

Contabilidade no império do sol

Carlos Alberto Serra Negra*
Elizabeth Marinho Serra Negra**

A presente comunicação é fruto de pesquisa bibliográfica sobre aspectos contábeis do povo *Inca*. A abordagem reúne aspectos históricos quanto à formação do império *Inca* e uma breve descrição dos aspectos culturais deste povo. Sendo um dos principais povos Pré-Colombianos, os *Incas* desempenharam papel relevante, tanto na história da América Latina, quanto na influência que exerceu na cultura Espanhola. Do ponto de vista da abordagem contábil, procurou-se ênfase na forma dos registros contábeis deste povo, através dos *Kipus* e da importância dos seus contabilistas – os *Kipucamayacs*, na cultura e construção do império *Inca*. As considerações finais desta comunicação revelam aspectos de conhecimentos contábeis até hoje desconhecidos pela maioria dos historiadores contábeis, a partir de uma análise profunda e de uma abordagem que podemos denominar de lógico-racional e de aplicação do princípio de similaridade com o conhecimento contábil de nossos dias, foi possível resgatar não somente a forma de registro contábil desta civilização, mas também provar que havia um vasto conhecimento contábil, até certo ponto bastante secreto, que continha características científicas e matemáticas de controle patrimonial e de sistemas de escrituração contábil eficientes.

A escrita histórica de um povo

Escrever sobre aspectos da América pré-colombiana é tarefa árdua. Escrever sobre aspectos contábeis desses povos parece ser uma missão impraticável. Por isso, o que pretendemos constitui apenas uma tentativa de chamar a atenção dos pesquisadores para o que existia em termos de realizações humanas, e mais especificamente em termos contábeis, no vasto continente americano antes da chegada de Colombo, restringindo nossas pesquisas à cultura do povo *Inca*.

Em pesquisas históricas, a maior dificuldade que se encontra diz respeito à grafia de nomes de personagens, de divindades, de povos e de regiões. Procuramos, dentro do possível, manter os nomes na grafia original dos autores pesquisados e, ao mesmo tempo, uniformizar os nomes em toda a extensão de nosso texto.

Outra dificuldade que encontramos quanto à exposição foi em virtude da ampla divergência reinante entre autores. Procuramos elaborar um texto que não se desgastasse em termos de datas imprecisas, de acontecimentos duvidosos ou de aspectos lendários, haja vista não serem estes pontos primordiais de nossa explanação.

Procuramos tirar conclusões e posições a partir de uma análise histórica mais profunda e de olhares mais críticos. Deixamos de lado aspectos lendários e nos concentramos em aspectos passíveis de comprovação histórica, ou que pelo menos seja suportável do ponto de vista de uma lógica ou racionalidade.

Dessa forma, apesar de uma incur-



são histórica do povo *Inca*, preferimos dar ênfase ao estudo dos conhecimentos contábeis e do profissional que praticou esta ciência. O texto, a partir de nossas observações no capítulo final, ganha caráter pioneiro no estudo da História da Contabilidade, uma vez que muitas de nossas opiniões não foram objetos de estudos nem de historiadores, nem de pesquisadores contábeis.

Sabemos que a Arqueologia, como ciência definida, tem pouco mais de um século de existência e, no entanto, quanta maravilha já nos revelou. Em cento e cinquenta anos, passamos de uma quase ignorância da antiguidade humana, recordada em alguns poucos textos que nos sobraram, para a imagem nítida de mais mil nações desaparecidas (Lisboa e Andrade, 1969: 33). Porém muitos dos conhecimentos antigos estão fora da alçada da Arqueologia, uma vez que não ouve registros dos mesmos. Estes parecem ser o caso específico de conhecimentos contábeis, que foram sendo passados através de muitos séculos de forma oral.

Outro aspecto importante para a compreensão do estudo dos povos pré-colombianos é o conceito que temos do que vem a ser ou como entendemos o conceito de império e civilização. Julgam muitos autores que a formação da organização social (formação de grupos humanos numerosos com classes e responsabilidades bem definidas) seja o indício mais seguro. Toda vez que um grupo humano se formou, o progresso passou a ser feito não mais numa simples evolução, mas aos saltos (Lisboa e Andrade, 1969: 28). Com os *Incas* aconteceu a mesma coisa, de uma simples reunião tribal aos saltos formou-se um império e se constituiu uma das maiores civilizações de nosso planeta.

Estima-se que o império *Inca* chegou a possuir uma população de doze milhões de habitantes e uma área territorial de seiscentos mil quilômetros quadrados (Baily, 1963: 180). Esta área territorial abrangeu do sul da Colômbia até a parte norte da Argentina. A eficácia administrativa deste povo resulta de uma hierarquia com poderes absolutos. Des-

de o *Inca* soberano até o último dos funcionários, a pirâmide social e estratificada de responsabilidades não dava lugar à incerteza nem à confusão.

Tendemos a encarar determinados trabalhos de pesquisa como tarefas desagradáveis, apesar de que a necessidade de resolver problemas intrigados constitua um desafio criativo. Esta foi a tônica desta pesquisa, conhecer não somente as realizações do povo *Inca*, mas a de trazer, para os dias atuais, a riqueza esquecida de seus conhecimentos de Contabilidade.

A formação do Império do Sol

Os *Incas* tem origens obscuras e controvertidas. Como civilização, só iniciaram sua expansão já no século XV, entretanto a maioria dos historiadores data de pelo menos 1000 a.C. o nascimento da cultura *Inca*.

Há um consenso histórico de que os *Incas* sejam descendentes de camponeses e criadores de *Lhamas*² das terras altas do Peru. Bushnell apud Giordani (1990: 212) anota que não se sabe donde vieram efetivamente os *Incas*, mas não há razão para supor que migraram de muito longe: o mais certo é serem originários da mesma zona de terras altas onde se fixaram, e não da região costeira, como pretendem certas teorias, pois, nesta região de grandes contrastes em alturas, as pessoas sentem-se melhor na altitude em que sempre viveram.

