

FACULDADE UNIDA DE VITÓRIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS DAS RELIGIÕES

LIDIANE DOS SANTOS SILVA

Certificado pelo Programa de Pós-Graduação da Faculdade Unida de Vitória - 18/10/2017



A CONTRIBUIÇÃO DA IGREJA CATÓLICA E DOS ELEMENTOS RELIGIOSOS NA
HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Vitória - ES

2017

LIDIANE DOS SANTOS SILVA

Certificado pelo Programa de Pós-Graduação da Faculdade Unida de Vitória - 18/10/2017



A CONTRIBUIÇÃO DA IGREJA CATÓLICA E DOS ELEMENTOS RELIGIOSOS NA
HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Faculdade Unida de Vitória

Trabalho final de Mestrado Profissional para
obtenção de grau de Mestre em Ciências das
Religiões

Faculdade Unida de Vitória

Programa de Pós-graduação em Ciências das
Religiões

Linha de Pesquisa: Religião e Esfera Pública

Orientador: Dr. Ronaldo de Paula Cavalcante

Vitória – ES

2017

Silva, Lidiiane dos Santos

A contribuição da Igreja Católica e dos elementos religiosos na história da contabilidade / Lidiiane dos Santos Silva. - Vitória: UNIDA / Faculdade Unida de Vitória, 2017.

ix, 82 f. ; 31 cm.

Orientador: Ronaldo de Paula Cavalcante

Dissertação (mestrado) – UNIDA / Faculdade Unida de Vitória, 2017.

Referências bibliográficas: f. 80-82

1. Igreja Católica. 2. Elementos Religiosos. 3. Contabilidade. 4. História. - Tese. I. Lidiiane dos Santos Silva. II. Faculdade Unida de Vitória, 2017. III. Título.

LIDIANE DOS SANTOS SILVA

A CONTRIBUIÇÃO DA IGREJA CATÓLICA E DOS ELEMENTOS RELIGIOSOS
NA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Dissertação para obtenção do grau
de Mestre em Ciências das
Religiões no Programa de Mestrado
Profissional em Ciências das
Religiões da Faculdade Unida de
Vitória.



Doutor Ronaldo de Paula Cavalcante – UNIDA (presidente)



Doutor Valdir Stephanini – UNIDA



Doutor Antonio Vidal Nunes – UFES



Dedico este trabalho aos meus filhos, Guilherme e Ana Júlia, ao meu esposo, Gustavo, e a nossa família, sem esquecer das minhas maiores inspirações que são os meus alunos.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiro a Deus por todas as coisas, e agradeço também a minha família e meus amigos pelo apoio de sempre, em especial àqueles que duvidaram, pois isso me motivou a me aprimorar e conseguir.





“Uma empresa sem boa Contabilidade é como um barco em alto mar sem bússola” (Dr. José Carlos Marion)

RESUMO

A Contabilidade é a ciência que registra todos os fatos pertinentes à gestão empresarial, mais que isso ela é a ciência dos negócios. Deste modo, independentemente de ser uma empresa registrada, a ciência é utilizada para quaisquer fins que envolvam recursos financeiros. Entretanto, chegar a este reconhecimento notório em nível mundial não foi fácil e a Contabilidade foi do empirismo à teoria para ser caracterizada como ciência. É desta história que esta pesquisa trata e com um foco que causa surpresa, pois quem contribuiu para a origem e evolução da Contabilidade como ciência foi a Igreja Católica e seus elementos religiosos. A investigação relata a importância que teve a Igreja em todo este processo e o quanto ela foi base para a difusão da Contabilidade no mundo. O responsável por todo o reconhecimento foi o Frei Luca Pacioli e, por isso, ele se tornou o pai da ciência. Deste modo, no segundo capítulo é mostrada a história deste pensador. O objetivo da pesquisa é mostrar a contribuição da Igreja Católica e dos elementos religiosos para o nascimento da Contabilidade e para que se pudesse verificar e reconhecer foi realizado um estudo bibliográfico por meio de um mapeamento em duas bases de dados nacionais onde foram coletados artigos que auxiliassem a pesquisa e a resposta à questão problema gerando como resultado o terceiro capítulo, neste foi realizada uma análise qualitativa. As proposições teóricas alcançadas levaram ao entendimento que apesar do fato consagrado de que a Igreja Católica e os elementos religiosos fazem parte da história da Contabilidade, não é de conhecimento de todos os estudiosos, pesquisadores e profissionais da Contabilidade, o que torna a pesquisa mais relevante.

Palavras-chave: Igreja Católica. Elementos Religiosos. Contabilidade. História.

ABSTRACT

Accounting is the science that records all the facts pertinent to business management more than this it is the science of business. Thus, regardless of being a registered company, science is used for any purpose involving financial resources. However, coming to this notorious worldwide recognition was not easy and accounting was from empiricism to theory to be characterized as science. It is from this history that this research deals with a focus that is surprising, because who contributed to the origin and evolution of accounting as science was the Catholic Church and its religious elements. The research will report on the importance of the Church throughout this process and how much it was the basis for the diffusion of accounting in the world. The person responsible for all the recognition was Friar Luca Pacioli and therefore he became the father of science, so in the second chapter is shown the history of this thinker. The objective of the research is to show the contribution of the Catholic Church and the religious elements to the birth of accounting and in order to verify and recognize a bibliographical study was carried out through a mapping in two national databases where articles were collected to assist the research and the answer to the problem question resulting in the third chapter, in this was carried out a qualitative analysis. The theoretical propositions reached led to the understanding that despite the consecrated fact that the Catholic Church and religious elements are part of the accounting history, it is not known to all scholars, researchers and accounting professionals, which makes research more relevant.

Keywords: Catholic Church. Religious Elements. Accounting. History

SUMARIO

INTRODUÇÃO.....	10
1 O NASCIMENTO DA CONTABILIDADE: DA PRÁTICA À CIENTIFICIDADE.....	13
1.1 A Idade Média como cenário do nascimento da Contabilidade como teoria e a importância da igreja neste contexto	15
1.2 A Contabilidade como mensuração do patrimônio religioso	18
1.3 Os movimentos religiosos que deram força ao nascimento da ciência	22
2 PRECURSORES DA CONTABILIDADE.....	27
2.1 Frei Luca Pacioli, o pai da Contabilidade.	29
2.2 Outros autores que se destacaram na Contabilidade	30
2.3 O <i>Summa</i> : o livro que difundiu a Contabilidade no mundo	32
3 IDENTIFICAÇÃO BIBLIOGRÁFICA SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DA IGREJA CATÓLICA E DOS ELEMENTOS RELIGIOSOS NA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE	42
3.1 Análise dos Resultados.....	45
3.1.1 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2010	45
3.1.2 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2011	49
3.1.3 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2013	58
3.1.4 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2014	60
3.1.5 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2015	62
3.1.6 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2016	73
CONCLUSÃO.....	78
REFERÊNCIAS	80

INTRODUÇÃO

A história da Contabilidade se confunde com a história do próprio ser humano, já que se trata de uma ciência social. Os estudos encontrados sobre Contabilidade levam em consideração todos os períodos históricos da humanidade. Este estudo tem como cerne o conhecimento científico apesar de em várias passagens narrar fatos da prática contábil. O desejo é mostrar de que modo uma ciência voltada para o estudo da riqueza patrimonial teve como contribuição para o seu nascimento, a religião com a participação efetiva da Igreja Católica. Aparentemente, é uma discussão entre o profano e o sagrado, mas em nenhum momento isso ocorre na pesquisa, já que a Contabilidade é a ciência que estuda as riquezas financeiras patrimoniais, a leitura vai levar ao entendimento que as ciências contábeis estruturam o patrimônio e colaboram para a organização das instituições, que, dentre outras, está a Igreja, a qual, em séculos a fio, acumulou riquezas, porém não tinha um instrumento eficaz para mensurar os valores. Deste modo, a Contabilidade torna-se importante e essencial à continuidade da Igreja Católica.

Essa pesquisa foi dividida em três capítulos. O primeiro trata do nascimento da Contabilidade como forma de mensuração das instituições religiosas, no qual, primeiramente, se teve o cuidado de situar o cenário da época, pois a investigação é histórica, o cenário é a Idade Média. Para isso, foram mostradas as colaborações do período e os acontecimentos que tornaram o estudo da Contabilidade tão relevante. Nesse entorno, é esclarecido ao leitor a relação da Contabilidade com a Igreja Católica e os elementos religiosos. Ainda neste capítulo, a Igreja é mostrada como a força ideológica de um período, no qual conseguiu ter acúmulos patrimoniais e ainda uma influência muito forte sob todas as óticas.

O capítulo 2 apresenta a história do Frei italiano responsável pela divulgação da técnica contábil pelo mundo, suas origens, sua decisão de entrar para a Igreja, seus elos com pessoas muito conhecidas na época e estudos que o mesmo realizou para se aprofundar nas técnicas contábeis até editar seu livro o *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità*. Matemático por formação, o Frei chamado Luca Pacioli (1445-1517) veio a se tornar o pai da Contabilidade e abriu caminhos para outros autores que queriam divulgar o método contábil, titulado como método das partidas dobradas

Este é um estudo que tem como objetivo geral mostrar a contribuição da Igreja Católica à história da Contabilidade, enfatizando os elementos religiosos que também contribuíram. Para Tovesmar, estes elementos religiosos estão intrínsecos nas religiões.

As diversas religiões do mundo antigo podem ser conhecidas graças aos diversos elementos religiosos preservados ao longo dos anos. O Enuma Elish, por exemplo, um longo poema da antiga Babilônia, que narra a história de vários deuses, é um elemento religioso importante para o estudo das crenças mesopotâmicas. Chamo de elementos religiosos todas as coisas que compõem as religiões como: relatos, crenças, doutrinas, dogmas, credos, preceitos, escrituras, artes, comemorações, construções, rituais, orações, cânticos, danças, profecias, etc. Toda religião tem os seus elementos. A igreja Católica, por exemplo, tem a Bíblia, hagiografias (biografia de santos), imagens, templos, rosários, relíquias, comemorações diversas como o Natal e a Páscoa, vários dogmas como o da Imaculada Conceição de Maria e o da Santíssima Trindade, etc. judaísmo tem a Torá, a prática da circuncisão, sinagogas, etc. Em todo o mundo, nos diversos continentes, em todas as civilizações, encontramos coisas concretas ou abstratas relacionadas com a religião. Onde vive ou viveu o ser humano, tem algo sobre a sua religiosidade¹.

Não foram todos os elementos religiosos citados que contribuíram com o nascimento da Contabilidade e com a sua difusão pelo mundo, deste modo fica delimitada a pesquisa aos seguintes elementos: as ideias, imagens, textos sagrados, escrituras, artes, crenças e relatos. Para que se conseguisse atingir o objetivo geral foi necessário trilhar caminhos, que foram definidos pelos seguintes objetivos específicos: verificar a contribuição da Igreja Católica para o nascimento científico da Contabilidade, Verificar a contribuição dos elementos religiosos para o nascimento da Contabilidade e analisar artigos para verificar se é mostrada a contribuição da Igreja e dos elementos religiosos na história da Contabilidade.

A motivação de discutir esta temática veio, primeiramente, no sentido de investigar a base histórica da Contabilidade para obtenção de um conhecimento mais sólido e, após, na intenção de contribuir com a produção de material bibliográfico visto a comprovada carência em artigos que tratam da história da ciência cruzando com a história da Igreja Católica e dos elementos religiosos, pois o que se percebe é que há uma omissão da temática nos textos existentes.

O pai da Contabilidade é citado nas doutrinas e artigos, mas não é relatada a sua história dentro da Igreja e todo o percurso transcorrido para que o método de escrituração contábil fosse aceito e difundido pelo mundo, não se mostra a importância dos movimentos religiosos para a ascensão da ciência e, por isso, o terceiro capítulo é uma pesquisa documental, onde foram mapeados artigos que, além de colaborar com a pesquisa, foram utilizados para fazer essa identificação histórica e comprovar que pouco se cita a Igreja Católica e a contribuição da religião na história da Contabilidade.

¹ TOVESMAR, Maralvestos. Livres dos fardos Religiosos. Disponível em <<http://livresdosfardosreligiosos.blogspot.com.br>>. Acesso em: 12 jul. 2017.

A pesquisa documental, para Gonsalves², “Vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com o projeto de pesquisa”. Os estudos foram realizados na construção do referencial teórico com dentre outros, autores como Jochen, Gonçalves e Lira, Martins, Weber, Huberman e principalmente Sá, já que este último foi um dos maiores investigadores da arqueologia da Contabilidade. No terceiro capítulo, no qual foi aplicado o método de pesquisa foram identificados os autores que conseguiam atender ao objetivo desta pesquisa.

Para a aplicação do método, foram estudadas duas bases de dados nacionais oficiais no período de 2010 a 2016: Google Acadêmico (Base de dados 1); Biblioteca do Conselho Federal de Contabilidade (Base de dados 2). A análise fundamentou-se no cruzamento das abordagens quantitativas e qualitativas, uma vez que essas duas perspectivas, de naturezas diferentes se complementam na busca de melhor se aproximar de uma realidade que se quer conhecer. Em termos quantitativos, foram pesquisadas as variáveis base de dados, ano de publicação, palavras chaves, ideias que se associem ao tema, método aplicado.

Essas variáveis foram analisadas por meio de frequências e cruzamentos. Para a análise qualitativa, verificou-se as seguintes questões: (a) Quais assuntos são apresentados quando se busca conhecer as origens da Contabilidade? (b) A Igreja Católica e os elementos religiosos são apresentados na história da Contabilidade? (c) Que contribuições a Igreja e a religião trouxeram para o nascimento da Contabilidade?

O procedimento de análise das respostas a essas questões encontradas nos artigos estudados auxiliou na identificação das ideias principais e na descoberta de diferentes modos de pensar presentes no texto. Todas estas questões estudadas colaboraram, com a solução da problemática identificada a seguir: De que modo a Igreja Católica e os elementos religiosos contribuíram para o nascimento da Contabilidade?

² GONSALVES, Elisa Pereira. *Conversas sobre iniciação à pesquisa científica*. Campinas: Alínea, 2007, p. 39.

1 O NASCIMENTO DA CONTABILIDADE: DA PRÁTICA À CIENTIFICIDADE

A Contabilidade, apesar de ser estruturada como ciência moderna no século XIX, aparece de forma clara desde os primórdios, confundindo-se com a história do próprio ser humano. Segundo Iudícibus “a Contabilidade é tão antiga quanto o próprio homem que pensa³”, o que permite entender que mesmo sem nenhum conhecimento científico o ser humano primitivo já fazia uso da Contabilidade como ferramenta, como forma de controlar o seu patrimônio, mesmo que de maneira rudimentar e empírica.

A necessidade de conhecer os seus resultados e entender os seus custos sempre existiu e por não possuírem instrumentos para efetuarem os registros, foi necessária a utilização das ferramentas disponíveis na época, um bom exemplo foram os registros feitos em pranchas de argila nas civilizações da Suméria e da Babilônia, de acordo com Sá⁴.

Pela existência dessa prática antes de se tornar ciência é que ao se estudar a história da Contabilidade há de ter que se fazer divisões, tendo em vista que existe um nascimento da Contabilidade de modo prático e um nascimento de modo teórico e científico e essa pesquisa vem mostrar o nascimento da ciência, o que se prende ao modo científico.

Para Sá⁵, a Contabilidade sempre existiu. Por outro lado, como método de utilização em todo o mundo, somente veio a ser valorizada com a contribuição histórica do Frei Luca Pacioli, amparado pela Igreja Católica. Para se ter uma prévia dessa importância, o frei citado é considerado o Pai da Contabilidade, o que se permite relatar que a religião influenciou de modo categórico a difusão da Contabilidade no mundo.

Saindo um pouco do ambiente histórico da Contabilidade científica e voltando a Contabilidade empírica não se pode deixar de relatar que desde sempre os elementos religiosos, que podem ser citados como os relatos, as crenças, as doutrinas, os dogmas, os credos, os preceitos, as escrituras, dentre outros, colaboraram com o nascimento das ciências contábeis e há vários relatos na própria bíblia que remetem ao uso da ciência. Em um dos episódios o próprio Jesus relatou em Lucas sobre o administrador que fraudou seu senhor, alterando os registros de valores a receber dos devedores. Iudícibus⁶ menciona que em Gênesis encontram-se citações que no tempo de José, no Egito, houve tal acumulação de bens que perderam a conta do que se tinha, destacando a importância dos controles desde aquela época. No livro de Jó, relata-se que houve um homem muito rico, de nome Jó, cujo

³ IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2006. p. 31.

⁴ SÁ, Antônio Lopes de. *A evolução da Contabilidade*. São Paulo: IOB Thomson, 2006.

⁵ SÁ, 2006.

⁶ IUDÍCIBUS, 2006. p. 35.

patrimônio foi detalhadamente inventariado, destacando a Contabilidade de modo analítico. E após, mostra que depois de perder tudo, ele recupera os bens, e um novo inventário é apresentado.

Os bens e as rendas de Salomão também foram inventariados em 1º Reis. Iudícibus⁷ continua relatando que em Lucas, mostra a citação de um construtor, que faz contas para verificar se o que dispunha era suficiente para construir uma torre, mostrando que a Contabilidade era utilizada, e finaliza relatando que em Mateus, há a história de um devedor, que foi perdoado de sua dívida registrada. Todas estas passagens que são narrativas do livro sagrado, a bíblia, mostram que o controle sempre foi importante e deste modo de forma prática a Contabilidade era utilizada.

Para que se tenha de modo organizado, o entendimento sobre a contribuição da Igreja e dos elementos religiosos para o nascimento da ciência, Sá mostra a divisão dos períodos em que são classificados os estudos científicos da Contabilidade.

Contabilidade no Mundo Antigo - Período que se inicia com as primeiras civilizações e vai até 1202 da Era Cristã, quando apareceu o *Liber Abaci*, da autoria Leonardo Fibonacci, o Pisano. Contabilidade no Mundo Medieval - Período que vai de 1202 da Era Cristã até 1494, quando apareceu o *Tractatus de Computis et Scripturis* (Contabilidade por Partidas Dobradas) de Frei Luca Paciolo, publicado em 1494, enfatizando que à teoria contábil do débito e do crédito corresponde à teoria dos números positivos e negativos, obra que contribuiu para inserir a Contabilidade entre os ramos do conhecimento humano. Contabilidade no mundo Moderno - Período que vai de 1494 até 1840, com o aparecimento da obra '*La Contabilità Applicata alle Amministrazioni Private e Pubbliche*', da autoria de Francesco Villa, premiada pelo governo da Áustria. Obra marcante na história da Contabilidade. Contabilidade no Mundo Científico - Período que se inicia em 1840 e continua até os dias de hoje⁸.

Essa divisão dos períodos históricos continua reafirmando o que foi visto anteriormente, que desde sempre a Contabilidade existiu, mas que, inicialmente, não era divulgada como algo de extrema necessidade e de fundamental importância para o crescimento do patrimônio. O período da antiguidade, classificado pelo autor como Contabilidade no Mundo Antigo faz referência a todos os conceitos iniciais, tornando mais relevante o estudo do período subsequente que é o medieval onde se verificará a maior contribuição para a Contabilidade como ciência.

Na Itália, em 1202, foi publicado o livro *Liber Abaci*, de Leonardo Pisano, que trazia estudos de regras matemáticas, pesos e medidas, câmbio, etc, com a intenção de tornar o ser humano mais evoluído para as técnicas do comércio, plantando neste momento a semente

⁷ IUDÍCIBUS, 2006, p. 40.

⁸ SÁ, 2006, p. 36.

italiana na história contábil, este período foi considerado também muito importante na história do mundo, visto que foi denominado a era técnica, pelas grandes invenções, como moinho de vento, aperfeiçoamento da bússola, etc.

No final do século XIII, apareceu, pela primeira vez, a conta “Capital”, representando o valor dos recursos injetados nas companhias pela família proprietária. Neste momento, aparece a figura do Frei Luca Pacioli divulgando sua descoberta, o método das partidas dobradas que representava a teoria contábil do débito e do crédito e deste modo se aproveitando da liberdade dada pela igreja à sua investigação, Pacioli conseguiu dar impulsão a ciência dos negócios.

A Contabilidade no mundo moderno é constantemente recombina a partir do conhecimento da técnica contábil e da sua utilização, podendo se afirmar que foi a partir desse fato que houve o reconhecimento da existência da Contabilidade e, finalmente, o período científico, também conhecido por contemporâneo que mostra a Contabilidade já evoluída, mas buscando mais valorização e tendo fatos históricos que alicerçavam a sociabilização da ciência, que se vai até as datas atuais.

Para que se possa contextualizar o período histórico que trata a temática, é importante se fazer referência, então como a Idade Média é relatada como o período que mais colaborou para a cientificidade da Contabilidade, a seguir será mostrado esse cenário.

1.1 A Idade Média como cenário do nascimento da Contabilidade como teoria e a importância da igreja neste contexto

Após o desaparecimento do Império Romano, o que se via era o caos político, econômico e social, isso devido às invasões bárbaras. As causas mais importantes para esta decadência foram a diminuição da população, o incremento do latifúndio, o corte das comunicações com a economia oriental, a ruptura da unidade política, tendo como consequência um período classificado pelos historiadores como Idade Média e que abrangeu, aproximadamente, mil anos, desde o fim do Império Romano do Ocidente, em 476, até à queda de Constantinopla, capital do Império Romano do Oriente, em 1453. Os historiadores contemporâneos dividiram este longo período em duas etapas: Alta Idade Média (séc. V a X) e Baixa Idade Média (séc. XI a XV).

A Alta Idade Média possuía uma economia baseada em latifúndio e o período possuía como principal característica uma completa decadência das instituições públicas e da

atividade econômica e uma segmentação da população em classes sociais distintas, integrando a nobreza, o clero e o povo. Gonçalves e Lira asseveram que:

Sumariamente, poder-se-ão enumerar umas quantas circunstâncias associadas a esta época sombria: 1) o quase total desaparecimento da administração pública, muito desenvolvida entre os romanos; 2) o enfraquecimento das instituições comerciais; 3) a redução das fontes de atividades económicas; 4) a redução do tráfico comercial; 5) o menor uso do crédito; 6) a falta de vias de comunicação; 7) na regressão da atividade econômica; 8) a redução da produção agrícola; 9) a diminuição da população; 10) o incremento do latifúndio; 11) o corte das comunicações com a economia oriental; 12) a ruptura da unidade política e 13) a segmentação da população em classes sociais distintas: a nobreza, o clero e o povo⁹.

