KAPLAN (1987, p. 140 - 141) comentam que originalmente a contabilidade de custos restringia-se, basicamente, à acumulação e determinação do custo histórico por produto e departamento, a fim de avaliar os estoques e apurar o resultado. Assim, a contabilidade de custos tradicional estava mais voltada ao registro do custo total do produto, atendendo às necessidades de informações para relatórios externos.

Apenas nas décadas mais recentes, tem adquirido maior importância a contabilidade de custos direcionada à tomada de decisões e avaliação de desempenho.

Os autores citados dizem, também, que durante o período de 1950 a 1960, os contadores começaram a segregar os procedimentos da contabilidade de custos que aparentavam ser mais relevantes para determinadas decisões. Desse modo, a ênfase no fornecimento de informações de custos passou dos usuários externos para os internos. Eles ressaltam que a produção de informações de custos para fins internos é muito diferente do que às produzidas para propósitos externos.

4 DESENVOLVIMENTO DOS MÉTODOS DE CUSTEIO

Pelo estudo da evolução da contabilidade de custos observa-se, pois, que os teóricos e práticos da contabilidade derivaram o sistema de custeamento dos produtos do sistema contábil comercial. Somente depois da Revolução Industrial, com a crescente proliferação das indústrias, é que foram criados sistemas específicos de custeamento da produção.

Além disso, ficou evidente que houve uma constante preocupação em aprimorar os procedimentos de custos já existentes, tais como a apropriação dos custos indiretos de fabricação, o manuseio de materiais, o registro das variações de custos, entre outros. Isto permite

inferir que o método de custeio utilizado pelas empresas industriais, na época, era o custeio por absorção.

Esta suposição encontra apoio na exposição de Stallman & Russell, quando dizem que uma discussão detalhada sobre o custeio direto surgiu no período de 1920 a 1940. Segundo os autores, esta forma distinta de computar e apresentar o resultado, recentemente também denominada de custeio variável, começou a receber considerável atenção na literatura contábil a partir de dois artigos publicados no NACA Bulletin, em 1936 e 1937. (BLACK, 1979, p. 24)

Segundo WEBER (1966, p. 1), o termo "direct costing" tem a sua origem na expressão "direct cost plan", que Jonathan Harris criou em 1936, quando descreveu a contabilidade de custos praticada por uma empresa: "Nós eliminamos os custos indiretos de fabricação do custo-padrão da produção, com o objetivo de assegurar o resultado nos relatórios mensais... que mostrará um acréscimo nos lucros quando aumentarem as vendas e um decréscimo nos lucros quando as vendas diminuírem, independente do nível de produção".

O autor citado diz que na França e Alemanha, por exemplo, muitos autores ainda aplicam o termo Americano "direct costing". Porém, na Inglaterra é mais usada a expressão "marginal costing" do que "direct costing".

Stallman & Russell afirmam que, após a publicação destes dois artigos, debates sobre a importância do uso do custeio variável na apuração do resultado ocorreram freqüentemente na literatura contábil. (BLACK, 1979, p. 24 - 25) Estes autores acreditam que, nas últimas quatro décadas, mais tem sido escrito sobre custeio direto do que sobre qualquer outro assunto relacionado à contabilidade de custos. O uso deste método tem sido indicado para relatórios de avaliação de desempenho da empresa, linhas de produtos, departamentos ou outros segmentos da companhia. Além disso, tem sido defendida a sua aplicação para relatórios externos. Porém, o custeio direto não foi aceito pelos profissionais para efeitos de relatórios externos, mas tem sido amplamente usado em relatórios internos.

Entretanto, mesmo a nível de relatórios internos o uso do custeio variável tem sido criticado. STAUBUS (1963, p. 64) defende a idéia de que o custeio direto, como uma técnica de custeamento do produto e avaliação de estoques, não é apropriado, por três motivos: (1) a debilidade do custo histórico como base para avaliação de ativos, (2) a ausência de fundamentação para não aceitar custos fixos, e (3) o insucesso do custeio

direto na distinção entre desperdícios e utilização da capacidade produtiva durante o período.

O ponto básico das divergências reside nos princípios subjacentes à aplicação do método de custeio. De acordo com os adeptos do custeio variável, qualquer base de rateio utilizada para apropriar os custos indiretos de fabricação provoca distorções no custo do produto. Os defensores do custeio por absorção acreditam que se os custos indiretos de fabricação não forem computados no custo do produto, os gestores podem ser induzidos a tomar decisões errôneas, por saberem qual a parcela destes custos que deve ser absorvida pelo produto em questão.

Além disso a nível conceitual não existe uniformidade de pensamento quanto ao momento em que o emprego de um método de custeio é mais vantajoso em relação ao outro. Contudo, parece existir uma tendência em sugerir que o método de custeio variável é mais indicado para decisões de curto prazo, enquanto que o custeio por absorção é mais apropriado para decisões de longo prazo. Todavia, diversas teorias já foram construídas para justificar a preferência, na prática, pela adoção do custeio por absorção.

