



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO

CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

HILDEBERTO LUCAS DE MORAES ALVES

**A CONTABILIDADE A PARTIR DA BÍBLIA: UMA ANÁLISE TEOLÓGICA,
HISTÓRICA E FILOSÓFICA**

Recife

2024

HILDEBERTO LUCAS DE MORAES ALVES

**A CONTABILIDADE A PARTIR DA BÍBLIA: UMA ANÁLISE TEOLÓGICA,
HISTÓRICA E FILOSÓFICA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco – UFPE, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Márcia Ferreira Neves Tavares

Recife

2024

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,
através do programa de geração automática do SIB/UFPE

Alves, Hildeberto Lucas de Moraes.

A contabilidade a partir da Bíblia: Uma análise teológica, histórica e filosófica /
Hildeberto Lucas de Moraes Alves. - Recife, 2024.

34 p.

Orientador(a): Márcia Ferreira Neves Tavares

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de
Pernambuco, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Ciências Contábeis -
Bacharelado, 2024.

1. Contabilidade. 2. Bíblia. 3. Cultura. 4. Sagrado. I. Tavares, Márcia
Ferreira Neves. (Orientação). II. Título.

220 CDD (22.ed.)

FOLHA DE APROVAÇÃO
HILDEBERTO LUCAS DE MORAES ALVES

**A CONTABILIDADE A PARTIR DA BÍBLIA: UMA ANÁLISE TEOLÓGICA,
HISTÓRICA E FILOSÓFICA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco – UFPE, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em 14 de março de 2024.

BANCA EXAMINADORA

Prof.(a). Márcia Ferreira Neves Tavares
Universidade Federal de Pernambuco

Prof.(a). Wilson Rodrigues de Aquino
Universidade Federal de Pernambuco

Prof.(a). Gutembergue Leal Mesquista
Universidade Federal de Pernambuco

AGRADECIMENTOS

A minha orientadora, professora Dra. Márcia Ferreira, pela disponibilidade e empolgação ao receber o meu tema.

Aos meus pais, que levaram meus documentos comigo quando entrei na universidade, foram minha base durante todo o curso e agora levam meu diploma. Vocês sempre serão meu maior referencial.

Aos meus avós, paternos e maternos, por sempre acreditarem em mim e na educação.

A minha igreja, por sempre me abraçar e apoiar.

A minha família, por sempre estar presente.

A minha tia Karine, por me mandar livros, ideias e correções.

A minha Bibi, por todo companheirismo deixando a rotina mais leve.

Aos meus amigos, especialmente a Victor, Jonas, Danilo, Adriano, Kaká, Vilela e Renata, por me fazerem entender o que significa ferro afiar ferro.

A Deus, por se revelar de uma maneira tão simples que até uma criança pode entender e ainda assim, não se esgotar diante das nossas investigações mais sofisticadas.

EPÍGRAFE

Nós, homens do conhecimento, não nos conhecemos, de nós mesmos somos desconhecidos, e não sem motivo, nunca nos procuramos, como poderia acontecer que um dia nos encontrássemos? Com razão, alguém disse, onde estiver o teu tesouro ali estará o teu coração. (Nietzsche, A genealogia da moral)

As armas com as quais lutamos não são humanas; pelo contrário, são poderosas em Deus para destruir fortalezas. Destruímos argumentos e toda pretensão que se levanta contra o conhecimento de Deus, e levamos cativo todo pensamento, para torná-lo obediente a Cristo. (2ª Coríntios 10.4-5)

RESUMO

O objetivo proposto foi evidenciar os achados contábeis à luz da Bíblia. Para que fosse alcançado, foi necessário o entendimento de que a contabilidade sempre esteve presente na vida humana para além da organização acadêmica, ela é parte da prática cotidiana. Portanto, autores sobre teoria da contabilidade foram essenciais para essa demonstração. A escolha do tema “A contabilidade a partir da Bíblia: Uma análise teológica, histórica e filosófica” se reverberou nos objetivos específicos, um para cada análise. O primeiro: a exploração da Bíblia como devido referencial teórico; que traz a abordagem teológica, foi cumprido nas três primeiras sessões que usaram textos bíblicos como princípios de argumentos. Foram utilizadas duas versões da Bíblia Sagrada em português, uma versão do Antigo Testamento em hebraico, língua que foi originalmente escrita, uma tradução grega do Antigo Testamento, que foi a primeira língua para a qual foi traduzida, além do Novo Testamento em grego, língua que foi escrita em sua versão original. O segundo objetivo específico: evidenciar como a percepção do sagrado reflete na contabilidade administrativa de uma civilização; traz a análise histórica e foi evidenciado na seção 3 com o panorama cultural de Israel e na seção 4, com os exemplos histórico culturais do reino do Egito Antigo e do Império Romano. O terceiro objetivo: analisar o pensamento filosófico do mundo contemporâneo e como isso impacta a interpretação e aplicação da contabilidade; traz a análise filosófica e foi abordado na seção 5 a partir do diagnóstico de Nietzsche sobre a modernidade e aplicado contabilmente a partir do crescente número de fraudes na contemporaneidade. A escolha de 3 análises resultou em uma contextualização resumida para cada abordagem, pois cada análise possui material suficiente para enfoque único, porém gerou uma convergência no tema principal da Contabilidade a partir da Bíblia, mostrando que tanto a contabilidade como a Bíblia estão presentes no cotidiano cultural, social e econômico.

Palavras-chave: Contabilidade. Bíblia. Cultura. Sagrado.

ABSTRACT

With the objective to highlight accounting findings in the light of the Bible, it was necessary to understand that accounting has always been present in human life beyond the academic organization, but in everyday practice. Therefore, authors on accounting theory were essential for this demonstration. The choice of the theme “Accounting from the Bible: A theological, historical and philosophical analyses” reflected in the three specific objectives, one for each analysis, the first: the exploration of the Bible as theoretical reference, which brings the theological approach, was fulfilled in the first three sessions that used biblical texts as principles of arguments. Two versions of the Holy Bible in Portuguese were used, the Hebrew version of the Old Testament, language which it was originally written, and the Greek translation of the Old Testament, which was the first language for which was translated, in addition to the New Testament into Greek, the language that was written in its original version. The second specific objective: to highlight how the perception of the sacred reflects on the administrative accounting of a civilization, brings historical analysis and was highlighted in section 3 with the cultural panorama of Israel and in section 4 with historical examples of the kingdom of Ancient Egypt and the Roman Empire. The third objective: to analyze the philosophical thoughts of the contemporary world and how this impacts the application of accounting, brings philosophical analysis and was approached in section 5 based on Nietzsche's diagnosis of modernity and applied to accounting based on the growing number of fraud in contemporary times. The choice of 3 analyzes resulted in a summarized contextualization for each approach, as each analysis has enough material for a single focus, but generated a convergence on the main theme of Accounting from the Bible, showing that both accounting and the Bible are present in everyday life.

