

# Fundamentos contábeis entre patriarcas, reis e profetas no contexto bíblico

Carlos Alberto Serra Negra

Elzabete Marinho Serra Negra

Mônica Borrfim da Cruz

Relatos encontrados na Bíblia Sagrada, fonte de estudo e análise do presente trabalho, descrevem que, com o surgimento dos povos monoteístas acreditando haver somente Deus, que estava abaixo e acima do céu, sendo também proprietário do mundo, surgiu a crença de que eram eles os responsáveis pela guarda e proteção do patrimônio de Deus. Através das ordens dadas por Ele, os homens indicavam um representante administrativo, que dividia, investia, ditava normas, nomeava representantes e utilizava-se de todos os recursos cabíveis para manter sob controle os bens relativos ao patrimônio de Deus. Ele falava a seus representantes por meio de sonhos, parábolas, sinais e visões, auxiliando-os na tomada de decisões, a fim de que cumprissem seus objetivos. Com o propósito de manter entre os homens a continuidade das atividades efetuadas pelos patriarcas, reis e profetas na conservação do Patrimônio de Deus, formou-se a Bíblia Sagrada, que nos relata, em seus textos, como agiam os povos daquela época no cumprimento de suas obrigações espirituais e administrativas com Deus. Cotejar essas normas com a teoria e a prática, antigas e atuais da Contabilidade, é finalidade deste trabalho.

A Contabilidade, hoje estudada e praticada em bases científicas e filosóficas, data dos primórdios da civilização quando o homem controlava seu patrimônio, administrava sua riqueza e resguardava seus direitos econômicos e financeiros, perante seus servos, seus protegidos e seu Deus.

A Bíblia reporta-se a acontecimentos ocorridos entre 1.800 a.C. e 95 d.C. Em suas passagens, ela faz referências diretas e/ou indiretas a situações que nos levam a certos conceitos técnicos contábeis sobre a necessidade de controle interno, patrimonial e de gestão. A busca por esses controles faz com que este estudo, que retrata a evolução do pensamento contábil, seja guiado por um caminho de comparação entre as ideologias e formas de pensamento de hoje com as de milênios atrás, expostas na Bíblia e em outras fontes da Antiguidade a serem pesquisadas.

A utilização de termos e técnicas contábeis aplicadas de forma primária surgiu há quatro mil anos, de acordo com os relatos bíblicos, contados da criação do mundo à nossa época. É



fato, no entanto, que as bibliografias especializadas, em particular as dedicadas à introdução ao ensino contábil, em sua maioria, pouco discorrem sobre os rudimentos históricos dessa ciência na Antiguidade. Em consequência, o meio acadêmico em geral está habituado a conhecer o pensamento contábil a partir da apresentação do Método das Partidas Dobradas, disseminado na Itália pelo frei franciscano Luca Pacioli, em 1494.

A Bíblia é um conjunto de livros, os quais mantêm seus relatos quase totalmente originais. Apesar de serem textos que podem levar a interpretações variadas de acordo com o leitor, a Bíblia contém, em sua essência, passagens que evidenciam formas de administração de riquezas, controle patrimonial e de gestão, que são termos relevantes no estudo e na utilização das Ciências Contábeis.

Considerando a Bíblia um dos mais antigos livros impressos, acredita-se que diversas informações a respeito de certos conceitos da Contabilidade tenham surgido em alguns de seus relatos históricos, quando povos daquela

época desenvolviam atividades típicas da economia.

Nesse sentido, trata-se de uma pesquisa bibliográfica, tendo este trabalho o objetivo de mostrar a utilização de fundamentos contábeis realizados entre patriarcas, reis e profetas descritos na Bíblia e em outras fontes bibliográficas de pesquisa, para o entendimento dos conceitos da Contabilidade. Visando melhor compreensão da parte histórica da Bíblia, foram consultados estudiosos do assunto, tais como padre, pastor, dirigente religioso e teólogo, com o intuito de agregar informações e esclarecimentos sobre passagens históricas registradas na literatura consultada.

### **A Contabilidade e seus objetivos**

A Contabilidade é uma ciência social, pois depende da ação humana que gera e modifica o fenômeno patrimonial, tendo como objetivo fornecer informações e avaliações estruturadas, com demonstrações e análises de natureza econômica, finan-

ceira, física, de produtividade e social aos usuários internos e externos à entidade objeto das Ciências Contábeis.

Auxiliando a administração, de modo geral, a tomar decisões, a Contabilidade coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou comunicados que contribuem sobremaneira para a tomada de decisão.

A Contabilidade é tão antiga quanto a origem do homem; ao ler a Bíblia, encontram-se relatos que se identificam, em termos e situações, com acontecimentos ligados a fundamentos contábeis, como divisões de patrimônio, provisões, investimentos e outros, além de procedimentos relacionados à função de profissionais da área contábil, como auditoria e obediência à ética profissional. Em seu primeiro livro, Gênesis, entre outras passagens que remetem à Contabilidade, observa-se uma competição entre Jacó e seu sogro Labão (+/- 4.000 a.C) pelo aumento da riqueza (rebanho de ovelhas). Para reconhecer o fato de que a riqueza de Jacó crescia mais que

a de Iabão, era necessário um controle quantitativo, por mais rudimentar que fosse (MARION, 1989).

Também são conhecidos cuneiformes em cerâmicas que relatam as transações ocorridas às margens do rio Nilo, entre agricultores egípcios e babilônicos, que pagavam aos coletores de tributos com cereais e linhaça pelo uso de água para irrigação. Os recibos eram dados aos agricultores por meio de desenhos de figuras de recipientes de cereais nas paredes de suas casas e desenhos destacando pagamentos de salários.

Devido ao crescente comércio com as Índias, o surgimento da burguesia e o Renascimento europeu, fatos ligados diretamente a situações econômicas ocorridas entre os séculos XIII e XVI d.C., alguns matemáticos e estudiosos da época desenvolveram formas para o controle do comércio que se expandia a passos acelerados. Nesse período, destaca-se o século XV, quando em Veneza, em meio ao Renascimento europeu, um frei franciscano de nome Luca Pacioli, em seus textos, registrou os escritos que proporcionaram a sistematização da Contabilidade nos moldes que hoje são conhecidos, através da publicação de seu livro intitulado *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*. Na verdade era um tratado de matemática, mas que dedicou uma parte à exposição do sistema de escrituração de operações comerciais, por meio de partidas dobradas, com as classificações das contas de Débitos e Créditos. (VALLE e ALDE, 1966).

