



CENTRO DE ESTUDOS
DE HISTÓRIA DA CONTABILIDADE
Fundado em 1996



APRESENTAÇÃO DO MÉTODO DAS PARTIDAS DOBRADAS, À ACADEMIA DE CIÊNCIAS DO INSTITUTO DE FRANÇA, EM 1834

Hernâni O. Carqueja

Assoc. n.º 19 da APOTEC, ROC n.º 1 (act. suspensa), Consultor

APONTAMENTO

*Reconhecendo interesse, para divulgação no Boletim do Centro de Estudos da História da Contabilidade da APOTEC como esclarecimento sobre os entendimentos das partidas dobradas na época, primeira metade do século XIX, fiz tradução literal, tanto quanto razoável, do relatório verbal apresentado à **Academia de Ciências do Instituto de França em 14 de Abril de 1834**⁽¹⁾ pelo académico Louis Costaz (1767-1842). Este relatório foi motivado pela oferta à Academia da segunda edição, em 1833, do livro “Tableau Synoptique des principes généraux de la Ténue des Livres à Parties Doubles, ou Méthode expéditive au moyen de laquelle l’étude théorie-pratique de la comptabilité est mise à la portée de tous établissements d’instruction publique”, por R. P. A. Coffy, o autor. A primeira edição é de 1827. Além das referidas edições em 1827, e 1833, existem na Biblioteca Nacional de França exemplares de livros deste autor, em 1844, 1847 e 1864.*

O relatório foi referido como relevante para o acolhimento e tratamento da contabilidade como ciência com interesse social, por Rodrigo Pequito (1875:1), Zurdo (1933:106), Francisco D’Auria (1959:72/73 e 105/106)⁽²⁾. Entretanto o “interesse social na ciência” acompanha o entendimento (1834:4-5, tradução): “Um método, contendo nele mesmo meios de verificação que conferem aos resultados a exatidão, faz parte incontestavelmente das ciências matemáticas”. Este entendimento é também o do autor do livro que motivou o relatório, R. P. Coffy (1847), como evidencia no título “La Comptabilité en Parties Doubles est une science exact”.

Não estão publicadas referências biográficas sobre o autor “Coffy”. Em abertura do seu relato, Costaz identifica-o como “professor de comércio”. É referido como “R. P. Coffy”, ou só “Coffy”, a propósito dos seus entendimentos sobre as contas, quer quanto à interpretação do conteúdo, doutrina materialista de base económica, quer quanto à classificação, considera como uma classe as contas racionais, que esclarece corresponderem a contas fictícias ou de ordem⁽³⁾. Anote-se também que, algumas vezes por erro, são atribuídos a Coffy os entendimentos expostos por Louis Costaz à academia, ao apresentar o livro editado em 1833, sobre a problemática contabilística e sobre o interesse social na ciência da contabilidade.

**Boletim N.º 62 do Centro
de Estudos de História
da Contabilidade**

Outubro de 2014

Edição: APOTEC –
– Associação Portuguesa de
Técnicos de Contabilidade

Conselho Editorial:

- António Campos Pires
Caiado, Prof. Doutor
- Maria da Conceição Costa
Marques, Prof. Doutora
- Manuel J. Benavente
Rodrigues, Dr.

Coordenação:

- Isabel Cipriano



Louis Costaz é um académico que R. P. Coffy (1847:3, tradução) qualifica como “simultaneamente um sábio e grande administrador prático”, acrescentando “As altas funções que desempenhou durante o império conduziram-no a conhecer todo o alcance da ciência de contas, e tinha estudado matemática e economia”.

RELATÓRIO DE LOUIS COSTAZ

«O Sr. Coffy, professor de comércio, ofereceu à Academia uma obra com o título (tradução) “Quadro Sinóptico dos Princípios Gerais da Escrituração dos Livros em Partidas Dobradas, ou método expedito por meio do qual o estudo teorico-prático da contabilidade é posto ao alcance de todos os estabelecimentos do ensino público”. A Academia encarregou-me de analisar a obra e prestar uma informação verbal. Estou a cumprir essa incumbência.

Os métodos da contabilidade têm uma verdadeira importância social; interessam de uma maneira essencial à conservação e melhoria da riqueza dos particulares e da administração da riqueza pública; têm por objecto resolver o problema seguinte:

Sendo dado um capital composto de uma certa maneira destinado a ser sucessivamente aplicado na totalidade ou em partes em diversos empregos, e a sofrer por várias causas modificações na sua grandeza e na sua natureza, acompanhar o seu capital nas transformações sucessivas, determinar para uma data arbitrada o valor, a natureza e a posição de cada uma das partes, os aumentos ou diminuições que sofreu e dar conhecimento sobre as causas dessas variações e sobre a importância que cada causa teve no resultado total, ou em cada efeito parcial.

O método que melhor resolve este problema, talvez o único que o resolve na totalidade, é o que conhecido entre nós pelo nome de Escrituração em Partidas Dobradas, e noutros países pelo título de Método Italiano, porque foi descoberto na Itália, na Idade Média, quando este país, a que a Europa moderna deve a renascença de todas as artes de todas as ciências e do método filosófico, e que no período anterior era o intermediário da ligação comercial entre o oriente e o ocidente. A maior parte da nomenclatura actualmente em uso na prática deste método leva ainda o cunho da origem italiana, e cita-se um tratado explicativo dos procedimentos publicados em Itália cerca do ano 1495, por Fra Luca Paciolo di Borgo.

Toda a contabilidade exige sempre o uso de 2 livros ou registos.

No primeiro as operações são escritas por ordem de datas, com todos os detalhes necessários para evidenciar a natureza e consequências de cada operação. Este livro que é, falando com propriedade, a

base da contabilidade, porque o outro livro não é mais que uma resultante dele, é considerado tão importante pela lei que estão regulamentadas e fixadas normas sobre organização e utilização. Tem o nome de Diário, os negócios são aí relatados sem qualquer consideração por semelhança ou diferenças. Constatam factos, mas não demonstra a situação. Este objectivo atinge-se por meio de um outro livro que se extrai do Diário, e que em linguagem técnica é designado umas vezes por Extracto outras por Livro de Razão, e ainda mais frequentemente por Livro Grande. Todos os negócios que se queiram acompanhar têm nele um artigo separado ou conta, em que são registados, sem qualquer confusão com os negócios de natureza diferente.

Caracteriza-se em poucas palavras, e sobre a forma concisa da linguagem algébrica, a finalidade e utilidade destes dois registos dizendo que:

No Diário os negócios são ordenados atendendo à data e no Livro Grande atendendo à sua natureza.

A denominação do Método por Partidas Dobradas, adoptado em França, provém do facto que toda a operação comercial, toda a transferência e movimento de valor, implica necessariamente um devedor e um credor. O credor e o devedor são muitas vezes pessoas com as quais, ou em nome das quais, a contabilidade é feita em correspondência com os negócios; mas estas palavras podem também designar o emprego de partes de capital: por exemplo, se o negociante compra por 1000 Francos de mercadoria que paga a contado, a mercadoria será devedora de caixa. Determinar-se-á sempre com segurança quem é o credor e o devedor por uma regra deduzida desta observação [do emprego de partes do capital], porque para reconhecer novo devedor e novo credor é preciso que haja um qualquer movimento de valor alterando a localização ou emprego.