Keywords: Accounting. Bible. Culture. Sacred.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|------|--|
| 2TM | 2ª Timóteo |
| CTN | Código Tributário Nacional |
| CF | Constituição Federal |
| EZ | Ezequiel |
| GN | Gênesis |
| IASB | International Accounting Standards Board |
| JO | João |
| LC | Lucas |
| NVT | Nova Versão Transformadora |
| NAA | Nova Versão Atualizada |
| PV | Provérbios |
| RM | Romanos |
| SL | Salmos |
| UFPE | Universidade Federal de Pernambuco |

LISTA DE SÍMBOLOS

| | |
|-----|------------------|
| \$ | Dólar |
| Z\$ | Dólar Zimbabuanu |

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1. INTRODUÇÃO | 8 |
| 1.1. PROBLEMA DE PESQUISA | 9 |
| 1.2. JUSTIFICATIVA | 9 |
| 1.3. OBJETIVOS | 10 |
| 1.3.1. Objetivo Geral | 10 |
| 1.3.2. Objetivos Específicos | 10 |
| 2. A BÍBLIA COMO REFERENCIAL TEÓRICO | 12 |
| 2.1. A ESCRITA A PARTIR DA CONTABILIDADE | 12 |
| 2.2. IMPOSTOS E GOVERNANÇA | 15 |
| 2.3. DAI A CÉSAR O QUE É DE CÉSAR | 17 |
| 2.4. O SAGRADO E A CONTABILIDADE NA HISTÓRIA DE UM POVO | 21 |
| 2.5. A IMPLICAÇÃO CONTÁBIL NA FALTA DE VALORES DO MUNDO MODERNO | 23 |
| 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS | 26 |
| CONSIDERAÇÕES FINAIS | 28 |
| REFERÊNCIAS | 31 |

1. INTRODUÇÃO

Países não são feitos exclusivamente de economia. A religião é um pilar importante em uma nação. Por esta razão, entender como essas esferas se relacionam é essencial para compreender a cultura de uma nação e como ela toma decisões, seja micro ou macro.

Na atualidade, religião e a contabilidade parecem seguir caminhos distintos. São poucos os estudos que buscam integrar seus campos de atuação. Essa falta de integração parece ocorrer por causa do entendimento moderno de religião e de ciência/razão, como observado no princípio Kantiano de Conhecimento Empírico, o filósofo fala sobre a razão teórica como meio de organizar e interpretar experiências afirmando que “A razão, na sua atividade teórica, não pode tomar nada a priori do conhecimento, a não ser o que a mesma colocou nele.” (KANT, 2001. p. 315), por outro lado, o Teólogo Rudolf Otto (2007), estudioso das religiões comparadas, elaborou um interessante entendimento sobre o sagrado. Para Otto, o sagrado não pode ser plenamente compreendido pela racionalidade humana. Embora certos aspectos possam ser parcialmente apreendidos pela razão, o verdadeiro significado do sagrado escapa à capacidade intelectual. Ele argumenta que o sagrado é essencialmente "irracional", não no sentido de ser ilógico ou absurdo, mas sim além do domínio do pensamento racional. O sagrado é uma realidade que transcende as categorias da mente humana, penetrando em uma esfera de mistério e transcendência.

A prática da organização e mensuração de ativos está presente no cotidiano de todos os indivíduos desde os primórdios, isso mostra que a contabilidade é uma prática atemporal. A ciência contábil, por outro lado, é uma prática temporal que investiga os métodos mais eficientes e adequados para esses exercícios em cada contexto. Do mesmo modo, a percepção do Sagrado é uma prática atemporal, pois todos os indivíduos o percebem; até mesmo a própria identificação de um indivíduo como ateu exige, necessariamente, uma percepção de Sagrado para depois negá-lo. Já a religião é uma prática temporal pois é a maneira como indivíduos e sociedades em contextos espaciotemporais vão aplicar suas percepções.

A contabilidade, como ciência que busca registrar, interpretar e analisar as atividades econômicas de uma entidade, desempenha um papel crucial na tomada de decisões e na mensuração do desempenho financeiro. No entanto, enquanto a contabilidade moderna tem seus objetivos bem definidos, é possível perceber lacunas nas raízes históricas, raramente se explora a relação entre as práticas contábeis e a cultura de um país ou povo. Por outro lado, a religião tem suas raízes históricas e culturais bem desenvolvidas, mas na modernidade não tem mais tanto espaço no mundo acadêmico, fazendo-se muito mais subjetiva do que objetiva no imaginário popular. É a partir daí que surge a necessidade desta pesquisa em investigar a

contabilidade à luz da Bíblia, um livro que foi escrito em 3 línguas, ao longo de mais de 3.000 anos, em contextos distintos, países diversos e com autores totalmente diferentes em suas ocupações e personalidades, além de estar presente na grande maioria dos países modernos.

A Bíblia utilizada como base no presente trabalho foi a NVT (Nova Versão Transformadora), que tem afiliação protestante e tradução de equivalência formal e dinâmica.

A partir de três análises: teológica, histórica e filosófica; a contabilidade é desenvolvida como ciência que sai da teoria para a prática. A abordagem teológica evidencia a contabilidade como ciência social aplicada, delineando sua presença nas mais antigas civilizações na perspectiva dos achados contábeis nos escritos bíblicos. A perspectiva histórica mostra como a compreensão do sagrado fomenta a cultura de uma civilização e reflete na contabilidade pública dos Estados. Por fim, a análise filosófica examina o pensamento moderno, caracterizado pelo abandono do conhecimento de Deus e da crença em uma verdade absoluta em prol do conforto individual, e como esse fato implica na prática contábil contemporânea.

1.1. PROBLEMA DE PESQUISA

A contabilidade, a partir dos registros de ativos, sempre esteve presente na vida humana como campo de estudo e atividades que auxiliam na tomada de decisões. Ao mesmo tempo que, ao longo da história, todos os povos tiveram uma percepção do sagrado, e, os modos como os homens e as mulheres percebem o sagrado produzem a religião, que, por sua vez, é parte formadora da cultura. O relacionamento de campos de estudo que estão presentes no cotidiano desde os primórdios humanos torna relevante a evidencia de como a Bíblia reflete os achados contábeis em seus textos.

1.2. JUSTIFICATIVA

Luca Pacioli é considerado o pai da contabilidade porque estruturou sistematicamente o método das partidas dobradas utilizado pelos comerciantes da Veneza e publicou sua obra, *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita*, em 1494. De acordo com Smith (2018), a primeira parte fala da álgebra e aritmética, a segunda da geometria, subdividida em oito seções, nesta última, chamada *Trattato de computi e delle scripture*, fala dos aspectos contábeis. Luca não a inventou, seu mérito foi estruturar a primeira obra de contabilidade a partir do que viu na prática, assim como não foram os comerciantes de Veneza que inventaram o método das partidas dobradas, trata-se de um método muito antigo que foi aprimorado com o tempo e teve seu primeiro testemunho justamente na obra de Pacioli (SMITH, 2018). Este método é tão eficiente que até o tempo presente não houve uma substituição, e muito

provavelmente por causa de sua eficiência, gerou-se um comodismo no desenvolvimento científico da contabilidade. Mesmo sendo denominada como ciência, os contadores se preocupam mais em dar respostas e explicações ao mundo corporativo do que acrescentar academicamente. Um exemplo disso são os temas de Trabalhos de Conclusão de Curso do semestre de 2023.2 da Universidade Federal de Pernambuco, que, dos 54 títulos de trabalhos previamente divulgados, é possível encontrar 13 trabalhos sobre tributos, 12 sobre controladoria, 5 sobre auditoria, 4 sobre tecnologia e ferramentas, e 20, a maioria, sobre análises contábeis a partir de estudos de caso. A escassez de desenvolvimento acadêmico é um fator que contribui significativamente para o receio generalizado das massas em relação aos termos contábeis e tributários, embora esses princípios sejam parte integrante da vida cotidiana. Apesar de ser uma ciência social aplicada, a contabilidade muitas vezes parece distante de sua aplicação no contexto social. Além disso, é notável que, embora a Bíblia seja o livro mais amplamente distribuído e vendido em todo o mundo, ela permanece em grande parte marginalizada no meio acadêmico. A utilização das Sagradas Escrituras como referencial teórico na contabilidade é extremamente rara, embora seus textos tenham bastantes achados contábeis.