Os fatores não contribuíam para o desenvolvimento da Contabilidade, partindo do pressuposto do menor uso da moeda, escassez de recursos e menor produção e circulação de bens. Isso, por sua vez, cooperou para interromper a caminhada na evolução contábil. O que se verifica de forma concreta é que o único ambiente em que era notável uma organização administrativa e contábil era a Igreja Católica que exercia forte influência em todos os segmentos. Os motivos para a igreja nesta época se destacar eram de fato muito importantes. Cosenza endossa que:

esta organização tinha vários fatores de destaque, dos quais os mais importantes eram: 1. Pertencerem à Igreja grande parte dos domínios territoriais; 2. Possuir muitos bens móveis, obtidos através de herança e doações dos fiéis; 3. E, decorrentes dos dízimos, serem seus, em grande parte, os escassos recursos financeiros¹⁰.

Percebia-se, por conseguinte, que deveria existir uma administração bem organizada e, para isso, todos os fatos deveriam ser registrados, tanto da igreja, quanto das entidades que lhes eram subordinadas. Nesse tocante, as escolas de formação religiosas ensinavam técnicas de gestão patrimonial das paróquias, incluindo aprendizagem e prática de Contabilidade.

Com um poder altamente centralizador e hegemônico, a igreja tinha domínio em todos os aspectos e o que se percebia era que a igreja exercia este domínio até na rotina da vida das pessoas. Por ter elementos fundamentais como poder centralizador, estrutura

⁹ GONÇALVES, Miguel; LIRA, Miguel Maria Carvalho. Retrospectiva histórica acerca da partida dobrada na Europa Ocidental. *Revista Mineira de Contabilidade*, 2010. p. 6-7.

¹⁰ COSENZA, José Paulo. *A Evolução da escrituração Contábil através dos Tempos: uma Revisão Histórica da Contabilidade Contemporânea com base na Literatura Contábil*. Rio de Janeiro. Dissertação de Doutorado. Universidade do Estado do Rio de Janeiro, 1999.

hierárquica, rigorosa disciplina e forte ideologia a igreja conseguia atingir seus objetivos. “A igreja exercia contribuições tanto diretas quanto indiretas” contribui Jochem¹¹.

No ocidente, a entrada do catolicismo trouxe, de forma enfática, a criação de templos: conventos, abadias, mosteiros, estruturas bem organizadas que exerciam funções de produção, distribuição, consumo, trazendo a necessidade de elementos de controle, estas são sem dúvidas as primeiras aparições de organizações sem finalidade lucrativas com necessidades cabíveis aos elementos administrativos.

Essas instituições eram formadoras de patrimônio, contemplando bens, direitos e obrigações e acumulavam riquezas, já mostrando a importância de existência de um controle mais eficiente e estruturado (Contabilidade) e que, do ponto de vista empírico, já existia. “O poder temporal da igreja fez com que ela tivesse um vasto patrimônio, exigindo por isso um registro mais sistematizado” de acordo com Silva¹².

Monteiro e Marques afirmam que:

Pode-se aludir que com o aumento da influência da igreja católica no mundo conhecido, aconteceu uma evolução das ciências contábeis, já que era a entidade organizacional que mais possuía terras e bens de naturezas variadas, a igreja se viu na necessidade primordial de criar ferramentas mais eficazes para controlar o patrimônio¹³.

A igreja detinha o poder simbólico no período medieval, tanto que o seu patrimônio era conhecido como “patrimônio de Cristo” de acordo com Jochem¹⁴.

Os responsáveis por organizar administrativa e financeiramente todo este patrimônio eram os frades, as freiras, o Clero em geral. Nesta mesma época, quem detinha o domínio do conhecimento e o controle do que deveria ser repassado à população de forma geral era a igreja e por isso mesmo as informações eram privilegiadas e acessadas somente pelo Clero e pela classe dominante, a Igreja tinha as bibliotecas em seu poder e em uma época em que os livros eram a fonte de informação mais sólida pode-se dizer que a Igreja era a detentora do poder de informação. Durães afirma que:

Os líderes do Clero formado por preponderantemente avarentos nobres da burguesia e por estudiosos formados na própria Igreja, eram os credenciados a se tornarem grandes incentivadores dos estudos para o aperfeiçoamento dos instrumentos de

¹¹ JOCHEM, Laudelino. *Contabilidade: uma visão crítica da evolução histórica*. 2. Ed. Curitiba: Juruá, 2013, p. 26.

¹² SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da; MARTINS, Wilson Thomé Sardinha. *História do pensamento contábil*. Curitiba: Juruá, 2011, p. 50.

¹³ MONTEIRO, Alexandre Roberto; MARQUES, Ana Cristina. A Evolução da Contabilidade até a Era Contemporânea. *Revista Eletrônica Fapem*, n. 2, 2011, p.3.

¹⁴ JOCHEN, 2013, p. 30.

controle e registro das transações patrimoniais, as quais se tornavam cada vez mais complexas e volumosas¹⁵.

Todo este domínio e todo este poder, que se tornava cada vez mais absoluto visto o acúmulo de riquezas crescentes da Igreja, tornavam tanto a Igreja como os senhores feudais cada vez mais possuidores de patrimônio e com o estado sob domínio. Huberman traz explicações sobre o patrimônio da Igreja.

A Igreja tinha seus cofres cheios de ouro e prata, que guardava em suas caixas-fortes ou utilizava para comprar enfeites para os altares. Possuía uma grande fortuna, mas era capital estático, e não continuamente em movimentação, como as fortunas de hoje. O dinheiro da Igreja não podia ser usado para multiplicar sua riqueza, porque não havia saída para ele. O mesmo acontecia à fortuna dos nobres. Se qualquer quantia ia ter às suas mãos, por impostos ou multas, os nobres não podiam investi-la em negócios, porque estes eram poucos. Todo o capital dos padres e dos guerreiros era inativo, estático, imóvel, improdutivo. Mas, não se necessitava diariamente de dinheiro para adquirir coisas? Não, porque quase nada era comprado. Um pouco de sal, talvez, e algum ferro. Quanto ao resto, praticamente toda a alimentação e vestuário de que o povo precisava eram obtidos no feudo. Nos primórdios da sociedade feudal, a vida econômica decorria sem muita utilização de capital. Era uma economia de consumo, em que cada aldeia feudal era praticamente auto-suficiente. Se alguém perguntar quanto pagamos por um casaco novo, a proporção é de 100 para 1 como você responderá em termos de dinheiro. Mas se essa mesma pergunta fosse feita no início do período feudal, a resposta provavelmente seria: 'Eu mesmo o fiz'¹⁶.

Deste modo, se percebe que a Contabilidade era mais utilizada para mensurar sua própria riqueza e não no sentido de alavancar resultados e distribuir riquezas.

1.2 A Contabilidade como mensuração do patrimônio religioso

Durante a Idade Média, a Igreja Católica vivenciou o momento de grande representatividade poder e expressão na sociedade. Tudo que regulava as ações das pessoas era norteadas pelas observações religiosas.

Não se elaborava calendários sem observar as atividades religiosas. Concomitantemente ao crescimento do domínio da Igreja tanto a nível patrimonial quanto a nível de informação, cresce também a Contabilidade e da mesma forma que a Igreja acabava controlando outros elementos, ela também controlava a informação contábil. O que se percebe

¹⁵ DURÃES, Arnóbio Neto Araújo. *Um estudo da evolução histórica da Contabilidade no contexto da visão das escolas europeia e americana frente à abordagem da evidenciação nas informações contábeis brasileiras*. 2003. 163f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Faculdade Escola de Comércio Álvaro Penteado, São Paulo, 2003.p. 18.

¹⁶ HUBERMAN, Leo. *A história da riqueza do homem*. Rio de Janeiro: LTC, 2008. p. 45-46.

é que, de forma sistematizada, a necessidade de controle do patrimônio cada vez maior também gerava informações cada vez mais importantes e criava a necessidade de existência de uma ferramenta, uma técnica que pudesse auxiliar a instituição a controlar todos os valores e que sob a ótica da Igreja deveriam ser escondidas do restante da população e confiadas apenas àqueles responsáveis pela organização da Igreja no estado.

Jochem¹⁷ cita que a Contabilidade, nesse período, não foi muito além dos ditames da Igreja, tratando nessa época de um instrumento de mensuração da acumulação da riqueza daquela instituição. Outrora, é perceptível que empatar o crescimento da ciência da Contabilidade foi sem dúvida uma tentativa sem resultados. Para se ter noção da existência de controles naqueles períodos o Vaticano possuía um arquivo de documentos contábeis. “Encontra-se arquivado no museu do Vaticano, um documento datado de 1279, no qual estão registradas as receitas e as despesas do Papa Nicolau III. O sistema adotado é um protótipo do sistema das partidas dobradas.”¹⁸

O método das Partidas Dobradas em resumo nada mais é que o principal método da Contabilidade. Não se escritura nenhum dado sem essa técnica. Em Contabilidade, o Método das Partidas Dobradas, divulgado pela primeira vez pelo Frei Luca Pacioli no livro *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità* em 1494, é o tipo de metodologia utilizada para registro de todos os eventos que ocorrem nas organizações, a ideia parte do pressuposto que tem que haver representatividade das operações comerciais e deste modo essa representatividade seria mostrada em contas.

Cada transação financeira é registrada na forma de entradas em pelo menos duas contas, nas quais o total de débitos deve ser igual ao total de créditos. Esse método foi utilizado para registro do patrimônio da igreja por meio de estudos de Pacioli. E já se percebia a existência dessa contabilização de modo grosseiro nos arquivos do vaticano:

Historiadores apontam que nos arquivos do vaticano existem mais de seiscentos livros de receita e despesa (intróito e êxito) da corte pontifícia, escritos em língua latina, e um dentre eles, em língua italiana datado do ano de 1279, referente ao pontificado de Nicolau III. É interessante notar que a função desse livro caixa era de creditar o pontífice (Donno Papa), pelas entradas de dinheiro e debitado pelas saídas com as respectivas expressões: dê avere e dê dare¹⁹.

¹⁷ JOCHEN, 2013, p. 18.

¹⁸ Cf. DURÃES, 2003, p. 22.

¹⁹ SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da; MARTINS, Wilson Thomé Sardinha. *História do pensamento contábil*. 2. ed. Curitiba: Juruá. 2011. p. 45-46.

Por mais que a Igreja exercesse domínio total do conhecimento e influenciasse de forma significativa a vida das pessoas, uma coisa não se pode negar: a sua contribuição fervorosa, mesmo que por interesses próprios, bem como a difusão e ampliação do nascimento da Contabilidade, ela exerceu estímulo para a evolução histórica da Contabilidade mesmo que dentro da esfera religiosa.

Com relação à Contabilidade, quando esta dava sinais de evolução fora da esfera religiosa, a Igreja encontrava formas de intervir, um bom exemplo dessa intervenção foram os fatos relacionados aos números arábicos, Hendriksen²⁰ afirma que “a utilização destes era considerado uma heresia”, sendo obrigatória a adoção dos números romanos, mas em pouco tempo essa obrigatoriedade teve que ser abolida e no final da Idade Média não se utilizava mais números romanos nos registros contábeis.

Mesmo se contrapondo de início a adoção dos números arábicos, ao final, a Igreja entendeu sua importância para o controle do patrimônio. Esse ser humano da idade média, que tinha pouco conhecimento sobre a realidade do mundo, que possuía negócios, mas que não se utilizava de ferramentas para cuidar do seu patrimônio, é o ser humano que a Igreja permitiu existir, para se ter uma breve noção sobre o conhecimento da época supracitada as informações existentes sobre continentes eram fragmentadas e contraditórias, existia pouca noção da África e da Ásia e a América nem no mapa estava. Quem possuía negócios, os mercadores, por exemplo, detinham de um conhecimento mais evoluído, no entanto todas as informações obtidas por estes tentavam se integrar à visão cristã, conforme Braik.²¹

É nesse cenário que a Contabilidade evolui, porém, inicialmente, torna-se algo catalisador para todos, apenas a quatro paredes no ambiente religioso. Acreditava-se que a Europa Setentrional e o Atlântico eram um ambiente imaginário e deste modo com todo esse conhecimento limitado, algumas histórias são tidas como fantasias e não identificadas se mitos ou verdades. No fim da Idade Média, o que se percebe é que a Igreja não detinha mais daquele domínio outrora citado e não conseguia mais controlar a sociedade, perdendo um espaço bem amplo principalmente na esfera política. “A Igreja como detentora do controle de educação sistematizada, aqui incluída a própria Contabilidade, não foi capaz de manter-se forte, quando do aparecimento dos ideais burgueses, especialmente nas inspirações do renascimento cita Jochem”²².

²⁰ HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. *Teoria da Contabilidade*. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. 1. Ed. 11. reimpr. São Paulo: Atlas, 2014. p. 34.

²¹ BRAIK, Patrícia. *Sínteses da História*. Belo Horizonte. 2010, p. 54.

²² JOCHEM, 2013, p. 29.

Ao fim da Idade Média a Igreja passa por uma transição para o capitalismo que de forma significativa trouxe uma evolução perceptível na Contabilidade. A postura da Igreja nesse período foi essencial para a história da Contabilidade. É fato que existia uma preocupação muito grande com o patrimônio da Igreja e por consequência com a situação econômica e financeira de acúmulo.

A chamada transição do feudalismo para o capitalismo (ou do sistema econômico feudal para o sistema econômico capitalista) começou no período da Baixa Idade Média, especificamente a partir do século XIV. Entretanto, a expressão ‘transição’ supõe um processo de continuidade progressiva, como se não houvesse, nesse período, processos complexos de avanço e retrocesso econômico tanto no campo quanto na cidade medieval.²³

Os fatores que levaram a essa transição foi a crise profunda que passou o feudalismo com revolta camponesa, com crises na área agrícola e com intensas movimentações comerciais, em que tiveram que montar estratégias para desenvolver os seus negócios, tanto os feudais quanto os burgueses que difundiam o capitalismo.

Nesse momento, a Igreja diminui o seu poder sobre a população, o decaimento do feudalismo, originando o capitalismo foi o grande propulsor das relações de troca monetária, gerando mercados de crédito e bancários. A imagem a seguir representa a hierarquia das classes sociais.



Imagem 1: Representação da hierarquia social na Idade Média²⁴

A Igreja era considerada uma das grandes forças econômicas da época e, deste modo, pode-se dizer que isso facilitou a tolerância e mesmo incentivo aos estudos do Frei que seria mais tarde considerado o pai da Contabilidade (Frei Luca Pacioli que será estudado de forma mais aprofundada adiante) e ainda no auxílio à divulgação do método adotado para

²³ *História do mundo*. Disponível em: [http: <historiadomundo.uol.com.br>](http://historiadomundo.uol.com.br). Acesso em: 24 abr. 2017.

²⁴ Cf. JOCHEM, 2013, p. 25.

escrituração que pelo que se percebe primeiro atendeu os interesses da Igreja e mais tarde dos comerciantes em expansão. “Assim é possível afirmar que as partidas dobradas nasceram sob duas grandes influências: De um lado, preocupação da Igreja em manter seu patrimônio, e de outro, os industriais e comerciantes em fazer crescer os seus negócios” conforme expõe Jochem.²⁵

1.3 Os movimentos religiosos que deram força ao nascimento da ciência

Uma maneira de tornar ainda mais perceptível a contribuição da Igreja à evolução histórica da Contabilidade é relatando alguns movimentos que deram força ao nascimento da ciência, como por exemplo, os movimentos das Cruzadas e das Ordens Militares Religiosas datados entre os séculos XI e XII, movimentos estes, militares e de caráter cristãos. Marques e Lira mostram a seguir porque as Cruzadas colaboraram.

Como fatores que impulsionaram grandemente este desenvolvimento comercial podem apontar - se a s Cruzadas. E por quê? Por um lado, os cruzados necessitavam de barcos e de mantimentos, por outro, ao regressarem da guerra santa, aumentaram a procura dos produtos orientais, que tinham tido a oportunidade de conhecer. Portanto, as cruzadas serviram para, numa primeira fase, estimular o comércio, e, numa segunda fase, para o desenvolvimento da indústria, pois era indispensável ao Ocidente criar produtos que servissem de objeto de troca²⁶.

A Igreja Católica, para realizar as Cruzadas, alega que o seu objetivo era a reconquista da Palestina, mas nos bastidores é bem claro que o real motivo era conquistar novas terras e eliminar a fome de uma parte da população. De acordo com Huberman:

O camponês vivia numa choça do tipo mais miserável. Trabalhando longa e arduamente em suas faixas de terra espalhadas (todas juntas tinham, em média, uma extensão de 6 a 12 hectares, na Inglaterra, e 15 a 20, na França), conseguia arrancar do solo apenas o suficiente para uma vida miserável. Teria vivido melhor, não fora o fato de que, dois ou três dias por semana, tinha que trabalhar a terra do senhor, sem pagamento. Tampouco era esse o único trabalho a que estava obrigado. Quando havia pressa, como em época de colheita, tinha primeiro que secar o grão nas terras do senhor. Esses ‘dias de dádiva’ não faziam parte do trabalho normal, Mas isso ainda não era tudo. Jamais houve dúvida quanto à terra mais importante. A propriedade do senhor tinha que ser arada primeiro, semeada primeiro e ceifada primeiro. Uma tempestade ameaçava fazer perder a colheita? Então, era a plantação do senhor a primeira que deveria ser salva.²⁷

²⁵ JOCHEM, 2013, p. 38.

²⁶ MARQUES, Maria da Conceição da Costa; LIRA, Miguel Maria Carvalho. *A Contabilidade nas repúblicas italianas da Baixa Idade Média: o berço da digrafia*. 2010 p. 16.

²⁷ HUBERMAN, 2008, p. 12.

Para que os objetivos se cumprissem foram necessárias nove cruzadas e, durante o movimento, a Igreja criou as Ordens da Cavalaria com o intuito de proteção às fronteiras e eliminação dos infiéis. As ordens religiosas de monges cavaleiros ou monges guerreiros se dividiam em Templários, Guardiões dos Templos Sagrados de Jerusalém, os Hospitalários, que cuidavam dos hospitais da terra santa e Cavaleiros Teutônicos, organizados para atender os doentes.

De acordo com Jochem²⁸, os Templários colaboraram muito para a notoriedade da Contabilidade, apropriaram-se de muitas riquezas devido às conquistas realizadas, tornando-se uma das instituições mais ricas da época. Seu exército era forte e oferecia segurança e proteção em troca de riquezas, acumularam tanto que serviram de capital de giro ao Papa, Reis, príncipes, cobrando juros altíssimos e ampliando ainda mais suas riquezas. Tornaram-se verdadeiros bancos, possuindo filiais em vários lugares da Europa, trazendo raízes para a Contabilidade bancária. A seguir um quadro que mostra as principais cruzadas.

Cruzadas	Anos
Primeira cruzada	1096-1099
Segunda cruzada	1147 a 1149
Terceira cruzada	1189 – 1192
Quarta cruzada	1202 a 1204
Quinta cruzada	1217 – 1221
Sexta cruzada	1228- 1229
Sétima cruzada	1248 – 1250
Oitava cruzada	1250
Nona cruzada	1271 a 1272

Quadro 1: Principais cruzadas ²⁹

Para Hubermann³⁰, na esfera religiosa, os resultados que trouxeram as cruzadas duraram pouco, já do ponto de vista comercial foram muito importantes, houve uma intensificação do comércio e uma abertura de portos na procura por mercadorias estrangeiras o que auxiliou a expansão. Os comerciantes se uniram e viajavam juntos pelas estradas, se

²⁸ JOCHEN, 2013. p. 33.

²⁹ Cf. JOCHEN, 2013, p. 30.

³⁰ HUBERMAN, 2008, p. 39.

protegiam, estabeleciam elos para obterem melhores negócios. Estava-se diante de uma nova classe, a Classe Média, em que se vivia de modo totalmente diferente. O que anteriormente se ostentava em posses de terras, com o capitalismo passa a ser dinheiro e seus tributos.

O que não era admitido, porém ainda pela Igreja era o ganho de juros nas operações, pois quem cobrasse juros estaria vendendo tempo e tempo não pode ser vendido, tempo é de Deus. Huberman afirma:

Houve época em que se considerava crime grave cobrar juros pelo uso do dinheiro. No princípio da Idade Média o empréstimo de dinheiro a juros era proibido por uma Potência, cuja palavra constituía lei para toda a Cristandade. Essa potência era a Igreja. Emprestar a juros, dizia ela, era usura, e a usura era PECADO. A palavra vai em letras maiúsculas porque assim era considerado qualquer pronunciamento da Igreja naquela época. E um pronunciamento que se ameaça com a danação eterna aqueles que o violavam, tinha particular importância. Na época feudal, a influência da Igreja sobre o espírito do povo era muito maior do que hoje. Mas não era apenas a Igreja que condenava a usura. Os governos municipais e mais tarde os governos dos Estados baixaram leis contra ela.³¹

Essa afirmação ilustra a importância dos elementos religiosos, das crenças e do que pregava a Igreja nesta época e o quanto isso contribuiu com a história da Contabilidade. O que se percebe é que as cruzadas trouxeram mudanças de diversas formas com oportunidades econômicas propiciadas pela guerra santa contemplando a demanda por diversos serviços especializados, em especial serviços contábeis, visto a difusão do comércio. A partir do século XI o que se percebe na Europa é um movimento econômico de ascensão da burguesia o que altera todo o contexto social. Estas alterações irão levar, por exemplo, a que a Igreja tenha cada vez menos poder sobre os indivíduos e os estados.

As consequências relacionadas a este novo momento são práticas de cobrança de juros e o conceito de preço incluindo lucro, trazendo o advento do capitalismo. “Esta mudança de mentalidade pode considerar-se como verdadeiramente revolucionária, pois na Alta Idade Média a realização de lucro era considerada imoral. Daí que os que praticavam o comércio não fossem apreciados, nem estimados pelo resto da sociedade”. Conforme Kam³² Para enfatizar a explicação sobre crédito, Weber colabora:

Lembre-se que o crédito é dinheiro. Se um homem deixa seu dinheiro em minhas mãos por mais tempo que o devido, está me dando os juros, ou tudo o que eu possa fazer com ele durante esse tempo. Isto atinge somas consideráveis quando alguém goza de bom e amplo crédito, e faz dele bom uso. Lembre-se que o dinheiro é de natureza prolífica e geradora. O dinheiro pode gerar dinheiro, e seu produto gerar mais, e assim por diante. Cinco shillings circulando são seis; circulando de novo são

³¹ HUBERMAN, 2008, p. 45-46.