### **Aspectos conceituais do termo Bíblia e seus componentes**

A palavra Bíblia veio do grego chegando até nós através do latim e significa 'os livros'. Dessa forma, pode-se entender o motivo pelo qual o grupo

de livros que fazem parte do Cânon Bíblico foi chamado de Bíblia. De acordo com seu próprio contexto, a Bíblia é considerada e aceita por todas as pessoas como um Livro Santo. Assim, em 154 a.C., em nome de toda a nação, pela qual era responsável, escrevia Jônatas Macabeu ao rei de Esparta sobre não sentirem necessidade de apoio e aliança, pois tinham em suas mãos os Livros Sagrados. Em I Macabeus (12, 09) "por nosso lado, embora não tenhamos necessidades de vantagens, tendo para nossa consolação, Os Livros Santos, que estão em nossas mãos".

No século XVI, em meio às transformações econômicas, políticas e culturais ocorridas entre a Idade Média e a Moderna, surgiu a Reforma Protestante (movimento da divisão do Cristianismo), desencadeada pelo católico holandês Erasmo de Roterdã e outros teólogos, sendo o mais conhecido Martinho Lutero. Para combatê-la, a Igreja Católica promoveu a Reforma Católica ou Contra-Reforma. Nesse período, houve também a separação dos livros que compõem a Bíblia Sagrada. Com a divisão, surgiram as Bíblias Católicas, com 73 livros, sendo 46 referentes ao Antigo Testamento, que retrata acontecimentos desde a criação do Mundo até o Livro de Malaquias, por volta do século II a.C. Os outros 27 livros pertencem ao Novo Testamento, que retrata toda a vida, a morte e a ressurreição do Filho de Deus, chamado Jesus Cristo, como forma de pagamento pelos pecados cometidos pelos povos desde aquela época até a atual. E, por outro lado, foi lançada a Bíblia Evangélica ou Protestante, que se compõe de 66 livros, com 39 descrevendo o Antigo Testamento, sete a menos que a Bíblia Católica, ou seja: Tobias, Judite, Sabedoria, Eclesiásticos, Bauruc, I Macabeus, II Macabeus. Também faltam os capítulos 10 e 16 do Livro de Ester e os capítulos 3, 13 e 14 do Livro

de Daniel, mas que retratam os mesmos acontecimentos. Os outros 27 livros pertencem ao Novo Testamento, contendo as mesmas citações da Bíblia Católica.

Os escritores da Bíblia foram muitos, às vezes com intervalos de centenas de anos de uns para outros, durante um período de 1.500 anos. Porém era Deus quem os inspirava a escrever somente e exclusivamente o que Ele queria, de acordo com o próprio texto bíblico, nas Epístolas II Timóteo (3, 16): "toda escritura é inspirada por Deus, e útil para ensinar, para repreender, para corrigir e para formar na justiça". E II São Pedro (1, 21): "Porque jamais uma profecia foi preferida por efeito de uma vontade humana. Homens inspirados pelo Espírito Santo falaram da parte de Deus". Entre esses escritores da Bíblia foram Moisés, Davi e Esdras, no Antigo Testamento, e os evangelistas Mateus, Marcos, Lucas, João, com o apóstolo Paulo, no Novo Testamento.

A Bíblia se divide em capítulos e versículos, sendo o Cardeal Estêvão Langton (1228) responsável pela divisão da Bíblia em capítulos, e o Frade Sante Pagnini (1528), pela divisão em versículos.

Os primeiros livros impressos surgiram em 1553, sendo o mais lido traduzido para mais de 1.200 línguas. A primeira tradução em português do Novo Testamento foi desenvolvida por João Ferreira de Almeida, em 1681.

O Antigo Testamento se define como o conjunto de livros anteriores aos Evangelhos. Tertuliano e Orígenes, no Século II, sendo o maior das duas divisões bíblicas. Nele estão relatadas as histórias dos povos hebreus durante quase dois mil anos, desde a vinda do Patriarca Abraão à Palestina até a instalação da dinastia dos Hasmoneus, por

**Entre os povos monoteístas, acreditava-se que toda a Terra e tudo que nela havia pertencia a um único proprietário chamado Deus, que do Céu a administrava com sabedoria utilizando-se de seus filhos chamados de servos do Senhor, para gerenciá-la.**

volta do século II a.C. Divide-se em cinco grupos, que abrangem conteúdos semelhantes e seguem a mesma ordem cronológica: Livros da Lei, Livros Históricos, Livros Poéticos e de Sabedoria, Profetas Maiores e Profetas Menores.

Já o Novo Testamento vem logo após o Antigo Testamento, tendo sido escrito em grego, com exceção do Evangelho de São Mateus, que os teólogos acreditam ter sido escrito em aramaico. Nele encontramos relatos sobre o nascimento, vida, ensinamento, morte e ressurreição de Jesus Cristo. Da mesma forma, o Novo Testamento está dividido em grupos de conteúdos semelhantes, pelos mesmos assuntos tratados, quer pelos autores, quer pelos objetivos: Livros Históricos, Epístolas Paulinas, Epístolas Gerais e Livros Proféticos.

### **Os versículos e os termos contábeis**

Entre os vários versículos bíblicos, notam-se, de uma forma primitiva, acontecimentos ligados a termos e procedimentos comparáveis a interpretações contábeis utilizadas em nossos tempos, conforme relatos nos textos a seguir.

### **Da divisão patrimonial entre os patriarcas**

Entre os povos monoteístas, acreditava-se que toda a Terra e tudo que nela havia pertencia a um único proprietário chamado Deus, que do Céu a administrava com sabedoria utilizando-se de seus filhos chamados de servos do Senhor, para gerenciá-la. Texto de Isaías (66, 1-2): "Eis o que diz o Senhor: o Céu é meu trono, e a terra meu escabelo (banquinho para descansar os pés). Que casa poderia construir-me, que lugar podereis indicar-me para moradia? Fui eu quem fiz o universo, e tudo me pertence, declara o Senhor".