Desta forma, o presente estudo é relevante por integrar camadas aparentemente distintas, mas intrinsecamente relacionadas, ressaltando a relevância da pesquisa em Teoria da Contabilidade. Tal abordagem contribui para uma compreensão mais ampla das interações entre esferas culturais, permitindo que os artigos acadêmicos transcendam o âmbito corporativo e tributário, alcançando também o público externo.

1.3. OBJETIVOS

1.3.1. Objetivo Geral

Evidenciar os achados contábeis à luz da Bíblia.

1.3.2. Objetivos Específicos

- Explorar a Bíblia como devido referencial teórico;
- Evidenciar como a percepção do sagrado reflete na contabilidade administrativa de uma civilização;

- Analisar o pensamento filosófico do mundo contemporâneo e como isso impacta a interpretação e aplicação da contabilidade.

2 A BÍBLIA COMO REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A ESCRITA A PARTIR DA CONTABILIDADE

Alguns historiadores da contabilidade, nomeadamente Costa (1988) e Barata (1998), a respeito da técnica do registro, sustentam que os primeiros vestígios de sua existência datam de aproximadamente 4.000 a.C. Estes eram registros bastante rudimentares, tendo como principal suporte, as rochas como auxiliares da memória do homem primitivo para contabilizar, por exemplo, “assentamentos” do número de animais que possuía nas pastagens ou a quantidade de grãos armazenada no “estoque”.

A contabilidade está presente na vida humana desde que ela se estruturou como uma comunidade, seja uma família, seja um reino. No Egito antigo, a contabilidade surge a partir da necessidade de garantir os registros da produção e armazenamento dos recursos disponíveis. No livro de Gênesis é possível observar essa demanda:

Você (José) ficará encarregado de minha corte, e todo o meu povo obedecerá às suas ordens. Apenas eu, que ocupo o trono, terei uma posição superior à sua" O faraó acrescentou: "Eu o coloco oficialmente no comando de toda a terra do Egito". Então o faraó tirou do dedo o seu anel com o selo real e o pôs no dedo de José. Mandou vesti-lo com roupas de linho fino e pôs uma corrente de ouro em seu pescoço. Ao longo desse tempo, José juntou todas as colheitas do Egito e armazenou nas cidades os cereais produzidos nos campos ao redor. Armazenou uma quantidade imensa de cereais, como a areia do mar. Por fim, parou de manter registros, pois havia demais para medir. (BÍBLIA, Gn 41:40-42, 48-49 NVT)

A viabilidade da vida humana está condicionada à presença de água potável, e o Egito se destaca por possuir abundantemente esse recurso, promovendo um contínuo desenvolvimento em seu território. As cidades surgiram em locais com acesso à água e recursos alimentícios, mas foram estabelecidas separadamente, muitas vezes com desertos ou áreas pouco habitadas entre elas. A cultura urbana propiciou a especialização profissional e avanços tecnológicos. A razão para isso ocorrer no meio urbano ao invés do meio rural está associada à estrutura estatal. A estrutura do Estado proporciona um ambiente propício para o surgimento e desenvolvimento de habilidades técnicas especializadas. Atividades como contabilidade, forças militares e culto oficial requerem treinamento específico e prolongado, que consome tempo e recursos. Para que os indivíduos possam se dedicar a essas áreas, é necessário que haja as devidas condições para o seu sustento, permitindo-lhes concentrar-se no aprimoramento de suas habilidades. Por isso, a existência de um Estado, como entidade central de organização social, permite e incentiva a especialização técnica de seus indivíduos com o objetivo de utilizar seus conhecimentos na estrutura administrativa. (CARDOSO, 1982, p. 28-35)

A evolução do cenário urbano e o crescente aprimoramento da especialização administrativa no Egito começaram a se tornar mais evidentes a partir de 2.575 a.C., quando já se podia notar claramente o modelo palaciano (um núcleo urbano cercado de aldeias produtoras de alimentos). Esse desenvolvimento apresentou uma dualidade: enquanto aprimorava a eficiência na produção e a qualidade de vida nas áreas urbanas, também gerava classes sociais notavelmente distintas daquelas presentes nas zonas rurais, fundamentadas na autoridade familiar e nos clãs. Logo, a sociedade passou a ser dividida entre produtores de alimentos e especialistas - como burocratas, sacerdotes, técnicos e escribas - resultando na formação de uma casta privilegiada em contraste com uma grande massa de camponeses. Ao longo do tempo, palácios e templos evoluíram para se tornar o epicentro da vida social, política e econômica tanto do reino quanto das cidades na região. (REINKE, 2018 p. 70)

O reino do Egito concentrou todo o seu desenvolvimento nas mãos de um único rei, o faraó, que detinha o controle absoluto sobre todos os recursos do reino. O governo utilizava a corvêia como uma forma de trabalho compulsório, convocando os camponeses para prestar serviços agrícolas e realizar obras públicas, como construção e mineração. Essa prática permitia ao Estado extrair excedentes produtivos das comunidades urbanas e rurais, fortalecendo sua base econômica. Além disso, o governo centralizava e armazenava recursos como cereais, gado e alimentos, que posteriormente eram redistribuídos conforme sua política de alocação de recursos. A supervisão das atividades de extração de excedentes e redistribuição de recursos era realizada pelo 'tjati', ou grão-vizir, um alto funcionário do governo encarregado tanto da arrecadação de impostos quanto da organização do trabalho. O 'tjati' desempenhava um papel crucial na manutenção da ordem econômica e social, garantindo que as atividades de extração e distribuição fossem conduzidas de maneira eficiente e em conformidade com os interesses do Estado. (Ibid. p. 75)

José, portanto, foi nomeado como 'tjati' do Egito, "Apenas eu, que ocupo o trono, terei uma posição superior à sua" (BÍBLIA, Gn 41.40, NVT), nas palavras do faraó no texto bíblico, e ficou responsável por manter os registros dos recursos. Em outras palavras, fazer a contabilidade. Um grande legado que o reino do Egito deixou foi justamente o legado da escrita, e a escrita nasce da contabilidade, devido a toda centralização da produção nas mãos do faraó, que encarregava o grão-vizir, tornava-se fundamental o controle dos recursos em mãos. Os egípcios desenvolveram uma escrita peculiar, o hieróglifo, criado no fim do pré-dinástico e aperfeiçoado durante as primeiras dinastias. Era uma escrita complexa, composta de uma imensidão de formas em pictogramas, ou seja, desenhos, que tinham a finalidade de descrever e comunicar o mundo ao redor, o hieróglifo foi bastante utilizado em textos gravados nas

paredes de templos, túmulos, centros de armazenamento e estelas reais e, portanto, foi essencial para transmitir as tradições culturais e religiosas, para manter o reino unificado e para os registros contábeis.