O credor, é o ponto de partida, o devedor o ponto de chegada.

No método em partidas simples, a soma transferida só é escrita numa conta, no método por partidas dobradas o valor é sempre escrito em duas contas, a saber: na do devedor como encargo, na do credor como seu benefício; resulta deste facto que, se por um lado se adicionam todas as somas inscritas como encargo dos devedores, e por outro lado, todas as que são inscritas a benefício dos credores, as duas somas conduzem ao mesmo total.

O Livro Grande implica uma equação sempre mantida, em que cada operação modifica alguns termos, mas não perturba a igualdade. Quando se observe que esta igualdade não se verifica, está-se seguro que se cometeu um erro, que se deve procurar e rectificar. Esta propriedade oferece um meio de assegurar a exactidão aritmética das contas.

Outros meios de controlo igualmente inerentes a este método servem para reconhecer erros resultan-



tes de omissões ou interpretação inexactas. Desta forma os seus resultados são inteiramente certos: é uma vantagem que não se encontra em qualquer outro método de contabilidade.

A consideração dos dois membros da equação, colocado um face ao outro, constitui o que na prática se chama o Balanço ou a Balança.

Ao mérito de evidenciar a exactidão dos registos, o Balanço junta o de apresentar da forma mais concisa e mais clara o resumo, e, em qualquer caso, a imagem dos resultados da gestão do capital a que respeita.

Por um lado, temos um quadro representando todas as origens dos valores, com a indicação de quanto cabe a cada um delas, por outro lado o balanço mostra a aplicação dada a esses valores, e o lugar e a forma nas quais se encontram os que ainda existem; enfim, o balanço dá a conhecer se o capital inicial teve aumentos ou sofreu diminuições, e serve para determinar o montante e as causas.

Um método, contendo nele mesmo meios de verificação que conferem aos seus resultados a exactidão, faz parte incontestavelmente das ciências matemáticas; até agora o seu ensino tem sido concentrado numa classe de pessoas muito úteis e muito recomendáveis. Estas são as que se designam por Mestres de Escrita, Guarda-livros, Aritméticos etc. O seu trabalho contribuiu para aperfeiçoar a prática do método, dotá-la com segurança, e até elegância: mas não foram tão felizes no que respeita à teoria matemática sobre a qual assenta a prática. As explicações que contêm os seus escritos são geralmente confusas, prolixas e incompletas. Este ensino está quase no estado em que estava a aritmética antes dos géometras comporem tratados elementares. Melhora singularmente, torna-se mais claro e sobretudo mais rigoroso, introduzindo o uso de linguagem da matemática, e a aplicação de alguns dos seus princípios matemáticos da contabilidade, na educação dos que se destinam ao comércio e ao serviço público, porque todos fazem uso da aplicação contínua de tais princípios. Este conhecimento é ainda necessário para a boa gestão da riqueza de particulares.

Logo que se organiza uma contabilidade, isto é, logo que se fixam os pontos de vista, sobre os quais uma empresa deve ser considerada, e quais as contas em que as diferentes operações devem ser coordenadas, o método das partidas dobradas conduz sempre o prático pela mão; só tem necessidade da atenção necessária para não cometer erros na transcrição e escrita dos números; mas a determinação das contas necessárias para tornar claros todos os lançamentos de uma contabilidade é uma operação que exige raciocínios algumas vezes complicados e delicados e correspondem a pôr o problema em equação. Implica o conhecimento completo da empresa na qual se aplica o capital, das regras de

administração, ou gestão a que o capital está sujeito e uma análise completa dos meios que estão à sua disposição e da forma de os usar. De imediato poderia parecer que esta parte da organização de uma contabilidade depende inteiramente da natureza particular dos negócios e que não é susceptível de ser submetida a regras: é entretanto certo que existem princípios gerais que se aplicam a todos os negócios, qualquer que seja a sua variedade.

A obra do Sr. Coffy tem por objecto a exposição racional e a demonstração destes princípios; supõe que se conhece a teoria aritmética do método e ocupa-se quase exclusivamente da teoria que deve presidir à escolha e classificação das contas necessárias para tornar uma contabilidade completa certa e clara. Explica com pormenor a natureza das operações comerciais, analisa os efeitos das que se praticam no desenvolvimento dos negócios, e ensina a distinguir as contas e o lado das contas que devem ser escritas. A exposição que faz centra as ideias em algumas questões que necessitam de ser esclarecidas: podem ser úteis aos que pela posição dos seus negócios devem ocupar-se destas matérias.

O Sr. Coffy compôs um quadro que tem o mesmo título que a obra, e que não é mais do que o seu esquema. Este quadro, de formato atlas, apresenta a natureza de todas as operações comerciais ordenadas por uma classificação metódica e pessoal do Sr. Coffy. Num golpe de vista determinam-se as contas a debitar e a creditar em que cada operação deve ser registada. Este quadro está concebido muito engenhosamente. O seu emprego na prática deve facilitar a atenção e prevenir muitos lapsos, acelerará o trabalho, aumentando a segurança dos seus resultados.

A composição do Quadro Sinóptico conduziu o Sr. Coffy a construir um outro para uso nos estabelecimentos de instrução pública; este, que ele designa Quadro Demonstrador, de qualquer maneira decalcado sobre o precedente, e executado em madeira e em tamanho suficientemente grande para que 10 alunos possam estudar ao mesmo tempo e seguir as demonstrações do professor; por meio das peças com números eles [os alunos] nele fazem exercícios seguindo os princípios do método e respeito de algumas das suas regras.

O Quadro Demonstrador tem por objectivo colocar o estudo da contabilidade por partidas dobradas ao alcance da inteligência dos jovens. O seu uso foi ensaiado numa escola primária do país, sobre uma supervisão de uma comissão designada pela sociedade [Academia das Ciências] para melhoria do ensino primário. A experiência foi muito bem sucedida: 18 lições dadas no espaço de 6 semanas permitiram aos jovens submeterem-se a um exame, responder às questões que lhe eram feitas, e executar as operações conforme o método de forma a evidenciar o que tinham aprendido princípios teóricos, e



que entendiam as regras da sua prática. A criação deste novo meio de ensino merece elogios⁽⁴⁾.

Nos primeiros anos deste século sentiu-se a vantagem, eu diria mesmo a necessidade, de introduzir o Método das Partidas Dobradas na contabilidade do tesouro público e sucessivamente mais em parte dos serviços. Desde então, o uso deste método, cujo uso parecia reduzido à banca e às actividades de negócios, foi muito cultivado. A obra do Sr. Coffy será útil à divulgação, e pode ser consultada com vantagem por quem se dedica ao seu ensino.» ■

(sessão de 14 de Abril de 1834)

BIBLIOGRAFIA

(citada no apontamento ou notas):

- Auria, Francisco D', (1959); "Primeiros Princípios de Contabilidade Pura"; Companhia Editora Nacional, São Paulo; 494 Págs. [Consultado em fotocópia de exemplar de biblioteca do Sr. Dr. José Martins Lampreia]
- Carqueja, Hernâni O. (2003); "Do Saber da Profissão às doutrinas da Academia"; Separata anexa à Revista de Contabilidade e Comércio; Vol. LIX – N.º 234/235; Edicon Lda; Porto; 144 págs.
- Coffy, R.P.A. (1847); "La Comptabilité en Parties Doubles"; Paris, Deuxième Edition; Librairie du Commerce; 39 págs.
- Costaz, Louis (1834); "La Comptabilité en Parties Doubles est une science exact"; L'Académie des Sciences de L'Institut de France; France; 8 págs.
- D'Áuria, Francisco; (1959) – ver Auria, Francisco D', (1959)
- Gomberg, Leon (1928); "Histoire Critique de la Théorie des Comptes"; Université de Genève – Faculté des Sciences Économiques et Sociales; Genève; 86 págs.
- Mattessich, Richard (2008); "Two Hundred Years of Accounting Research"; Routledge-Taylor & Francis Group; London and New York; 610 págs.