5 CONCLUSÃO

Conforme pode-se observar no presente artigo, os primeiros vestígios de contabilidade de custos foram encontrados em empresas comerciais e instituições financeiras, que passaram a desenvolver, juntamente ao comércio familiar, operações industriais.

Justamente, por causa do desenvolvimento de novas transações surgiu a necessidade de encontrar formas para registrá-las. Porém, no início, as indústrias simplesmente adaptaram a contabilidade do comércio para registrar as operações do processo fabril.

Somente no século XVII, com o início da Revolução Industrial e conseqüente proliferação das indústrias surgiram, as primeiras publicações que descreviam uma técnica efetiva de contabilidade industrial. Ainda assim, essas técnicas eram extraídas de práticas desenvolvidas nas empresas.

Contudo, grandes avanços na contabilidade de custos tem sido alcançados nas últimas décadas. Especialmente, no que diz respeito ao desenvolvimento de sistemas de custos que sirvam como um instrumento de suporte nas decisões dos gestores das empresas, seja a nível de planejamento ou de controle.

Por fim, um outro aspecto que ficou evidenciado refere-se ao recente surgimento do custeio variável. Este método de custeio só começou a receber ênfase na literatura contábil a partir de 1936. Apesar disso, já existem inúmeras publicações sobre as divergências de opinião, entre os autores, quanto a superioridade de um método de custeio em relação a outro (custeio por absorção X custeio variável).

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BLACK, Homer A., EDWARDS, James Dqm. *The managerial and cost accountant's handbook*. Homewood, Dow Jones-Rirwin, 1979.
- ELDER, Florence. Cost accounting in the sixteenth century. *The Accounting Review*, Wisconsin, v.12, n.2, p.226-227, Jun., 1937.
- GARNER, S. Paul. Historical development of cost accounting. *The Accounting Review*, Wisconsin, v.22, n.4, p. 384-389, oct., 1947.
- JOHNSON, H.Thomas, KAPLAN, Robert S. *Relevance cost: the rise and fall of management accounting*. Boston, Harvard Business School, 1987.
- MEPHAM, M.J. The Eigtheenth-Century origins of cost accountig. *ABACUS*, New Zealand, v.24, n.1 p.55-77, mar. 1988.
- STAUBUS, George J. Firect, relevant or absortption costing? *The Accounting Review*, Wisconsin, v.38, n.1 p.64-74, Jan. 1963.
- WEBER, Charles. *The evolution of direct costing*. Illinois, Board of Trustees of the University, 1966.

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS/FACE/UFMG

CHEFE DO DEPARTAMENTO:

Prof. Luiz Otávio Marques Duarte

SUBCHEFE DO DEPARTAMENTO:

Prof. José Gomes Pacheco Filho

COLEGIADO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

COORDENADOR:

Prof. José Luiz Ferreira de Assis

SUBCOORDENADOR:

Prof. Geová José Madeira

CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM AUDITORIA EXTERNA

COORDENADOR:

Prof. Geraldo Coutinho Vilaça

SUBCOORDENADOR:

Prof. Pedro Onofre Fernandes

SECRETÁRIO DO DEPARTAMENTO

Renato Melo Dolabella

ÁREA CONTÁBIL

PROFESSORES: Antônio Carlos Ferreira Carvalho
Décio Amarante Mendonça
Geová José Madeira
Joaquim José Domingos de Almeida
José Gomes Pacheco Filho
José Luiz Ferreira de Assis
Nery Paulinelli da Fonseca

ÁREA DE ANÁLISE CONTÁBIL-FINANCEIRA

PROFESSOR: Pedro Onofre Fernandes

ÁREA DE CUSTOS/GERENCIAL/ORÇAMENTÁRIA

PROFESSORES: Arésio Boreli
Luiz Otávio Marques Duarte
Maurício Melo Dolabella
Rogério Mário Fernandes

ÁREA DE AUDITORIA E PERÍCIA

PROFESSORES: Carlos Maurício Vieira
Hamilton Parma
Jasson Alves Pereira

ÁREA FISCAL E TRIBUTÁRIA

PROFESSORES: Edwaldo Almada de Abreu
Geraldo Coutinho Vilaça
João da Costa Lisboa

ÁREA DE CONTABILIDADE PÚBLICA

PROFESSORES: Judith Franklin Vidal
Paulolino Pereira

ÁREA DE MATEMÁTICA COMERCIAL E FINANCEIRA

PROFESSORES: José Lino Teixeira Dias
Manoel Teixeira Dias Sobrinho
Maria Ângela Siffert Faria Martins
Oswaldo Oliveira de Mello Franco

ÁREA DE PROCESSAMENTO DE DADOS

PROFESSOR: Renato de Oliveira Lins