A contabilidade é evidenciada no versículo bíblico que diz que José “parou de manter registros, pois havia demais para medir” (BÍBLIA, Gn 41.49, NVT), o que se explica pela grande quantidade de recursos recolhidos, já que “José juntou todas as colheitas do Egito e armazenou nas cidades os cereais produzidos nos campos ao redor. Armazenou uma quantidade imensa de cereais, como a areia do mar” (BÍBLIA, Gn 41.48, NVT), porém como havia uma limitação do espaço físico, uma vez que as contas eram registradas nas paredes, diferentes dos sistemas modernos que armazenam em nuvem, José interrompeu os registros. Esse impedimento físico é bem observado por Gonçalves e Lira (2009) que tratam da contabilidade nos povos antigos e a limitação que tinham que enfrentar.

Os registros contábeis eram feitos por meio de desenhos rudimentares em rochas, os hieróglifos, esta escrita de hieróglifos teve uma participação importante na origem da escrita alfabética. Alguns estudiosos, nomeadamente Cerny (1993), indica que a escrita alfabética Cananéia partiu da cópia de pictogramas egípcios. Grupos nômades provenientes do deserto do Sinai são propostos como os prováveis autores da primeira forma rudimentar de alfabeto já registrado. De acordo com essa hipótese, a escrita alfabética de forma rústica teria se originado no Sinai e, posteriormente, se difundido para o norte, onde evoluiu e se desenvolveu de maneira mais definida entre os povos cananeus e arameus.

De acordo com Sproul (2015), na teologia há dois tipos de revelação: o primeiro tipo é a geral, manifestada na natureza como obras das mãos do Senhor, como diz o salmista: “Os céus proclamam a glória de Deus” (BÍBLIA, Sl 19.1 NVT) e o apóstolo Paulo: “Por meio de tudo que ele fez desde a criação do mundo, podem perceber claramente seus atributos invisíveis: seu poder eterno e sua natureza divina” (BÍBLIA, Rm 1:20 NVT). O segundo tipo de revelação é a especial, manifestada na Bíblia. A Bíblia é chamada de Palavra de Deus por causa de sua reivindicação: “Toda escritura é inspirada por Deus” (BÍBLIA, 2Tm 3.16 NVT). A palavra inspiração não é a definição moderna como se um artista olha algo belo e fica animado para produzir. A palavra utilizada no texto é a palavra grega πνεύμα (pneuma, THAYER’S, 2011) que significa soprar, o que quer dizer que Deus soprou a Bíblia e, portanto, “a Escritura não pode falhar.” (BÍBLIA, Jo 10.35 NVT).

A primeira organização coletiva da humanidade foi a família, nesse contexto a necessidade de contar, ou seja, manter os registros dos ativos, veio antes da necessidade de escrever. Levando em consideração que os registros eram feitos por hieróglifos (desenhos como

representação), é possível observar a prática da contabilidade como objeto atemporal desempenhando um papel importante na formação da escrita alfabética, que posteriormente seria usada para escrita do livro que se revela como Palavra de Deus.

2.2 IMPOSTOS E GOVERNANÇA

De acordo com Hagerman (1980), um dos grandes propósitos da contabilidade é monitorar a performance de uma gestão, portanto é fundamental o seu uso para a avaliação institucional de um governo, tendo em vista que é uma pessoa jurídica e que tem o propósito de criar as condições necessárias para que seus indivíduos se desenvolvam.

E para que a máquina estatal funcione, é necessário que haja quem a sustente. Desde o surgimento de reinos e cidades-Estado até o Estado Moderno atual, a forma de sustentação é a mesma: impostos. Tendo em vista que a contabilidade é um instrumento de Deus, há algum modo na postura dos governantes para com a cobrança de impostos de que Deus se agrade? O texto de provérbios responde à pergunta: “O rei justo dá estabilidade à nação, mas o que exige subornos a destrói.” (BÍBLIA, Pv 29.4 NVT) A expressão “o que exige subornos” é uma expressão ambígua e de difícil tradução, essa divergência ocorre porque a palavra hebraica original é *ish terumoth* (BERLIN, 2004) que significa “homem de ofertas” ou “homem de presentes” (SCHWANTES, 1988) e ela pode significar “o tomador de subornos” como aparece em: “A cobiça traz aflição para toda a família, mas quem odeia subornos (*ish terumoth*) viverá.” (BÍBLIA, Pv 15.27 NVT) ou também pode significar “o cobrador de impostos” como aparece em: “Esta é a oferta que vocês entregarão ao príncipe: (*ish terumoth*) um cesto de trigo ou de cevada para cada sessenta cestos que colherem.” (BÍBLIA, Ez 45:13 NVT).

Essa ambiguidade também pode ser percebida nas traduções portuguesas, tanto é que a versão Nova Almeida Atualizada traz: “O rei justo traz estabilidade ao país, mas o amigo de impostos (*ish terumoth*) o leva à ruína.” (BÍBLIA, Pv 29.4 NAA). A Septuaginta (HANHART, 1979), tradução do Antigo Testamento do hebraico para o grego, ainda fornece *ἀνὴρ ἀφαιδεμάτων* (*aner aphaidematon*, THAYER'S, 2011) para “homem de ofertas” que usa a mesma raiz etimológica do nome da deusa Afrodite (Ἀφροδίτη), pois a raiz da palavra *Ἀφρο* (*aphró*, THAYER'S, 2011) indica um objeto fugaz, e na mitologia grega a deusa trazia o amor da vida de seus simpatizantes, mas em troca disso exigia ofertas a seus seguidores. (GRIMAL, 1987.) Ou seja, a tradução grega entende que o homem que reivindica o recebimento de presentes, na justificativa de que isso lhe é devido e ponto final, está tratando a si mesmo como

uma divindade na terra. Qualquer que seja o sentido que venha a se atribuir a palavra do provérbio, homem de presentes ou tomador de subornos, o contraste é claro e está entre o governante inflexivelmente íntegro e o príncipe iníquo ou exorbitante. (SPENCE, 1962. p. 261.)