Através da estrutura Patriarcal – situação social em que o pai, chefe da família, goza de extensos direitos sobre as leis e a família – os bens de Deus eram conservados e trabalhados de maneira a satisfazer as necessidades de todos os seus filhos (servos), para seu sustento e tudo mais de que precisassem.

O Patriarca Abraão, muito rico em rebanhos, prata e ouro, era chefe de uma grande família e, após uma contenda entre os pastores de seus rebanhos com os de seu sobrinho Lot, decidiu fazer a dissolução de seus bens patrimoniais, que na verdade pertenciam a Deus, como registra a Bíblia: Gênesis (13, 9; 11): "Toda a Terra não está diante de ti? Peco-te que te apartes de mim. Se tomares a direita, irei para a esquerda". Outra passagem que indica o mesmo contexto é "Lot escolheu para si toda a planície de Jordão e emigrou para o oriente. Assim eles se separaram um do outro".

Seguindo a leitura de Gênesis, encontramos mais uma situação retratando a divisão patrimonial, em que Jacó, patriarca nomeado por Deus, parente de segundo grau do patriarca Abraão, ou seja, seu neto, em um acordo com seu tio Labão, dividiu alguns animais como bodes, cabras e cordeiros, usan-

do como critério o modo com que se apresentavam seus pêlos. Citação de Gênesis (30, 32-36,40), de Jacó a seu Tio Labão:

*Passarei hoje por todo o rebanho, separa dele todo animal negro entre os cordeiros e o que é malhado ou salpicado entre as cabras. Esse será meu salário, e minha honestidade testemunhará por mim no futuro: quando vieres verificar meu salário, tudo que não for salpicado ou malhado entre as cabras, ou negro entre os cordeiros, será em minha casa um roubo. Labão disse: "Está bem como disseste." Naquele dia, ele separou os bodes listrados e malhados, toda a cabra salpicada e malhada, tudo que tivesse brancura, e tudo que fosse negro entre os cordeiros. Ele confiou a seus filhos e pôs à distância de três dias de caminhada entre ele e Jacó. Quanto aos cordeiros, Jacó os separou e virou o rebanho para Labão. Assim ele manteve separados os seus rebanhos e não colocou com o rebanho de Labão.*

Essas duas passagens demonstram que critérios e normas já eram formados para resguardar os bens patrimoniais; assim como para dividi-los de maneira a não causar prejuízos aos interessados.

### **Provisão e investimentos no Egito**

Relata-nos a Bíblia que um faraó, título dado ao rei no início dos tempos, tivera um sonho. Esse representava uma ordem de Deus para com a administração de seus bens, pois, após sete anos de muita fartura, o país passaria por sete anos de miséria, e o Faraó deveria preservar todos os bens de Deus, principalmente seus filhos.

Um jovem, de nome José, descendente do Patriarca Abraão, interpretou o sonho do rei, dizendo-lhe que Deus

havia ordenado fazer uma provisão para futuras despesas que surgiam, devido a uma crise econômica extensa que se aproximava, e cabia ao faraó tomar a melhor decisão para que os filhos (servos) de Deus não morressem, principalmente, por falta de alimento. Em Gênesis (41, 33-36):

*Agora escolha o rei um homem sábio e prudente para pô-lo à testa do país. Nomeie também o faraó administradores no país, que recolham a quinta parte das colheitas do Egito, durante sete anos de abundância.*

*Eles juntarão todos os produtos destes bons anos que vêm, e armazenarão o trigo nas cidades, à disposição do faraó como provisões a conservar. Estes montamentos formarão para o país uma reserva em previsão dos sete anos de fome que assolarão o Egito. Dessa forma o país não será arruinado pela fome.*

Seguindo a história, Gênesis (47, 14; 16-26):

*José tinha juntado toda a dinheiro que se encontrava no Egito e em Canaã, como preço do trigo que compravam, e o tinha depositado no tesouro do faraó.*

*José respondeu: "Trazei vossos animais, se não tendes dinheiro, e dar-vos-eis pão em troca." Trouxeram, pois, seus animais a José, o qual lhes deu pão em troca dos cavalos, dos rebanhos de ovelhas, dos bois e dos jumentos. Dessa forma, naquele ano, fornecera-lhes pão em troca de todos os seus rebanhos.*

*E aquele ano passou. No ano seguinte voltaram a ele e disseram-lhe: "Não podemos ocultar do meu senhor que o dinheiro, tendo se esgotado, e nossos animais, tendo já passado para as mãos do meu senhor, não nos restam agora se-*

*não nossos corpos e nossas terras para oferecer ao meu senhor.*

*Por que perecermos diante de teus olhos, nós e nossas terras? Compra-nos a nós e a nossa terra, seremos escravos do faraó. Dá-nos sementes, para que vivamos e não morramos, e não seja desolada a nossa solo." José adquiriu, assim, para o faraó, todas as terras do Egito, porque cada egípcio vendia o seu campo obrigado pela fome, e o país tornou-se propriedade do faraó. De um extremo o outro do território, ele reduziu a população à servidão. As terras dos sacerdotes foram as únicas que não comprou, porque estes recebiam do faraó uma ração determinada para o seu sustento. Por isso não venderam suas propriedades. José disse ao povo: "Eu vos comprei hoje, vós e vossas terras, para o faraó. Aqui tendes sementes; semeai vossas campos. No tempo da colheita, dareis a quinta parte ao faraó: as outras quatro partes vos servirão para semente do campo e para vosso alimento com vossos filhos e as que moram convosco." Eles responderam: "Tu nos salvaste a vida. Tenhamos graças aos olhos de meu senhor e seremos de bom agrado escravos do faraó." José instituiu assim uma lei que ainda hoje está em vigor, em virtude da qual uma quinta parte da colheita pertence ao faraó. Somente as terras dos sacerdotes não se tornaram sua propriedade.*

Após a leitura do texto, pode-se notar que o primeiro propósito era de provisão, ou seja, abastecimento de alimentos para os filhos de Deus, para que esses não morressem de fome. Porém, tal foi a sabedoria de José que, possuindo a informação, a usou de forma a adquirir para o faraó uma grande fonte de investimento, tornando-o

um homem que possuía mais propriedades e posses que nem ele próprio imaginaria adquirir.