³² KAM, 1990, p. 14, *apud* MARQUES e LIRA, 2010. p. 15.

sete e três pence e assim por diante, até se tornarem cem libras. Quanto mais dele houver, mais produz a cada aplicação, de modo que seus juros aumentam cada vez mais rapidamente. Aquele que mata uma porca prenhe, destrói sua descendência até a milésima geração. Aquele que ‘mata’ uma coroa, destrói tudo aquilo que poderia ter produzido, até muitas libras.³³

Com o fim da Idade Média, o que existia era um cenário social de descontentamento e uma boa parte da sociedade fazia parte deste cenário, a Igreja como citado anteriormente, perdia de forma gradativa o seu poder, as transformações sociais, políticas e econômicas provocaram essa situação.

A insatisfação fazia com que as pessoas se rebelassem contra o poder e é nesse cenário que se destaca um personagem muito importante para a época supracitada, Martinho Lutero, monge agostiniano responsável por uma verdadeira revolução religiosa, confrontando o poder do Papado Católico, de Roma e modificando os caminhos e objetivos da sociedade religiosa católica trazendo um novo movimento, a Reforma Protestante.

Nesse ambiente, cresce a Contabilidade, ganhando espaço, e sendo considerada uma das maiores ferramentas para o crescimento e sucesso do capitalismo e os ideais capitalistas amplamente difundidos pela classe burguesa, apropriam-se por assim dizer, do mais nobre instrumento humano de controle e planejamento patrimonial: a Contabilidade.³⁴

Sá³⁵ afirma ainda que a reforma protestante e o advento do capitalismo foram a mola propulsora para a difusão da Contabilidade. Os protestantes, que eram perseguidos na Europa, emigravam para as Américas levando com eles todo o conhecimento contábil, miscigenando a informação contábil e a tornando cada vez mais importante “Os protestantes perseguidos na Europa emigraram para o continente americano, ajudados pelo estado inglês, e assim se estabeleceram trazendo consigo o conhecimento contábil que na América perdeu aspectos da escola italiana.” Conforme Monteiro e Marques.³⁶ Nesse período, foi plantada a semente da contribuição americana para a evolução da Contabilidade fazendo-a germinar.

A Igreja teria perdido seu poder mesmo que a Reforma Protestante não tivesse ocorrido. De fato, a Igreja já havia perdido esse poder, pois sua utilidade se reduzia. Antes, era bastante forte para propiciar à sociedade um certo alívio das guerras feudais, impondo a Trégua de Deus; agora, o rei estava em melhores condições para sustar essas pequenas guerras. Antes, a Igreja tinha controle completo da educação; agora, surgiam escolas independentes fundadas por mercadores que haviam prosperado. Antes, o direito da Igreja fora supremo; agora, o velho direito romano, mais adequado à necessidade de uma sociedade comercial, fora ressuscitado; antes, a

³³ WEBER, Max. *A Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo*. 5. ed. São Paulo: Pioneira, 1987. p. 19.

³⁴ Cf. JOCHEM, 2013. p. 43-46.

³⁵ SÁ, 2004, p. 35.

³⁶ MONTEIRO e MARQUES, 2011, p. 3-4.

Igreja era a única que dispunha de homens cultos, capazes de conduzir os negócios do Estado; agora, o soberano podia confiar numa nova classe de pessoas treinadas no movimento comercial e consciente das necessidades do comércio e da indústria do país.³⁷

Por mais que em alguns momentos se percebesse um falso progresso, trazendo o conceito de racionalização pregado por Weber com uma ansiedade pela salvação através de meios racionais de ganhos econômicos despertados pelo capitalismo, ainda sim era visível os ganhos em níveis de informações, deste modo a Igreja Católica sofreu uma grande evolução de gestão.



³⁷ Cf. HUBERMAN, 2008, p. 92.

2 PRECURSORES DA CONTABILIDADE

Para contribuir com a pesquisa de modo ainda mais significativo, eis o Frei Luca Pacioli, pai da Contabilidade, a pessoa que conseguiu difundir o método de registro do patrimônio dentro de um ambiente tão inesperado.

Pacioli é uma figura do Renascimento, porque se esforçou por encerrar a obscuridade e decadência dos séculos anteriores. Considerado uma verdadeira cátedra ambulante na realidade a sua formação polivalente e multidisciplinar é a de um intelectual renascentista e a de um docente respeitado e disputado pelas cortes e universidades mais famosas que buscavam as suas lições e conferências.³⁸

Neste capítulo, pretende-se relatar um pouco da vida deste Frei e entender como que, participando de um ambiente como um templo religioso, este veio a se tornar o homem mais importante da Contabilidade e qual foi a sua contribuição literária para a difusão da ciência. Sá faz referências à história biográfica de Pacioli:

Existem referências de que o nome completo do Frei seria: LUCA BARTOLOMEO PACIOLI, ao que se acrescentava DI BORGO DI SANSEPOLCRO. O nome Bartolomeo, todavia, era o de seu pai e nas obras maiores que o frei edita não há referência ao nome Bartolomeo. Era costume e ainda o é em muitas parte da Itália o de referir-se a um filho evocando o nome do pai (e isto não é só hábito italiano, mas de muitas outras nações). Daí justificar-se o 'Luca di Bartolomeo', como foi o caso de Leonardo, filho de Bonacci e que gerou Fibonacci (como expressão sumariada de filho)³⁹.

Luca Pacioli nasceu em Borgo di San Sepolcro, conhecida hoje como Sansepolcro, localizada na região da Toscana, na Itália, por volta de 1445, posto que existem considerações e questionamentos à data exata. Sá⁴⁰ cita que “A Vila de Sansepolcro ergue-se ao alto de uma colina e ainda hoje conserva seus ares medievais com os Palácios, a Catedral, algumas igrejas da época, o seminário e uma atmosfera deveras respeitável que se deriva dos gênios que ali nasceram”.

Pacioli, antes de se tornar frei, percorre um caminho como estudante de matemática e de magistério mostrando que o conhecimento sempre foi de caráter atrativo para o frei. Na idade de 20 anos ele se emprega na casa de um próspero comerciante em Veneza, com a intenção de buscar melhores condições de trabalho e estuda na escola de Domenico Bragantino, onde estudavam na época os especialistas em matemática.

³⁸ Cf. GONÇALVES e LIRA, 2010, p. 10.

³⁹ SÁ, Antônio Lopes de. *A evolução da Contabilidade*. São Paulo: IOB Thomson, 2006, p. 45.

⁴⁰ SÁ, Antônio Lopes de. *Luca Pacioli um mestre do renascimento*. 2.ed. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2004, p. 47.

Em termos didáticos, acredita-se que em Veneza, Pacioli tenha se tornado professor dos filhos do comerciante que o hospedava, pois detinha conhecimentos preciosos de aritmética já trazidos de Sansepolcro.

O tempo de Pacioli era aquele dos gênios, da metamorfose histórica (que ocorre com a tomada de Constantinopla em 1453, por Maomé II), da paz de Lodi entre os Viscontis e os Venezas (1454), da conspiração dos Pazzis contra Lourenço, do assassinato de Juliano de Medici (1478), da conjuração dos barões em Nápoles contra o rei Fernando (1485).⁴¹

Pacioli viveu na época das descobertas e dos grandes acontecimentos e essa atmosfera propiciava a quem tinha prazer nos estudos desejos de também fazer parte desse cenário. Deslocando-se para Roma, no ano de 1470, o Frei Luca Pacioli passa a se hospedar na casa de Leon Battista Alberti, um arquiteto, que estudava de forma teórica as artes, todas levada aos ideais renascentistas, Leon foi filósofo da arquitetura e do urbanismo, pintor, músico e escultor. Sá⁴² cita que, por mais que Luca não tenha ficado muito tempo na casa de Leon, isso causou profundas influências para os estudos religiosos, de caráter teológico e filosófico que na mente inteligente de Pacioli encontrou um campo de lógica.

A influência de Leon vem, porque, em 1443, ele se torna assistente do papa Nicolau V, sendo consultor nos numerosos projetos, como, por exemplo, da reforma da Basílica de Santo Estevão Redondo e nos novos planos de expansão do Vaticano. Os textos que Leon apresenta a Luca despertam a consciência religiosa e o faz ingressar em uma ordem de grande influência na Itália, pelos seus fundamentos e pureza, a ordem dos Franciscanos.

Sá reafirma os pensamentos supracitados e deixa claro que pode ter havido outras influências para a religiosidade de Pacioli:

Pacioli vai ao encontro de Leon quando este já estava no fim da vida, com uma grande maturidade intelectual, competente para exercer a grande influência que, de fato, teve e, embora idoso, estava em plena vitalidade, executando em Roma as obras do Palácio Veneza. Outros estudiosos, todavia, atribuem a maior religiosidade de Pacioli ao fato de dois irmãos seus haverem entrado para a Ordem dos Franciscanos (Santo que em Borgo di Sansepolcro era devotado com grande eloquência e ao qual uma Igreja foi dedicada ali)⁴³.

⁴¹ Cf. SÁ, 2004, p. 48.

⁴² SÁ, 2004, p. 49.

⁴³ SÁ, 2004, p. 50.

2.1 Frei Luca Pacioli, o pai da Contabilidade.

A priori, é importante trazer o tema que tornou Pacioli tão importante: as partidas dobradas, contextualizando o período histórico em que se desenvolveu o método, seria o fim da Idade Média e início da idade moderna. Economicamente, politicamente e socialmente aconteciam mudanças históricas muito importantes, mudanças estas que já foram relatadas no capítulo anterior.

Todos os relatos escritos referentes às Partidas Dobradas nascem antes do mestre Luca Pacioli e encontra-se o assunto em livros orientais e em manuais que foram chamados de manuscritos. No entanto, obra editada pela imprensa se tem apenas a do Frei Pacioli, talvez por isso a importância que todo o mundo dá às suas doutrinas.

As partidas dobradas são consideradas o instrumento técnico das ciências contábeis é por meio delas que é possível registrar quaisquer operações econômicas e financeiras, correspondem aos conhecidos débitos e créditos, a teoria relacionada ao método foi aceita e se difundiu em todo o mundo em virtude da literatura de Pacioli, e ainda hoje é considerado um dos pilares da ciência. Metodologicamente, toda escrituração realizada será chamada de lançamento e todos os lançamentos feitos a débito deverão ser feitos a crédito com iguais valores, a isso dá-se a nomenclatura “dobrada”.

Inicialmente se achava que Pacioli havia inventado o método, mas com os estudos aprofundados chegou-se a conclusão que ele foi o maior divulgador por isso o reconhecimento do seu trabalho. O Método das Partidas Dobradas, ou Método Veneziano (*el modo de Vinegia*) descrito pela primeira vez por Luca Pacioli no livro *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità* em 1494, é o sistema padronizado utilizado pelas instituições para registro de suas transações financeiras.

Ele é movido pela ideia principal de que a condição financeira e os resultados das operações de uma empresa ou organização são melhores representadas por diversas variáveis, chamadas contas, e que cada conta acaba refletindo uma perspectiva do negócio. Cada fato ocorrido na gestão do negócio é registrado na forma de entradas em pelo menos duas contas, e que deverá ser levado em consideração que o total de débitos deve ser igual ao total de créditos.

Importante se levar em consideração que os negócios comerciais são movidos por entidades jurídicas e todo o patrimônio pertence a terceiros e aos proprietários, deste modo toda transação realizada por ela estará alterando o seu patrimônio, então todas as contas

movimentadas terão lançamentos a débito e a crédito. A partida dobrada representa deste modo um registro do patrimônio ou dos lucros e prejuízos do período, com lançamentos de haver e dever simultâneos.

Então, deste modo, todas as contas relacionadas ao que se tem no negócio (Ativos) são devedoras e todas as contas do que se deve (Passivos) serão credoras, dando ideia de que isso ocorre pelo duplo registro no patrimônio. Já nas contas de resultados, as receitas serão credoras do patrimônio, e as despesas, devedoras do patrimônio. Historicamente, as anotações relativas a débito são registradas no lado esquerdo e as anotações referentes a crédito no lado direito do razonete, que é um esquema para apuração de saldos das contas, veja imagem a seguir que retrata o razonete:

Débito	Crédito

Imagem 2: Modelo empregado para escrituração das contas⁴⁴

2.2 Outros autores que se destacaram na Contabilidade

Pacioli foi o autor clérigo que mais se destacou na Contabilidade e que pôde traçar um caminho científico para outros autores da Igreja, como por exemplo, o monge italiano Angelo Piétra que fez referências às aplicações bancárias e escreveu sobre previsões orçamentárias. Destaca-se, também, por fazer análises peculiares dos conceitos de débito e de crédito. Estudou valor, quantidade, preços e custos, preocupou-se em estudar os princípios contábeis, dando destaque ao da competência e foi o grande precursor da escola Contismo (Primeira escola que definia o objeto da Contabilidade, deixando claro o que a ciência estudava).

⁴⁴ Cf. Sá, 2006. p. 39.

Nascido em Moneglia, Liguria, em 1550, morreu em Montecassino, em 1587. Depois de ser ordenado um sacerdote em 1569 no mosteiro beneditino de San Benigno em Gênova, passou vários anos em Parma , Modena e Brescia antes de chegar em Mantua por volta de 1585, onde completou o impresso *Indirizzo degli economi* em 1586. Reconhecido como um homem muito experiente foi contratado por Duke Guglielmo Gonzaga com a responsabilidade de reorganizar as contas do Ducado de Mântua.

O fato de Pietra ser um monge beneditino causava espanto para a comunidade da época. Responsável por fazer adaptações da Contabilidade comercial à Contabilidade das instituições sem fins lucrativas foi o primeiro autor a abordar as contas de orçamento previsão. A grandiosidade do seu trabalho, que saltava aos olhos das demais pessoas, o tornou um dos maiores nomes da Contabilidade.

Outro autor clérigo que teve destaque nas ciências contábeis se chamava Ludovico Flori, um jesuita economista que foi o pioneiro no estudo do princípio da prudência e foi divulgador do método das partidas de múltiplos débitos e créditos, escreveu *Trattato del modo di tenere Il libro doppio domestico col suo esemplare* (1636). Ludovico Flori de Fratta era conhecido como um latim erudito Multilingual.

Estes dois autores contribuíram muito para o avanço histórico da Contabilidade em uma época cercada de dificuldades, mas o autor clérigo que teve a maior contribuição é sem sombra de dúvidas, o Frei Luca Pacioli, retratado na imagem a seguir.



Imagem 3: Frei Luca Pacioli⁴⁵

Luca Pacioli foi o autor que mais ganhou alcance em sua literatura e estudos quando comparado a outros autores clérigos citados.

2.3 O *Summa*: o livro que difundiu a Contabilidade no mundo

E em todo este ambiente, o Frei Luca Pacioli escreve a maior obra da Contabilidade mundial o livro que divulga as Partidas Dobradas, o *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità*. Escrever o *Summa* foi um desafio, no entanto pelas influências que se percebe positivas, na vida de Luca, ele foi privilegiado, a educação era facilitada ao Clero por ser a classe dominante e deste modo a Contabilidade foi também privilegiada e facilitou a divulgação dessa literatura em todo o mundo. Sá contribui:

Parece não haver dúvida, todavia, que o ‘*Summa*’ tenha sido produzido e concluído na segunda metade da década de 80 do século XV (portanto, cerca de 200 anos depois que o processo das partidas dobradas já estava consolidado na Itália). O tempo decorrido de aproximadamente sete anos, entre a conclusão da volumosa obra e a edição da mesma, não é de admirar - se, considerando as condições da época e a preferência que os editores mantinham por livros que fossem de maior procura (Bíblia, obras do latim clássico, etc.), pois o ‘custo das edições’ era deveras alto. O editor Paganino de ‘Paganini’, de Veneza, acabou de imprimir a ‘*Summa*’ em 10 de novembro de 1494⁴⁶.

O *Summa* agora precisava ser lido por todos e os movimentos reformistas ajudaram em sua divulgação. Essa conciliação de Pacioli entre a vida religiosa e de extrema obediência aos preceitos estabelecidos pela Igreja com os seus contatos com a nova classe burguesa contribuiu para o conhecimento contábil, pois tanto a Igreja quanto a nova classe se utilizavam da Contabilidade.

Pacioli estava inserido nas duas classes, sabendo interagir e conduzindo da melhor maneira o seu conhecimento, pois apesar de receber privilégios, Pacioli sabia quão duras eram as ações da Igreja a quem desrespeitava as regras, ele não queria ser perseguido pelo Tribunal da Inquisição.

Jochem afirma que:

⁴⁵ Cf. SÁ, 2004. P. 51.

⁴⁶ SÁ, 2004. p. 52.

Mesmo subordinado à Ordem, ele continuou a viajar e a manter contato com os ideais do Renascimento. Sempre demonstrando extremo cuidado para não ser perseguido pelo Tribunal da Inquisição. Admite-se hoje que o religioso franciscano buscava escrever suas obras de maneira muito criteriosa, evitando conflitos com o poder da Igreja.⁴⁷

As contribuições desse Frei foram significativas, mas percebe-se que seus privilégios contribuíram para que ele se destacasse. Jochem aponta os motivos que conduziram de certo modo Pacioli ao caminho do sucesso, diferente dos autores que tentaram fazer divulgação do método anteriormente.

Primeiramente, Luca Pacioli era frei franciscano, portanto, protegido pelo manto da Igreja e da própria ordem a que pertencia. Segundo, a Igreja necessitava urgentemente de métodos para controlar suas próprias riquezas patrimoniais. Terceiro, Pacioli era matemático, e nesta época a Contabilidade estava extremamente ligada à área exata. Quarto, o surgimento da própria imprensa, onde a obra descrita foi uma das primeiras, depois da Bíblia, a ser impressa. E, por último, e não de menor importância, o fortalecimento do comércio⁴⁸.

Esse livro criado e editado sobre o teto da Igreja foi um divisor de águas, encerrando o período medieval e iniciando o período moderno para a jovem Ciências Contábeis, nascida teoricamente e criada no ambiente religioso, a partir dele foi que se pode dar uma exposição completa e mais detalhada dos métodos utilizados na mensuração do patrimônio. Schmidt e Santos⁴⁹ sobre a edição do *Summa*, complementam: “Esse fato pode ter sido o único corte epistemológico vivido pela Contabilidade, evento que pode ter mudado as condições e os limites do conhecimento contábil, não em termos regionais, mas em termos mundiais.”

Um fato interessante a que cabe destaque é a amizade do frei com Leonardo da Vinci, um dos maiores gênios da humanidade (1452-1519), ícone do Renascimento, no período de 1496 a 1499. Tanto Luca quanto Leonardo moravam em Milão e permaneceram lá até a invasão dos franceses em que foram obrigados a sair. Durante o tempo que ficaram lá conseguiram relacionar de certo modo a arte de Da Vinci aos cálculos de Pacioli, conforme cita Sá

Em Milão, durante sua permanência, Pacioli ensinou matemática na corte e consta que tenha, igualmente, aprimorado em Da Vinci as noções sobre as ‘Divinas Proporções’. Admite-se, inclusive, que a famosa ‘Ceia Sagrada’ (tão reproduzida e conhecida), de Leonardo (pintada na parede de um convento milanes de Santa Maria), tenha tido a inspiração nas ‘Divinas Proporções’ que Paciolo defendia⁵⁰.

⁴⁷ JOCHEM, 2013, p. 35.

⁴⁸ JOCHEM, 2013, p. 35.

⁴⁹ SCHMIDT, Paulo. SANTOS, José Luiz dos Santos. *História do pensamento contábil*. São Paulo: Atlas, 2006. p. 36.

⁵⁰ SÁ, 2004, p. 53.

Divinas Proporções foi o primeiro livro editado por Pacioli, feito com entusiasmo e contém esquemas matemáticos feitos a mão pelo próprio Leonardo da Vinci, que foi considerado o autor ilustrador da obra, nessa obra o Frei foi pioneiro na comparação das proporções com o corpo humano, utilizando apenas régua e compassos para ensinar os seus alunos. A seguir a imagem de Leonardo da Vinci incluída em *Divinas Proporções* de Luca Pacioli

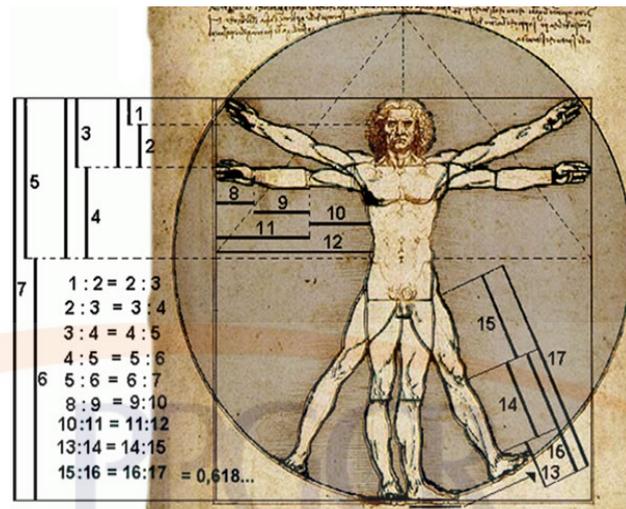


Imagem 4 Capa do livro *Divinas Proporções*⁵¹

Pacioli nesse livro acreditava que a razão áurea era uma manifestação de Deus e acreditava que todo elemento da natureza correspondia a um poliedro retangular. Este livro tinha relação pura com a matemática, deste modo não colaborou com as origens da Contabilidade, Leonardo participou efetivamente na construção deste livro e após passou-se a interessar por cálculos.

Realmente, essa amizade existia e foi comprovada, quando da saída de Milão onde os dois residiram no mesmo condomínio em Florença.

A admiração de Pacioli por Leonardo era tamanha que a este fez muitas referências calorosas e elogiosas em outra obra que começou a escrever quando estivera em Milão: 'De Viribus Quantitatis' (que se acha, em seu original, na Biblioteca da Universidade de Bolonha).⁵²

Pacioli viajava bastante e isso dava a se dizer que suas atividades religiosas não eram suas prioridades, de fato o frei se dedicava de modo extremo ao magistério e a escrever seus

⁵¹ SÁ, 2004, p. 61.