A conduta de chefes de Estado tem o poder de imprimir sua marca nas instituições. Governantes íntegros geram instituições íntegras, governantes extrativistas geram instituições exploradoras. Isso pode ser observado na história recente da independência do Zimbábue. Em janeiro de 2000 em Harare, Zimbábue, o mestre de cerimônias Fallor Chawawa anunciava o ganhador da loteria de fim de ano organizada por um banco parcialmente estatal, o Zimbabwe Banking Corporation (Zimbank). A loteria foi aberta a todos os clientes que houvessem mantido Z\$5 mil ou mais em suas contas durante o mês de dezembro de 1999. Quando Chawawa retirou o bilhete, ficou perplexo. Nas palavras da declaração pública do Zimbank, "O mestre de cerimônias Fallot Chawawa mal pôde crer no que seus olhos viam quando o bilhete sorteado para o prêmio de \$100.000 lhe foi entregue e ele leu o nome de Sua Excelência RG Mugabe" (BBC, 2000). O Presidente Robert Mugabe, que desde a independência de 1980 governava o Zimbábue por bem ou por mal, geralmente com pulso de ferro, ganhou o prêmio da loteria no valor de \$100 mil, cerca de cinco vezes a renda anual per capita do país. Segundo o Zimbank, o nome de Mugabe foi sorteado dentre milhares de clientes possíveis. Desnecessário dizer que, a rigor, ele não precisava do dinheiro. Mugabe recentemente havia concedido, a si mesmo e ao seu gabinete, aumentos salariais de até 200%. O bilhete de loteria não passou de mais um indício das instituições extrativistas do Zimbábue. Um caso que facilmente poderia ser qualificado como corrupção, mas isso não passa de um sintoma do mal-estar institucional no Zimbábue. (ACEMOGLU; ROBINSON. 2012. p. 286-301.)

A Bíblia reconhece a autoridade de príncipes e de Estados, também reconhece suas influências e poderes, bem como garante que contas serão prestados pelo que lhes foi dado. Nas palavras do próprio Jesus: "A quem muito foi dado, muito será pedido; e a quem muito foi confiado, ainda mais será exigido" (BÍBLIA, Lc 12.48. NVT). A influência que presidentes e políticos exercem em seus determinados países é nítida, estadistas têm o poder de imprimir seus pensamentos e filosofias na máquina pública e isso reflete no funcionamento das instituições, e um país sem fortes instituições é um país fadado ao fracasso; como observado no caso do Zimbábue, o fato de Mugabe poder até ganhar na loteria se quisesse, mostrou o grau de controle por ele exercido sobre o país e deu ao mundo um vislumbre da dimensão das instituições extrativistas do Zimbábue. Como observado por Daron Acemoglu, doutor em economia e professor no Instituto de Tecnologia de Massachusetts:

As nações fracassam hoje porque suas instituições econômicas extrativistas são incapazes de engendrar os incentivos necessários para que as pessoas poupem, invistam e inovem, e suas contrapartes políticas lhes dão suporte à medida que consolidam o poder dos beneficiários do extrativismo. As instituições econômicas e políticas extrativistas, ainda que seus pormenores variem sob diferentes circunstâncias, encontram-se sempre na origem do fracasso. Este caso do Zimbábue assume a forma de insuficiência da atividade econômica, em virtude da exploração dos recursos promovida pelos políticos, que tratam de esmagar todo e qualquer tipo de atividade econômica independente do que possa vir a ameaçá-los. (ACEMOGLU; ROBINSON. 2012. p. 304.)

Como dito no provérbio, o rei justo traz estabilidade ao país, mas o amigo de impostos o leva à ruína, claramente o imposto não é o problema, o problema é o rei - ou presidente - que usa dos impostos para o seu bel prazer, em casos como o do Zimbábue, o extrativismo impresso nas instituições preparam o terreno para a total falência do Estado, pondo não só a lei e a ordem a perder, mas também os mais básicos incentivos econômicos. O resultado é a estagnação econômica e, como provam as histórias recentes, conflitos civis, migrações em massa, fomes e epidemias, tornando o país mais pobre hoje do que era nos anos 1960, quando era uma colônia.

2.3 DAI A CÉSAR O QUE É DE CÉSAR

Mediante o proposto no capítulo anterior, pode ser que fique a impressão que a Bíblia esteja sugerindo a sonegação para com o governante amigo dos impostos, porém não é isso que as Sagradas Escrituras ensinam. No livro de Romanos, no capítulo 13 o apóstolo Paulo escreve: “Todos devem sujeitar-se às autoridades, pois toda autoridade vem de Deus, e aqueles que ocupam cargos de autoridade foram ali colocados por ele. Portanto, quem se rebela contra a autoridade se rebela contra o Deus que a instituiu e será punido.” (BÍBLIA, Rm 13:1-2, NVT)

Portanto, a rebelião contra autoridades é condenada pelas Escrituras, e isso inclui a sonegação de impostos, inclusive, os impostos devidos aparecem como questionamento para o próprio Jesus, como encontrado no evangelho de Lucas:

Esperando uma oportunidade, os líderes enviaram espiões que fingiam ser pessoas sinceras. Tentaram fazer Jesus dizer algo que pudesse ser relatado ao governador romano, de modo que ele fosse preso. Disseram: "Mestre, sabemos que o senhor fala e ensina o que é certo, não se deixa influenciar por outros e ensina o caminho de Deus de acordo com a verdade. Então, diga-nos: É certo pagar impostos a César ou não?". Jesus percebeu a hipocrisia deles e disse: "Mostrem-me uma moeda de prata. De quem são a imagem e o título nela gravados?". "De César", responderam. "Então deem a César o que pertence a César, e deem a Deus o que pertence a Deus", disse ele. Eles não conseguiam apanhá-lo em nada que ele dizia diante do povo. Em vez disso, admiraram-se de sua resposta e se calaram. (BÍBLIA, Lc 20:20-26, NVT)

A ilustre frase “Dai a César o que é de César e dai a Deus o que é de Deus” é uma frase de Jesus em resposta à pergunta “É certo pagar impostos a César ou não?” Essa indagação é mais uma da série de questionamentos a Jesus que começa no capítulo 20 do livro de Lucas: “Certo dia, quando Jesus ensinava o povo e anunciava as boas-novas no templo, os principais sacerdotes, os mestres da lei e os líderes do povo se aproximaram dele e perguntaram: ‘Com que autoridade você faz essas coisas? Quem lhe deu esse direito?’” (BÍBLIA, Lc 20:1-2, NVT)

Os questionamentos visavam fazer Jesus escorregar e dizer algo de que pudesse ser acusado - “Esperando uma oportunidade, os líderes enviaram espiões que fingiam ser pessoas sinceras. Tentaram fazer Jesus dizer algo que pudesse ser relatado ao governador romano, de modo que ele fosse preso.” (BÍBLIA, Lc 20:21, NVT). Isso porque Roma prezava muito pela coesão social, agitadores sociais eram considerados criminosos pelo Estado Romano e sentenciados com pena de morte. Muitos estão acostumados a imaginar o Império Romano como o centro da depravação mundial, resultado da propensão de um povo à devassidão sexual desenfreada. Talvez essa impressão seja causada por filmes a respeito dos tempos mais obscuros de Calígula ou Nero, por exemplo. Mas a realidade dos romanos era bem diferente: eles eram uma sociedade bastante tradicional e disciplinada. De acordo com Reinke: “Seus historiadores exaltavam justamente a invulnerabilidade de Roma em função da tradição e dos costumes de austeridade, disciplina, compromisso e honestidade. Claro, era uma propaganda ideológica, mas que não deixava de ter um fundo de verdade.” (REINKE, 2018. p. 252.)