Apesar das inúmeras lendas sobre a formação do império *Inca*, sabe-se historicamente que, em finais do século XIII de nossa era, a pequena tribo dos *Incas* chega ao Vale de *Cuzco* encontrando e se aliando a três tribos étnicas diferentes: os *Sahuasiray*, os *Alcalhuissa* e os *Maras*. A primeira grande conquista dos *Incas* foi a tomada e destruição do império de *Huari*, que marcou nos Andes centrais um longo período de dispersão política, com vários estados locais independentes após o ano mil de nossa era.

Na sequência de conquistas, os *Incas* dominaram o império *Chimu*, que ocupava toda a costa setentrional do Peru e parte do Equador. Sua capital *Chan Chan*, com população estimada em 80.000 habitantes, era extremamente urbanizada e com um centro administrativo e tributário evoluídos. A queda do reino de *Chimu* abriu para os *Incas* o caminho para a unificação política dos Andes Centrais (Ferreira, 1995: 58).

Em 1438 os *Chancas* tentam invadir e tomar a cidade de *Cuzco*. A chefia *Inca* era exercida por *Huiru Cocha Inca*, que propõe a fuga com o abandono da cidade. Discordando dele, seu filho *Pachacutec Inca* assumiu a liderança da resistência, cujo sucesso levou não apenas à derrota dos *Chancas*, mas a sua subordinação política aos *Incas*.

No ano de 1470 assume *Tupac Yupanki* que, na lenda e na história, este *Inca* passa ser o fundador do império. Com ele, as comunidades incorporadas ao império sofreram um processo de unificação e centralização. A partir da capital, foi organizada uma estrutura agrária também unificada, construída uma rede de transporte e comunicações, criada uma burocracia eficaz e um poderoso exército.

Em pouco mais de um século, a pe-

quena tribo dos *Incas* passa de uma pequena confederação do Vale de *Cuzco* para formar o império mais vasto de América Pré-Colombiana. É solidificado o Império do Sol. Segundo Giordani (1990: 213) os primeiros chefes *Incas* tinham o título de *Sinchi*¹, porém é admitida também a inserção da palavra *Inca* no nome do soberano. Reconhece-se com validade uma lista de nomes como os grande chefes *Incas* a partir do ano 1200 a saber: *Manco Capac*, *Sinchi Roca*, *Lloque Yupanki*, *Mayta Capac*, *Capac Yupanki*, *Inca Roca*, *Yahuar Huacac*, *Virocacha Inca*, *Pachacuti Inca Yupanki*, *Topa Inca Yupanki*, *Huayna Capac*.

O povo *Incaico* expandiu-se por uma área territorial que abrangia desde o sul da Colômbia, passando pelo Equador, Peru, Bolívia, chegando ao norte da Argentina. Tão vasta área territorial era de supor povos com línguas, costumes e culturas diferentes.

Desvendando os aspectos culturais dos Incas

Para a compreensão dos conhecimentos contábeis dos *Incas*, é importante e necessário que conheçamos e analisemos, mesmo que de forma ampla e reduzida, os principais aspectos da cultura desse povo. A Contabilidade, como a ciência do Patrimônio, está diretamente associada à organização social de um povo. O Patrimônio é elemento que influencia e é influenciado pelos aspectos culturais das civilizações.

No que se refere à cultura podemos inferir que os *Incas* não inovaram muito em comparação com outras culturas e civilizações da mesma época. Foram depositários de um longo passado, do qual absorveram as técnicas e os conhecimentos das tribos conquistadas. A sua originalidade decorre da seletividade que

fizeram de toda o conhecimento do passado Andino.

Durante milênios todas as tribos peruanas e de várias partes da América Latina souberam da existência dos *Incas*, que habitavam a região de *Cuzco* e que seu chefe era descendente do deus Sol. Quando os *Incas* conquistaram os Andes, impôs-se o culto ao Deus Sol a todo império. Entretanto, outros deuses habitavam o panteão *Inca*, tais como a lua, o arco-íris, o trovão, o relâmpago e outros elementos da natureza. Sobre todos eles reinava *Viracocha*, o criador, que era o pai e mãe do Sol e da Lua.

Os aspectos lendários de sua religião eram perpetuados pela cerimônia das virgens do Sol. Estas eram filhas dos nobres mais importantes e tomavam-se esposas dos soberanos ou passavam a vida toda prestando serviços nos templos religiosos. A cerimônia ao Deus Sol era realizada pelo soberano *Inca* que invocava bênçãos para fertilizar a terra. A partir daí começava a celebração popular, em que os músicos tocavam e o povo dançava e tomava *chicha*². O Sol era o deus que fazia as plantas germinarem e crescerem (Cáceres, 1992: 30).

Na literatura, poesia e música, pela falta da escrita, seus conteúdos eram transmitidos oralmente e se constituíram basicamente de motivos lendários e amorosos. Os poetas evocavam, em textos curtos, a solidão do amante na ausência do ser amado, o tormento do homem que ama sem esperanças, nas lendas dos deus Sol ou da deusa Lua. Música, poesia e dança estavam sempre intimamente interligadas na cultura *Inca*.

A astronomia, apesar de não haver registros escritos, era conhecida e praticada pelos *Incas*. Os Sacerdotes observavam os astros e aplicavam seus conhecimentos na vida cotidiana. Sabe-se que o ano *Inca* correspondia ao ano solar,

Este era dividido em doze meses lunares cujos nomes, sobre os quais os autores antigos não concordam muito, teriam sido fixados por *Mayta Cápac*. Cada mês admitia uma série de rituais que tinham lugar na capital *Cuzco* e uma série de atividades econômicas.

Estes fatos são comprovados por Moraes (1998: 41) nos dizendo que eles faziam um uso avançado de matemática, inclusive o zero; conheciam muito bem a Astronomia, pois o sol representava o deus mais importante, podendo prever eclipses e fazer calendários; usavam pesos e medidas padronizados.

Das mais célebres realizações da arte monumental dos *Incas*, que deram a *Cuzco* e *Macchu Pichu* um incomparável esplendor e que fazia a glória do império, restam atualmente apenas algumas pedras acastoadas nas ruas e paredes de casas andaluzas. Os templos e palácios foram construídos em diversos planos, todos de pedras e recobertos por um simples teto de palha. (Favre, 1974: 87).