⁵² Cf. SÁ, 2004, p. 54.

livros, não se pode deixar de declarar que todo aquele estudo ajudou a Igreja a identificar o seu real patrimônio utilizando-se dos procedimentos agora tidos como científicos estruturados na literatura editada por Pacioli. Gonçalves e Lira contribuem:

Estas suas frequentes deslocações permitem-lhe experiências diversificadas e profícuos contatos. Os poderosos lhe abrem as portas: são os de Montefeltre, de Urbino, ou os Sforza, de Milão. Também a Cúria romana o acolhe com afeto. Os papas Sisto IV e Júlio II, dois Della Rovere, e Leão X, Um Médico, famoso protetor das artes das letras, concedendo-lhe a sua amizade e admiração⁵³.

A técnica em que este difundia mensurava as riquezas e as estruturava através do método das partidas dobradas. Pacioli em suas atividades finais, antes da sua morte, difundiu bastante o método e pôde exercer o magistério por diversas partes. Sá confirma:

Após a estada em Florença, com Da Vinci, Pacioli ensinou nas Universidades de Pisa e de Bolonha (entre 1500 e 1507). Em 1501, Soderini protegia Pacioli em Florença. Do referido exercício de magistério existem provas documentais, assim como de algumas passagens, inclusive, recibos de salários. Em 1508, em Veneza, proferiu uma aula magna em abertura de um curso da igreja de São Bartolomeu do Rialto, tratando de geometria euclidiana (livro V de Euclides) e das ‘Divinas Proporções’; na mesma época revisou, para seu editor, as ‘Divinas Proporções’ (que sairia em 1509) e da edição latina dos ‘Elementos’. Em 1510, foi nomeado ‘Comissário’ do Convento Franciscano de Sansepolcro e ali ficou até que Leão X o chamasse a Roma (quando se reencontrou com Da Vinci), o que ocorreu em agosto de 1514. Tudo nos prova que as atividades finais de Pacioli foram intensas, tal como foram as de toda a sua existência como professor e escritor, ou seja, a de um gênio a serviço da difusão cultural⁵⁴.

Pacioli, deste modo, sentia-se confortável para os estudos e escreveu diversas obras que o tornou imortal mas sem nenhuma dúvida *Summa* foi a mais importante, esta foi concluída em 1494 que é considerada uma data muito marcante para a Contabilidade científica mundial. Fora esta formidável obra o arcabouço teórico de Pacioli se divide em *Divina Proportioni* que foi considerada também uma literatura importante e outras literaturas como definidos por Sá⁵⁵: 1 - Um pequeno livro de aritmética e álgebra, de 1470, e que nenhum exemplar restou (só se sabe por referência do próprio Frei). 2 - Um breve “Tratado” feito em Perugia, que se encontra na Biblioteca do Vaticano, sob o nº 3.129. 3 - Um “Tratado” de álgebra elaborado em Zara, em 1481 (só se conhece por referência). 4 - “De viribus quantitates”, em 1496, e cujo original está na Universidade de Bolonha (não-publicado). 5 -

⁵³ GONÇALVES e LIRA, 2010, p. 10.

⁵⁴ SÁ, 2004, p. 55- 56.

⁵⁵ SÁ, 2004, p. 57- 58.

Uma tradução de textos de Euclides, editada em Veneza, em 1508. 6 - O “Libellus in tres partiales tractatus divisus ...” e 7 – E ainda em 1508.O livro Summa⁵⁶.

A seguir a imagem do Summa, a capa do livro escrito por Luca Pacioli.



Imagem 5: Capa do Livro *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità*⁵⁷

O livro *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalità* como literatura pioneira da Contabilidade, não pode deixar de ser esclarecido que é um primor também para a matemática, pois trata tanto de Contabilidade como de matemática, adiante será explanada sua divisão para melhor entendimento. Percebe-se que Luca Pacioli sempre esteve à frente do seu tempo e a obra funcionou como um divisor de águas, pois a partir dela muitos tratadistas se habilitaram a escrever sobre Contabilidade. Sá afirma que:

A ‘Summa’ é um volume em ‘fólios’ com 616 páginas (308 fólios). Divide-se em segmentos básicos: Aritmética e Álgebra. Subdivide-se em DISTINCTIONES. As ‘distinctiones’ estão divididas em TRACTATUS. O 2º segmento é o de Geometria. Divide-se, também, em DISTINCTIONES. As ‘distinctiones’ dividem-se em CAPITULA. No primeiro segmento, Distinctione Nona, Tractatus XI, está o

⁵⁶ SÁ, 2004, p. 57- 58.

⁵⁷ Cf. SÁ, 2004, p. 61.

TRACTATUS DE COMPUTIS ET SCRIPTURIS que o Frei dedica à difusão das PARTIDAS DOBRADAS⁵⁸.

É de se imaginar que todos esses holofotes históricos sobre a grande obra de Pacioli, com a divulgação do método utilizado e de grande repercussão mesmo na época da edição de seu livro causasse um pouco de desconforto a algumas pessoas e deste modo o Frei recebeu diversas críticas, dentre elas, ao seu trabalho de matemático, “nada fez, nada descobriu genuinamente original. Todavia como compilador e vulgarizador, foi genial.” Contribui Gonçalves e Lira.⁵⁹

“Alguns autores, inclusive Fabio Besta afirmam que o *Summa* foi plagiado por Luca Pacioli no todo ou em parte” afirma Amorim⁶⁰, citando ser cópia principalmente na parte destinada à Contabilidade. “(...) é cópia de um manuscrito que se teria perdido, da autoria de Trollo de Cancellaris, um mestre de ábaco (hoje diríamos mestre de cálculo) que em meados do século XV vivia em Veneza. O manuscrito apresentava o título de *Brieve Instruction*”. Confirma Gonçalves e Lira.⁶¹ Contudo Frederigo Melis, citado por Amorim,⁶² acha muito arriscado discutir plágio neste tema, pois o frei nunca assumiu-se como inventor do método mas sim como divulgador. “Independentemente desta controvérsia julgamos que, em substância, o essencial da questão se prende com o ineditismo da obra de Pacioli”.⁶³

Amorim⁶⁴ colabora que “Bem vistas as coisas, não deixa de ser digno de todo o louvor por ter sido o iniciador de uma atividade publicitária que contribuiu de uma maneira decisiva para a divulgação e aperfeiçoamento da técnica contabilística”. Marques⁶⁵ traz sua visão: “Tivesse havido ou não por parte de Luca Pacioli a intenção de passar por dono do que não lhe pertencia, ninguém lhe poderá retirar o mérito de, antes de qualquer outro, ter feito a imprimir e publicar um livro de Contabilidade”. Montesinos Julve *apud* Gonçalves e Lira complementa citando que:

a obra de Pacioli não deve a sua importância à originalidade ou à novidade visto que o método já era utilizado, nada mais tendo ele feito senão recolher em volume a prática do seu tempo, tal como então se desenvolvia, expondo os princípios e a estrutura matemática do que amplamente se viria a conhecer como o modo de Veneza. A sua importância deriva sim, do fato de ser o primeiro tratado, sistemático

⁵⁸ SÁ, 2004, p. 58.

⁵⁹ GONÇALVES e LIRA, 2010, p. 11.

⁶⁰ AMORIM, Jaime Lopes. *Digressão Através do Vetusto Mundo da Contabilidade*. Porto: Livraria Avis, 1968.

⁶¹ GONÇALVES e LIRA, 2010, p. 11.

⁶² AMORIM, 1968, p. 97.

⁶³ Cf GONÇALVES e LIRA, 2010, p. 11.

⁶⁴ AMORIM, 1968, p. 98.

⁶⁵ MARQUES, Maria da Conceição da Costa. *A Evolução do Pensamento Contabilístico nos Séculos XV e XIX*. *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa*. n.º. 414, Março e n.º. 415. Abril, 2000, p. 72.

impresso acerca da Contabilidade e de constituir um veículo eficaz para a expansão e difusão além-Alpes dos princípios do método⁶⁶.

Mesmo com todos estes acontecimentos Veneza foi imortalizada após a edição do *Summa* e isso reflete no cenário que se tem hoje, o berço da Contabilidade mundial é a Itália, a qualidade em procedimentos contábeis, em respeito à profissão é na Itália que é considerada primeiro mundo nestes quesitos. Pacioli escolheu Veneza por considera-la o centro mundial do comércio na época, deste modo este seria o melhor lugar para a divulgação do seu trabalho. O frei ainda teve o cuidado de não publicar a obra em latim (costume da época) para que a tornasse mais popular, deste modo escolheu a língua italiana.

A partir do final do século XV, com o descobrimento do novo mundo e com a abertura de novas rotas de comércio, os centros comerciais deslocaram-se para Espanha e Portugal e, posteriormente, para Antuérpia e para os Países Baixos. Era o início da decadência das cidades italianas tanto politicamente quanto como centros de comércio. Essa mudança da importância do centro comercial e político foi provocada pela Era do Descobrimento, que surgiu, justamente, como resposta ao poder das cidades estados italianas, que impediam a participação do restante da Europa no comércio do Mediterrâneo. No entanto, o sistema italiano de partidas dobradas se espalhou por outros países.⁶⁷

Essa transformação contribuiu para a difusão do Método das Partidas Dobradas pelo mundo, colaborando deste modo para a divulgação do *Summa*. Apesar de ser uma literatura muito relevante para a Contabilidade, este livro é puramente matemático, no entanto inserido nele há o *Tractatus XI*, e essa é a parte que se refere às ciências contábeis, esse tratado traz a escrituração mercantil. Só para esclarecer o frei, nesta obra, não tinha interesses especificamente nos procedimentos comerciais, todavia esse tema era estudado nas escolas de aritmética, daí a importância de um capítulo em seu livro.

A seguir os conteúdos que são expostos no tratado, conforme cita Sá⁶⁸: 1- As coisas necessárias ao comerciante. 2- O inventário. 3 - Os três livros mercantis: Borrador, Diário e Razão. 4- A autenticação dos livros contábeis. 5 - O Borrador. 6 - O Diário. 7 - O Razão. 8 - O registro dos fatos inerentes à compra de mercadorias, as permutas, as sociedades, etc. 9- Os registros relativos às relações com as entidades públicas. 10- As contas de despesas. 11 As contas de estoques (Armazéns). 12- A conta de Lucros e Perdas. 13 - Os estornos de lançamentos. 14 - O fechamento das contas. 15 - O arquivo das correspondências. 16 - Particularidades sobre o “Livro dos Comerciantes”.

⁶⁶ MONTESISOS JULVE, 2003, p.4 *apud* GONÇALVES e LIRA, 2010, p. 11.

⁶⁷ Cf. SÁ, 2004, p. 63.

⁶⁸ SÁ, 2004, p. 60-61.

O Summa, deste modo, inspirou outros tratadistas a estudar as Partidas Dobradas e a matéria contábil, grande parte se basearam nas obras do frei, o quadro a seguir mostra quem foram os autores que se destacaram no continente europeu.

Região/Autores	Ano de publicação da obra
Inglaterra	
Hugh OldCastle	1543
James Peele	1553
John Weddington	1567
John Mellis	1588
Países Baixos	
Jan Ympyn	1543
Valentin Mennher	1550
Martin Van den Dyke	1598
Simon Stevin	1608
Alemanha	
Wolfgang Schweicker	1549
Sebastian Gamersfelder	1570
França	
Pierre de Savonne1	1567
Jacques Savary	1675
Claude Irson	1678
Matthieu de la Porte	1678
Espanha	
Antich Rocha	1565
Bartolomé Salvador de Solórzanmo	1590
Portugal	
João Baptista Bonavie	1578
Anónimo1	1764
João Henrique de Sousa	1765
Itália	
Giovanni Antonio Tagliente	1525
Domenico Manzoni	1534
Girolamo Cardano	1539
Alvise Casanova	1558
Benedetto Cotrugli	1573
Angelo Pietra1	1586
Giovanni Antonio Moschetti	1601
Simoni Grisogono	1609
Ludovico Flori	1636

Quadro 2: Autores destaque na região europeia⁶⁹

⁶⁹ Adaptado, Gonçalves e Lira, 2010.

A maioria dos autores está na Itália, e isso é resultado da Contabilidade ter seu berço nesta região. Deste modo, sobre a contribuição que a Igreja e os elementos religiosos tiveram para o nascimento das Ciências Contábeis com tudo que já foi citado e explicado, seria óbvio imaginar que nos livros de história da Contabilidade essas passagens fossem narradas e que todo o público interessado teria o conhecimento sobre toda essa teoria, pois a leitura a seguir vai colaborar para a identificação nas referências bibliográficas. Adiante, um quadro resumo com algumas literaturas brasileiras renomadas que ensinam sobre a história da Contabilidade.

Livro/Autor	Capítulo(s) sobre História da Contabilidade	Menção dos aspectos religiosos
Teoria da Contabilidade – Hendriksen e Van Breda (2015)	Capítulo 2 - Quatro mil anos de Contabilidade	-Menciona a contribuição de Luca Pacioli. -A cultura islâmica influenciou o ocidente a adotar os números árabicos. -A contribuição das Cruzadas para o desenvolvimento do comércio.
Teoria da Contabilidade – Niyama e Silva. (2016)	Não traz	Não menciona
Estudando Teoria da Contabilidade – Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras. (2011)	Capítulo 2 - Origem e evolução histórica da Contabilidade	-Menciona a contribuição da religião islâmica, principalmente para a Contabilidade Governamental; -Menciona brevemente o frei Luca Pacioli e sua obra.
Teoria da Contabilidade – Coelho e Lins (2012)	Capítulo 7 - Eventos Históricos e seu Impacto na Contabilidade	Não aborda a contribuição da religião para a Contabilidade. Sobre religião apenas menciona que a Bíblia Sagrada apresenta vários eventos que denotam evidência de controle patrimonial.
Teoria da Contabilidade – Lopes e Martins(2015)	Não traz	Não menciona
Teoria da Contabilidade – Iudícibus (2016)	Capítulo 2 - Resumo Estrutural da Evolução da Contabilidade	Não aborda a contribuição da religião para a Contabilidade. O próprio autor ressalta que sua breve revisão da evolução da Contabilidade preocupou-se mais com tendências e formas evoluídas do que com autores e datas.

Teoria da Contabilidade – Lopes de Sá (2010)	Capítulo 1- Origem do Conhecimento Contábil Capítulo 2 - Evolução do Pensamento Contábil	-O capítulo I não menciona a contribuição da religião; - O capítulo II a literatura contábil islâmica e as contribuições de Luca Pacioli e Angelo Piètra.
Teoria da Contabilidade – Santos <i>et al.</i> (2007)	Capítulo 2 - Origem e Propagação da Contabilidade	- Cita brevemente evidências de registros de inventários de bens provavelmente de templos religiosos na Síria. - Relata a contribuição indireta das Cruzadas para a Contabilidade. - Destaca que Pacioli, com sua obra, tornou Veneza imortal para a Contabilidade.

Quadro 3:Abordagem dos aspectos religiosos na Teoria da Contabilidade⁷⁰

O que facilmente se identifica é que realmente a maior contribuição para que a Contabilidade científica existisse e para que fosse promovida em nível mundial, a religião, não é descrita nas literaturas e quando se descreve é de modo tímido o que contribui para o total desconhecimento dos interessados em conhecer as origens e evoluções da ciência

Apesar do autor Antônio Lopes de Sá ser referência na arqueologia da ciência contábil, em seus livros populares ele também pouco contribui. A história só é descrita por ele em literaturas específicas como, por exemplo, utilizada para escrever essa pesquisa que concerne na biografia do Frei Luca Pacioli

Desse modo, é de desconhecimento da maioria dos interessados, ao procurar nas doutrinas, a contribuição da Igreja e dos elementos religiosos para o nascimento da Contabilidade. Diante disso, faz-se necessária uma investigação mais aprofundada em outros instrumentos de pesquisa e por consequência foi aplicado o método bibliográfico para o mapeamento de artigos que auxiliem na identificação da abordagem religiosa à história da Contabilidade e isso será tratado no próximo capítulo.

⁷⁰ Adaptado de MOREIRA, Maria Vitória Félix. *Contribuição da Religião na Evolução Histórica da Contabilidade: Percepção dos Alunos de Ciências Contábeis da cidade de Campina Grande-PB.* 2013, Monografia de Graduação. Campina Grande. Universidade Estadual da Paraíba.

3 IDENTIFICAÇÃO BIBLIOGRÁFICA SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DA IGREJA CATÓLICA E DOS ELEMENTOS RELIGIOSOS NA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Conforme os pressupostos norteadores já salientados, é possível perceber o quanto a Igreja Católica e os elementos religiosos foram importantes para o nascimento das ciências contábeis. Sem a contribuição da Igreja e sem o Frei Luca Pacioli nunca se chegaria ao cenário que existe atualmente. Com todo este arcabouço teórico, é admirável imaginar que a maioria das doutrinas que tratam da matéria não faz referência ao contributo disso tudo na evolução da ciência, deixando quem estuda a história totalmente alheio a este conhecimento.

Deste modo, realizou-se um mapeamento acerca dos artigos que fazem referência à história e evolução da Contabilidade verificando se suas temáticas respondem às questões estabelecidas como propostas na introdução desta pesquisa: (a) Quais assuntos são apresentados quando se busca conhecer as origens da Contabilidade? (b) A Igreja Católica e os elementos religiosos são apresentados na história da Contabilidade? (c) Que contribuições a Igreja e a religião trouxeram para o nascimento da Contabilidade?

Para o estudo documental foram coletados artigos científicos indexados em duas bases de dados nacionais oficiais no período de 2010 a 2016 (anos de suas publicações): Google Acadêmico (Base de dados 1); Biblioteca do Conselho Federal de Contabilidade (Base de dados 2). Em relação à base de dados 1, foram identificados 85 artigos que possuíam, em seu título ou em suas palavras-chave, as expressões Igreja Católica, Religião e História da Contabilidade e na base de dados 2 com os mesmos procedimentos foram encontrados 5 artigos.

O quadro 4 adiante apresentado mostra de forma estruturada a quantidade de artigos correlacionados ao tema da pesquisa, totalizando 90. Com relação à delimitação e ao objeto da pesquisa, do total dos artigos acessados na base de dados 1, apenas 13 artigos ligavam a história da Contabilidade à Igreja Católica e/ou aos elementos religiosos, já na base de dados 2 não foram encontrados os elementos presentes no textos para serem analisados. Deste modo, quanto aos dados de artigos publicados e número de artigos relacionados ao tema estudado, é na base de dados 1 que se encontra de forma concentrada o maior número de artigos e isso implica na eficiência da plataforma.

Analisando as bases quanto ao número de artigos sem levar em consideração a relação com a Igreja Católica e os elementos religiosos, é na base de dados 1 que se encontra a maior quantidade de artigos publicados, estando com maior quantidade no ano de 2010,

seguidos dos anos de 2011 e 2013, sendo o maior número, 19 artigos, já na base de dados 2, a maior concentração foi em 2012 com 2 artigos. Quanto a publicação de artigos relacionados ao tema da pesquisa, os anos de 2011 e 2015 tiveram maior concentração de artigos, somando 4 artigos na base de dados 1 para cada ano, e já na base de dados 2 não foram encontrado artigos, o que implica em mostrar com tais números a carência de artigos publicados relacionados ao tema de estudo e ainda de forma pontual a quantidade pequena de pesquisas que ligam a religião à evolução histórica da Contabilidade. Ao final, obteve-se o número de 13 artigos, que foram analisados perfazendo um percentual de 14,44% do número total de artigos publicados.

Ano	Artigos Publicados			Artigos relacionados ao estudo		
	Base 1	Base 2	Total	Base 1	Base 2	Total
010	19	0	19	2	0	2
011	18	0	18	4	0	4
012	12	2	14	0	0	0
013	13	1	14	1	0	1
014	11	1	12	1	0	1
015	6	0	6	4	0	4
016	6	0	6	1	0	1
	85	5	90	13	0	13

Quadro 4: Distribuição de artigos por base de dados e período – 2010 a 2016⁷¹

⁷¹ Fonte: Pesquisa realizada pela autora

O quadro 5 mostra os artigos que foram encontrados, separados por ano, título da pesquisa e identificação dos autores.

Ano	Título da Pesquisa	Autores
010	A Contabilidade no mosteiro de Santa Ana de Viana do Castelo nos Séculos XVIII e XIX	Domingos Machado da Costa Araújo
010	Análise de práticas contabilísticas na antiga civilização mesopotâmica	Miguel Gonçalves.
011	Caracterização da Evolução da Contabilidade em Portugal	Miguel Maria Carvalho Lira
011	Aula do Comércio: Um Marco na Evolução do Pensamento Contabilístico Português	Miguel Maria Carvalho Lira
011	História da Contabilidade	Zanluca
011	Evolução da Contabilidade: da Idade Média à regulamentação americana	Jens Erik Hansen
013	Os homens do erário régio	Manuel Benavente Rodrigues
014	Símbolo Contábil: Um Estudo com os Acadêmicos de Ciências Contábeis na Unemat – Cáceres.	Pâmela Gabriela Ramos, Thaína Dornelas da Silva
015	A Contabilidade no Convento de Nossa Senhora dos Remédios em Braga, nos Séculos XVIII e XIX.	Vitor Manuel Pereira Ribeiro
015	Contribuição da Religião na Evolução Histórica da Contabilidade: Percepção dos alunos de Ciências Contábeis da Cidade de Campina Grande – PB	Maria Vitória Félix Moreira
015	A Contabilidade na visão Evolutiva: Agregando e Valorando o Capital no Âmbito Teórico Contábil.	José Maria Paixão Filho, Thiago Gaspar de Oliveira, Neimar Sousa Pinto Pereira, Cléber Augusto Pereira, Renato Pereira Monteiro.
015	Arqueologia Contábil	Gabriela Barreto Araújo Swerts, Josemar Azevedo Araújo
016	A Contabilidade na idade antiga: uma revisão bibliográfica	Eduardo Lucas Ramos de Moura

Quadro 5: Artigos mapeados no período de 2010 a 2015⁷²

⁷² Fonte: Pesquisa realizada pela autora nas bases de dados estudadas

3.1 Análise dos Resultados

Nesta seção, é apresentada a análise dos artigos encontrados na pesquisa documental e cruzadas com as variáveis estabelecidas na metodologia, atrelando aos objetivos, problemática e analisando as principais considerações dos artigos mapeados, ao conferir ênfase à contribuição da Igreja Católica e dos elementos religiosos para a história da Contabilidade.