A virtude romana era exaltada por sua vontade, sua severidade e seu patriotismo, o que colocava todos os indivíduos debaixo da autoridade de grupos, uns aos outros, e de todos para com Roma. Era nessa perspectiva que cada um era importante não por sua individualidade, mas pela função social: como soldado, trabalhador ou magistrado. A moral romana era direcionada à exaltação da cidade. Com toda essa exaltação ao coletivo e a cidade não é de se espantar que um indivíduo que perturbe a ordem social seja visto como inimigo do Estado Romano. (GRIMAL, 2009, p. 69-70.)

E o mantenedor supremo dessa ordem social, aquele que dá liga a toda a coesão, é o imperador, portanto, se Jesus responde à pergunta “É certo pagar impostos a César ou não?” Dizendo que não, seria prontamente acusado de crime contra o Estado. Porém, se Jesus responde que sim, também estaria dando o que os espiões queriam, um pressuposto para ser acusado, isso porque a própria Roma não aliviava na carga tributária, pois os impostos cobrados aos povos dominados eram o principal mantimento do império:

A maior parte das conquistas romanas ocorreu ainda durante a República, quando todo o entorno do Mediterrâneo passou a ser possessão de Roma. O Império continuou a expansão, mas em ritmo bem menos acentuado, dadas as muitas províncias a controlar. Roma as explorava de três maneiras: primeiro, pelo ato de conquista, quando arrancava as riquezas pela pilhagem e pelo espólio de guerra; depois, uma vez conquistados e colocados dentro do sistema provincial romano, os povos pagavam impostos regulares; por fim, a espoliação ocorria por meio dos comerciantes, uma vez que as principais fontes produtivas locais (como a extração e comercialização de metais) se tornavam exclusividade romana. A primeira forma de exploração garantiu o enriquecimento da classe militar dos equestres durante a República; a segunda, a manutenção do Império e a riqueza pessoal de senadores e Imperador; e a terceira, a constante ampliação da fortuna de todas essas classes poderosas. (REINKE 2018. p. 250.)

A cobrança de impostos ficava sob responsabilidade dos publicanos (do latim *publicani*, funcionário público) que eram coordenados pela classe equestre, uma classe aristocrática da Roma antiga que trabalhava para o senado, essa classe era articuladora da cobrança de impostos nas províncias e confiava o recolhimento aos publicanos locais, ou seja, o publicano era sempre um membro do povo conquistado, além disso, o sistema não funcionava à base de salário, mas de comissão, o imperador exigia que a província fornecesse um determinado valor, a classe equestre local repassava a cobrança para os publicanos, exigindo de cada um deles uma cota fixa de arrecadação, de cujo excedente ele tiraria o seu lucro, os publicanos faziam o mesmo, tirando o lucro dos contribuintes. Obviamente, o ônus dessa pirâmide de cobranças recaía sobre o povo. Como eram nativos encarregados da cobrança de impostos de seus próprios compatriotas para uma potência invasora, os publicanos eram detestados em todas as províncias, portanto se Jesus responde que ‘sim’ à pergunta: “É certo pagar impostos a César ou não?”, estaria sendo condizente com a exploração e traindo seu próprio povo. (COLEMAN, 1991, p. 223-224.)

Mas a resposta de Jesus “deem a César o que pertence a César, e deem a Deus o que pertence a Deus” é muito interessante não só porque foge das armadilhas do seu contexto preparadas pelos líderes locais e espiões, mas também porque estabelece princípios contábeis antes mesmo da contabilidade se configurar como ciência. É somente em 1494, sob a organização de Luca Pacioli, considerado pai da contabilidade, que há uma estruturação dos lançamentos das partidas dobradas e a contabilidade é reconhecida academicamente como ciência (SMITH, 2018), a partir disso há o estabelecimento dos princípios contábeis, que, de acordo com a IASB são: Entidade e Continuidade.

É possível observar o princípio da Entidade na resposta de Jesus ao afirmar que o imposto deve ser pago, pois reconhece o patrimônio como objeto contábil, e além do princípio contábil da entidade, Jesus também estabelece o princípio tributário da Legalidade (CF, art. 150, I,) a partir de sua fala, pois reconhece que o imposto é devido a César, isto é, o Estado

romano, claro que, em questões constitucionais, era um Estado agressivo, pois não tratava com igualdade as classes sociais, o que fere o princípio tributário da Isonomia (CF, art. 150, II), discriminando inclusive juridicamente a escravos e livres, cidadãos (romanos) e estrangeiros e homens e mulheres (ALFÖDY, 1989. p. 81-83). É justamente nessas circunstâncias que surgiu a expressão tributarista “non olet”, uma expressão atribuída ao imperador Vespasiano (9-79 d.C.) quando ficou ciente do aborrecimento do seu filho Tito a respeito das muitas instituições de tributos, diante disso ele chamou seu filho e, segurando uma moeda de ouro, fez a seguinte pergunta: Olet? (Cheira?) Tito respondeu à pergunta afirmando que: Non olet (não cheira) (Ibid p. 100). Nesse contexto histórico é possível observar a fundamentação aplicada à jurisprudência tributária, uma vez que o tributo é aplicado independentemente da situação específica, ressaltando que dinheiro é dinheiro, pois uma vez praticado o ato jurídico ou realizado o negócio que a legislação considerou como fato gerador, surge a obrigação perante o Fisco (ALEXANDRE, 2012, p. 12). Mesmo sob a jurisdição de um Estado agressivo, Jesus reconhece o fato gerador do tributo (CTN, art. 116, I), que, no caso de Israel, o fato gerador era o cativo romano.

O que mais chama atenção na resposta de Jesus não é o estabelecimento de princípios contábeis e tributários antes mesmos desses campos se configurarem como ciência, não é o escape da armadilha dos espiões e não é o reconhecimento do imposto para Roma na frase “Dai a César o que é de César” que se reverberou como ditado, é justamente a segunda parte de sua sentença que traz magnitude ao afirmar “Dai a Deus o que pertence a Deus” pois resgata a tese bíblica de que Deus criou todas as coisas (BÍBLIA, Gn 1:1, NVT), e então coloca Deus como verdadeiro referencial ao invés de César. Em outras palavras, Jesus está dizendo: Se César quer o seu tributo, ótimo, entregue a ele, o que César nunca vai ter, é o seu amor, sua devoção e a sua gratidão, pois isso provém de Deus, o criador de todas as coisas. A relação entre criador e criatura é profundamente experimentada pela humanidade na esfera da família. Filhos sempre vão se sentir bem vindos em casa e pais vão sempre estar de braços abertos para os filhos, porém o fato do tributo ser pago a Roma não gerava em seus contribuintes o sentimento de pertencimento, visto que os povos não se sentiam parte da família romana apesar de Roma ser ideologicamente tratada como uma deusa mãe nas propagandas de Estado (GRIMAL, 2007, p. 58-59), logo, Jesus está afirmando que o sentimento de filiação e amor só podem ser encontrados em Deus. Nas palavras de Agostinho, “Fizeste-nos Senhor, para ti, e o nosso coração anda inquieto enquanto não descansar em Ti.” (AGOSTINHO. Confissões, I.) As palavras de Jesus foram revolucionárias para o seu tempo e continuam sendo para a modernidade, não porque reconhecem o fato gerador, mas porque retiram da moeda o seu valor

de sustentador da sociedade, pois, para Adam Smith, considerado pai da economia, o quadro econômico evidencia como as riquezas circulam no organismo social segundo regras derivadas da ordem natural (SMITH, 2017. p. 87), ou seja, dinheiro move o mundo, mas ao deliberar “dai a Deus o que pertence a Deus” Jesus retira da moeda o status de senhor, tratando-a como uma criação, assim, a subordinando a Deus, o fato gerador de todas as coisas.