A arte cerâmica dos *Incas* era também muito evoluída. A ausência de torno obrigava sempre o ceramista a modelar a lousa à mão. Uma vez modelada, a lousa era decorada com relevos, gravuras ou estampas com ou sem pintura. De uma maneira geral, as principais peças eram de várias cores, atestando o notável desenvolvimento da policromia dos índios do Peru.

A indústria têxtil dos Andes suscita com justa razão a admiração de todos os que a têm estudado. Quase todas as técnicas atualmente conhecidas já eram usadas pelos antigos peruanos. O algodão cultivado no litoral, a alpaca e a vicunha das terras altas forneciam a matéria-prima. As fibras eram a princípio tingidas com colorantes naturais sobre a base dos quais os artesãos estabeleceram uma gama de mais de 190 cores diferentes. Eram em seguida fiadas por meio de rocas, depois tecidas através de diversos tipos de teares rudimentares. Os tecidos eram usados para confeccionarem as tangas e os ponchos para os homens e os xales e túnicas para as mulheres. Recorria-se aos tecidos mais trabalhados, como o brocado, o bordado e a tapeçaria para produzir os tecidos destinados a fins cerimoniais e uso dos soberanos *Incas*.

Os Andes eram o centro metalúrgico mais antigo e mais importante da América Pré-Colombiana. Se os *Incas* eram grandes aos olhos das tribos sul americanas que os rodeavam, foi porque eram conhecidos como os mestres dos metais. Ignoravam o uso do ferro, mas haviam adquirido uma grande experiência no trabalho do ouro, da prata e do cobre. Os *Incas* sabiam ainda ligar o cobre ao estanho para obter o bronze. Os objetos de metal eram freqüentemente incrustados com pedras preciosas e semipreciosas. Trabalhavam para os dignitários do império para a produção de peitorais, braceletes, colares e brincos que marcavam as diferenças de *status* de cada membro da etnia *Inca*. Produziam também diversas peças de guerra como os buris, as facas e as foices.

O sistema tributário dos *Incas* recaía sobre uma vasta quantidade de províncias que mantinham as hierarquias civil e religiosa, o trabalho tipo *corvéia* dos

artesãos profissionais e os militares. O imposto era obtido através de uma taxa-ção sobre o *Ayllu*. Toda a produção e estoque eram divididos em três partes: uma para o soberano, outra para os deuses (sacerdotes) e a terceira para os membros do *Ayllu* (Meggers, 1979: 120).

Outro ponto que muito chama a atenção desta cultura é quanto à formulação da ideologia dominante, quer através de suas leis, quer seja através dos seus credos e lendas. *Pachacutec* é considerado um dos maiores governantes *Incas*, expressou com dignidade certos princípios morais (Baity, 1963: 193), que foram narrados e guardados pelos conquistadores espanhóis, dentre os quais destacamos dois para exemplificação:

- Aquele que assassinar outro sem a devida autorização ou causa justa condena a si próprio à morte.

- Juizes que secretamente recebem presentes de litigantes devem ser considerados ladrões e como tal punidos com a morte.

A forma pela qual a etnia *Inca* dominava a população era através dos contadores de história. Porém havia uma história a ser contada para os nobres e outra diferente para o povo. Os mitos do imperador *Inca*, como representante absoluto do Deus-Sol, auxiliavam na total e plena servidão dos cidadãos do império ao seu soberano.

O fim do Império Inca

O *Inca* soberano e supremo é, ao mesmo tempo, uma divindade e transmite poder a seus filhos. O mito dessa divindade foi habilmente construído e melhor ainda difundido entre o povo. Historiadores oficiais contavam duas histórias diferentes: uma para a nobreza e a hierarquia mais alta e outra para o povo. Esta última, cuidadosamente elaborada,

excluiu tudo que pudesse diminuir o respeito e a fidelidade ao soberano. Prova disso nos dá Pummer (1983: 33), contando que a derrota do *Inca Urco* frente aos *Chanca*s foi totalmente ignorada pela história oficial. Assim, religiões, mitos, lendas e histórias foram deliberadamente fabricadas por especialistas, visando divinizar o *Inca*, fazendo que sua vontade e seus excessos aparecessem como a vontade de um deus.

A morte de *Huayna Cápac*, por volta de 1528, deixou o povo *Inca* com uma grande lacuna em termos de liderança. A luta pelo poder limitava-se a seus dois filhos, *Ataúlpa* e *Huáscar*, que o imperador tivera de duas esposas.

Ataúlpa gozava de vasta popularidade na região norte do império, principalmente entre os *Kurakas* e tinha a seu lado todo o exército *Inca*, com o qual muitas vezes acompanhara o combate.

Por outro lado, *Huáscar* dispunha de grande apoio na região sul e gozava de prestígio entre a etnia *Inca*. Foi governador de *Cuzco* durante os dez anos do reinado de seu pai.

De acordo com Favre (1974: 103), "a luta encetada para conquistar o poder imperial vacante não opunha apenas o norte ainda bárbaro contra o sul civilizado do país. Não confrontava unicamente as novas forças sociais com os grupos tradicionais, mas sim a rejeição da estrutura tribal do império".

Depois de longos meses de expectativa em que os dois adversários aproveitavam para consolidar suas posições, *Huáscar* resolveu abrir as hostilidades. Mandou executar parentes de *Ataúlpa* a fim de intimidar os *Yanas*⁷ e lançou tropas ao norte. Em meio às batalhas entre as cidades de *Quito* e *Cuzco*, vem a notícia do aparecimento de homens estranhos vindos do mar, espalhando-se pelo império despedaçado.

Em abril de 1532, no comando de aproximadamente duzentos espanhóis, Francisco Pizarro desembarcava no império *Inca*.