### **A primeira sociedade coligada em Israel**

Após a divisão das 12 tribos de Israel, ficou estabelecido por Deus que a tribo dos levitas seria sustentada pelas demais, visto que a mesma se dedicaria às Obras Santas encarregadas de Orações. Em Números (18, 21-24):

*Eis que aos filhos de Levi dou por herança todas as dízimas arrecadadas em Israel, em compensação pelos seus serviços. Isto é o serviço que fazem na tenda de reunião. Os filhos de Israel não se aproximam jamais da tenda da reunião e os levitas levarão o peso das suas faltas. É estatuto perpétuo para as vossas gerações: os levitas não possuirão herança alguma no meio dos filhos de Israel, visto que são as dízimas que os filhos de Israel separaram para (lahweh) Deus, que eu dou por herança aos levitas. Eis por que lhes disse que não possuíram herança alguma no meio dos filhos de Israel.*

Assim determinado por Deus, os levitas passaram a receber o dízimo, que representa 10% (dez por cento) de toda a colheita.

Ao avaliar o conceito de investimentos pelo Método de Equivalência Patrimonial, pode-se notar que a proporção percentual utilizada nas sociedades coligadas bem como a disposição de seus componentes, enquanto sócios, muito se assemelham ao relato bíblico acima, conforme se pode comprovar na conceituação de Almeida (1996): "Sociedade Coligada é quando se participa com 10% ou mais de capital sem controlá-la. Não importa a natureza das ações possuídas (ordinárias ou preferenciais e com ou sem direito



a voto)\*. Nota-se que os levitas não tinham muitos direitos e que, de todos os bens de Deus, apenas participavam recebendo 10%, como os sócios de uma sociedade coligada, que não possuem muitos direitos e participam apenas com 10% do lucro.

#### O inventário como meio de registro

Houve uma guerra entre Israel e os medianitas, e Israel tomou os melhores bens entre ouro, prata, bronze, ferro, estanho, chumbo, animais e também homens e mulheres, que se tornariam escravos. De posse dos bens, houve então a necessidade de contá-los e registrá-los a fim de saber o que haviam conquistado e como poderiam dividir entre os combatentes. Em Números (31, 25-27): O Senhor disse a Moisés: "Fazei o inventário de tudo que foi tomado, desde o homem até os animais; tu, o sacerdote Eleazar e os príncipes do povo. Repartireis a presa em partes iguais entre os que pelejaram e saíram à batalha, e entre todo o resto da multidão". Em outra versão:

*Deus falou a Moisés e disse: "com Eleazar, o sacerdote, e os chefes das casas patriarcais da comunidade, faze a contagem dos despojos e dos cabos, tanto dos homens como dos animais. Dividirás, pois, os despojos pela metade, entre os combatentes que foram à guerra e o conjunto da comunidade".*

Através das duas versões, vê-se claramente que o termo inventário já se formava entre os povos, como forma de registro de seus bens, e que a contagem já se fazia necessária para o controle e a divisão dos bens adquiridos.

#### Obrigações com terceiros

Ao verificar as contas do passivo, percebe-se que essas se concentram em obrigações, ou seja, em compromissos financeiros firmados com pessoas que fornecem empréstimos financeiros, mão-de-obra, produtos, entre outros, sendo que, sem o controle e o pagamento desses compromissos, a entidade correrá um sério risco de falência. Na Bíblia pode-se perceber que os povos daquela época tinham uma grande preocupação em cumprir com as obrigações. Além disso, era exigida uma prestação de contas dos eventos ocorridos, como forma de controle entre Deus e seus filhos (servos), das obrigações firmadas com terceiros e da importância em cumpri-las. Em I Samuel (15, 1-2): "Samuel disse a Saul: O Senhor enviou-me para que te consagrasses rei de seu povo de Israel. Ouve agora o que diz o Senhor. Assim fala o Senhor dos exércitos: vou pedir contas a Amalec do que ele fez a Israel, opondo-lhe no caminho quando ele saiu do Egito".

Obrigação com terceiros podem ser percebidas em outras situações. Em I



Reis (5, 6): "Dá ordem, pois, aos teus servos, que me cortem cedros do Líbano. Meus operários trabalharão com os teus, e pagarei a estes o salário que pedires, pois sabes que não há ninguém entre nós que saiba cortar árvores como os sidônios".

Em outra redação, I Reis (5, 20): "Ordena, pois, que cortem para mim cedros do Líbano; meus operários juntar-se-ão aos teus e eu pagarei o trabalho dos teus operários conforme pedires. Sabes, com efeito, que não há entre nós ninguém que entenda de corte de madeira como os sidônios".

Entre o profeta Samuel e o Rei Salomão, a necessidade do controle das dívidas, bem como de seu pagamento, era de grande importância, pois a própria Bíblia relata como Deus não concorda que se deixe de cumprir um compromisso firmado com outrem. Em Tobias (4, 14-15):

*Não retenhas até o dia seguinte o salário daqueles que trabalham para ti, mas entrega-o imediatamente. Se serves a Deus, será recompensado. Sê vigilante, meu filho, em todas as tuas ações e mostra-te educado em todo o teu comportamento. Não faças a ninguém o que não queres que te façam. Não bebo vinho até a embriaguez, e não faça da embriaguez a tua companheiro pela estrada.*

Em outra versão, vê-se claramente a importância de cumprir as obrigações com terceiros a fim de não se ter prejuízos. Em Tobias (4, 15-16): "A todo o que fizer para ti um trabalho, paga o seu salário na mesma hora: que a paga do seu operário não fique um instante em teu poder. Guarda-te de jamais fazer a outrem o que não quererias que te fosse feito".