- Monteiro, Martin Noel (1965); "A Contabilidade e o seu Mundo"; I Volume; Portugália Editora; 596 págs.
- Pequito, Rodrigo Afonso (1875); "Curso de Contabilidade Comercial"; Imprensa Nacional, Lisboa; 534 págs.
- Reymondin, G. (1909); "Bibliographie Méthodique"; Société Académique de France; Paris; 330 págs.
- Vlaemminck, Joseph – H; (1961); "Historia y Doctrinas de la Contabilidad"; Editorial E.J.E.S.; Madrid; 1961; 432 págs.
- Zurdo, Cañizares (1933); "Ensayo Histórico sobre Contabilidad"; Imprenta del Asilo de San Bartolomé; 192 págs. [Reedição 1996 pela AECA – Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas; com estudo introdutório por Daniel Carrasco Díaz y Francisco González Gomila].

- (1) Tradução baseada em fotocópia obtida da Bibliothèque Nationale de France, de livreto com 9 páginas, incluindo capas: "Rapport verbal fait a l' Académie des Sciences de l'Institut de France". Na tradução todos os destaques em itálico replicam o original, todas as expressões entre parêntesis rectos — [] — são esclarecimentos do tradutor.
- (2) As referências por vários autores ao relatório de Costaz e aos livros de Coffy registam gralhas, algumas vezes confundindo os nomes e outras deturpando-os, por exemplo, referindo por erro "Costay" ou "Coffi". Do livro de Gomberg (1928:31) consta "Costay" em vez de "Costaz", e do livro de Noel Monteiro (1965) consta a pág. 67 "Coffy" e a pág. 492 "Coffi". Eu próprio, em publicação de 2003, face ao crédito das fontes de que dispunha na época, acolhi referências erradas.
- (3) Reymondin (1909:43) qualifica-o como "expert-liquidateur" e destaca a classificação de contas, Vlaemminck (1961:245 a 247) destaca a sua classificação de contas com base na função na empresa dos valores que representam. Curiosamente Mattessich (2008:22) lista Coffy a propósito da "época dourada da contabilidade de custos francesa".
- (4) [Nota do texto original quando da apresentação do relatório]: O quadro demonstrador, acolhido na Exposição da Indústria Nacional, está exposto na sala n.º 2, sob o n.º 786.

COMPOSIÇÃO DO CENTRO DE ESTUDOS DE HISTÓRIA DA CONTABILIDADE PARA O TRIÊNIO 2013-2015

PRESIDENTE DO CEHC: ANTÓNIO CAMPOS PIRES CAIADO, PROF. DOUTOR

PRESIDENTES DOS CONSELHOS: Conselho Científico: MARIA DA CONCEIÇÃO COSTA MARQUES, Prof. Doutora – Professora no ISCAC.

Conselho Executivo: MANUEL JOSÉ BENAVENTE RODRIGUES, Dr. Membro da Direcção Central da APOTEC

CONSELHEIROS: ABÍLIO MARTINS • Associado da APOTEC – ANA RITA SILVA DE SERRA FARIA, Prof. Doutora • Docente na Universidade do Algarve – ANTÓNIO CAMPOS PIRES CAIADO – Prof. Doutor – ANTÓNIO JORGE PEREIRA RIBEIRO, DR. • Presidente da S.R. Porto da APOTEC – ARMINDO FERNANDES COSTA, DR. • Revisor Oficial de Contas – CARLOS ALBERTO DOMINGUES FERRAZ, DR. • ROC – HERNÂNI OLÍMPIO CARQUEJA, DR. • ROC n.º 1 (act. suspensa), Consultor – JOÃO FILIPE GONÇALVES PINTO, DR. • Presidente da Assembleia Geral da APOTEC – JOAQUIM ANTÓNIO CALADO COCHICHO, DR. • ex-Assessor da Torre do Tombo – JOSÉ ANTÓNIO MURALHA, DR. • ROC – JOSÉ MARTINS LAMPREIA, DR. • ROC – JUDITE CAVALEIRO PAIXÃO, DR.ª • ex-Directora do Arquivo Histórico do Tribunal de Contas – MANUEL JOSÉ BENAVENTE RODRIGUES, DR. • Membro da Direcção Central da APOTEC. Centro de Estudos de História Contemporânea - ISCTE-IUL – MANUEL VIRIATO CARDOSO PATULEIA • Presidente da Direcção Central da APOTEC – MARIA DA CONCEIÇÃO COSTA MARQUES, Prof. Doutora • Professora no ISCAC – MARIA TERESA DE OLIVEIRA DIAS NETO, DR.ª • Vice-Presidente da Direcção Central da APOTEC – MATILDE CONCEIÇÃO ESTEVENS, DR.ª • ex-Docente do ISCAL – MIGUEL ÂNGELO CAÇOILO GONÇALVES, DR. • Professor no ISCAC – OLGA CRISTINA PACHECO SILVEIRA, DR.ª • Administradora da Universidade Aberta – RITA MARTINS SOUSA, Prof. Doutora • Professora no ISEG/UTL – SEVERO PRAXEDES SOARES, DR. • ROC

LA HISTORIA DE LA CONTABILIDAD, VÍA PRIVILEGIADA DE APROXIMACIÓN A LA INVESTIGACIÓN HISTÓRICA: CUENTAS DE LOS FONDOS RECIBIDOS POR LA FACTORÍA GENERAL DE LOS REINOS DE ESPAÑA PARA FINANCIAR LA GUERRA DE FELIPE II CONTRA EL PAPA PABLO IV Y ENRIQUE II DE FRANCIA (1556-1559)*

Esteban Hernandez Esteve

Presidente Honorário do CEHC

Ex-presidente da Comissão de História da Contabilidade da AECA



La exposición se titula “La Historia de la Contabilidad, vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica: Cuentas de los fondos recibidos por la Factoría General de los Reinos de España para financiar la guerra de Felipe II contra el Papa Pablo IV y Enrique II de Francia (1556-1559)”, y es un corto resumen de un capítulo del libro de este mismo nombre que presenté como discurso de ingreso en la Real Academia de Doctores de España el día 27 de octubre de este mismo año de 2010. Su propio nombre indica que está compuesta de dos partes bien diferenciadas: de un lado se presenta una tesis y, del otro, un ejemplo ilustrativo que pretende sustentar y justificar dicha tesis.

La tesis expresa la idea de que la historia de la contabilidad constituye una vía privilegiada de aproximación a cualquier índole de investigación histórica. El ejemplo o caso ilustrativo expuesto aquí está constituido por uno de los capítulos de que consta el libro en el que he estudiado con detalle las cuentas de los ingresos recibidos por el aparato administrativo y financiero montado y utilizado por el monarca español Felipe II para recoger y situar en los lugares requeridos los fondos necesarios para financiar la guerra que el Papa Pablo IV y el rey de Francia Enrique II habían emprendido contra España (Hernández, 2010 a).