Ambos os pretendentes à soberania *Inca* tiveram suas atenções despertadas pela chegada dos espanhóis. *Ataúlpa* inteiramente ocupado de levar vantagem sobre *Huáscar* parece ter tido mais curiosidade do que surpresa ou medo. Certamente não apreciava a atitude dos recém-chegados, mas a inferioridade numérica dos espanhóis o fazia acreditar que poderia facilmente lançá-los ao mar quando a ocasião lhe fosse favorável.

Os partidários de *Huáscar* viram na chegada dos espanhóis um acontecimento suscetível de modificar a união das forças político-militares desde que fosse convenientemente explorado. *Huáscar* enviou secretamente a Pizarro seus representantes, que receberam palavras encorajadoras e com a promessa de apoio dos espanhóis que se preparavam para marchar contra *Ataúlpa*.

Depois de confirmada sua aliança, Pizarro derrotou e capturou *Ataúlpa* na cidade de *Cajamarca* em novembro de 1532. Porém continuou marchando para o sul e derrotou também *Huáscar* no início de 1533. Dessa forma, o império estava reunificado, mas o imperador, designado pela sorte das armas, estava nas mãos dos espanhóis. *Huáscar* era prisioneiro de *Ataúlpa*, que por sua vez era prisioneiro dos espanhóis. *Ataúlpa* pouco depois mandou matar *Huáscar* e considerava-se vitorioso.

A vitória aparente de *Ataúlpa*, segundo Baily (1963: 195), foi de pouca duração. "Em 1534 o conquistador espanhol Pizarro, depois de coletar um resgate em ouro pela libertação do imperador *Inca*, matou traiçoeiramente *Ataúlpa*. O estado *Inca* foi esmagado como uma casta de ovo e seus vastos tesouros en-

viados para enriquecer a Espanha".

De uma certa maneira os espanhóis souberam atrair e canalizar as diversas rebeliões dos territórios do império *Inca*. De *Cajamarca*, Pizarro decretou a emancipação dos *Yanas*. Transformou, portanto, o movimento dos insurretos locais numa verdadeira revolução social.

O império *Inca* parecia ter chegado ao fim, porém a resistência de alguns vilarejos continuou por mais quarenta anos. Somente por volta de 1572, com a morte do último imperador, *Tupac Amaru*, o império terminou e a conquista espanhola se consolidou de vez.

Como é que poucos espanhóis conseguiram conquistar o império *Inca* que na época estava com uma população estimada de quinze milhões de pessoas? Várias são as causas, a superioridade dos armamentos: arcabuzes⁸, canhões e cavalos, pelos modos de guerrear – os *Incas* só lutavam até o pôr-do-sol enquanto que os espanhóis lutavam a qualquer tempo e o terceiro fator, sem dúvida, decisivo para o êxito da conquista, na opinião de Vainfas (1984: 36-39), foi a crise social e política provocada pelos espanhóis no mundo *Inca*, incitando rivalidades e contradições em um império cuja solidariedade tribal já estava em muito abalada.

A generalização de conceitos e opiniões requer a eliminação de evidências conflitantes. Esta foi nossa atitude até este ponto. Procuramos através da síntese descrever um pouco do mundo *Inca*. Na medida em que a cultura mundial aumenta em complexidade, sua influência sobre a humanidade torna-se mais crítica. Nossa única esperança é estudar a cultura de maneira a desvendar seus processos de desenvolvimento e seu comportamento e, através de seu conhecimento, poder influenciar nosso destino.

Para atingir este propósito, devemos

descobrir "como" e "por que" as coisas aconteceram, "quando" e "onde" tiveram lugar e se cada avanço foi um requisito necessário. Em se tratando dos conhecimentos da Ciência Contábil de um povo, em tese, extinto há aproximadamente quinhentos anos e que não possui o legado da escrita, tornam-se alvo de muitas interpretações e, logicamente, muitos não concordarão com o aqui exposto, da mesma forma que outros ficaram fascinados pela exposição a seguir. Elogios e críticas fazem parte da pesquisa histórica.

Kipus: os registros contábeis dos Incas

Os registros são como homens. Quando o homem morre, ele continua morto tão-somente enquanto não é lembrado; dá-se o mesmo com o registro – quando ele não é conservado, nem utilizado, desintegra-se e morre. A história é constituída de camadas, e aquilo que não usamos, nem vemos, nós nos inclinamos a esquecer.

Os registros contábeis são nossas rotas para o passado. Um registro é a primeira coisa que um historiador Contábil procura descobrir e, através de sua elucidação, procura reconstituir a história.

Ao contrário de outros povos pré-colombianos tais como os *Mayas* e *Astecas*, a escrita era proibida no império *Inca*. Toda atividade intelectual deste povo deu lugar à transmissão oral de conhecimentos que, por sua vez, iria permitir aos cronistas Espanhóis recolhê-los e perpetuá-los por escrito. Assim, por exemplo, *Cristóbal de Molina*, em sua "*Relación de las Fábulas y Ritos de los Incas*", conserva-nos um certo número de hinos, orações e a cultura que os sacerdotes de *Cuzco* elevaram aos deuses.

O Sistema de numeração dos *Incas* era o decimal, diferente do vigesimal utilizados pelos *Mayas* e *Astecas*. Esta particularidade facilitava o registro e as operações numéricas.

Na falta de um registro escrito, os *Incas* se valiam de instrumento mnemotécnico⁹ conhecido como *Kipu*.

Os *Kipus* são cordas coloridas constituídos por um cordão de pouco mais de um metro de comprimento, que se segurava na posição horizontal. Deste cordão pendiam diversos cordões em posição vertical com nós de torções variadas.



Cada nó nos cordões tinha a mesma função, mas com significados variados. Assim, um nó simples indicava o algarismo um. Nós cada vez mais grossos figuravam os algarismos de dois a nove. O conceito de zero era conhecido e estava subtendido nas operações numéricas. Alguns historiadores (Faria, Berutti e Marques, 1998: 109) chegam a declarar que os espaços vazios entre os nós dos *Kipus* representava o zero. Em nossa opinião tal afirmativa não está muito consolidada entre os estudiosos nem consubstanciada em uma lógica matemática.