#### Reserva de capital pelo Rei Salomão

Para a constituição da reserva de capital, há várias fontes de que esse capital provém: através de ágio na

colocação dos bens, prêmios recebidos na emissão de debênture, doações e outras, isso em nossos dias. Mas, no tempo do Rei Salomão, sua reserva de capital se formava pelo pagamento de tributos efetuados por reis, governadores, deputados, mercadores e pessoas comuns. Em II Crônicas (9, 13-14):

*O peso de ouro, que todos os anos era levado a Salomão, era de seis talentos de ouro, sem contar aquela soma que lhe costumavam levar os deputados de várias nações, os negociantes, todos os reis da Arábia e os governadores das províncias, que levavam ouro, em cada uma das quais eram empregados seiscentos siclos de ouro.*

#### **A auditoria externa como forma de controle**

A necessidade do uso da auditoria externa surgiu como parte da evolução do sistema capitalista, quando a expansão do mercado e o acirramento da concorrência se ampliavam, obrigando os proprietários de empresas da época a controlar os procedimentos internos de seus funcionários, bem como todas as estruturas de seus negócios. Mas, apesar de essa ideia ter se formado apenas há alguns séculos, no início dos tempos já havia administradores preocupados em obter informações do que ocorria ao seu redor, como relata o livro de Esdras (6, 1): "Foi então que o rei Dario emitiu um decreto ordenando que se fizessem verificações em Babilônia, na casa dos arquivos, onde os tesouros estavam escondidos". Segue texto dizendo que foi encontrado um rolo descrevendo vários procedimentos internos que deviam ser seguidos pelo rei Dario a fim de cumprir o que estava estabelecido pelo rei Ciro, antigo sucessor do trono.

#### **Valor adicionado**

Em Eclesiastes (6, 7-11):

*Toda o trabalho do homem é para*

*a sua boca e, no entanto, seu apetite nunca está satisfeito. Que vantagem tem o sábio sobre o insensato, ou sobre o pobre aquele que sabe conduzir-se diante dos vivos? Mais vale o que olhos vêem do que a agitação do desejo. Isso também é vaidade e correr atrás do vento. Quanto mais palavras, mais vaidade. Qual a vantagem para o homem?*

De uma forma muito simplificada, nota-se que o objetivo dos versículos é demonstrar que quando se aumentam os bens, aumentam-se também os interessados. Assim como na divisão do valor adicionado, em que são muitos os que têm sua parte no lucro das empresas e quanto maior o lucro, maiores as partes distribuídas entre governos e entidades.

#### **Controle cruzado**

Em Eclesiastes (7,27-29):

*Eis o que encontro - diz Coelle (Eclesiastes) - ao examinar coisa por coisa para chegar a uma conclusão: estive pesquisando e nada concluí. Entre mil encontrar apenas um homem, porém entre todas as mulheres não encontrei uma sequer. Eis a única conclusão a que cheguei: Deus fez o homem reto, este porém procura complicações sem conta.*

#### **Uma questão de Ética na profissão**

Em toda a história da humanidade, percebe-se uma crescente preocupação quanto à questão de valores morais, que, por não possuírem mensuração por natureza, tornam difícil ao homem comum determinar o que seja certo ou errado, causando dúvidas quanto à tomada de decisão.

Diferentes formações sociais e culturais instituíram conjuntos de valores éticos como padrão de conduta das

**Em toda a história da humanidade, percebe-se uma crescente preocupação quanto à questão de valores morais, que, por não possuírem mensuração por natureza, tornam difícil ao homem comum determinar o que seja certo ou errado, causando dúvidas quanto à tomada de decisão.**

relações intersubjetivas e interpessoais de comportamento sociais que pudessem garantir a integridade física e psicológica de seus membros e a conservação do grupo social.

Entre os provérbios bíblicos, encontra-se essa preocupação vinda dos profetas, quando da necessidade de ouvir as palavras dos sábios. Em Provérbios (23, 1-9, 12, 23, 33-34):

*Quando te assentas para comer com um chefe, presta atenção ao que está a tua frente, põe uma laça na tua garganta se és um glotão! Não cobices seus manjares, porque são alimentos enganadores. Não te ludiques por adquirir riquezas, não apliques nisso a tua inteligência. Nela pousam teus olhos, e ela não existe mais, pois certamente farás asas para si, como águia, e voará pelos céus. Não comas o pão do invejoso nem cobices seus manjares, pois é assim o cálculo que ele faz em si mesma: - come e bebe, diz ele, mas seu coração não está contigo. Vomitarás o bocado que comeste, perdendo tuas palavras suaves. Não fale aos ouvidos do insensato,*

*pois ele despreza tuas prudentes palavras.*

*Aplica ao teu coração e disciplina e a teus ouvidos as palavras do conhecimento.*

*Adquire a verdade e não vende sabedoria, disciplina e inteligência.*

*Teus olhos verão coisas estranhas, teu coração dará disparates. Serás como alguém deitado em alto-mar ou deitado no topo de um mastro.*

*Feriram-me... e eu nada senti!*

*Bateram-me... e eu nada percebi! Quando irei acordar?*

*Vou continuar a beber!*

*estendia uma pesada noite, imagem das trevas que mais tarde deviam acolhê-los; e eram para si mesmas um peso mais insuportável que essa escuridão.*

Pode-se concluir das leituras citadas que a consciência é a base da Ética profissional e a guia de todas as ações dos profissionais, quer sejam contadores, administradores, médicos, engenheiros e outros; portanto, é de extrema importância que se conduzam com obediência nas normas que os asseguram, pois a questão de Ética vai além do que a função que se exerce.

### **As parábolas de Jesus e a interpretação contábil**

Não é de interesse das colocações a seguir deturpar ou contradizer explicações sábias de Jesus Cristo. O intuito é tão somente utilizar esses conhecimentos expostos ao longo dos séculos passados, direcionando-os, da maneira mais clara possível, para situações atuais a fim de que possamos utilizá-las nas reflexões além da vida profissional, pois o conhecimento é uma grande chave para o sucesso.