2.4 O SAGRADO E A CONTABILIDADE NA HISTÓRIA DE UM POVO

Todos os povos se preocuparam em manter os registros dos seus ativos organizados, pois, de acordo com Lira (2007), o objetivo da contabilidade dos povos antigos não tinha tanto a finalidade de medir um rendimento, mas antes manter registros das operações realizadas. Ao mesmo tempo que, ao longo da história, todos os povos tiveram uma percepção do sagrado, todos desenvolveram, de uma forma ou de outra, uma reação ao “mistério tremendo e fascinante” (OTTO, 2007 p. 97). E, nas palavras de Reinke (2018, p. 25): “Os modos como os homens e as mulheres percebem o sagrado produzem a religião, que, por sua vez, é parte do imenso caldo formador de uma cultura.” Portanto, a percepção do sagrado entre diferentes povos desempenha um papel fundamental na formação cultural, o que, por sua vez, influencia significativamente as práticas contábeis na administração pública dessas civilizações. Egito e Roma são dois povos que estão bastante presentes nos textos bíblicos, o Reino Egípcio no Antigo Testamento e o Império Romano no Novo Testamento, e são exemplos de sociedades antigas com distintas concepções do sagrado, cujas divergências impactaram diretamente em suas abordagens contábeis ao longo da história.

Ainda de acordo com Reinke (2018), o egípcio antigo era monista, isto é, para ele, o mundo era único e integrado, ao mesmo tempo envolvendo religião, política, sociologia e contabilidade. Não havia separação entre o espiritual e o terrestre nem barreiras intransponíveis entre o mundo humano e o divino. Muitos objetos, lugares e seres podiam ser caracterizados como divinos pelo egípcio, mas jamais um homem; o faraó era a única exceção e é aí que reside a força do estatismo faraônico. A principal preocupação dos antigos egípcios residia na preservação da ordem natural e social. Qualquer desvio dessa ordem, seja através de doenças, mortes individuais ou crises econômicas, era interpretado como uma perturbação cósmica capaz de ameaçar a integridade da sociedade egípcia como um todo. Nesse contexto, a manutenção da ordem era considerada uma prioridade absoluta, e o faraó detinha o papel central nessa responsabilidade. O governo armazenava toda a produção e o comércio também era monopolizado por agentes do palácio, e para sustentar essa estrutura estatal gigante era

necessária uma grande massa camponesa trabalhando, a qual era intimada por meio da corveia e não podia negar a convocação, tendo em vista que era a própria divindade que a estava chamando. (TRAUNECKER, 1995, p. 30-32.)

Já os romanos eram politeístas, a religião romana era parte da política do império e assimilava muitas outras religiões ou crenças dos povos dominados, portanto os deuses dos seus vassallos ganhavam um lugar no panteão romano. O politeísmo romano concebia os deuses integrados à mesma ordem, produtos do mesmo mundo em que viviam. Essa noção de unicidade do cosmos torna compreensível como era possível divinizar o imperador: não era um salto para o absoluto, bastava subir um degrau da realidade. (VEYNE, 1994, p. 202-203)

O império romano usava um sistema hierárquico que se chamava Patronato, que, nas palavras de Reinke:

O patronato era uma instituição tradicional da sociedade romana, a qual vinculava um determinado patrono — um poderoso pai de família — a uma clientela — um grupo de homens livres que comparecia voluntariamente todos os dias em sua casa para lhe fazer a corte e prestar homenagem. Os clientes formavam uma rede de compromissos informais, da qual participavam ricos ou pobres, poderosos ou dispensáveis. O cliente buscava o patrono por motivos diversos: podia ser um candidato à carreira pública que pedia o apoio do político poderoso; negociantes que precisavam de indicações; pobres poetas e filósofos que recebiam sustento para continuar suas atividades; ou mesmo um rico que pretendia aumentar seu patrimônio ao ser incluído no testamento de um patrono idoso. Os patronos recebiam seus clientes na antecâmara de suas imensas casas, em ordem hierárquica dos mais importantes até os menores. Mas atendia a todos, mesmo para dar uma moeda a um pobre e receber os devidos cumprimentos. (2018. p. 257)

A prática do compadrio na sociedade romana permeava todos os estratos sociais, evidenciando-se como um fenômeno arraigado e influente. A estrutura de poder consolidada pelo Estado romano, detentor de vasto poder, não fazia distinção entre esfera pública e privada. Roma era propriedade dos aristocratas, da elite governante, e considerada propriedade dos notáveis locais. Nesse contexto, a dinâmica política era a cooptação por meio das redes de clientelismo, onde os cargos públicos eram tratados como privilégios concedidos a poucos indivíduos, em virtude de lealdades pessoais estabelecidas. Era um grande acordo de exploração do povo subordinado, em uma relação onde tudo valia dinheiro, a propina corria solta e cada um fazia uso do governo para benefício próprio. No topo dessa estrutura estava o maior de todos os patronos, o imperador. Ele tinha a responsabilidade de manter a ordem no Império e sustentava os títulos honoríficos de patrono: benfeitor, salvador, filho de um deus. (HORSLEY, 2004, p.112)

Diferente dos egípcios que tinham o imperador como um representante direto de divindade sagrada, os romanos viam os imperadores como filhos de deuses, e a partir de uma propaganda ideológica de Estado, era transmitido o sentimento de filiação dessa deusa-mãe

para seus cidadãos, o sentimento era mantido por uma certa meritocracia social de classes, claro que, era usufruído majoritariamente pela elite – generais, aristocratas e senadores – que tinham mais acesso às redes patronais e podiam negociar os cargos públicos em troca de favores. (VEYNE, 1994, p. 103-108)

A fiscalização e manutenção dessa estrutura era feita pelo *Liber Patrimonii*, um livro onde as famílias patronais organizavam seus ativos, nas palavras de Lira:

Liber Patrimonii (ou *Libellus Familiae*): de carácter mais fiscal e instituído pela reforma fiscal do ano de 67 a.C., era um livro onde cada pater familias procedia ao registo da sua riqueza, bem como das modificações que se operassem nas terras, alfaias e no ouro que possuísse. É de realçar que a Contabilidade privada de cada pai de família servia de base para a declaração a apresentar ao Estado, que cada um tinha o dever de fazer da sua fortuna, de cinco em cinco anos. (2007, p. 11)

O comércio no império era todo privado, o poder público se preocupou em garantir a segurança tanto das estradas, a partir da construção de grandes redes de transporte, quanto das rotas marítimas; os romanos controlaram todos os tráfegos e conseguiram eliminar a pirataria do mediterrâneo, em troca da segurança exigiam a prestação de contas e o pagamento dos impostos a partir do *Liber Patrimonii*. (STEVENSON. 1992, p. 159)

Portanto, no Egito Antigo, o faraó era visto como uma divindade e essa concepção resultava em um Estado altamente centralizado e monopolizador. Por isso, o Estado egípcio operava sob um sistema de culto à personalidade do faraó, com todos os cidadãos devendo devoção e lealdade ao seu governante divino. Em contrapartida, em Roma, o Estado era representado como uma deusa mãe, com o imperador sendo considerado o filho dessa divindade. A partir da garantia da segurança e propriedade privada, o Estado Romano, assim como a divindade mãe, era encarado como provedor e protetor de seus cidadãos. Isso trouxe adesão aos seus indivíduos, pois gerava um sentimento de filiação tendo em vista que o imperador era escolhido dentre o senado, então, os cidadãos flertavam com a possibilidade da ascensão social até o topo dessa pirâmide.