De acordo com a posição do nó na parte inferior, mediana ou superior dos cordões verticais, os algarismos que eles representavam equivalia à dezena,

centena e milhar.

É evidente que o *Kipu* só era inteligível para quem o tinha feito, ou para quem havia transmitido oralmente o significado que se tinha dado a cada um dos cordões. Sobre a utilização dos *Kipus* há uma tripla interpretação. Para uns estes instrumentos são de caráter narrativo, para alguns somente de caráter aritmético e para outros uma combinação das duas abordagens anteriores.

Segundo Bushnell apud Giordani (1970: 253) os *Kipus* só serviam, certamente, para registrar números. Geralmente se tratavam de mercadorias como, por exemplo, milho e os tecidos.

Meggers (1979: 121) assim descreve sobre os *Kipus*: na falta de escrita os *Incas* mantinham registros de tipos e quantidades de produtos armazenados.

Na opinião de Huber (1958: 72), os *Kipus* iam além do registro de mercadorias e serviam também para o registro de impostos e movimentos da população.

Na visão de Nepomuceno (1998: 22), os *Quipus* são uma maneira de registro contábil feito por objetos representativos das transações entre pessoas e entre pessoas e governo através de nós trabalhados em barbante.

Para Baity (1963: 181), os *Kipus* eram usados para contar o número de cidades, os impostos que pagavam, as horas que trabalhavam nas construções de estradas e outras obras públicas e os produtos que produziam e recebiam. *Kipus* ainda melhor elaborados serviam de lembranças aos sacerdotes treinados na conservação da história da tribo, de cantos religiosos e de ritos.

Há, contudo, interpretações que não se sustentam entre os demais historiadores. Para Moraes (1998: 41) o *Kipu* era uma espécie de elaborada calculadora manual feita de cordões coloridos e nós.

Há porém entre os historiadores uma sentença de que discordamos profundamente e que talvez seja a maior razão e motivação de aprofundarmos num estudo sobre a Contabilidade do povo *Inca* que é dada por Favre (1974: 87) no sentido de que "O *Kipu* não pode ser assimilado de modo algum a um livro de contabilidade, cuja leitura é por si só suficiente".

Contestamos essa opinião por dois óbvios motivos: primeiramente porque o registro dos *Kipus* equivale em todos os aspectos a uma conta contábil. Em trabalho de nossa autoria (Serra Negra, 1998: 2), do ponto de vista da natureza da informação a contabilidade conjugou os esforços de parametrização qualitativa e quantitativa dos fenômenos patrimoniais através das contas contábeis. Uma conta contábil, portanto, deve apresentar um título (nome) e um valor (saldo). O título da conta reflete a natureza do fenômeno e é a parte qualitativa. Já o saldo da conta reflete a ocorrência do fenômeno que é a parte quantitativa. Assim podemos avaliar os fenômenos patrimoniais sob a ótica de sua natureza e dimensão.

Os *Kipus Incaicos* possuíam suas características qualitativas pelo uso de cada cordão horizontal e vertical. Os cordões horizontais representavam grupos contábeis, cuja finalidade era o registro de fenômenos de mesma natureza, como, por exemplo, a cobrança de tributos, os estoques, os recenseamentos, etc. Os cordões verticais, cada um de cor diferente, representavam as contas contábeis propriamente ditas. Cada cor correspondia a uma conta específica. Muitos historiadores contam que, muito provavelmente, os fios brancos correspondiam à lã dos *Lhamas*, os amarelos ao milho, os dourados ao ouro, e assim por diante. Do ponto de vista quan-

titativo os *Kipus* informavam, com precisão, as quantidades envolvidas no registro através das torções dos nós e suas posições nos cordões verticais.

O segundo motivo que sustentamos em nossa contestação é que, mesmo nos dias atuais, os registros contábeis permitem sua leitura somente aos profissionais da Contabilidade. Entendemos aqui por leitura não apenas a decifração do código da escrita, mas o entendimento de seu significado, suas relações, causas, efeitos e conseqüências, que obviamente nenhum leigo é capaz de fazer na leitura dos registros contábeis. Contudo, nas mãos dos contabilistas *Incas* o *Kipu* era tão exato, preciso e detalhado, quanto o livro diário eletrônico é nas mãos dos contabilistas do século vinte.

A leitura secreta dos registros históricos dos *Kipus* desapareceu. Na conquista da América Andina os Espanhóis queimaram milhares de *Kipus* por não conseguirem saber decifrar os códigos dos mesmos. Estes poderiam ter-nos revelado muito a respeito dos *Incas* caso tivessem sido preservados (Baity, 1963: 181).

Estratificação social dos Incas e seus profissionais contábeis

A unidade de produção agrícola e reprodução social dos *Incas* era o *Ayllu*, formado por famílias ligadas por laços de parentescos que, sem serem organizados em clãs ou linhagens, apresentavam tendência à endogamia¹⁰ com descendência paralela, ou seja, linha masculina para os homens e feminina para as mulheres.

O trabalho no *Ayllu* baseava-se na ajuda mútua entre as famílias na sementeira, colheita construção de casas, fabricação, etc. Somente com matrimônio o indivíduo adquiria autonomia e passa-

va a ser membro efetivo do *Ayllu*. A chefia do *Ayllu* era exercida pelo *Kuraka*, que assumia esta função por ser, a nível ideológico, descendente direto dos fundadores do *Ayllu* e do *Huaca*¹¹.

A forte centralização política e administrativa de todo o império *Inca* tornou necessária a constituição de uma vasta burocracia fortemente hierarquizada, com pouca estratificação. Assim a unidade "maior" eram os *Ayllus* constituídos de grupos de 10, 50, 100, 1.000, 5.000 e 10.000 habitantes.

Para cada grupo de 40.000 habitantes correspondia uma Província e era governada por um *Tukrikuk*. Cada um sendo responsável por igual número de *Kurakas*.

A chefia dos *Tukrikuks* era exercida por um dos quatro conselheiros do império *Inca*. Cada conselheiro era subordinado diretamente ao soberano *Inca* e era responsável pelas quatro divisões do império: norte, sul, leste e oeste. O império *Inca* recebe o nome também de Império dos Quatro Quadrantes.