* * *

Pasemos ahora a ver con mayor detalle los argumentos en los que se apoya la tesis.

Todas o casi todas las actividades humanas tienen un aspecto económico y, por consiguiente, necesitan, de un modo u otro, llevar cuentas, de mayor o menor alcance y formalidad. La mayoría de estas cuentas se han perdido, indudablemente, porque para sus generadores su importancia, aunque grande, tiene una vigencia puramente temporal. Pero, otras cuentas, sobre todo las públicas, se conservan, de forma que en los archivos de todas las partes del mundo existen miles y miles de libros de cuentas y legajos de registros contables, cubiertos de polvo, que no han sido nunca tocados por la mano del historiador.

Ello es así porque la mayoría de hechos históricos, incluso los que tratan de magnitudes económicas, han sido estudiados, descritos e interpretados sin tener en cuenta la posibilidad de que existieran registros contables relacionados con ellos.

Esta falta de utilización de los libros de cuentas en la investigación histórica resulta verdaderamente sorprendente. Por ello, trataré brevemente a continuación de identificar, discernir y explicar las principales razones que, a mi juicio, han podido contribuir a este hecho. Me apoyaré para ello en el caso español, que puede, sin embargo, generalizarse, pues el desarrollo de los hechos, las actitudes y las reacciones fue semejante en casi todos los países de nuestro entorno cultural.



PRIMERA RAZÓN. LOS CONTABLES Y LA CONTABILIDAD: UN MUNDO APARTE

Tal vez la primera de las razones tenga que ver con la falta de integración de los contables y su actividad profesional en el mundo académico e intelectual. En efecto, desde hace un par de siglos, por lo menos, se ha venido considerando en dicho mundo que los contables eran unos personajes dedicados a la realización de un conjunto de prácticas administrativas, puramente instrumentales y rutinarias, propias de oficinistas y empleados de comercio; unas prácticas que tenían poco que ofrecer en el ámbito de las ideas y los movimientos intelectuales, que cada vez iban cobrando más vida y más peso en la configuración de la cultura moderna.

Esta visión de la actividad contable, no desprovista de fundamentación objetiva, no constituye, empero, el reflejo de una realidad consustancial a la contabilidad. Y por ello es circunstancial: no siempre la ha acompañado. Surgió, como digo, hace unos doscientos o trescientos años, más o menos, tal vez como una emanación del espíritu ilustrado. Con anterioridad, en los tiempos del Renacimiento, la aparición de la contabilidad moderna, es decir, de la partida doble, fue saludada como una manifestación más del espíritu renacentista, interesado por todos los logros del intelecto humano, y fue encomiada por su contribución a los profundos cambios producidos en la configuración del mundo social, cultural y económico de la época.

Sea como fuere, el hecho es que con el paso del tiempo esta atmósfera de aprecio y estimación intelectual hacia la contabilidad y sus practicantes se fue diluyendo hasta llegar al sentir apuntado. Los contables se sintieron muy dolidos y mortificados con la opinión que los medios intelectuales sostenían, sin demasiados disimulos, sobre sus actividades, que para los contables eran de la mayor importancia. Se sintieron incomprendidos y marginados. Hubieran podido intentar explicarse e integrarse, participando en los debates culturales e intelectuales de la época. Pero, en lugar de hacerlo, ofendidos por la actitud desdeñosa e injusta de la que, a su juicio, eran objeto, optaron, en una devolución de desdenes, por encerrarse en su mundo. Por supuesto, hubo voces discordantes con esta postura, pero en general prevaleció la opción del aislamiento y la falta de comunicación. Y siguieron desempeñando su profesión e impartiendo las enseñanzas de contabilidad en las recién creadas Escuelas de Comercio, sin tener mucho contacto, en general, con los círculos culturales e intelectuales.

SEGUNDA RAZÓN. DESCONOCIMIENTO DE LA VERDADERA NATURALEZA DE LA CONTABILIDAD: UN LENGUAJE CONCEPTUAL DIGNO DE CONOCERSE POR SÍ MISMO

Pienso que la situación ha cambiado radicalmente en los últimos 25 o 30 años. La enseñanza de la contabilidad y de la economía de la empresa se ha integrado totalmente en la universidad y en la vida académica. El desarrollo económico ha prestigiado estas enseñanzas al hacerlas más necesarias y demandadas, con lo que unas enseñanzas que empezaron siendo algo así como el pariente pobre en las Facultades de Ciencias Económicas se han convertido hoy en las preferidas por el alumnado. Los estudiosos de la contabilidad están explorando y ocupando cada día nuevos espacios vacíos en campos de estudio colindantes. Se reúnen en congresos internacionales de buen nivel académico y no creo que tengan ya motivos de queja por falta de aceptación social y profesional. Por otra parte, el mundo económico reconoce plenamente que la contabilidad es un imprescindible instrumento de dirección empresarial y que los expertos en estos temas son los más adecuados para asumir puestos directivos en las empresas.

Pero, sin embargo, parece que la verdadera naturaleza de la contabilidad no ha logrado todavía el suficiente grado de conocimiento e identificación en los ámbitos culturales e intelectuales.

Se sigue considerando que la contabilidad constituye un conjunto de prácticas numéricas de escaso aporte cultural, de forma que no merece la pena hacer el esfuerzo de aprender sus reglas y su lógica, si no va uno a tener que utilizarlas de un modo u otro.

Se desconoce, de este modo, su esencia real, su naturaleza de lenguaje conceptual, de un lenguaje que vale la pena conocer por sí mismo y que, aparte de ello, sirve para formular conceptualmente, expresar, guardar memoria e interpretar magnitudes numéricas, unas magnitudes que clasifica por su naturaleza y que inserta en un marco sistemático, interrelacionado, exacto, cerrado y completo – y por ello comprobable-, en el que cada magnitud encuentra su explicación y razón de ser en función de las demás.

Creo que este desconocimiento de la auténtica naturaleza de la contabilidad ha repercutido también, de alguna manera, en el alejamiento de algunos historiadores no versados en la materia y, por ende, en el poco empleo de los registros contables en la investigación histórica.



TERCERA RAZÓN. DIFICULTAD DE UNA CORRECTA COMPRENSIÓN E INTERPRETACIÓN DE LOS REGISTROS CONTABLES

*En 1950 Federigo Melis escribió la primera historia de la contabilidad general de que disponemos y la tituló *Storia della Ragioneria. Contributo alla conoscenza e interpretazione delle fonti più significativi della storia economica*. Al hablar de las fuentes más significativas de la historia económica se refería, obviamente, a los libros de cuentas, a los registros contables. En sus tiempos la suya fue una afirmación muy avanzada, ya que en esos momentos la historia de la contabilidad era considerada por la casi totalidad de sus practicantes como el simple estudio de la evolución de las prácticas y las doctrinas contables.*

Así y todo, sin darse cuenta, tal vez pecó de corto y falto de ambición, porque la historia de la contabilidad es mucho más que el estudio de un yacimiento de datos, mucho más que una mera contribución al conocimiento e interpretación de unas fuentes de la historia económica: es parte de la propia historia económica, una especialidad metodológica de la misma. Él mismo lo entendió y practicó así en sus posteriores estudios histórico-económicos. En cualquier caso, no cabe duda de que su afirmación fue importante, porque llamó la atención sobre las posibilidades de la historia de la contabilidad. El hecho de que no tuviera un eco inmediato y no se multiplicaran los estudios de historia económica utilizando libros de cuentas como fuente se debió posiblemente a dos causas principales:

Primera, que al llevar su obra como título principal el de “Historia de la contabilidad” no atraería la atención de los historiadores económicos, llamando así para entendernos a todos aquellos que no acostumbraban a utilizar los registros contables en sus investigaciones y que tenían un concepto equivocado de lo que es la historia de la contabilidad.