#### **Obrigação do contabilista no exercício de sua função**

O profissional de Contabilidade pode exercer várias funções ao longo de sua carreira profissional: contador, auditor, professor, perito contábil, analista financeiro, conselheiro fiscal, pesquisador e outros cargos públicos e privados. Devido a esse fato, o profissional contábil está sujeito a situações de natureza e ambientes diversificados, ficando propício a se tornar alvo de atenção, modelo e, principalmente, base para a continuidade e divulgação da função contábil; para tanto, é necessário que observe bem as suas atitudes para não cair em conceito e respeito perante os seus.

Jesus Cristo, em suas parábolas descritas em São Mateus, fala que o cumprimento de nossas obrigações, com zelo, sigilo e lealdade, é o que nos leva à melhor recompensa, seja ela financeira ou pessoal. Segundo o Evangelho de São Mateus (6, 1-4):

*Guardai-vos de fazer vossas boas obras diante dos homens, para serdes vistos por eles. Do contrário, não tereis recompensa junto de vosso Pai que está no céu. Quando, pois, dás esmola, não toque a trombeta diante de ti, como fazem os hipócritas nas sinagogas e nas ruas, para serem louvados pelos homens. Em verdade eu vos digo: já receberam sua recompensa. Quando deres esmola, que tua mão esquerda não saiba o que fez a direita. Assim, a tua esmola se fará em segredo; e teu Pai, que vê o escondido, recompensar-te-á.*

Nessa parábola, Jesus ensina que o sigilo é necessário em qualquer situação; isso significa que o profissional contábil deve manter guardadas todas as informações que adquirir em uma entidade, passando-as somente ao responsável, mesmo que não desempenhe mais serviços para ela, principalmente se essas informações se referirem a irregularidades que poderiam prejudicar o conceito e a formação da organização.

Evangelho segundo São Mateus (25, 14-29) sobre a parábola dos talentos:

*Pois será como um homem que, viajando para o estrangeiro, chamou os próprios servos e entregou-lhe os bens. A um deu cinco talentos, a outro dois, a outro um. A cada um de acordo com sua capacidade. E partiu. Imediatamente, o que recebera cinco talentos saiu a trabalhar com eles e ganhou outros cinco. Da mesma maneira, o que recebera dois ganhou outros dois. Mas aquele que*

O termo 'beber' não deve se compreendido em seu sentido literal de ingerir líquidos, mas no figurado, que significa fazer ou continuar a fazer algo que prejudique as pessoas ou aqueles que a elas são ligados.

A Ética é também firmada no texto 'A consciência atormenta também os ídólatras', Livro da Sabedoria (17, 10-12, 15-16, 19-20)

*(...) porque a maldade, condenada por seu própria testemunha, é medrosa, e sob o peso da consciência, supõe sempre o pior, pois o temor não é outra coisa que a privação dos socorros trazidos pela reflexão, porque, quanto menor for em sua alma a esperança de auxílio, tanto mais penosa é a ignorância daquilo que se tem medo. E todo aquele que caminha sem força ficava como que preso e encerrado num cárcere sem ferros. Fosse ele camponês ou pastor, ou o operário que se atadiga sozinho no seu trabalho, uma vez surpreendido, tinha de suportar a inevitável necessidade, porque todos estavam ligados a uma enorme cadeia de trevas.*

*Enquanto o mundo inteiro era alumiado por uma brilhante luz, e sem obstáculo se entregava às suas ocupações, somente sobre eles se*



recebera um só, tomou-o e foi abrir uma cova no chão. E enterrou o dinheiro do seu senhor. Depois de muito tempo, o senhor daquele servo voltou e pôs-se a ajustar contas com ele. Chegando aquele que recebera cinco talentos, entregou-lhe outros cinco dizendo: "Senhor, tu me confiaste cinco talentos. Aqui estão outros cinco que ganhei." Disse-lhe o senhor: "Muito bem, servo bom e fiel; sobre pouco foste fiel, sobre muito te colocarei. Vem, alegra-te com o teu senhor!" Chegando também o dos dois talentos, disse: "Senhor, tu me confiaste dois talentos. Aqui estão outros dois talentos que ganhei." Disse-lhe o senhor: "Muito bem, servo bom e fiel; sobre pouco foste fiel, sobre muito te colocarei. Vem, alegra-te com o teu senhor!" Por fim, chegando o que recebera um talento, disse: "Senhor, eu sabia que és um homem severo, que colhes onde não semeaste e ajuntas onde não espalhaste. Assim amedrontado, fui enterrar o teu talento no chão. Aqui tens o que é teu." A isso lhe respondeu o senhor: "Servo mau e preguiçoso, sabias que eu colho onde não semeei e que ajunto onde não espalhei? Pois então devia ter depositado o meu dinheiro com os banqueiros e, ao voltar, eu receberia com juros o que é meu. Tira-lhe o talento que tem e dai-o àquele que tem dez, porque todo aquele que tem será dado e terá em abundância, mas aquele que não tem, até o que tem será tirado."

### **Apresentação confiável das demonstrações contábeis**

As demonstrações contábeis representam a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela Contabilidade para serem transmitidos aos seus usuários, auxiliando-os nas tomadas de decisão. Para tanto, é necessário que

esses dados sejam elaborados de forma a permitir que qualquer profissional ou usuário possa compreendê-los, pois em linguagem técnica tornaram-se obsoletos aos olhos de quem precisa da informação e não a sabe utilizar, ou utilizou-a de forma errada, perdendo assim a sua real importância, qual seja de orientar o usuário na administração de seus negócios e diagnosticar a situação da empresa demonstrando o fator financeiro e administrativo da mesma.

Utilizar uma informação de forma errada, ou não utilizá-la por falta de compreensão, é como ter uma bússola e não saber se guiar ou, como disse Jesus, é estar no escuro com uma vela acesa e escondê-la debaixo da cama.