No auxílio ao soberano *Inca* e aos *Tukrikuks* e *Kurakas*, nas atividades de registro figuravam o *Kipucamayoc* a quem cabia a especializadíssima tarefa de manejar os *Kipus*. Pelas combinações de cores e nós, fazia-se a contabilidade para o império registrando o tributo a ser arrecadado, o recenseamento da população, o número de homens exigidos para a *Mita*¹², a quantidade de estoques de produtos, etc.

Pela importância de sua atividade, o *Kipucamayoc* tinha que pertencer à etnia *Inca*, enquanto que outros funcionários poderiam pertencer a outras etnias, desde que aculturados pelos *Incas*. (Ferreira, 1995: 49).

Contudo os historiadores diferem em muito a que posição social pertenciam os contabilistas *Incas*. A partir do mo-



mento que o *Kipu* só era inteligível para o *Kipukamayoc* que o havia feito ou para aquele a quem havia transmitido oralmente seu significado que se tinha dado a cada um dos cordões, é de supor que exista um certo mistério quanto a posição social desses profissionais. Quais eram as pessoas que se dedicavam à confecção dos *Kipus*? Muitas são as interpretações dos pesquisadores.

Na opinião e olhar feminino de Sassi (1977: 95), as meninas *Incas* aprendiam tudo o que necessitavam com suas mães. Fazia parte desta aprendizagem a confecção dos *Kipus*. Esta afirmativa encontra respaldo no trabalho têxtil que era realizado pelas mulheres.

Para Hagen (1975: 78), os *Kipus* eram objetos de leitura de uma casta de cronistas oficiais do império *Inca*. Dessa forma, serviam apenas para o relato descritivo da literatura, poesia e músicas do povo.

Na visão de Huber (1958: 72), existia o leitor dos *Kipus* numéricos, que eram os escrivas da império e a dos *Kipus* históricos, que eram utilizados pelos cronistas *Incas*.

Lehmann (1965: 100) já vê nas atividades do *Kipukamayoc* as de um simples e mero funcionário do governo, sem pertencer a nenhuma elite em especial, e cujo conhecimento não era realçado.

Para Waisbard (1977: 234), os *Kipukamayocs* eram notáveis recensea-

dores do império *Inca*, que anotavam em cordões com nós tudo o que se podia contar e transmitir no país; registraram sobre os *Kipus* as lutas sangrentas que travaram entre si os sucessivos herdeiros.

Em nossa opinião, baseada nos estudos realizados, concordamos com a pesquisadora Baily (1963: 181). De que nos tempos dos *Incas* os registros contábeis eram elaborados e mantidos por Sacerdotes.

Somente uma casta elevada e intelectualizada devia possuir os conhecimentos e a liberdade dos registros, haja vista a proibição da escrita no império *Inca*. Tal como nos governos e empresas dos dias atuais, os contabilistas dos *Incas* exerciam posição importante na estrutura de poder e administrativa do Estado.

Segundo Waisbard (1976: 78), a escrita existiu no Peru até o século XIV quando foi proibida pelo *Inca Pachacutec* que a substituiu pelo sistema complicado dos cordões dos *Kipus*. A escrita fora inventada por *Huaynacavi Pinhua*, mas o *Inca* chefe ordenou por uma lei sob pena de morte que ninguém usasse os *Keikas*¹¹.

Os conhecimentos contábeis dos Incas

A leitura dos *Kipus* sempre foi prejudicada por inúmeros fatores, dentre os quais destacamos: a transmissão oral de conhecimentos, a falta de uma normalização de cores e nós, a destruição de milhares de *Kipus* quando da dominação espanhola no Peru e o reduzidíssimo número de pessoas que sabiam interpretá-lo.

Dessa maneira, podemos hoje fazer muitas conjecturas sobre os seus significados, mas pouco podemos provar. Esboçamos algumas idéias, a partir de um

referencial mais lógico e consistente com o pensamento científico e com a aplicação do princípio de similaridade de tal forma que podemos ver nos *Kipus* verdadeiros e autênticos conhecimentos contábeis da época dos *Incas*. Este instrumento não era apenas um meio de registro, mas a forma que os *Incas* inventaram para manter seu conhecimento sobre a contabilidade do seu Estado.

Com todo o respeito aos demais historiadores, refutamos a prova de que os *Kipus* eram utilizados para fins de registro histórico do povo, através de suas lendas, ritos e literatura.

Não há consistência nem sustentação científica dos *Kipus* históricos. Basta o exercício da razão para percebermos que é impossível que cores e nós possam indicar, sob qualquer forma, aspectos de registros históricos que são discursivos por natureza.

Entretanto a lógica estabelecida pelo *Kipu* numérico é formidável. Cores indicam contas, ou seja, fenômenos da riqueza patrimonial, nós indicavam os números e a posição nos cordões mostravam as quantidades. Esta concepção possui consistência e sustentação científica pela simples aplicação da lógica.

Porém não se pode, e nem se deve, ver os *Kipus* apenas como uma forma de registro, mas como um único instrumento que reuniu o conhecimento contábil de um povo, e que, na sua essência, técnica e cientificidade, é similar ao dos dias atuais.

Do ponto de vista sistêmico, a Contabilidade é uma ciência que possui três dimensões, a saber: o registro, o controle e a demonstração da riqueza patrimonial da uma entidade. Destas três dimensões, o *Kipu* contempla pelo menos duas, evidenciado-se tratar de conhecimentos contábeis e não apenas do simples registro.

Uma idéia que à primeira vista parece estar correta, mas que em análise mais cuidadosa espanta os historiadores contábeis é ver no *Kipu* um sistema de Partidas Simples.

Apesar do sistema de partidas simples haver dominado todo o mundo antigo (Sá, 1997: 35), entre os anos de 1200 a 1500, quase todos os povos evoluídos da terra produziram registros por partidas dobradas, apesar de oficialmente tais partidas serem descritas somente em 1494 com a edição da obra *Summa de Arithmetica, Geometria, Proportionale et Proportionalità* do Frei Luca Pacioli (Kam, 1990: 19).