La segunda causa podría ser el hecho de que la comprensión e interpretación de los datos contenidos en los libros de cuentas resulta difícil e intrincado para los que no tienen conocimientos contables. Estos conocimientos, en principio, no tienen por qué ser muy amplios y profundos, pero a los profanos los planteamientos contables se les antojan sumamente enrevesados. De ahí que se abstengan de penetrar en terrenos resbaladizos que no conocen y en los que pueden cometer graves errores de interpretación.

A esto se añade la dificultad de que, aun teniendo una formación contable sólida, es necesario conocer el pensamiento y las técnicas contables practicadas en la época estudiada para poder interpretar correctamente los registros contenidos en los libros

de cuentas. Estos conocimientos son los que proporciona la historia de la contabilidad. De este hecho nace la afirmación de que la vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica es la historia de la contabilidad y no, simplemente, el estudio de los libros de cuentas.

Desde los comienzos de su estudio en plan sistemático, en la segunda mitad del siglo XIX, la historia de la contabilidad ha pasado por varias fases, cada una de las cuales ha supuesto una ampliación de horizontes. Así, mientras en la primera fase, el interés de los historiadores se centró en el estudio de la evolución de las técnicas contables a partir de los tratados de contabilidad, en la etapa siguiente se comenzó a estudiar los libros de cuentas. Este hecho despertó la curiosidad por las operaciones registradas, por el contexto que rodeaba a las entidades propietarias de los libros y por la influencia que este entorno ejercía sobre la organización, el funcionamiento y la contabilidad llevada por las mismas. En una tercera fase, se demostró cómo la contabilidad por partida doble, junto con otras innovaciones mercantiles introducidas también por los mercaderes italianos, había ejercido una fuerte influencia en los cambios experimentados en la disposición del gran comercio internacional, en lo que Raymond de Roover llamó la Revolución comercial del siglo XIII. Esta es la fase en la que se generaliza absolutamente el estudio de los libros de cuentas.

Por último, a comienzos de la década de 1980 comienza la cuarta etapa, en la cual nos encontramos actualmente, con el surgimiento de la llamada “nueva historia de la contabilidad”, como seguimiento algo tardío de los planteamientos renovadores del postmodernismo. Las nuevas ideas, aunque con algunos aspectos discutibles, han proporcionado una nueva ampliación de horizontes a la disciplina.

De acuerdo con este proceso continuo de ampliación de horizontes, la historia de la contabilidad muestra actualmente una quintuple dimensión:

- 1ª. Estudio de la evolución de las doctrinas y técnicas contables, tanto a través de los textos como de los libros de cuentas.*
- 2ª. Estudio de las operaciones económicas registradas y de las entidades protagonistas.*
- 3ª. Estudio del contexto y de su influencia en la organización, administración y planteamientos de las entidades propietarias de los libros, así como en los sistemas contables empleados.*
- 4ª. Estudio de la influencia de los sistemas contables en el entorno económico.*
- 5ª. Estudio de las influencias del entorno sociológico, con aplicación de las relaciones saber-poder y la incorporación de motivaciones de control de personas y de disciplinamiento en la configuración de los sistemas contables.*



Estos son, pues, en definitiva, los campos de estudio y actuación en los que la historia de la contabilidad se mueve en la actualidad. Sin contar, por supuesto, las actividades en otros campos complementarios, constituidos por los estudios biográficos de personajes destacados en el terreno contable, los estudios sobre reglamentación contable, los estudios sobre el propio desarrollo de la disciplina o el estado de la cuestión, los estudios institucionales relativos a la formación de la profesión contable, de las asociaciones de contables e instituciones públicas de contabilidad, de las escuelas de contabilidad y la enseñanza contable, etc. En todos estos campos investigan y publican hoy los historiadores de la contabilidad. Puede decirse, pues, que, en menos de un siglo, la historia de la contabilidad, de ser una disciplina interna, por así decir, ocupada simplemente en el estudio de la evolución de las doctrinas y técnicas contables, ha pasado a convertirse en una actividad de investigación histórica multidisciplinar, con dedicación preferente a la historia económica – su disciplina madre, de la que forma parte –, con la meta primordial de obtener todos los conocimientos que puedan extraerse del estudio y análisis de los libros de cuentas y de la demás documentación contable del pasado.

Estos podrían ser los rasgos de la definición a dar hoy a la historia de la contabilidad. Con ello, se ha producido una escisión entre lo que podría llamarse historia de la contabilidad en sentido estricto, que estaría constituida por el planteamiento original, primitivo, interno de la disciplina, con una mera dedicación al estudio de la evolución de las doctrinas y técnicas contables, y la historia de la contabilidad en sentido lato, que constituye una vía de aproximación metodológica a la historia económica y, en general, a la historia de toda clase de hechos y actividades que hayan generado registros contables.

Es importante explicar y hacer hincapié en este hecho, pues la versión restringida o estricta es la que se mantiene viva en la mente de todas las gentes ajenas a la materia cuando piensan en los cometidos de la historia de la contabilidad. Incluso es posible que hasta los propios historiadores de la contabilidad, aun cuando prácticamente todos sean conscientes de las nuevas posibilidades que les brinda la versión lata de la misma y lleven a cabo sus investigaciones de acuerdo con ella, no caigan en la cuenta de que lo que están haciendo es historia económica, es decir, una especialidad metodológica de esta materia caracterizada por el empleo de libros de cuentas como punto de partida.

Pero no sólo los historiadores de la contabilidad practican esta vía metodológica. Lo hace ya también un pequeño, pero distinguido y creciente grupo de historiadores económicos, en el sentido antes apuntado, sobre todo de los dedicados a la historia de la

empresa, que se ha percatado de las posibilidades que ofrece esta aproximación y la tiene en gran estima. Hay que felicitarse por este hecho, pues la motivación principal de formular y presentar esta tesis es, precisamente, la de extender el conocimiento y uso de esta vía.

Las ideas que alientan la presentación de esta tesis de que la historia de la contabilidad es una vía privilegiada de aproximación a la investigación histórica no son, pues, novedosas en absoluto. Vienen siendo aplicadas con normalidad desde hace varios años por los historiadores de la contabilidad y, más recientemente, también por algunos historiadores económicos, como se ha indicado.