Evangelho segundo São Marcos (4-21-25):

*Dizia também: Traz-se porventura a candeia para ser colocada debaixo do alqueire ou debaixo da cama? Não é para ser posta no candeeiro? Porque nada há oculto que não deva ser descoberto, nada secreto que não deva ser publicado. Se alguém tem ouvidos para ouvir, que ouça.*

Se as demonstrações, assim como os demais relatórios contábeis, não retratarem as informações com a confiabilidade de que necessitam, obedecendo aos princípios fundamentais de Contabilidade, assim como às demais normas contábeis, como poderão os profissionais da classe contábil se avaliar, quando se encontrarem com outros profissionais da área, para troca de idéias ou informações? O Evangelho segundo São Lucas (6, 39-45):

*Disse-lhes uma parábola: Pode acaso um cego guiar outro cego? Não cairão ambos num buraco? Não existe discípulo superior ao mestre, todo o discípulo perfeito deverá ser como o mestre. Por que olhas o cisco no olho de teu irmão, e não percebes a trave que há no teu? Como podes dizer a teu ir-*

*mão: Irmão, deixa-me tirar o cisco do teu olho, quando não vês a trave em teu próprio olho? Hipócrita, tira primeiro a trave de teu olho, e então verás bem para tirar o cisco do olho de teu irmão.*

Isso significa que, no âmbito contábil, se os princípios e normas não forem observados e cumpridos na emissão dos relatórios e na interpretação dos mesmos, a Contabilidade não estará servindo ao seu principal propósito, ou seja, o de orientar na tomada de decisão, tornando, desse modo, impossível comparar relatórios emitidos sobre o mesmo assunto.

### **A formação das entidades e sua continuidade**

Para a Contabilidade, a formação da entidade e sua continuidade são as bases que sustentam toda a estrutura contábil, uma vez que ela se define como qualquer indivíduo, empresa, grupos de empresas que se mantêm contabilmente; e a continuidade, por sua vez, significa algo em andamento de que não pressupõe o encerramento. Mas o que há de comum entre a Bíblia e esses dois aspectos contábeis?

É simples: toda entidade pode ser com ou sem fins lucrativos e, no conceito religioso, a Igreja significa uma entidade em busca de Deus, conceito formado a partir da decisão de Deus de construir a Igreja por meio de Jesus, utilizando-se da pessoa de Pedro, conforme texto do Evangelho segundo São Mateus (16, 18-19): "E eu te declaro: tu és Pedro, e sobre esta pedra edificarei a minha Igreja; as portas do inferno não prevalecerão contra ela. Eu te darei as chaves do Reino dos céus, e tudo que ligares na terra será ligado nos céus, e tudo o que desligares na terra será desligado nos céus".

A partir da formação da primeira Igreja de Deus, as construções dessas entidades não mais cessaram, e seus

representantes crescem cada vez mais, sendo, na Igreja Católica, constituídos pelo papa, cardeais, bispos, arcebispos, presbíteros (padres), diáconos, religiosos e leigos, que administram a parte espiritual e financeira da Igreja. A contar de São Pedro (da região da Galiléia, eleito por Jesus como representante administrativo da Igreja Católica), até o alemão Joseph Ratzinger, que detém o nome de Bento XVI, atual papa, são 264 representantes, tendo sido dados a cada um amplos poderes sobre a Igreja.

Já nas Igrejas Evangélicas ou Protestantes, os representantes administrativos da Igreja podem ter denominações variadas em grupos de conferências, associações, concílios e conselhos, de acordo com a classificação religiosa, por exemplo, Batista, Adventista ou Presbiteriana.

Conclui-se que as entidades constituíram-se com intenção de continuidade e prosseguem atualmente a passos largos.

#### **Atualização para desempenho da função**

Com o advento da globalização, trazendo diversas mudanças nos conceitos e normas determinadas de trabalho, com integralização informatizada de sistemas contábeis, assim como troca de informações em níveis gerenciais

e administrativos através da Internet e outros meios tecnológicos, é de suma importância que os profissionais da área contábil não se prendam a conceitos passados para a realização de sua função; isso não significa desprezar os conhecimentos que teve e, sim, apenas se aperfeiçoar de acordo com as exigências atuais, pois o profissional que não conseguir se adaptar às mudanças será alvo fácil de declínio na carreira, podendo perder todo o estímulo e interesse pela Contabilidade.

Evangelho segundo São Lucas (5, 36-38):

*Propôs-lhes também esta comparação: "Ninguém rasga um pedaço de roupa nova para remendar uma roupa velha, porque assim estragaria uma roupa nova. Também ninguém põe vinho novo em odres velhos; do contrário, o vinho novo arrebentará os odres e entornar-se-á, e perder-se-ão os odres; mas o vinho novo deve-se pôr em odres novos, e assim ambos se conservam".*

Ou seja, o profissional contábil deverá estar sempre se atualizando e participando de eventos ligados à atualização contábil, reafirmando os ensinamentos de Jesus sobre dar ao novo a atenção que merece, e ao que é velho a importância que conquistou.

#### **Um rio com muitos braços**

No Livro do Apocalipse, encontram-se relatos sobre os povos judeus e cristãos, que, dominados pelos persas, gregos e romanos, tiveram uma vida econômica muito intensa, pois, estando a economia voltada para a cidade, os camponeses eram obrigados a vender seus produtos aos comerciantes (atravessadores), além de terem que pagar altos impostos em moeda.

A moeda era o símbolo da dominação. Cada imperador colocava sua effigie, rosto e corpo no dinheiro de sua

época. O retrato gravado na moeda mostrava como eles executavam a dominação. Em suas parábolas, Jesus descreve:

*"Mostrai-me a moeda com que se paga o imposto!" Apresentaram-lhe um denário. Perguntou Jesus: "De quem é esta imagem e esta inscrição?" - "De César", responderam-lhe. Disse-lhes então Jesus: "Dai, pois, a César o que é de César e a Deus o que é de Deus". (MATEUS, 22, 19-21).*

Com o comércio, vieram os juros e a possibilidade de enriquecer rapidamente. A corrida pela riqueza aumentou o número de pobres e agravou a miséria. Os pobres, obrigados a pagar os impostos, caíam nas mãos dos cambistas, que praticavam, frequentemente, a agiotagem. Para saldar suas dívidas, os tomadores de empréstimos vendiam os bens, depois as terras e, por fim, seus filhos e filhas, para serem escravos. Roma estimulou o comércio, garantindo a circulação das mercadorias pela proteção do exército. Tudo era enviado para Roma, desde os impostos até os escravos. Os impostos eram cobrados pelos publicanos e incidiam sobre as propriedades, objetos pessoais, mercadorias e pessoas.