3.1.1 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2010

No mapeamento realizado nas publicações do ano de 2010, foram coletados os artigos: *A Contabilidade no mosteiro de Santa Ana de Viana do Castelo nos Séculos XVIII e XIX* e *Análise de Práticas Contabilísticas na Antiga Civilização Mesopotâmica* que serão analisados a seguir.

O primeiro artigo é de Araújo⁷³ e objetiva pesquisar a natureza da informação contábil elaborada pelo Mosteiro de Santa Ana de Viana do Castelo, fazendo um paralelo entre as exigências para a prestação de contas com o Regime da Fazenda emanado pelo Arcebispo de Braga, D. Afonso. Consistindo em um estudo de caso que visa verificar a evolução da escrituração contábil e sua utilidade para a administração do mosteiro nos séculos XVIII e XIX. Para a pesquisa, a contribuição é extrema, pois a temática principal é sobre os templos religiosos.

Quando se busca conhecer as origens da Contabilidade, o artigo colabora com a pesquisa, pois apesar de fazer críticas aos limitados estudos realizados, atualmente, em instituições religiosas, o autor cita que as pesquisas ainda se mantêm em uma fase embrionária, Araújo⁷⁴ lamenta a escassa literatura sobre o assunto e pensa que as instituições ligadas à religião deveriam ser mais estudadas, isso para ele traz uma lacuna muito significativa para as instituições sem fins lucrativos.

Quanto à apresentação de elementos religiosos na história da Contabilidade, o autor colabora de modo significativo e cita que os estudos nessa área ainda se encontram “na infância”. Como o texto é em português (de Portugal) o autor faz referências à evolução

⁷³ ARAÚJO, Domingos Machado da Costa. *Contabilidade no Mosteiro de Santa Ana de Viana do Castelo nos Séculos XVIII e XIX*. Lisboa. Dissertação de Mestrado. Universidade do Minho, 2010.

⁷⁴ ARAÚJO, 2010. p. 09.

histórica em Portugal e o quanto lá os estudos também são limitados. Chama a atenção para o quanto as crenças religiosas acabaram influenciando as investigações e o quanto as religiões colaboram com o ato de prestar contas, deste modo pode se encontrar limitações nestes estudos pelas considerações acerca do profano e do sagrado pois considera que as diferentes crenças são bases de resistências a utilização da Contabilidade.

Araújo⁷⁵ afirma que a Contabilidade desempenha seu papel na religião de modo sempre racional e nem todas as crenças se relacionam com esse modo. Como as três maiores religiões do mundo (Judaísmo, Islamismo e Cristianismo) são monoteístas e despontaram crescimento a nível mundial, inclusive de modo econômico, acabaram explorando a técnica mesmo sabendo que a ligação entre estas religiões e a Contabilidade já existiam há muito tempo atrás na Antiga Mesopotâmia e Antigo Egito e, sobretudo, no Judaísmo.

Com relação ao Judaísmo o autor mostra a Contabilidade no Velho Testamento em passagens bíblicas, no tempo de Abraão e no Novo Testamento e por último mostra o quanto a Contabilidade com suas informações foi importante para manter as injustiças em desfavor do povo judeu nos campos de concentrações nazistas. No Islamismo, o destaque foi dado com relação entre as divisões do profano e do sagrado, o estudo mostra que os muçulmanos por princípios éticos sentem a obrigação em prestar contas de todos os seus atos, mesmo quando estão negociando, por trazer isso no texto de modo muito atual essa informação acaba não colaborando para a ligação dos elementos religiosos com o nascimento da Contabilidade.

Quando o autor mostra a utilização da Contabilidade no cristianismo é que se sente a mais forte contribuição para a pesquisa, ele relata diversos estudos realizados em épocas diferentes, mas mostra a importância do estudo na Idade Média, cita que a Contabilidade estava inserida nas diferentes atividades dentro dos mosteiros e relacionadas às práticas de gestão e compras. É pertinente rememorar que o Frei Luca Pacioli era italiano, mostrando as relações de poder e o papel da Contabilidade na prestação de contas e na manutenção e construção da Catedral de Siena.

O autor mostra também, os estudos dos livros contábeis na Abadia de São Pedro entre 1461 e 1464, de onde verificou-se a existência das Partidas Dobradas, o texto traz ainda os estudos sobre as práticas contábeis da Companhia de Jesus na Itália e os exames na Contabilidade e na controladoria do mosteiro beneditino de Monte Oliveto.

⁷⁵ ARAÚJO, 2010. p. 09.

Araújo⁷⁶ faz destaque aos estudos na Espanha no Mosteiro cisterciense de Poblet, aos estudos dos livros de contas gerais da Fábrica da Catedral de Segóvia, que objetivavam encontrar a utilização do método das Partidas Dobradas. Faz análise dos estudos também na Catedral de Sevilha, e no novo sistema de Contabilidade do mosteiro Jeronimita de Guadalupe, cita estudos sobre a supervisão e controle de contas da Congregação de Cister de Castela.

Traz, ainda, estudos de regulação da irmandade espanhola e sobre a organização e a prestação de contas do sofisticado sistema de escrituração que era utilizado pelos monges. Apresenta estudos de diversos autores sobre a mesma temática, mas com abordagens diferentes dentro da investigação, trazendo mais material sobre o Mosteiro de Chelas, o mosteiro feminino de Moimenta da Beira, os dízimos do Mosteiro de Santo Tirso de monges Beneditinos, que foram estudados comparando com os do mosteiro de Tibães. Faz referências aos estudos sobre a Colegiada de Nossa Senhora de Oliveira em Guimarães (suas rendas e arrendamentos).

O autor faz foco nas pesquisas realizadas sobre o desenvolvimento social e econômico dos domínios do Mosteiro de Tibães analisando a propriedade e a produção agrícola e estudos sobre o Mosteiro de Arouca cisterciense feminino analisando a Contabilidade do mosteiro. As análises que são descritas no artigo propiciam o entendimento sobre a importância dos diversos templos para a organização da Contabilidade estruturada.

O investigador cita Angelo Pietra, assim como o monge beneditino, adaptou a Contabilidade comercial à dos mosteiros, mostrando nesta passagem a natureza religiosa da Contabilidade. Relata que na Espanha, o governo pede aos comerciantes a utilização das Partidas Dobradas em 1549 e em Portugal, o Marquês de Pombal a introduz no Tesouro Real, em 1761, por meio de uma Carta Lei. O autor cita que as relações em que a Contabilidade estava inserida estão dentro de um pensamento Foucauldiano de poder e conhecimento, sabendo que a Contabilidade como ciência que mensurava economicamente o patrimônio estabelecia influências nas relações de poder dentro das instituições.

Percebe-se, deste modo, o quão contribuiu para a Contabilidade comercial os estudos da Contabilidade no ambiente religioso, o artigo veio reiterar todo o estado da arte apresentado no capítulo 1 e 2, mostrando que sem este ambiente a Contabilidade não teria se desenvolvido com tanta rapidez a cunho científico. No artigo, foi mostrado também todo o

⁷⁶ ARAÚJO, 2010. p. 27

cenário social da época e contextualizado às práticas contábeis, só não foi citado o Frei Luca Pacioli, por ter tratado de modo muito rápido a era medieval.

O segundo artigo a ser analisado é de Gonçalves⁷⁷, intitulado *Análise de Práticas Contabilísticas na Antiga Civilização Mesopotâmica*, o autor também de origem portuguesa traz a história de nascimento da Contabilidade, mas de modo empírico. O relato se inicia fazendo menções a importância de se estudar sobre a história das Ciências Contábeis e retrocede até os primórdios das civilizações humanas, o que se encontra na maioria das pesquisas e das doutrinas contábeis são relatos muito mais da prática contábil, deixando de lado a Contabilidade científica.

É possível entender que, ao narrar sobre a Contabilidade antiga, é impossível mostrar estudos da Contabilidade como ciência, mas o que acontece de modo rotineiro nos artigos é ver a história apenas inicial, sem fazer referência ao modo de como ela evoluiu. O autor faz uma viagem no tempo e chega aos primórdios das civilizações humanas. Essa seria a parte que poderia representar uma pequena contribuição do texto na problemática da pesquisa, porque por se tratar da história da Contabilidade ela faz um estudo de uma importante civilização que sem o seu conhecimento não teria se chegado aos estudos da Contabilidade científica e poucas são as investigações acerca dessa época arqueológica da ciência contábil.

O autor mostra que a Mesopotâmia traz os estudos mais profundos de comprovação da existência da Contabilidade, com os registros em argila, os livros feitos de papiro, as tábuas de argila que podem ser vistas no museu em Louvre, no museu britânico, e no museu do vaticano, as anotações de práticas comerciais pelos escribas (contratos, recibos, inventários, etc). Gonçalves⁷⁸ traz as principais contribuições que são heranças da Civilização Mesopotâmica, as Cidades-Estados, traz também a escrita cuneiforme, que eram incisões gravadas com estiletos de madeira de ponta prismática e base triangular em pequenas placas de barro.

A escrituração, conforme estudos realizados pelo autor em seu artigo, surgiu do sistema contabilístico da Suméria intitulada de fichas envelope no quarto e terceiro milênio antes de Cristo, caracterizadas pelo autor como uma versão preliminar do sistema das partidas dobradas. Por ser considerada o berço da civilização humana, a Mesopotâmia traria a real essência da Contabilidade e a escrita cuneiforme sumeriana seria uma escrita contabilística

⁷⁷ GONÇALVES, Miguel. *Análise de práticas contabilísticas na antiga civilização mesopotâmica*. Lisboa. Revista Científica de Contabilidade. 2010

⁷⁸ GONÇALVES, 2010. p. 10.

por ser utilizada muito mais para negócios e de extrema importância pois motivou o nascimento da escrita.

Apesar de trazer contribuições históricas, o artigo não colabora com todas as variáveis estabelecidas. Não mostra a Igreja Católica nas origens dos fatos relacionados à Contabilidade e não traz de modo enfático os elementos religiosos. Apesar da pouca contribuição ele não foi excluído da pesquisa justamente por mostrar que apesar de uma história comprovada, a Contabilidade ainda deve ser mais estudada profundamente por muitos arqueólogos e investigadores no sentido de apresentarem em suas pesquisas todo o movimento contábil, todos os fatos ocorridos para que ela viesse a se tornar uma ciência.

3.1.2 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2011

No mapeamento realizado, em 2011, foram coletados quatro artigos intitulados: Caracterização da Evolução da Contabilidade em Portugal, Aula do Comércio: Um Marco na Evolução do Pensamento Contabilístico Português, História da Contabilidade e A Evolução da Contabilidade: da Idade Média à Regulamentação Americana e todos serão analisados a seguir:

O artigo de Lira⁷⁹ é o terceiro a ser analisado e trata-se de um estudo que mostra a prática da Contabilidade em Portugal do século XII ao século XVIII, para evidenciar o pensamento contabilístico português nas datas citadas, sendo mostrados vários exemplos de escriturações contábeis mesmo utilizando de partidas simples e estas sendo as únicas a serem utilizadas até ao século XV. A análise foi realizada seguindo os caminhos norteados na metodologia para verificação da relação temática desta investigação.

Quando se busca conhecer as origens da Contabilidade, o texto é muito delimitado a Portugal, o autor divide os períodos a serem estudados, de primeiro a quarta fase, que são caracterizadas por eventos importantes que ocorreram no país, como por exemplo, a coroação de Dom José no século XVIII. Entretanto, deixa claro que a investigação não abrange todos os períodos. Com relação à primeira fase, ele relata que foi o período que menos colaborou para a história evolutiva da Contabilidade, trazendo alguns fatos, mas com poucas escriturações, apesar de acontecerem situações que demonstravam a existência de relações comerciais e internacionais, o que trazia um interesse focado na fazenda pública e nas entidades religiosas.

⁷⁹ LIRA. Miguel Maria Carvalho. *Caracterização da Evolução da Contabilidade em Portugal: do século XII a meados do século XVIII*. Rio de Janeiro. Sociedade, Contabilidade e Gestão, v. 5, n. 2, jul/dez 2011

Aqui se percebe, mesmo que de maneira tímida, a citação dos elementos religiosos na Contabilidade, mas não se explica e não se dá continuidade ao assunto. Na pesquisa, Lira⁸⁰ mostra que as análises se fossem realizadas nos documentos das instituições religiosas e da administração pública, citando o exemplo do Códice da Confraria do Serviço de Santa Maria de Guimarães, do Livro das Despesas do Prioste do Cabido da Sé de Évora, do Livro do Almojarifado de Silves e de outros documentos, se chegaria à conclusão que a Contabilidade utilizada na época era por partidas simples, essas partidas eram diferentes das dobradas porque não existiam elementos de contrapartida, reduzindo a apresentação apenas de receitas e despesas.

Deste modo, as escriturações realizadas eram muito limitadas e se dava mais importância na Contabilidade pública. O autor traz os exemplos de Contabilidades registradas no primeiro período, na Casa dos Contos, os livros contábeis eram separados, um para as receitas outro para as despesas e vários livros auxiliares com a intenção de registrar o patrimônio das empresas, finalidade esta difícil de ser atingida sem contrapartida de conta, já que se entende que a contrapartida mostra de forma pormenorizada a situação contábil e a descrição fica mais simples.

Para relatar sobre o erário público, é mencionada a Contabilidade municipal de Porto, capital de Portugal, citando a existência no primeiro período de nove cadernos que fazem referência à segunda metade do século XVI, registrando as receitas e despesas do conselho e o ano a que se referem. O interessante para vincular com esta pesquisa é o conhecimento de que o ano contábil, também chamado de exercício social, é datado de 24 de Junho a 24 de Junho, em decorrência de São João, o santo invocado, pois era algo habitual na época. O autor cita que no decorrer do ano registrava-se todas as receitas e despesas, seguindo uma determinada ordem e no fim do ano era escriturado um novo livro transitando deste modo possivelmente os erros para os outros exercícios.

O autor contribui com a pesquisa no capítulo que trata do Mosteiro de Alcobaca, cita que os frades que lá viviam apesar da rígida disciplina que ia a contrário dos pensamentos de evolução econômica, gerenciavam muito bem e de forma muito empreendedora a Abadia, tornando-a próspera e com um resultado que em patrimônio era superado apenas pela casa de Bragança. O autor cita, ainda, os livros que remetiam a procedimentos contábeis, citando o Livro de Tombos, de Armazém, o Livro das Coisas, Livros de Compras, Livros de Vedoria, Livros de Prazos, Livros de Receitas e Despesas dos Feitores ou Livros da Arca da Caridade e

⁸⁰ LIRA, 2011. p. 53.

o de Receita e Despesa todos com intenções de registros específicos para cada situação no mosteiro.

O autor mostra que a Colegiada de Nossa Senhora da Oliveira, detentora de um patrimônio muito extenso também tinha controle registrado em livros contabilísticos e o objetivo das anotações era de controlar o recebimento das rendas ano a ano, onde um responsável transcrevia para um livro os registros e alterava os itens quando fosse necessário. Os saldos não eram transportados para o período seguinte o que causava uma transcrição inapropriada, mas por mais simples que fossem estes registros, eles serviam para os usuários das informações que conseguiam deste modo controlar o patrimônio.

Lira⁸¹ traz que, com relação ao segundo período que remete aos séculos XVI a meados do XVIII, foi uma época de destaque para a cidade de Lisboa, como um dos principais portos do mundo e concomitante a esta época estão sendo publicados os primeiros livros contábeis na Europa e a maioria do comércio utiliza as partidas dobradas. Já com relação à literatura, nenhum português escreveu ou traduziu uma literatura contábil que se referenciasse ao método das partidas dobradas.

O autor cita ser estranho o fato da demora da literatura fazer parte da Contabilidade portuguesa e menciona que mais tarde exemplares do *Summa de Arithmetica, Geometria Proportioni et Proportionalita*, de Luca Pacioli, vieram fazer parte da Biblioteca Geral da Universidade de Coimbra e na Biblioteca da Ajuda. Nessa parte da pesquisa, é possível encontrar contribuições acerca da difusão do *Summa* pelo mundo e a dificuldade de chegar até os países, mesmo na própria Europa. É citado que Portugal sempre manteve bom relacionamento com as repúblicas Italianas, deste modo seria inevitável a chegada do *Summa* em Portugal.

O autor faz menções a diferença entre o método das partidas simples e o método das partidas dobradas e a utilização pelas firmas, e durante o texto, narra os acontecimentos locais das partidas simples e das partidas dobradas nos órgãos dos governos. Cita todos os fatos e livros utilizados na Casa dos Contos, na Câmara da cidade de Braga, na Companhia de Jesus, em que apresenta colaboração da temática para a pesquisa central.

Deste modo, o autor observa que em uma época em que a Contabilidade era algo sem definições, sem normas e sem estruturas, as companhias de Jesus, com gerências de seus padres, tinham uma organização estrutural administrativa e financeira que conseguiam controlar seus patrimônios, evidenciando uma gestão contábil, isso mostra o que o referencial

⁸¹ LIRA, 2011. p. 55.

teórico deixa esclarecido, as instituições religiosas conseguiram se organizar de forma eficiente por internamente já possuírem uma prática contábil.

A conclusão com relação a toda esta organização administrativa e financeira, vem também ressaltada no texto, citando que a entidade que centraliza e administra as companhias é vigilante e severa o que acarreta em instituição que de certo modo procurava executar todos os seus atos com um planejamento meticuloso. Aqui, Lira⁸² se refere à Igreja com seu poder centralizador. O modelo utilizado via de regra, era estabelecido pela Igreja e a Contabilidade era dividida em colegiados e o que era permitido escolher qual seria a natureza dos livros e a forma de lançamentos.

Os livros utilizados eram o Livro de Contas das Províncias, Livros de Juros e Foros, Livro Borrador dos Rendimentos ou Livros da Lembrança, Livros da Rouparia, da Botica e da Despensa ou da Ucharia, Livro de Caixa, Livro das Escolas, da Enfermaria, Livro da Livraria e o das Capelas.

O texto faz exposição aos procedimentos contábeis realizados por meio dos livros no Engenho Sergipe do Conde e do livro de Rezão de António Coelho Guerreiro, mas que não serão descritos por não trazer nenhuma contribuição à pesquisa central. De modo arrematador, o autor afere que dentre todos os exemplos relatados e mesmo com toda a simplicidade da Contabilidade praticada, as instituições que tinham maiores preocupações financeiras e administrativas eram as religiosas e da gestão pública.

Este artigo contribui com a investigação central e com a solução da questão problema, pois relata os procedimentos contábeis realizados mesmo que em uma parte do mundo, em ambientes da esfera religiosa, mostrando a importância da Igreja e dos elementos religiosos para a evolução da ciência contábil.

O quarto artigo mapeado é do mesmo autor citado anteriormente, Lira⁸³. O texto Aula do Comércio: Um Marco na Evolução do Pensamento Contabilístico Português, foi coletado dentro das palavras chaves que foram estabelecidas na metodologia da pesquisa, no entanto é perceptível que com relação à religião o texto não faz referência na história da Contabilidade, no entanto apresenta uma ínfima contribuição, pois o objetivo do trabalho além de mostrar a contribuição da Igreja Católica e dos elementos religiosos para a origem e evolução da Contabilidade é mostrar que há carência bibliográfica com relação ao tema. Deste modo será descrita nesse tópico o teor da pesquisa relatada no artigo.

⁸² LIRA, 2011. p. 56.

⁸³ LIRA. Miguel Maria Carvalho. *Aula do Comércio: Um Marco na Evolução do Pensamento Contabilístico Português*. Revista Brasileira de Contabilidade. 2011

O autor cita que os dois grandes marcos revolucionários para a Contabilidade em Portugal foi a coroação de D. José como rei e em virtude dela, a nomeação de Sebastião José de Carvalho e Melo, o marquês de Pombal para secretário do estado no ano de 1750. No entanto quando se trata de ensino da Contabilidade no país o marco mais importante foi a criação da Aula do Comércio em 1759, como primeira escola de comércio portuguesa, onde lecionava-se além da Contabilidade por partidas dobradas, outros temas como Aritmética, Pesos, Medidas, Câmbios, Fretamento e Seguro Marítimo.

Quando D. João V faleceu, em 1750, e não obstante o seu reinado ter imprimido grande notoriedade ao cultivo das letras, à magnificência das construções e ao incremento das artes e da fabulosa riqueza em ouro, diamantes e pedras preciosas que provinham do outro lado do Atlântico do riquíssimo território brasileiro, o país estava numa gravíssima condição econômica e de desenvolvimento, além de problemas relacionados a fraudes. A aula do comércio foi desta forma uma tentativa de organização possuindo regras, avaliações e isso tudo é mostrado no artigo de Lira⁸⁴ juntamente com as metodologias utilizadas na aula.

Para se conhecer a história da Contabilidade neste artigo a colaboração relevante advém de se apropriar do conhecimento das origens em Portugal, mas não é mostrada a contribuição da religião em todo esse processo. O autor mostra que houve o registro da Aula do comércio na Junta Comercial por meio do Decreto de 30 de Setembro de 1755 e a partir disso vai narrando sobre quais tipos de pessoas estavam suscetíveis a estudar na escola, com destaque que a preferência era para a burguesia. Mostra a metodologia de admissão, avaliação, funcionamento e disciplina. A escola era considerada tão importante que o Rei D. José assistia os exames que eram realizados com os alunos. Estes exames deste modo eram públicos e as notas eram únicas e caso ocorressem empates havia um júri formado pelo Desembargador Deputado Inspetor que era responsável pelo desempate.

A avaliação era contínua e ocorria ao longo do ano letivo, aos sábados. O autor mostra como que as avaliações eram realizadas em sua forma e apesar da escola começar atendendo apenas as pessoas da região, logo foram atingidas pessoas das regiões vizinhas mostrando com isso que o processo de comunicação estava se tornando mais eficaz. A disciplina também era levada muito a sério e os alunos podiam chegar a serem expulsos caso não obedecessem às regras da escola.