Pero, parece que faltaba una declaración formal, una especie de manifiesto explícito que pusiera el hecho en conocimiento general. Un manifiesto que permitiera a todos los historiadores interesados en ello tener noticia de que, con un pequeño esfuerzo de aprendizaje de las técnicas y la lógica contables – no tan costosas de aprender como se supone y, en todo caso, dignas de ser conocidas por sí mismas dada su condición de lenguaje conceptual –, y provistos asimismo del conocimiento de las prácticas utilizadas en la época que investigan, conocimiento que proporciona la historia de la contabilidad, estaba a su alcance una metodología complementaria de investigación que les podía resultar muy útil en el estudio de magnitudes monetarias, siempre que en su tema de investigación se hubieran generado y se conservaran libros de cuentas.

* * *

Hasta aquí la tesis. Pasemos ahora al ejemplo ilustrativo.

Como se ha dicho anteriormente, me ha parecido que las cuentas llevadas por la Factoría General de los Reinos de España para registrar los fondos recibidos al objeto de financiar la guerra emprendida por el Papa Pablo IV y el rey Enrique II de Francia a instancias del primero, contra Felipe II, constituían un ejemplo apropiado para sustentar la tesis presentada.

Esta guerra, comenzada en 1556, finalizó con la derrota de la Santa Sede y de Francia. Esta última sufrió grandes pérdidas en las batallas de San Quintín, ocurrida el 10 de agosto de 1557, y de Las Gravelinas, que tuvo lugar el 13 de julio de 1558. El Tratado de Cateau-Cambrésis, firmado el 3 de abril de 1559, puso fin a la contienda y aseguró la supremacía española en Europa hasta finales del siglo.

La guerra es bien conocida, porque historiadores de diversas naciones y de España, especialmente, han hecho correr ríos de tinta sobre ella. Los aspectos tratados han sido, primordialmente, los bélicos y políticos. Pocos serán los libros de texto de histo-



ria en nuestro país que no mencionen esta guerra, haciendo hincapié, sobre todo, en la batalla de San Quintín, acontecida el día de San Lorenzo, una batalla que, por tal circunstancia, dio motivo a Felipe II para erigir el Monasterio de San Lorenzo de El Escorial en su conmemoración.

A nadie se le había ocurrido, sin embargo, ocuparse de forma específica de su financiación, aunque obviamente ésta había sido mencionada de pasada como causa coadyuvante a la bancarrota o, más propiamente, conversión forzosa de la deuda de la Corona, de 1557. Sin embargo, en el Archivo General de Simancas se encuentra el juego completo de cuentas, de ingresos y gastos, de la Factoría General de los Reinos de España, organismo creado especialmente para atender las necesidades de la guerra⁽¹⁾.

No es ésta la primera vez que me ocupo de la Factoría General de los Reinos de España y de sus cuentas. En un par de ocasiones anteriores he publicado trabajos sobre ellas, aunque centrándome sobre todo en los aspectos organizativos y generales del sistema de Factorías (Hernández, 1984; 2003). En dicho sistema ocupaba la posición central la Factoría General, a cargo de Fernán López del Campo (General Archive of Simancas, legajo 51), que era auxiliado por Juan López Gallo, Factor Mayor de Su Majestad en los Estados de Flandes, y por Silvestre Cattaneo, Factor Mayor de Su Majestad en Italia. Todos estos personajes eran grandes mercaderes e importantes hombres de negocios internacionales, en cuyas relaciones confiaba el monarca para obtener y colocar en las plazas requeridas los ingentes fondos necesarios para afrontar la guerra, merced en gran parte a las operaciones realizadas en los períodos de pagamentos de las Ferias internacionales de comercio.

El interés mío por la materia estaba justificado por el hecho de que tal organización iniciaba el inusitado e importante giro dado a la política administrativa por Felipe II, recién entronizado, al confiar los asuntos financieros a la gente más entendida en la materia: los grandes mercaderes y hombres de negocios. Y es que este monarca profesó durante toda su vida una gran admiración y un gran aprecio por las prácticas mercantiles, debido a su gran versatilidad, eficacia y agilidad para adaptarse a las cambiantes condiciones de los negocios. Esta predilección sentida por Felipe II por los usos mercantiles le acarreó serios problemas y disgustos con los altos funcionarios de su Hacienda, que se veían desplazados de sus funciones por unos advenedizos a los que desde su elevada jerarquía administrativa contemplaban con cierto desdén. Pero, esto es harina de otro costal, un costal igualmente interesante y poco explorado.

Actualmente he retomado el estudio de las cuentas de la Factoría General porque, como se ha

indicado, me parecían un excelente ejemplo de cómo la historia de la contabilidad puede contribuir a esclarecer aspectos absolutamente desconocidos de un hecho histórico tan importante como la guerra de la Sante Sede y Francia contra España, una guerra cuyo resultado afirmó la indiscutida supremacía de España en Europa durante medio siglo. El estudio de estas cuentas, que supone la primera vez que me ocupo del análisis detallado y pormenorizado de las mismas, he presentado y publicado recientemente algunos trabajos, todos ellos derivados del libro ya citado, con la ampliación y profundización de algunos aspectos parciales tratados en el mismo (Hernández, 2009; 2010 b; 2010 c; 2010 d).

Las cuentas oficiales de esta Factoría debían ser llevadas por partida doble, aunque sin abandonar las cuentas por el sistema de Cargo y Data, que era el sistema corrientemente utilizado a la sazón por las Administraciones públicas de los países más importantes de Europa, Francia, Inglaterra, Italia, etc.

Es notable este hecho, pues ésta fue la primera vez que la contabilidad por partida doble se utilizó para llevar cuentas de la Real Hacienda en España y en cualquier otra gran nación europea que se sepa (Hernández, 1985; 1986). Quiere decirse, pues, que Felipe II, apenas nombrado rey, aprovechó la primera oportunidad que se le presentó para establecer la partida doble como contabilidad oficial en un organismo nuevo, no integrado orgánicamente en la Real Hacienda, llevado por mercaderes, donde no tenía que modificar ni alterar nada, y, por consiguiente, no tenía que batallar contra la resistencia pasiva de los funcionarios ya existentes.

Las contabilidades oficiales por partida doble que debían llevarse en la Factoría General eran tres: la llevada por el Contador, Gerónimo Pardo Orense, la llevada, de igual contenido, a efectos justificativos por el Factor General, con la rúbrica del Contador en cada asiento, y una “cuenta corriente aparte” del Factor General con el monarca, llevada por el Contador, que contenía todas las operaciones registradas en las anteriores, a efectos de conocer en cada momento la situación del Factor con respecto a la Corona.

Lamentablemente, no he podido localizar más que una pequeña muestra de la contabilidad por partida doble: el primer folio con el Debe y el Haber de la “cuenta corriente aparte” llevada por el Factor General a nombre de “La Majestad del rey nuestro Señor”. De este modo la investigación se ha tenido que realizar a partir de los libros de Cargo y Data, que sí se hallan completos para el período indicado.