No império *Inca* não foi diferente. Se considerarmos que o sistema econômico deles era tão evoluído quanto o político e que todas as terras e produção pertenciam ao Estado (Baity, 1963: 191), os *Kipus* também eram instrumentos de partidas dobradas, com uma única contra-partida – o Estado e, por isso, a única conta credora conhecida. Os registros na forma dos cordões indicam apenas as contas devedoras. Tudo era devido ao Estado. As obrigações alcançavam apenas uma única entidade; por conseguinte uma única conta contábil.

Os *Kipus* também tinham o caráter de sistema de escrituração. Toda escrituração aplica-se a um determinado objeto (Viana, 1969: 67), este pode ser uma espécie de mercadoria, ao conjunto de bens; a todo um elenco patrimonial; ao custo de um produto ou serviço; à receita proveniente de uma só fonte, à receita de todas as fontes ou ao rédito do exercício, que é o resultado de toda a gestão correspondente a um inteiro período de tempo administrativo.

Da mesma forma, os *Kipus* aplicam-se a objetos complexos, concorrendo a um conjunto de operações independentes e relacionadas a um mesmo fim. São

sistemas de escrituração segundo Viana (1969: 68):

a) O Sistema Patrimonial, que tem por objeto o patrimônio e visa a evidenciar as variações que a gestão imprime ao patrimônio.

b) O Sistema de Rédito, que é composto dos diversos registros tendentes a proporcionar a apuração e o conhecimento do rédito, isto é, do resultado.

c) O Sistema de Previsão, que tem por objeto as previsões de receitas e despesas e visa a por em confronto as previsões com as realizações.

Os *Kipus* reúnem, portanto, os sistemas patrimoniais e de rédito das operações e gestões administrativas do Estado *Inca*. Infelizmente nenhum registro de previsão foi até hoje encontrado ou que se tenha notícia de ter existido. Os *Kipus* eram sistemas contábeis de eventos presentes e passados.

Além do registro os *Kipus* também forneciam o controle contábil. Mostramos que a cultura *Inca* mostrava-se altamente desenvolvida em muitas áreas tais como arquitetura, astronomia, agricultura, têxtil e metalurgia. Prova disso são as construções das cidades, o sistema agrário, seus vestuários e a riqueza produzida por objetos de ouro. Também era desenvolvido conhecimento sobre tributos, estoques, recenseamentos, produção e comercialização, pilares dos conhecimentos contábeis.

Favre (1974: 66) relata que os *Kipucamayacs* eram os encarregados de anotar, com auxílio dos *Kipus*, as entradas e saídas dos entrepostos do império e de manter em dia o montante dos efetivos da população dos *Ayllus*. A cada ano, eliminava-se de seus *Kipus* os mortos, os velhos e os doentes, agregando à lista os homens que houvessem chegado à idade adulta pelo casamento a partir do último recenseamento.

As operações matemáticas dos *Incas* eram realizadas no sistema decimal e facilitadas pela invenção de uma espécie de ábaco. Este consistia em cinco filas de quatro casas entre as quais se distribuíam séries de um a cinco grãos de milho. Os resultados das operações eram registrados nos *Kipus*.

O controle de estoques e patrimonial dos *Incas* era realizado também através dos *Kipus*. Com base no calendário lunar os *Kipus* eram constituídos de tempos em tempos, neles eram registrados o que se havia produzido em um determinado período e o que restava de estoque do período anterior. Cada *Ayllu Inca* era responsável pela confecção de seus *Kipus*, que entregues aos chefes *Kurakaks* e *Tukrikuks* eram enviados ao *Inca* soberano. Estes novos *Kipus* eram então comparados ao outro, feito anteriormente a este, e somente de posse do novo *Kipu* era possível analisar o que foi produzido e o que foi consumido neste espaço de tempo.

Desta forma o controle patrimonial era feito por comparação entre *Kipus* novos e antigos. Era a partir dessa comparação que os *Incas* tomavam suas decisões no que se referia à plantação, criação e produção econômica. Não há, portanto, como estabelecer na contabilidade *Inca* alguma forma de demonstração, entretanto os *kipus* prestavam muito bem para efeito de controle patrimonial. Se considerarmos ainda que os *Kipus* eram feitos à base do calendário lunar, é óbvio que a contabilidade dos *Incas* possuía um exercício social de um ano e com sistema de registros mensais, e não diários, de suas variações patrimoniais.

Constata-se ainda que, com a utilização da *Myta* e do sistema tributário *Incaico*, enseja-se a primeira noção da Contabilidade de Custos que são as for-

mas de rateio e de agregação de valor para a composição de produtos. Na falta de um sistema monetário e de processos de comercialização interna, se bem que a externa existia, isto é, a comercialização com outros povos, seríamos ousados, porém levianos, em afirmar que a contabilidade dos Incas tivesse fortes traços de custos de produtos.

Com base no exposto, podemos concluir que os conhecimentos contábeis do povo Inca possuíam as seguintes características:

1. Registro como forma de lançamento contábil realizado através dos *Kipus*;
2. Controle da riqueza patrimonial com base na comparação entre um *Kipu* e outro;
3. O uso de partidas dobradas como sistema de registro;
4. Exercício social de um ano de acordo com o calendário solar;
5. Possuir sistemas contábeis patrimoniais e de resultado;
6. Realização de registros contábeis mensais de suas variações patrimoniais;
7. Registros compatíveis com a Contabilidade de Custos.

Em comparação com a contabilidade praticada a nível mundial em nossos dias, é espantoso o conhecimento contábil do povo Inca. Os seus conhecimentos contábeis só não produziram as Demonstrações Contábeis, assim mesmo porque não possuíam um sistema de escrita cunciforme.

Terminamos com a sensação indagadora do quanto podíamos ter aprendido e herdado dos Incas, não só a nível cultural, mas contabilmente, se eles tivessem adendo à invenção da escrita.