O autor ainda contribui mostrando que, apesar de toda a participação política e toda a influência que a escola tinha, o público começou a evadir e segundo ele, a razão principal

⁸⁴ LIRA, 2011. p. 38.

seria as invasões francesas em 1807, outro motivo para a redução do público era o deslocamento até a capital e a ausência de alunos do Brasil.

Outras razões apontadas por Lira⁸⁵ para a decadência, foram a abertura de cursos que passou a realizar-se de dois em dois anos e depois anualmente, abertura de outras Escolas de Comércio em várias cidades portuguesas, diminuição do comércio português e extinção da Junta do Comércio. A escola manteve-se aberta até 30 de Setembro de 1844 e contribuiu para o conhecimento intelectual e para a formação das matérias contabilísticas, principalmente no que concerne ao método das partidas dobradas e à sua difusão para o mundo.

Zanluca⁸⁶, em seu artigo História da Contabilidade, traz colaborações essenciais para a pesquisa, pois mostra a história evolutiva da Contabilidade, o quinto artigo coletado, cita as passagens que ocorreram desde a época de empirismo da Contabilidade à teorização da ciência. Para ele a história da Contabilidade é vivenciada desde o início da civilização com as necessidades humanas de posse, de interpretação dos fatos e de contagem do patrimônio e conhecimento dos resultados.

História, por conseguinte, vem contada, pontuando desde a necessidade primária dos primeiros seres humanos na terra e de quando ele para de caçar e volta-se à organização da agricultura e do pastoreio. Nesse momento, surge uma necessidade maior de controle próprio e quando o proprietário falecia, a herança era repassada aos herdeiros, trazendo neste momento a importância do registro de todas estas informações e, além disso, esse registro deveria existir devido a expansão do comércio, pois já era exercida nas principais cidades da antiguidade. O interessante é que mesmo com controles rudimentares as cobranças de impostos já eram realizadas, os escribas na Babilônia contabilizavam os negócios de seu país nos anos 2000 a.C. (antes de Cristo).

O autor mostra, dessa forma, no artigo, que quanto mais o homem possuía mais necessidade existia e a preocupação com o patrimônio aumentava. Havia deste modo uma preocupação com o futuro, com seus resultados, suas receitas, suas despesas. E apesar destes termos ainda não terem a nomenclatura citada, eles já existiam. O autor traz o conhecimento que não existia o crédito na época citada e tudo era realizado à vista e por não existir ainda um método contábil, utilizavam-se ramos de árvores para assinalar as provas de dívidas e de quitações. A chegada do papiro (papel) e do cálamo (pena de escrever) facilitou o registro das informações.

⁸⁵ LIRA, 2011. p. 39.

⁸⁶ ZANLUCA, Júlio César. *História da Contabilidade*. São Paulo. Portal de Contabilidade, 2011.

Como citado no início desta pesquisa, o autor confirma e colabora que a Igreja trouxe inovações e que foi na Itália que a Contabilidade teve seu maior desenvolvimento. Zanluca⁸⁷ também divide o período de estudo em Contabilidade no mundo antigo, no mundo medieval, moderno e científico e explica cada uma destas fases, onde aqui não serão descritas para que a investigação não se torne repetitiva.

O artigo estudado mostra a história do Frei Luca Pacioli que foi descrita no capítulo 2 desta pesquisa, faz ênfase ao método das partidas dobradas e descreve a prática e difusão na Europa. Uma das contribuições do artigo à pesquisa é ilustrar, veementemente, que a Itália foi o primeiro país a fazer restrições à prática da Contabilidade e que eram reconhecidos como profissionais somente pessoas qualificadas. O uso das ciências contábeis foi ficando cada vez mais importante após a intensificação do comércio internacional e as guerras ocorridas nos séculos XVIII e XIX que desencadearam em insolvência à maioria das empresas.

A contribuição também se percebe quando o autor cita passagens bíblicas para demonstrar a relação da ciência com a religião. Entende-se deste modo na análise deste artigo que desde os primórdios o homem faz uso da Contabilidade e que os elementos religiosos sempre esteve relacionada à ciência.

O sexto artigo é de Hansen⁸⁸ e traz a temática A Evolução da Contabilidade: da Idade Média à Regulamentação Americana, este texto coletado reafirma que toda a evolução da Contabilidade está atrelada à evolução humana e a todas as suas necessidades. Inicia citando que a Idade Moderna se iniciou como um novo período porque os mercadores italianos dos séculos XII e XIII precisavam da ferramenta contábil. Os anos de 1400 a 1800 marcaram a economia como a era da estagnação, mas marcaram a Contabilidade como um período de consolidação levado até a Revolução Industrial na Inglaterra onde as empresas puderam crescer e entender as suas operações complexas por meio das ciências contábeis, em outro momento, o desenvolvimento transferiu-se para os Estados Unidos.

Por trazer toda a temática citando a Idade Média e trazendo a evolução, o artigo colabora com a variável A estabelecida na metodologia que é de mostrar as origens da Contabilidade. Como a evolução humana se relaciona à evolução da ciência, o autor traz alguns fatos que comprova isso citando os primeiros lançamentos das partidas dobradas com a criação das empresas comerciais que escrituravam para registrar e controlar suas operações. Outro fato é o aparecimento da imprensa que auxiliou de modo ímpar a divulgação da obra de

⁸⁷ ZANLUCA, 2011. p. 4.

⁸⁸ HANSEN, Jens Erik. *A Evolução da Contabilidade: da Idade Média à Regulamentação Americana* Pensar Contábil, v4, n 3. Rio de Janeiro. 2011.

Pacioli, principalmente do *Summa*. A Revolução Industrial deu grande impulso à evolução contábil no mundo, novos tipos de controles e registros estavam nascendo, o mercado acionário estava sendo criado e a crise da bolsa em 1929 mostrou também a importância da ciência.

O autor relata a importância da Contabilidade narrando a partir do fim da Idade Média e o princípio do comércio no mediterrâneo. Os controles criados anteriormente pelas civilizações do mundo antigo, como gregos, romanos e chineses, foram muito importantes e foram reconhecidos como controles contábeis, no entanto a maior contribuição foi no Renascimento.

Com a invasão realizada pelos nômades da Ásia Central, a Eurásia teve seu processo de evolução interrompido, e deste modo isso ameaçou as civilizações gregas, romanas, chinesas, persas, indianas e egípcias, pois estas economias regrediram, trazendo o início da Idade Média. Todo este comportamento de estagnação gerou como consequência economias de subsistência consolidando os sistemas políticos. Esse processo foi muito lento e por isso mesmo a Contabilidade evoluiu menos, já que era necessário existir uma evolução humana para que a ciência evoluísse.

Como fato importante na história medieval, a ascensão do Islamismo acabou culminando com a invasão de Jerusalém em 1075 pelos turcos, e com intenção de recuperar a terra santa muitas cruzadas passaram pela Itália. Como relatado na pesquisa e com contribuições de Hansem percebeu-se que a Guerra Santa contribuiu para a prosperidade econômica, vigorando as atividades do comércio, sobretudo Gênova e Veneza que se localizavam à Costa da Itália. Nestas cidades passavam multidões e vários empreendimentos nasciam, deste modo acarretava em novas formas de financiamentos, ao final das viagens se dividiam os resultados.

O autor cita a cidade de Florença como grande polo de desenvolvimento industrial, destacando-se com a produção de lã e seda. A Contabilidade agora possuía uma sistematização dos dados, não era mais um instrumento isolado com registros fragmentados e como as informações necessárias aos artesãos eram muito simples, o controle era utilizado de modo crucial para o seu desenvolvimento. A necessidade de controlar a entrada e saída de caixa foi crescendo porque o dinheiro estava aparecendo, já existiam pesquisas e entre os séculos XII e XIII no Norte da Itália acontecia a aparição do sistema de partidas dobradas que a partir desse momento se disseminava por toda a Europa, se destacando no Norte da Itália.

As partidas dobradas tiveram seu papel importante e deram grande valor às práticas comerciais, dando uma relevância ainda maior ao capitalismo.

Ainda levando em consideração a primeira variável metodológica qualitativa o artigo traz contribuições à pesquisa narrando ainda sobre as Partidas Dobradas. O autor cita que apesar de ser desconhecido o ano de utilização pela primeira vez do sistema existem relatos que aproximam de 1340 em Gênova. O interessante ao se estudar profundamente e analisar os artigos é o confronto de ideias sobre a utilização das Partidas Dobradas e de suas datas, cada autor possui um entendimento diferente, mas poucos trazem a Igreja como principal usuário do método. Hansen, por exemplo, atribui em seu artigo o desenvolvimento do método a um funcionário público da Tesouraria da cidade de Gênova que era responsável pelo controle de caixa e prestar contas à comunidade e o fazia de modo correto.

Para o autor, cada historiador traz uma pesquisa importante que contribui às origens das Partidas Dobradas, mas que muito se modifica quando se decide citar datas e local da descoberta do método. Desta forma foram coletados alguns trechos no artigo de Hansen, onde ocorrem citações acerca das afirmações de onde teria se descoberto o método.

O autor mostra o ambiente histórico das Partidas Dobradas e todo o contexto social da época que colaborou para a divulgação do método a nível mundial, Hansen traz contribuições ao estado da arte quando cita que a descoberta da América em 1492, dois anos antes da edição do *Summa*, foi realizada enquanto Colombo viajava sendo fiscalizado por um auditor nomeado pela corte espanhola para verificar todos os procedimentos de sua viagem.

Após, o autor cita sobre a evolução moderna da Contabilidade, mostrando seu crescimento a nível internacional. Como o assunto não auxilia na problemática da pesquisa, não será analisado. O quadro 6 a seguir mostra o período de descoberta das Partidas Dobradas.

Período	Tempo de descoberta das Partidas Dobradas
Entre 1250 e 1280	Melis lança a tese comprovada em sua <i>Storia della ragioneria</i> , do nascimento das partidas dobradas na região da Itália denominada Toscana.
Na Idade Média	Teses consideradas em Congressos Internacionais de História apresentaram provas de que a difusão de livros contábeis, ensinando métodos semelhantes já existia no Oriente médio há mais tempo, e um dos autores árabes fala do processo nas cortes do Egito.
1307, 1330 e 1340	Existem documentos e livros editados que ensinam Contabilidade e que se encontram hoje na Ayasofia Biblioteca de Istambul. Essas obras circularam por mais de um século antes da obra de Pacioli
Nos séculos XIII e XIV	Na Itália, circulavam pequenos manuais que ensinavam a escriturar por partidas dobradas
Sem data definida	Os árabes detinham imenso conhecimento matemático e lógico e, como os italianos dominaram os mares e tinham um imenso comércio com o oriente, não se sabe se o processo das partidas dobradas chegou à Itália por meio deste intercâmbio, ou tenha emigrado da Itália para o Oriente

Quadro 6: Nascimento das Partidas dobradas⁸⁹

Deste modo, este artigo foi o que mais contribuiu com a apresentação de elementos de origem da Contabilidade mas sem apontar em nenhum momento a Igreja Católica e a religião como protagonistas do processo histórico da Contabilidade, isso mostra mais uma vez a pouca importância dada ao assunto que se faz prova com o acompanhamento do artigo e a escassa literatura sobre a história da Contabilidade.

3.1.3 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2013

Em 2013, apesar de quando utilizadas as palavras chaves serem coletados 14 artigos, apenas na base de dados do Google Acadêmico foi encontrado um artigo que se encaixava na pesquisa, *Os Homens do Erário Régio* do autor Rodrigues⁹⁰. Inicialmente o autor mostra os motivos que o levaram à produção do texto e cita que a intenção é descortinar o passado dos funcionários que tomaram posse, em 1762, no Erário Régio. Ao mesmo tempo em que traz situações do Erário o autor também traz revelações sobre quem eram estes homens que eram também chamados de Guarda Livros portugueses.

⁸⁹ HANSEN, 2011. p. 82.

⁹⁰ RODRIGUES, Manuel Benavente. *Os Homens do Erário Régio*. Pecunia. N. 13. 2011.

Para a pesquisa, o artigo tem a sua importância no sentido da identificação das origens da Contabilidade, disponibilizada na variável A dos aspectos metodológicos. Inicialmente ele vem explicando sobre os órgãos públicos de Portugal e define Os Contos do Reino e Casa como o primeiro organismo criado para a fiscalização das receitas e das despesas, tendo seu primeiro regimento em 1389, na época de D. João I, A partir disso, foram sendo realizadas adaptações. No século XVIII eram realizadas consignações de receitas e despesas, decisões tomadas sem desconhecimentos dos inventários das contas, descentralização sobre a decisão das despesas e dos seus lançamentos, não se conseguia estimar as receitas, diferentes organismos dando ordens de pagamentos a diferentes tesoureiros desencadeava no impedimento de determinar o saldo livre das contas de encargos, dentre outras questões.

O autor traz a definição de Erário Régio explicando do que se tratava o órgão que era o centralizador das contas públicas em Portugal e criado por Carta de Lei em 22 de Dezembro de 1761. O órgão ao contrário do anterior apresentado utilizava na escrituração das contas o Método das Partidas Dobradas, já que era mais sofisticado para a apresentação das contas. Para explicar as origens dos Homens do Erário Régio o autor traz a narrativa da Ordem de Cristo. Rodrigues cita que ao realizar a leitura de alguns processos de habilitação ao hábito da Ordem de Cristo que os homens do Erário Régio assim como outras elites não eram imunes ao prestígio social. A Ordem de Cristo, na qual trabalhavam estes homens, ou Ordem de Nosso Senhor Jesus Cristo foi uma ordem criada para suceder e herdar os bens em Portugal dos Templários, sancionada por Bula de 1319 pelo Papa XXII. Nesta parte do artigo encontra-se maior colaboração à pesquisa no que concerne aos elementos religiosos.

Pela confiança que os Homens do Erário Régio tinham, desencadeava em grande prestígio social, pois faziam parte da elite do Erário. Suas funções eram divididas em: Inspetor Geral, Tesoureiro Mor, Contadores Gerais, Tesoureiros Gerais, Escrivães, Escriturários, Primeiros Escriturários. O artigo vem citando a partir deste momento quem compunha cada função e qual a história de vida de cada pessoa, com biografias. Como esta parte é desinteressante para a pesquisa não será citada. O autor conclui que todo o conhecimento dos Homens do Erário Régio baseavam-se em uma educação que foi garantida inicialmente pela Aula do Comércio e por aprendizados ao longo de suas vidas. A década de 1950 colaborou muito para estes avanços.

Apesar de conter elementos religiosos o artigo pouco contribui com a pesquisa, principalmente no que concerne à contribuição da Igreja Católica nos fatos citados.

3.1.4 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2014

Em 2014, o mapeamento realizado nas duas bases de dados conseguiu identificar apenas um artigo que é o oitavo artigo estudado na pesquisa bibliográfica e se intitula *Símbolo Contábil: Um Estudo com os Acadêmicos de Ciências Contábeis na UNEMAT – Cáceres*, de autoria de Ramos e Silva⁹¹, o texto colabora com a pesquisa de modo menos enfático, mas não se desconecta do tema, pois se refere à simbologia das ciências contábeis, é contada a história do Caduceu e discutida a questão temática mito versus religião, o que se adequaria a variável metodológica B, que verifica se há relação no artigo da temática com os elementos religiosos. A história da simbologia deste modo, contribui também para essa ligação entre religião e Contabilidade.

Os símbolos, quando se tratando de aspectos históricos da Contabilidade, sempre tiveram presentes e as autoras citam que as manifestações gráficas foram sempre utilizadas como modo de comunicação. O caduceu vem como símbolo representativo da profissão e os símbolos profissionais acabam expressando ideias, crenças, valores, situações, mitos, ou estabelecimentos de verdade, é conhecido como símbolo de Mercúrio, o Deus protetor dos comércios.

As autoras na elaboração do artigo narram a história antiga e medieval, enfatizando a mitologia greco-romana, esses mitos eram lendas de aventuras dos deuses e dos heróis e ligam a mitologia à religião. Quem acreditava na religião grega não era obrigado a acreditar em verdades estabelecidas e com relação à morte, por exemplo, e a vida após a morte imaginavam o que bem quisessem, sem dogmas.

O caduceu está ligado, diretamente, ao deus grego mercúrio e no artigo estudado é explicado minuciosamente a história dos deuses que envolvem a simbologia contábil. Mercúrio, conhecido por Hermes era filho de Zeus e Maia, e no latim o significado de Mercúrio era mercês ou mercadoria. Desta forma, tinha a função de cuidar do céu, da terra e do inferno, e de ser protetor e conselheiro. Mercúrio instituía práticas religiosas, fortalecia relações sociais, relações familiares, dentre outras atribuições.

Apolo, deus do sol e da profecia, que é mostrado no texto, recebe do irmão Mercúrio uma lira que retribui com um bastão mágico, o deus tinha asas no capacete e às vezes nos pés e era muito ágil nas ordens que eram dadas. O caduceu era o bastão mágico que Mercúrio

⁹¹ RAMOS, Pâmela Gabriela. SILVA, Thainá Dornelas da. *Símbolo Contábil: Um Estudo com os Acadêmicos de Ciências Contábeis na UNEMAT – Cáceres*. Revista UNEMAT de Contabilidade. Cáceres. 2014.

carregava e passou a simbolizar a proteção do comércio e deste modo escolheu-se para representar as ciências contábeis.

Ramos e Silva colaboram com a investigação quando trazem a simbologia contábil já que símbolos são representatividades místicas/religiosas. O caduceu, deste modo, ficou representado por um bastão, duas serpentes, elmo e asas. O bastão que é tratado como uma figuração de uma planta mística, muito conhecida entre os gregos, o loureiro, que protegia os lares já que raios não atingiam a planta, este bastão traz o significado do poder da ciência, apesar que alguns autores arqueológicos da Contabilidade acabam citando que o bastão seria de ouro e que teria sido utilizado para tanger o gado de Apolo, tendo desta forma se originado.

As serpentes trazendo o sentido da sabedoria necessária para exercer a profissão, o elmo que representa o poder elevado e a ética, já as asas a liberdade necessária para a execução do trabalho contábil. Adiante a imagem de Hermes (Mercúrio):



Hermes (Mercúrio) com o Caduceu nas mãos⁹²

As autoras afirmam que certo dia Hermes passava por Arcádio que é uma das regiões gregas e se deparou com duas serpentes enroladas brigando e na tentativa de separá-las pegou o caduceu e elas acabaram se entrelaçando dando sentido a simbologia. As serpentes têm uma representatividade de ligação entre as naturezas humanas, social e profissional e o seu posicionamento significaria a postura do ser humano com a sua energia terminando na cabeça.

No esoterismo, estas serpentes por estarem em sentidos opostos podem significar forças contrárias e tem interpretação diferente da que se utiliza na Contabilidade. Estas

⁹²Cf. RAMOS e SILVA, 2014. p. 45.

serpentes por formarem um S e representaria a doença e a saúde. As asas ligando à velocidade de Hermes e as asas estão no elmo ou nos calcanhares de Hermes.

A pesquisa finaliza com aplicação do método estudo de caso onde foi aplicado um questionário para verificar o conhecimento dos acadêmicos do curso de ciências contábeis sobre o caduceu, símbolo da Contabilidade. Percebeu-se, neste artigo, que, por trazer o conhecimento da contribuição mitológica na simbologia contábil, acabou colaborando com a pesquisa principal, mas que por mostrar muito mais elementos de origens da Contabilidade, a referência à contribuição religiosa é escassa, o que se leva novamente a refletir sobre a reduzida literatura que mostra a participação da Igreja para a ascensão da Contabilidade no mundo.

3.1.5 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2015

Em 2015, foram coletados quatro artigos e serão descritos e analisados a seguir. O nono artigo coletado em 2015 se intitula A Contabilidade no Convento de Nossa Senhora dos Remédios em Braga, nos Séculos XVIII e XIX e, por ser uma pesquisa em um convento, já atende a variável metodológica que verifica a presença da Igreja no texto e sua contribuição para a Contabilidade, deste modo soluciona um parte do problema. Ribeiro⁹³ afirma que o conhecimento da história da Contabilidade é importante para se entender os problemas colocados no futuro e que é crucial aos negócios na tomada de decisões.

O estudo realizado pelo autor é uma análise de livros contábeis e de outros documentos do Convento de Nossa Senhora dos Remédios em Braga, com a intenção de entender a sistemática contábil dos séculos XVIII e XIX. O autor apresenta os números e analisa cada fonte coletada, utiliza de procedimentos metodológicos de interpretação para alcançar os resultados. É realizado um estudo pormenorizado de todo o conteúdo dos livros do arquivo Distrital de Braga o que contribui de modo significativo para o entendimento da Contabilidade naquele período. A análise nas fontes de arquivos desencadeia em informações muito importantes para a gestão. É possível verificar como era realizada a prestação de contas e para quem era realizada.

Como a Contabilidade mostra de modo analítico as contas era possível verificar também a proveniência das receitas e dos gastos de toda a comunidade e como se gerenciava

⁹³ RIBEIRO, Vitor Manuel Pereira. *A Contabilidade no Convento de Nossa Senhora dos Remédios em Braga, nos Séculos XVIII e XIX*. Dissertação de mestrado em Contabilidade. Universidade do Minho. Lisboa.2015.

os resultados. Percebia-se, mesmo nesta época, em que os avanços aconteciam, mas não eram tão grandes que a Contabilidade já se constituía como elemento de adoção para práticas sociais identificando as relações de poder exercidas sobre o fundador e Abadessa do Convento e o Arcebispo e o Convento.

A análise de documentos nesse período é muito importante para a investigação, porque contextualiza com a utilização da Contabilidade presente em toda a pesquisa. A análise dos documentos do Convento já apresenta um sistema contábil que para a época é muito organizado e analítico trazendo uma estrutura de hierarquia rígida em suas contas. Era por meio da Contabilidade que o Convento tinha controle de todo o seu patrimônio e conhecimento sobre o que se passava dentro da Instituição.

O décimo artigo a ser analisado foi coletado por meio das palavras chaves definidas nos procedimentos metodológicos, a autora Moreira⁹⁴ traz o texto a Contribuição da Religião na Evolução Histórica da Contabilidade: Percepção dos alunos de Ciências Contábeis da Cidade de Campina Grande – PB e este, sem sombra de dúvidas, foi o artigo que mais contribuiu com a pesquisa, traz a importância da Igreja Católica para a ciência e também dos elementos religiosos. A autora cita que a Contabilidade é fruto de longa evolução e que os antecedentes sociais, culturais e religiosos colaboraram para isso. Traz a religião como uma grande transformadora social. Contribui mostrando que a Alta Idade Média trouxe cenários diferentes ao processo de evolução da Contabilidade estando no ocidente estagnado e no Oriente de modo dinâmico.