Estos libros eran llevados por el Contador divididos en Relaciones, en número de trece, que el Contador debía enviar de feria en feria al Secretario del rey, Francisco Eraso, encargado de llevar el



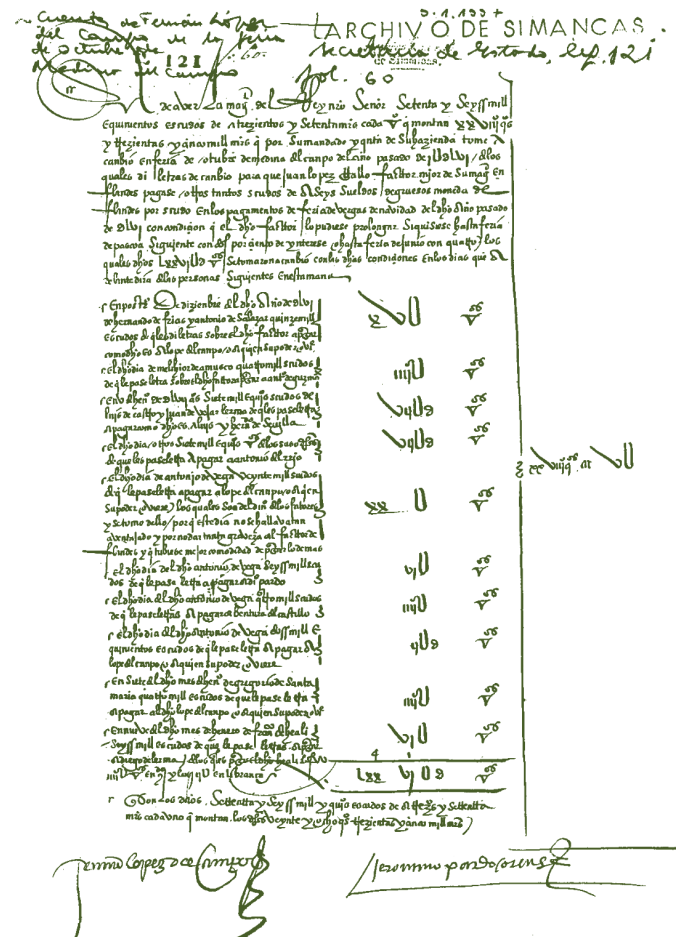
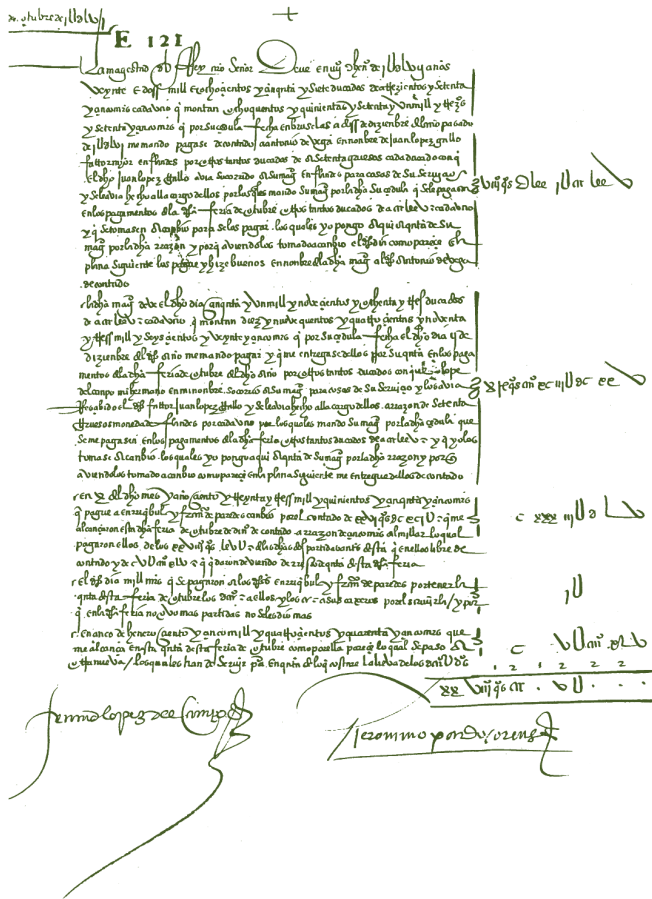
Libro de la Razón, o libro general de la Real Hacienda. Dichas Relaciones se presentan con separación del Cargo y de la Data, en la forma habitual, y contenían las operaciones llevadas a cabo por el Factor General durante el período comprendido en cada Relación, clasificadas por cuentas o epígrafes, tanto en la parte de ingresos o adeudos del Factor, o sea, su Cargo, como en la parte de gastos o abonos, es decir, su Data. Una copia de estas Relaciones se pasaba a los Contadores Mayores de Hacienda, para que pudieran estar al corriente de la posición del Factor General y llevarle la cuenta. Por otra parte, estas mismas Relaciones se presentaban a la Contaduría Mayor de Cuentas para la oportuna Rendición, liquidación y finiquito de las mismas.

En el libro del que ha sido extraída esta comunicación (Hernández, 2010 a) se analizan, describen y explican las 55 cuentas de ingresos que comprenden los 13 libros del Cargo, encuadradas en los 14 grupos o capítulos introducidos por mí a efectos de sistematización y clasificación. El total de partidas o asientos incluidos en las cuentas de estos grupos se eleva a 2.410. La explicación de los capítulos tiene, ciertamente, una amplitud desigual según la importancia de su contenido, pero siempre alcanza un grado suficiente de detalle, ya que el propósito

de este trabajo consiste, precisamente, en mostrar el detalle, la exactitud y la precisión del conocimiento que el análisis histórico de la documentación contable puede proporcionar.

(continua no próximo número)

- (*) Comunicação apresentada na VI Jornada de História da Contabilidade da APOTEC em 4 de Dezembro de 2010.
- (1) El legajo 815 de la Dirección General el Tesoro, Inventario 24, es el que contiene la documentación más interesante a nuestros efectos, pues es donde se conservan las cuentas completas, Cargo y Data, de la Factoría General de los Reinos de España, para todo el período desde enero de 1557 hasta diciembre de 1560. En el legajo 1.389 de la Contaduría Mayor de Cuentas, 1ª época, se contiene el Cargo, es decir, las Relaciones de los ingresos recibidos por el Factor General en el período 1556 a 1560. Las Relaciones no están completas, pues les falta la Data, es decir, los importes desembolsados por el Factor General. Otro legajo conteniendo cuentas que he podido utilizar es el identificado con la signatura 1.299, que pertenece a la Dirección General del Tesoro, Inventario 24. En él se conservan los pliegos de ingresos y pagos del Factor General desde el comienzo de sus actividades hasta finales de 1557. Un legajo más, que he utilizado también y que me ha servido en más de una ocasión para realizar comprobaciones y salvar la falta de algún folio en las cuentas de los demás legajos, es el número 1.603, de la Contaduría Mayor de Cuentas, 1ª época. Contiene las cuentas del Cargo y Data del Factor General de los Reinos de España relativas al año 1557.



Página del Debe de la cuenta de "La majestad del Rey nuestro Señor", llevada por partida doble, correspondiente a las primeras operaciones efectuadas por el Factor General, en la feria de octubre de 1556 de Medina del Campo, período de pagos, el día 4 de enero de 1557. Estas páginas corresponden a la "cuenta corriente aparte" que debía llevarse

Página del Haber de la cuenta de "La majestad del Rey nuestro Señor", llevada por partida doble, correspondiente a las primeras operaciones efectuadas por el Factor General, en la feria de octubre de 1556 de Medina del Campo, período de pagos, los días 31 de diciembre de 1556 a 9 de enero de 1557. Estas páginas corresponden a la "cuenta corriente aparte" que debía llevarse.