Os Incas deixaram marcas indeléveis nas regiões que outrora dominaram. Os nobres Incas desapareceram há muito tempo, e atualmente, sob a República a distinção entre os índios e os de sangue mistos ou os mestiços, é um pouco con-

fusa; mas existem ainda muitas comunidades tipicamente índias, que refletem a tradição dos antigos *Ayllus*, a base da pirâmide da sociedade Inca. A língua *Quechua*, a mais importante língua de cultura na América Pre-Colombiana, oficializada pelos Incas nos territórios sob seu domínio ainda é falada em várias regiões.

Concluamos mencionando as impressionantes ruínas que restaram no cenário grandioso da cordilheira e que constituem um perene estado da magnitude da obra realizada pelos Incas e que com vigor e persistência admiráveis construíram a estrutura político-social de um império que ainda hoje é motivo de espanto e admiração e constitui objeto de profundas pesquisas por parte de renomados cientistas de todas as áreas, inclusive os historiadores contábeis, que se empolgaram pelas realizações dos filhos do Sol.



* Carlos Alberto Serra Negra – Contador.

Professor e pesquisador da Unileste-MG.

** Elizabeth Marinho Serra Negra – Contadora, Professora e pesquisadora da Unileste.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BARTY, Elizabeth Chesley. *A América antes de Colombo*. Belo Horizonte: Itatiaia, 1965.
- CACHERS, Florival. *História da América*. São Paulo: Moderna, 1992.
- CHARROUX, Robert. *História Desconhecida dos Povos*. São Paulo: Circulo do Livro, 1975.
- CHARROUX, Robert. *O Livro dos Mundos Esquecidos*. 3. ed. Lisboa: Edições 70.
- DANKEN, Erich Von. *O Ouro dos Dausas*. 2. ed. São Paulo: Melhoramentos, 1978.
- FARA, Ricardo, BERUTTI, Flávio e MARQUES, Adhemar. *História & Compaohir*. Belo Horizonte: Editora Lê, 1998.
- FAYER, Jean. *De Marco Polo a Cristovão Colombo*. Lisboa: Dom Quixote, 1980.
- FAURE, Henri. *Os Incas*. São Paulo: Oiel, 1974.
- FREIRE, Aurélio Buarque de Hollanda. *Dicionário Aurélio Básico da Língua Portuguesa*.

- São Paulo: Nova Fronteira/Filho de São Paulo, 1995.
- HERBERA, Jorge Luiz. *Incas e Astecas: culturas pré-colombianas*. 3. ed. São Paulo: Ática, 1995.
- GIOEDANI, Maria Curtis. *História da América Pré-Colombiana*. Petrópolis: Vozes, 1990.
- HAGEN, Victor W. Von. *A Estrada do Sol: O redescobrimto dos estudos dos Incas*. São Paulo: Melhoramentos, 1975.
- HUBER, Siegfried. *O Segredo dos Incas*. Belo Horizonte: Itatiaia, 1958.
- KARL, Vernon. *Accounting Theory*. 2. ed. New York: Wiley, 1990.
- LEHMANN, Henri. *As Civilizações Pré-Colombianas*. São Paulo: Difusão Europeia do Livro, 1965.
- LISBOA, Luiz C. & ANDRADE, Roberto P. *Grandes Enigmas da Humanidade*. São Paulo: Circulo do Livro, 1969.
- MEGGERS, Betty L. *América Pré-Histórica*. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1979.
- MORAES, José Geraldo Vitti de. *Comidas das Civilizações: História integrada geral e da Brasil*. São Paulo: Atual, 1998.
- NEPOMUCENO, Valéria. *Das Quipus às contas multidimensionais*. *Revista de Contabilidade do CRCRS*. Porto Alegre: CRCRS, v.27, n.93, 1998.
- POMMER, Leon. *História da América Espanhola-Índigena*. São Paulo: Global, 1983.
- SÁ, Antônio Lopes de. *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1997.
- SASS, Hevelis Yara. *A Verdade sobre os Incas*. São Paulo: Odebrecht do Graf na Terra, 1977.
- SERRA NEGRA, Carlos Alberto. *Valor absoluto e relativo dos saldos contábeis*. *Jornal Classivale Ipiranga*: 14/11/98.
- VINIFAS, Ronaldo. *Economia e Sociedade na América Espanhola*. Rio de Janeiro: Graal, 1984.
- VIANA, Cibília da Rocha. *Teoria Geral da Contabilidade*. 4. ed. Porto Alegre: Sulina, 2v. 1969.
- WATSBARD, Simone. *Tiukuanaco: 10.000 anos de enigmas Incas*. São Paulo: Hemus, 1976.
- WATSBARD, Simone. *Machy Pichu: Cidade perdida dos Incas*. São Paulo: Hemus, 1977.

NOTAS

1. Convm chamar a atenção do leitor para o múltiplo sentido do vocábulo: Inca e chamado e soberano que reside na Cidade do Cuzco; Inca designa também a classe governante constituída pelos descendentes dos invasores e Inca é a designação dada ao conjunto dos habitantes do império Incaico.
2. Ruminante da família dos Camelídeos originário da Peru.
3. Note-se que a midicação do século III e hipotética e baseia-se numa hipótese que os arqueólogos observaram na tradição cultural local e que sugere a imigração de um povo novo na região.
4. Este termo designa o chefe eleito para dirigir uma guerra.
5. Bebida alcoólica feita de milho.
6. Trabalho gratuito que era devido pelo camponês ao seu Senhor ou ao Estado.
7. Casta de servidores do estado que não eram escravos.
8. Astiga arma de fogo portátil, espécie de fucante.
9. Significa: Relativo à memória. Fácil de conservar na memória. Que ajuda a memória.
10. Regime segundo o qual o indivíduo controla o patrimônio em seu próprio povo.
11. Entidade divina das Andes Centrais. Na mitologia inca, o Auaca teria fundado a comunidade e, a partir daí, assumiu o papel de protetor do *Ayllu*.
12. Tributo nos Andes Centrais que consistia na prestação de serviço pessoal temporário pelos membros da comunidade ao *Karaku* e ao Soberano Inca.
13. Pergaminhos feitos de folhas de árvores sobre as quais se escreviam.