Traz as contribuições da religião islâmica quando Maomé consegue impor seu credo com a sua expansão de território conquistando quase toda a Arábia, essa invasão gigantesca incentivou o crescimento da Contabilidade, acumulava-se riquezas e poder. Para a autora o Islamismo auxiliou profundamente a literatura contábil, os muçulmanos lançaram uma sequência de obras didáticas sobre Contabilidade antes das obras de Luca Pacioli. O islamismo colaborou também com a Contabilidade pública, pelo seu avanço literário e por já estarem inclusas em seus textos as partidas dobradas os livros propiciaram transferência de conhecimento do Oriente Médio Ocidental.

Ainda por influência da cultura Islâmica, foi adotado o algarismo zero, já se percebia durante a Alta Idade Média as vantagens da nova sistemática de numeração. O islamismo, então, no entendimento da autora não é apenas uma religião, é uma cultura, uma forma de ver

⁹⁴ MOREIRA, Maria Vitória Félix. *Contribuição da religião na evolução histórica da contabilidade: percepção dos alunos de Ciências Contábeis da cidade de Campina Grande – PB*. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande. 2015.

o mundo, um estilo de vida, e, dessa forma, complementa que todas as suas ações são desencadeadas por elementos religiosos. Deste modo, é resultante que os atos pertinentes à Contabilidade estavam todos influenciados pelas ações da fé muçulmana.

A investigação ainda contribui afirmando que a ascensão do Islamismo e a expulsão dos muçulmanos da Terra Santa, os cristãos ocidentais por meio das Cruzadas Medievais, com toda esta Guerra Santa mudaram a Contabilidade e a evoluíram em todo este processo. Para tornar a pesquisa mais relevante para a análise bibliográfica a Igreja Católica é citada de modo fundamental no artigo, a presença é protagonizada em todo o texto, mas ganha um sentido maior pelas contribuições que traz.

Moreira⁹⁵ cita que mesmo estimulada por interesses próprios ela colabora de modo significativo à evolução histórica da Contabilidade e por ter sapiência disso ela buscou ter o controle da ciência por muito tempo. A autora cita que um católico que muito colaborou foi Gilberto, arcebispo de Ravenna, intitulado logo após de Papa Silvestre II que levou de modo pioneiro o conhecimento para a Europa. A Igreja apesar de ter uma postura diferente inicialmente percebe as vantagens do novo sistema numérico para um efetivo controle patrimonial e essa mudança de postura traz benefícios à Contabilidade. Chegando à conclusão deste modo que a Contabilidade e seu método de escrituração se origina sob a influência em manter o patrimônio da igreja e de outro lado como auxílio aos comerciantes para o crescimento dos seus negócios.

A autora abre um capítulo para mencionar detalhadamente a Guerra Santa, as Cruzadas e os movimentos de caráter religioso. Pelo fato de esta parte estar sendo explicada de modo detalhado nos capítulos anteriores, seria apropriado não repetir aqui, mas não pode deixar de considerar que neste momento a pesquisa da autora traz uma contribuição significativa e responde à problemática estabelecida na investigação.

Em um momento muito importante da pesquisa a autora descreve Luca Pacioli, o seu método, e sua importância para a Contabilidade. Mostra toda a religiosidade do Frei, sua biografia, sua história fora do templo e sua vida dentro da Igreja, cita o que os principais autores brasileiros mencionam sobre o matemático e teólogo e reafirma a importância de outros autores (de dentro da igreja) que escreviam sobre a Contabilidade, mostrando que não era apenas Luca Pacioli que se aventurava por este caminho das ciências contábeis, ele abre caminhos e influencia diversos novos cientistas.

⁹⁵ MOREIRA, 2015, p. 21.

Moreira⁹⁶ como a maior colaboradora até o momento à investigação e à solução da problemática mostra que ocorreram grandes transformações com o fim da Idade Média, transformações estas, políticas, sociais e econômicas e deste modo foram provocativas à redução do poder da Igreja Católica, vindo, deste modo, um grande movimento, a Reforma Protestante sob a liderança do monge agostiniano Martinho Lutero que com muitos desprazer da gestão da Igreja resolve libertar a si e aos seus seguidores da opressão que era exercida pela instituição. Os insatisfeitos se juntam ao monge e criam um movimento que ficou conhecido mais tarde como Reforma Protestante.

Como os burgueses pregavam uma ideologia que contagiava a todos a Reforma acabou influenciando o nascimento da Nova Ordem Econômica. A ansiedade da burguesia advinha de uma necessidade de lucro e crescimento de seus negócios e o Protestantismo favoreceu os objetivos, pois o Capitalismo trazia temas como lucro, poupança, espírito empreendedor, poupança, dentre outros. Estes temas segundo a autora casavam com os valores da Reforma. E onde aparece a Contabilidade? Ela neste momento é a ferramenta para o crescimento e o sucesso do Capitalismo.

Os protestantes de acordo com o artigo, se tornaram ricos com os negócios industriais e comerciais da época e como eram perseguidos pela Europa pela Igreja Católica, tiveram a necessidade de serem ajudados pelo Estado Inglês, levaram o conhecimento contábil que ganhou uma nova roupagem na América.

O artigo de Moreira consegue responder as três variáveis e ainda trazer novos conhecimentos à pesquisa. A autora apresenta além das doutrinas nacionais que relacionam a religião à Contabilidade, estudos internacionais. Serão apresentados, no quadro a seguir, estes estudos citados no texto analisado já que os estudos nos livros brasileiros já foram apresentados nos capítulos anteriores. Deste modo, adiante o Quadro 7 que traz as pesquisas internacionais no âmbito da Religião:

⁹⁶ MOREIRA, 2015, p. 22.

Autores/Ano	Síntese do Trabalho
Badshah, Mellemvik e Timoshenko (2013)	O objetivo deste artigo é descrever e analisar o papel da religião (o Islão) no desenvolvimento da Contabilidade no governo central da República Islâmica do Paquistão. Considerando que no Islã o secular não pode ser separado do sagrado, o artigo traz um debate sobre o papel do Islã na formação da Contabilidade nos países islâmicos. As conclusões do estudo indicam que o papel da religião no desenvolvimento da Contabilidade no Paquistão é mínima ou praticamente inexistente. O atual sistema de Contabilidade é considerado um resultado do processo global de hibridização onde muitos fatores institucionais e culturais podem ter desempenhado um papel importante na formação de práticas contábeis e não a religião do Islã.
Carmona e Ezzamel (2006)	A pesquisa sobre a relação entre a Contabilidade e a religião ou instituições religiosas é extremamente escassa. Foi focalizado a literatura acadêmica que tem sido publicado até agora, com o objetivo de avaliar a sua contribuição para o conhecimento da relação entre Contabilidade e religião. A revisão da literatura indica que a investigação nesta área continua num estado embrionário e que estudos incluídos nesta edição especial pode contribuir para a literatura sobre a divisão sagrado-profano, bem como sobre formas de Contabilidade e prestação de contas. Conclui-se pela identificação de um número de áreas de investigação, que possam atrair a atenção dos estudiosos no domínio da Contabilidade e da História da Contabilidade.
Young (2013)	Esta tese discute vários aspectos culturais que influenciaram a Contabilidade. Hofstede (1984) e Gray (1988) realizaram estudos e observações das dimensões culturais e valores que contribuíram para a cultura e pesquisa em Contabilidade. Cultura nacional é ampla em suas influências, mas afeta os menores aspectos da Contabilidade. Contabilidade também é influenciada pela cultura organizacional, o ambiente geral em que funciona uma empresa. Em seguida é a ética, um aspecto integral da Contabilidade, persuadido pela cultura na qual é derivada. A religião é mais do que uma crença; constitui um modo de vida, envolvendo práticas e perspectivas em Contabilidade. Por último, este trabalho discute como essas diferenças culturais terá impacto sobre a convergência internacional da Contabilidade para as normas que virá em breve.

<p>White (2004)</p>	<p>A literatura contábil internacional tem dado considerável atenção à influência da cultura nas políticas e práticas contábeis. No entanto, o impacto das diferenças culturais que transcendem as fronteiras nacionais, como é o caso da religião, tem tido menos investigação, em virtude de raramente questões de fé e de Contabilidade serem relacionadas. As normas contábeis não são imunes à influência religiosa. O fato de a harmonização contábil ser baseada em padrões ocidentais leva a crer que as tradições e valores judaico-cristãos podem influenciar as normas contábeis, mas não pode acomodar outras religiões, como o Islamismo. Muitas práticas contábeis ocidentais baseiam-se em pressupostos que entram em conflito com os princípios do Islã. Existem várias diferenças entre a Contabilidade ocidental e a islâmica. Parece que a religião é uma variável cultural significativa que exerce considerável influência, tanto na forma como a informação é formada, quanto como ela é utilizada. Para o sucesso do processo de harmonização da Contabilidade compete ao IASC permitir que as nações relatem suas informações financeiras em dois formatos. Em última análise, seria preciso abordar a necessidade de comparabilidade das informações contábeis e, ao mesmo tempo reconhecer que as mesmas não vêm em forma de “tamanho único”.</p>
<p>Joannides e Berland (2010)</p>	<p>O artigo teve como objetivo mostrar as práticas de projeto de pesquisa contábil, por meio de trabalhos sobre as ligações entre a Contabilidade e a religião. Essa heurística baseou-se no argumento de Burrell e Morgan (1979), Feyerabend (1975), Quattrone (2000, 2004b) e Lowe's (2004a, b). Nos trabalhos sobre as ligações entre a Contabilidade e a religião, todas as publicações sobre o assunto, enfocando a Igreja da Inglaterra ou da Igreja vitoriana Sínodo da Austrália, chegaram a conclusões opostas. Na verdade, dois corpos de literatura emergiram: um argumentou a existência de uma dicotomia semântica entre Contabilidade e religião; e enquanto outro demonstrou que a Contabilidade era uma prática religiosa. Assim, estes dois fluxos de literatura revelaram dois estilos de projeto de pesquisa. Daí, a diferença reside no entrelaçamento de formulação da questão de pesquisa com suposições ontológicas, epistemológicas posturas e escolhas de metodologia.</p>
<p>Sarraf e Nikouei (2014)</p>	<p>O artigo procura discutir os fatores importantes da existência de ética e moral em uma profissão, a posição da ética na Contabilidade tradicional e na islâmica, a prestação de contas, a educação e a internalização moral na Contabilidade em relação à religião Islã e em seus livros como Alcorão e <i>Nahjolbelagheh</i>. A moral e o comportamento islâmico são elementos necessários no campo da Contabilidade, pois os contabilistas sem as informações necessárias dos princípios e conceitos morais são incapazes de desempenhar um papel eficaz na sociedade. Responsabilidade no Islã significa que todos Muçulmanos como contabilistas certifique-se de que suas ações neste mundo é baseado nos princípios e fé islâmica. Subentende-se que somente consciência e humanidade tem pouco efeito ou são ineficazes para prevenir o abuso de ações da categoria profissional. Portanto, somente o Islã pode sobreviver à moral no coração do ser humano.</p>

Quadro 7 pesquisas internacionais no âmbito da Religião⁹⁷

Ao final do artigo de Moreira⁹⁸ como capítulo mais relevante à pesquisa da autora, é realizada uma pesquisa quali e quantitativa para verificar a percepção de toda esta temática pelos discentes do curso de Ciências Contábeis de Campina Grande – PB. Conclui-se finalmente que a pesquisa colabora com a solução do problema e atende as variáveis qualitativas de análise propostas na metodologia.

O décimo primeiro artigo é de autoria de Filho et al⁹⁹ que mostra o comportamento da Contabilidade no período pré científico ao científico, se intitula A Contabilidade na visão Evolutiva: Agregando e Valorando o Capital no Âmbito Teórico Contábil e trata de modo filosófico os pensamentos que foram construídos em cada teoria e todas são citadas no artigo estudado dos autores. Com a intenção de procurarem o objeto de estudo da ciência muitos autores seguiam atrás das verdades acerca do objeto, algumas pesquisas eram contundentes, outras nem tanto, mas impossível negar que todas colaboraram para a construção de um arcabouço teórico muito importante para a Contabilidade. Os autores relatam o aparecimento de importantes pensadores da ciência.

Os autores fazem referência à visão evolutiva da Contabilidade e reiteram que entrar nesse universo é o mesmo que entrar na história da evolução humana, já que o ser humano evolui à medida que o mundo se transforma, para os autores agregar valor é uma premissa intrínseca à condição humana e deste modo os autores citam que para valorar o seu patrimônio a humanidade sempre buscou ferramentas.

Deste modo, é entendível que todos os estudos sobre a teoria contábil estarão contextualizados à história do mundo, o que se percebe é que é mostrado de forma muito tímida o contexto com a religião, esta é uma das pesquisas que apresenta uma parte muito importante do relato, mas que se percebe muito pouco a preocupação dos autores com mostrar a história de fato do nascimento da Contabilidade. Os autores têm o zelo de relatar sobre os aspectos da filosofia que acabaram fazendo o homem evoluir de um conhecimento agregado aos sentidos mitológicos para uma visão mais científica de tudo.

Quando os autores tocam nos aspectos históricos das origens contábeis é citado que a Contabilidade nasce em um contexto capitalista, no século XV, época essa que o mundo vive o mercantilismo e sua expansão. É neste período que se percebe que a Contabilidade como

⁹⁷ Cf. MOREIRA, 2015. p. 25-26.

⁹⁸ MOREIRA, 2015. p. 28.

⁹⁹ FILHO et al. *A Contabilidade na visão Evolutiva: Agregando e Valorando o Capital no Âmbito Teórico Contábil*. RAGC. v.3. n.5. 2015.

relatada inicialmente nesta investigação sofre uma transformação avassaladora, pois o empirismo não consegue mais sobressair aos controles registrados, a ciência se vê com a responsabilidade de se transformar em todos os sentidos. O capital está relacionado a real essência da ciência, mas não é o destaque para que a Contabilidade se promova, a necessidade de organização é superior a qualquer discussão paralela.

Uma nova abordagem ao conhecimento científico vem segundo os autores quando a escola socrática interfere à filosofia clássica, ela transforma todos os pensamentos cosmológicos, os discursos acerca dos pensamentos eram agora voltados para os questionamentos humanos e não nos processos naturais. E sem contrapor a essa filosofia o cristianismo que traz a ideia de libertação da alma, passa a ser uma novidade na forma de ver Deus. Filho et al nesse momento do texto agrega muito valor a pesquisa e contribui para a solução do problema pois traz citações bíblicas que mostram que no grupo de Jesus existia uma organização financeira, os autores fazem citação ao trecho do Evangelho de João 12:29 “Pois, como Judas tinha a bolsa, pensavam alguns que Jesus lhe falava: Compra aquilo de que temos necessidade para a festa. Ou: Dá alguma coisa aos pobres”¹⁰⁰.

Em 529, consagrando a idade média, surge então a primeira organização religiosa, ordem dos monges beneditinos, e os mosteiros. Neste momento todo o conhecimento sobre filosofia grega tem como caminho os mosteiros, deste modo o conhecimento é resguardado apenas a quem detém o poder, como citado no primeiro capítulo dessa investigação. Os pesquisadores trazem a expressão que a igreja “coloca uma tampa” na filosofia grega.

Como citado pelos autores e colaborando muito com a pesquisa principal, imaginar que a idade média com a durabilidade de dez séculos não iria consolidar um poder tão extremo quanto o da igreja seria ingenuidade, deste modo o cristianismo se tornou uma das mais importantes religiões do mundo moderno. A Contabilidade deste modo foi utilizada para controle de todas as atividades de gestão desse império cristão e era considerada uma arte. Essa arte era assim mencionada, simbolizando a boa prática de uma ideia e não a expressão do belo.

O texto traz a informação que a Idade Média foi uma época em que as ideias se contradiziam e deste modo existiam muitos equívocos, e quando por volta do século XV vem o renascimento, que era mais individualizado, a Igreja descentraliza a informação que antes era de poder somente dela. O Frei Luca Pacioli surge justamente em uma época de destaque, de novidades, onde o seu conhecimento poderia aflorar a sua alcunha de gênio do

¹⁰⁰ FILHO *et all.* 2015. p. 45.

conhecimento e como esse vivia em uma época de gênios, o encontro com vários era inevitável já que o Frei vivia no ambiente mais privilegiado, a Igreja. Deste modo a amizade com o grande Leonardo da Vinci foi inevitável.

A *Summa de Arithmetica, Geometria Proportioni et Propornalitâ* vem deste modo como a obra introdutória na difusão do método de acordo com os autores, o capitalismo se difunde e a teoria contábil também e mesmo com pensamentos teóricos que divergiam isso tornava a ciência cada vez mais poderosa. Estes pensamentos levaram ao nascimento das Escolas ou Doutrinas Contábeis. A primeira Escola narrada no texto é o Contismo que foi a tentativa de mostrar que o objeto da Contabilidade é a conta. Presente entre os séculos XVI e XVII, essa teoria deu início após os pensadores que acompanhavam o Frei Luca Pacioli e suas teorias entrarem em decadência.

O precursor, responsável pelo Contismo foi Angelo Pietra em 1586 e ainda após, os teóricos De Granges e Giuseppe Bornaccini. A teoria Contista foi logo ultrapassada por não conseguir firmar suas teorias e ser substituídas por outras teorias inovadoras. A outra teoria mostrada no artigo coletado foi a Controlista, teve como pensador mais importante Fábio Besta que pensava ser o patrimônio um agregado de valores e não de direitos e obrigações. Existia deste modo ideias contrárias entre o Personalismo (corrente que defendia que o objeto da Contabilidade eram as posses) e o Controlismo. Estas teorias acabaram por ser ultrapassadas porque surgia sempre uma ideia mais representativa.

E veio o Neocontismo que tornou mais evidente o lado estrutural da Contabilidade, com ênfases a fatos permutativos e modificativos para após vir a Teoria Materialista ou Positiva que separava as contas patrimoniais, o neocontismo acabou dando origem ao Patrimonialismo, deste modo pode-se dizer que as teorias vão de Luca Pacioli no século XV a Vincenzo Masi no século XX, foram cinco séculos de estudos, divergências para descobrir de fato o objeto da Contabilidade para o mundo e a Igreja com o frei Luca Pacioli foram os grandes colaboradores para o início dessa discussão.

Para finalizar o artigo, os autores trazem a teoria Neopatrimonialista que possibilita uma abordagem social à Contabilidade, seu precursor Antônio Lopes de Sá é citado durante todo o estado da arte desta pesquisa. A nova forma de pensar, a nova teoria do pensamento contábil é tão relevante que o brasileiro está sendo estudado no mundo inteiro e pode ser o responsável pela grande quebra de paradigma.

Pode-se chegar a conclusão com as análises que foram realizadas neste artigo que de fato houve muita contribuição à pesquisa e que apesar de não ser a temática principal a

história do nascimento da Contabilidade, em várias partes do texto trouxe elementos que reiteravam o referencial bibliográfico da investigação.

O décimo segundo artigo coletado são dos autores Swerts e Araújo¹⁰¹, ainda no mapeamento foi justificada a coleta do artigo pelo título que é a temática principal dessa pesquisa e o que se percebe ao fazer a leitura do artigo dos autores é que se mostra a história da Contabilidade de modo sintético, mas a nível mundial e que em alguns momentos cita elementos religiosos ainda com a presença do mais importante Frei no ambiente contábil, Luca Pacioli.

Assim como nos outros textos estudados, os autores relacionam a importância do estudo teórico da ciência para difusão e conhecimento no mundo e que sem o estudo da história não há informação segura, pois, a evolução do mundo é tão rápida que a distância do passado, passado esse muito importante e se esquecido, não seria relatado. O artigo deste modo volta a 8.000 anos a.C para se dar início aos estudos.

Como outros textos já contribuíram trazendo a divisão dos períodos históricos da Contabilidade, seria repetitivo mostrar novamente, mas os autores trazem neste texto, a divisão histórica em todas as fases. É relatado o Frei Luca Pacioli com a contribuição do *Summa* e citado que *Liber Abaci*, de Leonardo Pisano, descrevia inicialmente a técnica do débito e do crédito, sendo este um motivo para muitas pessoas citarem que o Frei Luca Pacioli plagiou o método e o descreveu em seu livro, os leitores de ambos os livros afirmam não existir ligação entre as descrições do *Liber Abaci* e as do *Summa*. O primeiro é mais focado na substituição do algarismo romano pelo arábico.

Os autores trazem uma divisão histórica que apresenta antes do período recortado nessa pesquisa que convém mostrar para entendimento da história da Contabilidade. Os períodos foram: Pré-história: próximos de 4.000 a.C a 500 a.C, Primeiro Período: de 500 a.C a 1494 d.C. Segundo Período: de 1494 a 1700 Terceiro Período: de 1700 a 1900 Quarto Período: de 1900 os dias atuais. Relata-se no texto que no período compreendido entre 10000 e 5000 a.C o fato do aquecimento climático da terra põe fim ao período glacial e essa mudança climática mudou a civilização e seus cultivos, com mudanças na agricultura e na criação de animais. Todas estas alterações propiciaram um cuidado mais expressivo com o patrimônio e deste modo empiricamente a Contabilidade passa a existir.

Swerts e Araújo citam que a civilização é uma consequência da evolução do homem e o texto traz a evolução contábil dos povos Manú, Hamurabi, Hititas, Chinês, Egípcios,

¹⁰¹ SWERTZ e ARAÚJO, *Arqueologia Contábil*. Revista Pensar Contábil. Fev/abr. Rio de Janeiro. 2015

Fenícios, Caldeus e Sumero-babilônicos. Para melhor compreensão será apresentado um quadro que sintetiza a contribuição das regiões da Mesopotâmia, Egito, Pérsia, Índia, China e Fenícia mostrada no texto *Arqueologia Contábil*.