NOVAS DA HISTÓRIA

PRÉMIO ENRIQUE FERNANDEZ PEÑA DE HISTORIA DA CONTABILIDADE 2014-2015

A Comissão de História da Contabilidade da AECA premeia todos os anos trabalhos sobre história da contabilidade, em qualquer das línguas ibéricas, publicados ou apresentados oficialmente em Congressos, Encontros e similares, assim como em Universidades, entre 1 de Julho de 2014 e 30 de Junho de 2015.

ACADEMY OF ACCOUNTING HISTORIANS: “VANGERMEERSCH MANUSCRIPT AWARD”

Em 1988 a Academia dos Historiadores de Contabilidade instituiu um Prémio anual para encorajar jovens professores universitários a fazer investigação histórica em contabilidade.

Assim têm condições de elegibilidade para este prémio, todos os professores universitários de contabilidade com o grau de mestre ou doutor obtido nos últimos sete anos.

Para mais informações pode contactar “The Academy of Accounting Historians”, em www.accounting.rutgers.edu/raw/aah

IX ENCONTRO DE TRABALHO SOBRE HISTÓRIA DA CONTABILIDADE (AECA)

Contabilidade Naval, Pública e Privada.
Cartagena, 17 e 18 de Novembro de 2014.

http://www.aeca.es/ix_encuentro_trabajo_historia_contabilidad/programa.pdf

10TH INTERNATIONAL RESEARCH SEMINAR ON ACCOUNTING HISTORY

Universidad Pablo Olavide de Sevilla, España. Spain. 15 de Junho de 2015
Guest Speaker, Warwick Funnell.

8TH ACCOUNTING HISTORY INTERNATIONAL CONFERENCE “ACCOUNTING’S HISTORY IN DIVERSE INDUSTRIES AND OTHER SETTINGS”

Ballarat, Australia, 19 a 21 de Agosto de 2015

Sponsored by:

Faculty of Business, Federation University Australia (formerly the University of Ballarat) and Accounting History Special Interest Group of the Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand.

IV ENCONTRO INTERNACIONAL LUCA PACIOLI DE HISTÓRIA DA CONTABILIDADE “Lisboa, Três Séculos Depois As Partidas Dobradas” – 18 e 19 de Junho de 2015 – Lisboa

A APOTEC (Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade – Centro de Estudos de História da Contabilidade) e AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas – Comisión de Historia de la Contabilidad) promovem em Junho de 2015 o IV Encontro Internacional Luca Pacioli de História da Contabilidade.

Este Encontro conta com a colaboração do Tribunal de Contas e do Instituto Superior de Economia e Gestão (ISEG). Mais informações em <http://www.apotec.pt>

ALGUNS ENDEREÇOS ÚTEIS EM HISTÓRIA DA CONTABILIDADE:

Revista electrónica “De Computis” – AECA – Espanha: www.decomputis.org

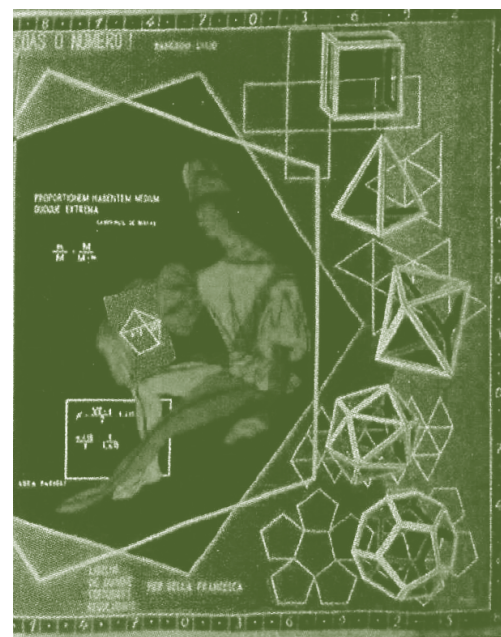
Società Italiana di Storia della Ragioneria: www.sisronline.it

The Academy of Accounting Historians: www.accounting.rutgers.edu/raw/aah

Comissão de História de Contabilidade da AECA: www.aecal.org/comisiones/comisionhc.htm

Accounting History Special Group of the Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand: www.muprivate.edu.au/index.php?id=156

ARTE E CONTABILIDADE



ALGUNS ASPECTOS SOBRE “O NÚMERO”, TAPEÇARIA EM LÃ, DESENHO DE ALMADA NEGREIROS – 1958

Execução: Manufacturas de Tapeçarias de Portalegre

Dimensões: 2,6 metros por 8 metros

Local: Instalações do Tribunal de Contas, na Avenida da República em Lisboa

Esta obra de Almada Negreiros foi já apresentada e ligeiramente comentada no nosso Boletim n.º 51.

Porém, tratando-se de uma obra extremamente complexa, e sendo a APOTEC organizadora do IV Encontro Internacional Luca Pacioli de História da Contabilidade no próximo ano, entendemos voltar a ela e vamos pormenorizar o nosso comentário de forma a torná-lo mais perceptível e aliciante.

O desenho desenvolve-se em várias perspectivas apresentando nós hoje as partes laterais da tapeçaria.

- **Legenda superior:** “Ah Numerante que estabelece o Número! / Ah Espírito Santo que aperfeiçoas o Número!”
De Raimundo Lúlio (1232-1315), o mais importante escritor, filósofo, poeta, missionário e teólogo da língua catalã. É beato da Igreja Católica e ficou conhecido como Doctor Illuminatus.
- **Legenda inferior:** Prometeu: dei-lhes o belo achado do número (Ésquilo)
Prometeu, como sabemos, constitui um mito grego de grande significado e emblema da condição humana – roubou o fogo sagrado aos deuses e como castigo foi acorrentado a uma rocha, vindo uma ave diariamente comer-lhe o fígado –. A autoria deste mito em peça de teatro, é normalmente atribuída a Ésquilo entre 459 AC-452 AC. Almada Negreiros nos seus livros “Ver” e “Mito Alegoria e Símbolo” regista referências a este respeito.
- **Lateral esquerda:** O homem grego, com dois pentágonos entrelaçados, querendo simbolizar o conhecimento, completando-se esta zona da tapeçaria com o Vaso de Susa, um detalhe do friso do Palácio de Cnossos, a Tetraktis pitagórica, uma representação do ponto da Bauhutte e a figura supérflua Ex-Errore retirada de um desenho atribuído a Leonardo Da Vinci.
Estes complementos conduzem-nos às descobertas de Almada Negreiros pois alguns deles são referenciados em “Mito Alegoria e Símbolo”.
- **Lateral direita:** O homem do Renascimento, símbolo da redescoberta e da recuperação do saber, também emoldurado por dois pentágonos. Em contraponto, com os cinco elementos representados no lado oposto esquerdo, vimos os cinco sólidos de Platão – tetraedro, hexaedro, octaedro, dodecaedro, icosaedro – e as respetivas planificações.
Lê-se ainda, uma citação de Campanus de Novara (1220-1296) sobre a média e extrema razão, com a respectiva expressão matemática e, aos seus pés, a equação do número de ouro e o nome de Luca Pacioli. Como sabemos também, Luca Pacioli escreveu a “Divina Proportione” onde desenvolveu a tese do número de ouro, ϕ (1.618). Na base desta, uma citação de Piero della Francesca, pintor e matemático renascentista que introduziu na pintura a perspetiva geométrica e escreveu “De quinque corporibus regularibus” (Os cinco corpos regulares). ■