Os cobradores de impostos estavam por todos os lados. O nascimento de Jesus acontece no meio dessa exploração, com José e Maria seguindo até Belém para o censo. Esse tinha por finalidade levantar quantitativo de homens para a guerra e também a população, para a cobrança de impostos sobre bens e sobre as pessoas. Os imperadores acumularam poder e riquezas através do sangue, da exploração religiosa, política e econômica, da guerra e da escravidão.

O que pode ser analisado como contábil no texto? É simples: a Contabilidade se justifica, principalmente, pela existência de atividades econômicas.

**Utilizar uma informação de forma errada, ou não utilizá-la por falta de compreensão, é como ter uma bússola e não saber se guiar ou, como disse Jesus, é estar no escuro com uma vela acesa e escondê-la debaixo da cama.**

Embora os encarregados do controle e administração das riquezas dos povos daquele tempo não fossem litalarizados como os profissionais de hoje, nota-se semelhança nas atitudes e decisões. Isso porque, naquela época, já eram feitos cálculos de impostos, juros, prestação de contas aos reis, valorização e divulgação da moeda e, sobretudo, a demonstração da variação das riquezas, para que fossem aumentados os impostos e aplicados os lucros dos reis em novos investimentos.

### O plano administrativo de Deus

Assim como toda entidade formada necessita de normas e procedimentos para se direcionar, utilizando-se de planos administrativos elaborados por conceituados profissionais, Deus também elabora seu plano administrativo, que se direciona de várias maneiras. Para o presente trabalho, o plano destacado se restringe a quatro conceitos de suma importância, que são: Perseverança, Demonstração de Fidelidade, Conhecimento, Agir com Obediência às Leis.

Perseverança – citação do Livro do Apocalipse (21; 5-7):

*Então o que está assentado no trono disse: "Eis que eu renovo todas as coisas". Disse ainda: "Escreve porque estas palavras são fieis e verdadeiras". Novamente me disse: "Está pronto! Eu sou o Alfa e o Ômega, o Começo e o Fim. A quem tem sede eu darei gratuitamente de beber da fonte da água viva. O vencedor herdará tudo isso; e eu serei seu Deus, e ele será meu filho".*

Demonstração de Fidelidade – citação do Evangelho segundo São Mateus (18; 19-20): "Digo-vos ainda isto: se dois de vós se unirem sobre a terra para pedir, seja o que for, conseguiu-lo-

ão de meu Pai que está nos céus. Porque onde dois ou três estão reunidos em meu nome, aí estou eu no meio deles".

Conhecimento – citação do Livro dos Provérbios (3; 13-20):

*Feliz do homem que encontrou a sabedoria, que alcançou o entendimento! Ganhá-la vale mais do que a prata, e o seu lucro mais do que o ouro. É mais valiosa do que as pérolas; nada que deseje a iguala. Em sua direita: longos anos; em sua esquerda: riqueza e honra! Os seus caminhos são deliciosos, os seus trilhos são prosperidade. É uma árvore da vida para as que a colhem, e felizes são os que a retêm! (lahwer) Deus fundou a terra com a sabedoria e firmou o céu com o entendimento. Por seu conhecimento foram abertos os abismos, e as nuvens destilam o orvalho.*

Agir com obediência às Leis – citação do Primeiro Livro de Salmos (1; 1-3):

*Feliz o homem que não procede conforme o conselho dos ímpios, não trilha o caminho dos pecadores, nem se assenta entre os escarnecedores. Feliz aquele que se compraz no serviço do Senhor e medita sua lei dia e noite. Ele é como a árvore plantada na margem das águas correntes: dá fruto na época própria, sua falhagem não murchará jamais. Tudo o que empreende, prospera.*

### Conclusão

Vários momentos históricos marcaram, com um maior ou menor grau de aperfeiçoamento, os pensamentos contábeis que surgem a cada estágio socioeconômico, em que diferentes gerações estão inseridas.

A Contabilidade da qual hoje se tem conhecimento se caracteriza como uma ciência representada pela própria

evolução da humanidade, que a cria e a modifica, para melhor adaptá-la ao controle necessário à sobrevivência das pessoas, bem como para a conservação de todos os seus patrimônios pessoais e os que estão sob sua responsabilidade. Isso se faz através do desenvolvimento de técnicas que auxiliam na gestão desses patrimônios. O aperfeiçoamento dessas técnicas ocorreu de forma espontânea e natural à medida que as estruturas econômica e social dessas gerações se apresentavam mais sofisticadas e complexas.

Responder aos anseios daqueles que têm necessidade da informação de natureza patrimonial, financeira e econômica foi e continua sendo um desafio da Contabilidade, a qual, a cada geração que se forma, deixa um conhecimento a ser seguido e aperfeiçoado a fim de que as Ciências Contábeis não se percam com o tempo.



Carlos Alberto Serra Negra – Mestre em Contabilidade/FVC, membro da Academia Mineira de Ciências Contábeis, professor e pesquisador do Unileste/MG.



Elizabete Marinho Serra Negra – Mestre em Contabilidade/FVC, membro da Academia Mineira de Ciências Contábeis, professora e pesquisadora do Unileste/MG.



Mônica Bomfim da Cruz – Bacharel em Ciências Contábeis.

### REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavaliante. Auditoria: Um Curso Moderno e Completo. São Paulo: Atlas, 1996.
- A Bíblia de Jerusalém. Nova edição revista. São Paulo: Editora Sociedade Bíblica Católica Internacional e Edições Paulinas, 1992.
- Bíblia Sagrada. Edição Claretiana. Tradução do Centro Bíblico de São Paulo. São Paulo: Editora W. Maria, 1998.
- Bíblia Sagrada. Edição Popular. Tradução Padre Manoel Soares. São Paulo: Edições Paulinas, 1977.
- MARION, José Carlos. Contabilidade Empresarial. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1981.
- VALLE, Francisco, ALLE, Armando. Fra Luca Pacioli e seu Tratado de Escrituração de Contas. São Paulo: Atlas, 1966.