Regiões	Contribuições da região à Contabilidade
Mesopotâmia	A riqueza e a acessibilidade desta região atraíram muitos povos que deram origem às cidades onde surgiram os primeiros polos comerciais, no período de 4.500 a 500 a.C. O homem deve aos mesopotâmios o descobrimento da escrituração
Egito	Não se tem certeza da origem do povo egípcio. A linguagem escrita dos egípcios iniciou-se em 4000 AC. Nessa época, os egípcios faziam seus levantamentos patrimoniais usando as figuras. Começaram gravando, em muros e montanhas, desenhos que simbolizavam o sistema de vida em cada região, bem como os seus bens: bois, cabras, trigo. Usavam marcas profundas com os dedos ou com dados cuneiformes, o que podemos ver nos sarcófagos localizados no subsolo das pirâmides do Egito
Pérsia	A Pérsia formou, entre 549 e 486 AC, um rico e poderoso império no Oriente após conquistar todos os povos vizinhos: os lídios e, principalmente, os caldeus. A área geográfica desse império ia das fronteiras do Indo ao deserto de Saara. E, 522 AC, o rei Dario I toma posse e divide o império em 20 satrapias (províncias). Cada província era comandada administrativa e financeiramente por um sátrapa (protetor do império, como se fosse governador civil) que lançava, arrecadava e recolhia tributos ao Erário-Régio
Indo e Índia	Vários são os fragmentos da escrita encontrados em pedras, argila e marfim, porém ainda não decifrados pelos cientistas, por isso, há dúvidas quanto à utilização de técnicas contábeis nessa civilização. As cidades do Indo eram importantes centros comerciais, principalmente voltados para exportação, apresentando uma probabilidade de algum domínio dos registros dos fatos patrimoniais.
China	Alguns historiadores apontam indícios da existência de uma crescente consciência social e cultural por volta de 2500 a 1800 a.C nas regiões comunitárias agrícolas chinesas, ocasionando o aparecimento de assentamentos amuralhados e algumas tecnologias
Fenícia	Utilizavam da violência para conseguirem a barganha. Assim, ficaram ricos e poderosos e formaram colônias de corporações comerciais, garantindo seus lucros.

Quadro 8 Contribuições regionais à Contabilidade ¹⁰²

¹⁰² SWERTZ e ARAÚJO, *Arqueologia Contábil*. Revista Pensar Contábil. Fev/abr. Rio de Janeiro. 2015.

A conclusão dos autores se resume na compreensão que a Contabilidade está presente desde tempos remotos, a necessidade de contar, a necessidade de se obter resultados deu início ao empirismo contábil. É necessário esclarecer que o artigo coletado e estudado por mostrar a fase que antecede o que é mostrado no estado da arte, antes mesmo do surgimento da igreja e de sua necessidade de registro do seu patrimônio, contribui para se conhecer as origens da Contabilidade mas a religião não é apresentada nessa história como a principal forma de contribuição das origens, faz destaque ao Frei Luca Pacioli e a seu livro Summa e é neste momento que se relaciona à pesquisa principal.

3.1.6 Mapeamentos de estudos realizados no ano de 2016

A Contabilidade na idade antiga: uma revisão bibliográfica, de Moura¹⁰³ é a última pesquisa mapeada e reafirma o que as outras pesquisas trouxeram quando cita que a Contabilidade evolui junto com a humanidade e que vários foram os fatores que influenciaram o surgimento da ciência. O texto traz a narrativa da Contabilidade no mundo por meio de uma revisão bibliográfica.

O autor inicia seu artigo trazendo a importância de se estudar Teoria da Contabilidade e cita que em nosso país as literaturas são tão escassas, e quando verificada em outros países a ciência é muito mais difundida e estudada. Deste modo é de suma importância estudar a história da Contabilidade para que haja progresso.

Ao descrever as origens da Contabilidade, o autor se utiliza de diversos pensamentos de doutrinadores, deste modo preferiu-se colocar em um quadro estes pensamentos para que fiquem melhor apresentados:

Lopes de Sá (2009, pg. 15)	“A Contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso, seus progressos quase sempre tenham coincidido com aqueles que caracterizam os da própria evolução do ser humano”.
Melis apud Lopes de Sá (2009, pg. 15)	“Desde que o homem se preocupou com o amanhã, preocupou-se também, em fazer as contas, mas, em verdade, nem sempre soube, racionalmente, o que fazer com as informações que guardou”.

¹⁰³ MOURA, E. L. R. de. *A contabilidade na idade antiga: uma revisão bibliográfica*. 2016. 20f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2016.

Quadro 9 Pensamentos contábeis ¹⁰⁴

A partir disso, são apresentados os quatros grandes períodos que se destacam a Contabilidade, já apresentado no primeiro capítulo da investigação. No entanto, o autor contribui com a pesquisa quando apresenta nos elementos de origem da Contabilidade uma nova divisão sugerida por Antônio Lopes de Sá, grande doutrinador da Contabilidade e utilizado por diversas vezes nas pesquisas realizadas e no estado da arte. O autor mostra a nova divisão que é proposta como a seguir:

Divisão histórica	Período
Racional-Mnemônico	Inicia em 4.000 a.C. com o aparecimento da escrita e vai até a segunda metade do sec. XI, marcado pelo desenvolvimento da Contabilidade principalmente nas grandes sociedades do período.
Lógico Racional	Vvai do século XI ate XV, é o período, no qual se tem a origem do método das partidas dobradas.
Literatura	Como o próprio nome já diz, o período é marcado pelo ensino da Contabilidade difundido pelo mundo por meio de livros, tal período teve início no século XV e foi até o fim do século XVI.
Pré-Científico	Tem seu começo no fim do século XVI e foi até o início do século XIX, período que antecede a fase científica da Contabilidade e em que ocorre a formação das primeiras teorias empíricas.
Científico	Período em que aparecem as primeiras obras científicas e estabelecem-se as bases das escolas do pensamento contábil, iniciado a partir do início do século XIX até a década de 50 do século XX.
Filosófico-Normativo	É o período atual em que nos encontramos, surgido a partir da segunda metade do século XX, no qual aconteceu a preocupação de normatizar as informações contábeis

Quadro 10 Nova divisão de períodos contábeis¹⁰⁵

Moura ainda sobre as origens contábeis reafirma como os outros autores analisados, que na prática não há uma data correta para o início da Contabilidade, mas que se acredita que na pré-história da humanidade os fatos tenham sido mais concretizados quando da invenção da escrita em 4.000 a.C. Esse período da pré história é dividido em Paleolítico (inferior, médio e superior), Neolítico e Idade dos Metais.

O autor cita que a Contabilidade surge no período Paleolítico superior, com as “contas primitivas”, que eram contas que representavam o patrimônio por meio de objetos e

¹⁰⁴ MOURA. 2016. p. 9.

¹⁰⁵ MOURA, 2016. p. 10.

figuras. A partir da evolução humana veio a era Neolítica, com um ser humano que agora tinha conhecimentos sobre técnicas agrícolas e pastoris e toda essa revolução foi denominada Revolução Neolítica. Todas essas mudanças impulsionaram a Contabilidade.

Na apresentação dos resultados da pesquisa, o autor faz comparações entre as quatro maiores civilizações da Idade Antiga, Mesopotâmia, Grécia, Egito e Roma. Com relação à Mesopotâmia os textos anteriores trouxeram muitas informações porém Moura cita que forma os povos que tiveram um papel decisivo na história da Contabilidade, dando ênfase aos sumérios que primeiro habitaram a região. Dominavam a arte da escrita e de contar e foram a civilização mais desenvolvida e organizada do início da Idade Antiga. Como o Estado e a Religião possuíam um alto poder de riqueza havia uma justificativa para a evolução do conhecimento contábil.

O autor contribui com as origens da Contabilidade, quando traz a informação que essa civilização foi a responsável pela criação do livro diário, um dos livros mais importantes da Contabilidade. A Contabilidade era tão importante na Mesopotâmia que haviam escolas para se aprender a técnica, e os alunos elaboravam tábuas de exercícios. Assim como a civilização mesopotâmica, a egípcia também já foi citada, deste modo na análise foram verificadas as contribuições inéditas à investigação. Os egípcios tinham muitas semelhanças aos mesopotâmicos mas apresentavam um grande diferencial, o papiro, que era uma folha utilizada para escrever ou pintar feita com hastes da planta papiro e se destacou como a grande base da escrita.

É uma pena segundo o autor, que se tenha poucos registros em papiro atualmente. Todos os registros eram realizados pelos Escribas responsáveis por escrever textos, redigir leis, dentre outras funções. Os contadores, assim reconhecidos atualmente, eram responsáveis por altos cargos na estrutura administrativa em virtude da necessidade de suas informações e da prestação de serviços, principalmente no que concerne a pagamento de pessoal.

A outra civilização analisada pelo autor é a grega, esta teve uma importância científica para a Contabilidade. Os gregos contribuíram com seus grandes filósofos como Aristóteles e Platão com os conceitos de riqueza estabelecidos por eles. A Contabilidade pública era de responsabilidade de contadores públicos. Em Roma a Contabilidade exercia um papel reconhecido no sistema administrativo romano, existiam cargos reconhecido e muito bem pagos como o de Controlador Geral do Estado, com a maior remuneração da administração pública romana. Sobre a escrituração contábil, os registros eram feitos por

tábuas de ceras e após, livros e utilização da prestação de contas. Deste modo o autor traz a sua contribuição à pesquisa colaborando e encerrando a análise de artigos encontrados.

O quadro a seguir apresenta de modo resumido todos os artigos que foram mapeados e anteriormente estudados e analisados e resume a percepção da sua contribuição à história da Contabilidade, às suas origens e a importância da Igreja Católica e dos elementos religiosos.

Ano	Título da Pesquisa	Percepção da religião como contribuição
010	A Contabilidade no mosteiro de Santa Ana de Viana do Castelo nos Séculos XVIII e XIX	Verifica-se a percepção da importância dos elementos religiosos, a representação dos templos religiosos, deste modo da Igreja Católica, na história da Contabilidade por mostrar a representatividade da mesma no mosteiro.
010	Análise de práticas contabilísticas na antiga civilização mesopotâmica	Mostra e contribui com a história da Contabilidade por trazer as práticas contabilísticas na civilização antiga. Contribui com as origens da Contabilidade.
011	Caracterização da Evolução da Contabilidade em Portugal	Mostra de modo tímido a importância dos elementos religiosos na Contabilidade.
011	Aula do Comércio: Um Marco na Evolução do Pensamento Contabilístico Português	Mostra de modo tímido a importância dos elementos religiosos na Contabilidade.
011	História da Contabilidade	Contribui por relatar as origens da Contabilidade, mas mostra de modo tímido a importância dos elementos religiosos na história da Contabilidade.
011	Evolução da Contabilidade: da Idade Média à regulamentação americana	O texto traz contribuições significativas à pesquisa por reiterar sobre o período histórico em que a Contabilidade é estudada.
013	Os homens do erário régio	Mostra de modo tímido a importância da religião na Contabilidade.
014	Símbolo Contábil: Um Estudo com os Acadêmicos de Ciências Contábeis na UNEMAT – Cáceres.	Traz a simbologia contábil e se preocupa mais em dar destaques a estes instrumentos, mas mostra de modo tímido a importância dos elementos religiosos na Contabilidade.
015	A Contabilidade no Convento de Nossa Senhora dos Remédios em Braga, nos Séculos XVIII e XIX.	Verifica-se a percepção da importância dos templos religiosos na história da Contabilidade por mostrar a representatividade da mesma no Convento de Nossa Senhora dos Remédios.
015	Contribuição da Religião na Evolução Histórica da	Contribui de modo muito importante na percepção da importância da Igreja Católica

	Contabilidade: Percepção dos alunos de Ciências Contábeis da Cidade de Campina Grande – PB	e dos elementos religiosos na história da Contabilidade.
015	A Contabilidade na visão Evolutiva: Agregando e Valorando o Capital no Âmbito Teórico Contábil.	Mostra de modo tímido a importância dos elementos religiosos na Contabilidade.
015	Arqueologia Contábil	Mostra de modo tímido a importância da religião na Contabilidade. Contribuindo mais com a origem da Contabilidade.
016	A Contabilidade na Idade Antiga: uma revisão bibliográfica	Mostra de modo tímido a importância da religião na Contabilidade mas contribui com as origens dos fatos contábeis e sua evolução.

Quadro 11: Artigos mapeados no período de 2010 a 2016¹⁰⁶

O que se percebe é que em sua maioria os autores fazem ligação da religião à Contabilidade, no entanto de forma tímida, o que implica na percepção de pouca investigação sobre o tema.



¹⁰⁶ Fonte: Pesquisa realizada pela autora

CONCLUSÃO

A Igreja Católica, dentre as contribuições citadas, sofreu uma evolução administrativa visível e a proporção que o cristianismo expandia surgiam conflitos fazendo com que a instituição se organizasse e definisse, de modo mais claro, os seus objetivos, regras, missão e até mesmo a hierarquia. As autoridades tinham definidas as suas responsabilidades e eram cobradas pelas mesmas, as funções eram exercidas com um caráter altamente centralizador. Com todas estas diretrizes foi possível definir seu real propósito e estes aspectos históricos contribuíram para o que a Igreja representa na atualidade, uma instituição que é operada pela direção de uma só pessoa, o Papa, um chefe executivo, sobrevivendo a todos os tipos de gestões eficientes que são estudadas por todo o tempo. Tudo que cerca a Igreja, seu ambiente, sua história, crenças, modelos, sermões e demais elementos religiosos colaboraram com tanto o nascimento quanto a evolução da maior ciência monetária do mundo. O que a instituição representa nos dias atuais é consequência de muita organização administrativa e financeira que muito colaborou com a história da Contabilidade.

Talvez, por preconceito ou por distanciamento cultural, o que corrobora para não se ter tantas doutrinas para referências, poucos autores que teorizam sobre a origem da Contabilidade citam a contribuição da Igreja e dos elementos religiosos na história da Contabilidade. Com o formato que foi estruturado o estado da arte, foi possível caracterizar o período estudado, verificar a importância da Igreja no contexto histórico, identificar os personagens e a forma que ocorreu a difusão do método contábil pelo mundo atrelando tudo ao objetivo de mostrar a contribuição da Igreja e dos elementos religiosos para o nascimento da Contabilidade.

Foi possível, durante a investigação, perceber o quanto a ciência contábil, apesar de fazer parte de uma atmosfera tão empresarial e de gestão mercadológica, se relacionava com todos os ambientes que tinham interesses em mensuração do patrimônio financeiro e de conhecimento dos seus haveres, dentre eles, este ambiente religioso.

Na metodologia que foi proposta com a intenção de estudar artigos que abordavam a mesma temática desta investigação, coletados em bases de dados confiáveis e utilizando de variáveis qualitativas que propunham encontrar elementos relacionados a corroborar com a problemática da pesquisa abordando aspectos que traziam a relação histórica da Contabilidade com a Igreja e com os elementos religiosos, foi possível além do que foi proposto, reiterar os assuntos já anteriormente estudados.

Os artigos mapeados contribuíram para que a problemática fosse esclarecida e solucionada, chegando à conclusão que diversos elementos religiosos foram responsáveis por tornar a Contabilidade o que ela é atualmente a nível nacional e internacional e o quanto todo o arcabouço teórico corroborou com essa difusão. Alguns textos estudados mostraram isso de modo tímido, outros nem mesmo mencionaram, mas aqueles que traziam o assunto, além de auxiliarem com a pesquisa, mostravam novos elementos para o texto.

Foi possível perceber que existe carência de estudos mais aprofundados na área, que há uma escassa bibliografia doutrinária e o que se encontra mais relacionado à contribuição da Igreja e dos elementos religiosos estão em artigos publicados por meio de dissertações e teses, que ainda assim podem ser considerados temas pouco estudados. No terceiro capítulo estão apresentados estes dados e colocados em quadros para melhor compreensão.

Os objetivos específicos traçados nesta investigação, foram cumpridos a medida que a metodologia foi constantemente delineada. Verificou-se a contribuição da Igreja Católica para o nascimento científico da Contabilidade, sendo mostrada no estado da arte e nas análises dos artigos. Do mesmo modo, foi possível analisar a contribuição dos elementos religiosos para o nascimento da Contabilidade e foi cumprido também o objetivo de analisar artigos para verificar se era mostrada a contribuição da Igreja e dos elementos religiosos na história da Contabilidade quando elaborado o terceiro capítulo.

A pesquisa constatou que os elementos religiosos e a Igreja foram fundamentais para a origem e perpetuação da Contabilidade no mundo e que o pai da Contabilidade, o Frei Luca Pacioli, se não tivesse sido amparado por tudo que a Igreja representava e pela influência que ela exercia, hoje não teríamos uma ciência de tamanha credibilidade como a que ela representa, a complexidade da percepção da contribuição da religião na evolução histórica da Contabilidade ficou evidenciada durante todo o estudo realizado na maioria dos artigos.

Entendendo que a pesquisa não tem caráter limitado, como sugestão para futuras investigações seria importante verificar a contribuição de outras religiões, além da católica, na história da Contabilidade, pois elas também foram responsáveis pela difusão da ciência, assim como foi mostrado em alguns fragmentos do texto. Deste modo será possível verificar e fazer um contraponto com o que se tem de moderno no ambiente da ciência.

REFERÊNCIAS

- AMORIM, Jaime Lopes. *Digressão Através do Vestuto Mundo da Contabilidade*. Porto: Livraria Avis, 1968.
- ARAÚJO, Domingos Machado da Costa. *Contabilidade no Mosteiro de Santa Ana de Viana do Castelo nos Séculos XVIII e XIX*. Lisboa. Dissertação de Mestrado. Universidade do Minho, 2010.
- BRAIK, Patrícia. *Sínteses da História*. Belo Horizonte. Livraria ABC. 2010,
- COSENZA, José Paulo. *A Evolução da escrituração Contábil através dos Tempos: uma Revisão Histórica da Contabilidade Contemporânea com base na Literatura Contábil*. Rio de Janeiro. Dissertação de Doutorado. Universidade do Estado do Rio de Janeiro, 1999.
- DURÃES, Arnóbio Neto Araújo. *Um estudo da evolução histórica da Contabilidade no contexto da visão das escolas europeia e americana frente à abordagem da evidenciação nas informações contábeis brasileiras*. 2003. 163f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Faculdade Escola de Comércio Álvaro Pentead, São Paulo, 2003.
- FILHO et al. *A Contabilidade na visão Evolutiva: Agregando e Valorando o Capital no Âmbito Teórico Contábil*. RAGC. v.3. n.5. 2015.
- GONÇALVES, Miguel. *Análise de práticas contabilísticas na antiga civilização mesopotâmica*. Lisboa. Revista Científica de Contabilidade. 2010.
- GONÇALVES, Miguel; LIRA, Miguel Maria Carvalho. *Retrospectiva histórica acerca da partida dobrada na Europa Ocidental*. Revista Mineira de Contabilidade. 2010 .
- GONSALVES, Elisa Pereira. *Conversas sobre iniciação à pesquisa científica*. 4. ed. Campinas: Alínea, 2007.
- HANSEN, Jens Erik. *A Evolução da Contabilidade: da Idade Média à Regulamentação Americana*. Pensar Contábil, v4, n 3. Rio de Janeiro. 2011.
- HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. *Teoria da Contabilidade*. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. 1. ed., 11. reimpr. São Paulo: Atlas, 2014.
- HUBERMAN, Leo. *A história da riqueza do homem*. Rio de Janeiro: LTC, 2008.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- JOCHEM, Laudelino. *Contabilidade: uma visão crítica da evolução histórica*. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2013.
- LIRA. Miguel Maria Carvalho. *Caracterização da Evolução da Contabilidade em Portugal: do século XII a meados do século XVIII*. Rio de Janeiro. Sociedade, Contabilidade e Gestão, v. 5, n. 2, jul/dez. 2011.

LIRA, Miguel Maria Carvalho. *Aula do Comércio: Um Marco na Evolução do Pensamento Contabilístico Português*. Revista Brasileira de Contabilidade. 2011

MARQUES, Maria da Conceição da Costa. *A Evolução do Pensamento Contabilístico nos Séculos XV e XIX*. Jornal do Técnico de Contas e da Empresa. n. 414, Março e n. 415. Abril, 2000, p. 72.

MONTEIRO, Alexandre Roberto; MARQUES, Ana Cristina. *A evolução da Contabilidade até a Era Contemporânea*. Revista Eletrônica Fapem, n. 2, 2011.

MONTESISOS JULVE, 2003, p. 4 *apud* GONÇALVES e LIRA, 2010, p. 11.

MOREIRA, Maria Vitória Félix. *Contribuição da religião na evolução histórica da Contabilidade: percepção dos alunos de Ciências Contábeis da cidade de Campina Grande – PB*. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande. 2015

MOURA, Eduardo Lucas Ramos de. *A Contabilidade na Idade Antiga: Uma Revisão Bibliográfica*. 2016. 20 folhas. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2016.

RAMOS, Pâmela Gabriela. SILVA, Thainá Dornelas da. *Símbolo Contábil: Um Estudo com os Acadêmicos de Ciências Contábeis na UNEMAT – Cáceres*. Revista UNEMAT de Contabilidade. Cáceres. 2014.

RIBEIRO, Vitor Manuel Pereira. *A Contabilidade no Convento de Nossa Senhora dos Remédios em Braga, nos Séculos XVIII e XIX*. Dissertação de mestrado em Contabilidade. Universidade do Minho. Lisboa. 2015.

RODRIGUES, Manuel Benavente. *Os Homens do Erário Régio*. 2011. Pecunia. n. 13. p. 59-81.

SÁ, Antônio Lopes de. *A evolução da Contabilidade*. São Paulo: IOB Thomson, 2006.

SÁ, Antônio Lopes de. *Luca Pacioli: Um mestre do Renascimento*. 2 ed. Brasília: FBC, 2004.

SCHMIDT, Paulo. SANTOS, José Luiz dos Santos. *História do pensamento contábil*. São Paulo: Atlas, 2006. (Coleção Resumos de Contabilidade, v. 8.)

SWERTZ e ARAÚJO, *Arqueologia Contábil*. Revista Pensar Contábil. Fev/abr. Rio de Janeiro. 2015.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da; MARTINS, Wilson Thomé Sardinha. *História do pensamento contábil*. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2011.

TOVESMAR, Maralvestos. *Livro dos fardos religiosos*. 2013.

WEBER, Max. *A Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo*. 5. ed. São Paulo: Pioneira,

1987. p. 19.

ZANLUCA, Júlio César. *História da Contabilidade*. São Paulo. Portal de Contabilidade, 2011.