2.5 A IMPLICAÇÃO CONTÁBIL NA FALTA DE VALORES DO MUNDO MODERNO

A maior de todas as prisões é o conforto, é o homem niilista, é a conclusão a que Nietzsche chega, “Somos todos niilistas” (NIETZSCHE. A gaia ciência, CXXV), A análise nietzschiana do niilismo vai além de uma simples negação de valores tradicionais; ela revela uma profunda crise de significado na sociedade europeia do século XIX. Nietzsche percebe que o niilismo não é apenas a negação da existência de Deus ou de verdades absolutas, mas uma

condição na qual os indivíduos perderam o sentido de encantamento e valor. Ao ver o racionalismo ascender na Europa do século XIX, Nietzsche constata que todos tinham se tornado niilistas porque todos tinham perdido o encantamento, “sua atenção estava concentrada, fundamentalmente, na perda da medida de valor que determina todos os valores existentes, isto é, os valores cristãos” (RUBIRA, Luís. 2010. p. 14). Contrariando interpretações simplistas, é crucial compreender que Nietzsche não advoga pela morte de Deus, como muitas vezes é erroneamente interpretado. Ele explicitamente afirma: "Nós matamos Deus" (NIETZSCHE. A gaia ciência, CXXV), destacando a responsabilidade coletiva da humanidade nesse processo. Esta afirmação é um chamado à reflexão sobre a maneira como os seres humanos construíram e destruíram seus sistemas de crenças ao longo da história.

Além disso, Nietzsche identifica que tanto os racionalistas quanto os religiosos compartilham da condição niilista. Os racionalistas, ao negarem a existência de algo sobrenatural ou de uma verdade absoluta, contribuem para a erosão dos valores tradicionais. Por outro lado, os religiosos, ao transformarem Deus em um objeto para seus próprios fins, também se tornam prisioneiros de uma falsa segurança espiritual. Assim, Nietzsche denuncia não apenas a perda da fé, mas também a instrumentalização da religião para fins egoístas. De acordo com Rubira (2010), Nietzsche possuía uma preocupação fundamental que no período maduro de sua filosofia pode ser resumida nos seguintes termos: “Aproxima-se o tempo em que teremos que pagar por ter sido cristãos por dois milênios: perdemos o peso que nos permitia viver” (NIETZSCHE. In RUBIRA, 2010). Ao constatar que “a crença no Deus cristão caiu em descrédito”, e que com ela ruiu também tudo o que estava “edificado sobre ela, apoiado a ela, arraigado nela; por exemplo, toda nossa moral europeia” (*Ibid.*), sua atenção estava concentrada não somente em fazer o diagnóstico da “morte de Deus”, mas no vazio de sentido e nas consequências dele advindas, que a perda na fé cristã deixaria na vida dos homens.

Nietzsche acerta no diagnóstico do mundo moderno ao afirmar que a contemporaneidade se tornou niilista, isto é, abriu mão de valores para conseguir seu próprio conforto, isto pode ser observado contabilmente com o advento da Contabilidade Criativa, que de acordo com Niyama e Rodrigues (2015), podem envolver dois entendimentos bem diferenciados, manipulação dentro do quadro da licitude do sistema contábil, e o segundo, verdadeiras fraudes. Dentro dessa linha de pensamento integram-se autores como Santos e Grateron (2003) que afirmam que a contabilidade criativa usa a flexibilidade do normativo contábil no sentido da apresentação e divulgação das contas darem primazia dos que preparam a informação mais do que aos seus verdadeiros destinatários, mesmo que a contabilidade criativa trabalhe com as normas contábeis vigentes, ela claramente passa uma imagem

enviesada, geralmente favorável, do desempenho da entidade. Segundo Lisboa (1997), a competência profissional é o princípio ético que deve nortear os procedimentos de elaboração de uma contabilidade confiável, porém não é isso que se percebe na realidade, segundo o relatório da Visa publicado na revista Abril (2023), o Brasil é o segundo país com maior índice de risco de fraude, 14,24%, ficando apenas atrás da China com 14,93%, sendo os casos da Petrobrás em 2012 e mais recentemente a Lojas Americanas em 2021, exemplos de casos exponenciais; mas esse problema não é apenas de países em desenvolvimento, países desenvolvidos também lidam com operações fraudulentas, tendo como exemplo os Estados Unidos com o caso da WorldCom em 2002 e a Enron em 2001.

As práticas fraudulentas não se restringem apenas às condições financeiras de uma nação, mas são resultantes dos interesses pessoais daqueles encarregados da manipulação da informação. Dessa forma, quando a preparação dos dados não mais se submete à busca pela verdade absoluta, mas sim aos interesses individuais, abre-se espaço para a adulteração dos resultados. Para Barros (2003) existem motivos que levam pessoas a cometerem fraude, sendo eles: pressão, oportunidade e racionalização. Estes três componentes emergem como elementos cruciais para a manifestação do niilismo, a preocupação central de Nietzsche. Conforme observado por Araldi (1998), o Ocidente sucumbiu ao ceticismo oriundo do racionalismo, o que resultou na desintegração dos valores morais, criando um terreno de oportunidades para a disseminação de práticas fraudulentas que se tornam habituais. Tal cenário gera uma crescente pressão que, por sua vez, torna a oportunidade de práticas fraudulentas cada vez mais comuns, pois de acordo com o filósofo: “o niilismo é o convencimento da absoluta insustentabilidade da existência.” (NIETZSCHE, A gaia ciência, XII).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com Minayo (2009, p. 14) “entendemos como metodologia, o caminho do pensamento e a prática exercida na abordagem da realidade”. E, de acordo com Alves (2011, p. 71) “o método qualitativo norteia a intencionalidade do pesquisador, pois revela sua forma de investigar, de direcionar a pesquisa e sua visão de mundo em relação à realidade e ao objeto de estudo, elementos interligados num mesmo processo conjuntural.” Portanto, por meio de análise qualitativa, foi empenhada uma investigação para contextualizar as relações históricas entre a cultura de um povo e suas práticas contábeis. Visto que, as práticas têm de ser entendidas no contexto da história a que pertencem, pois, divorciar o ato de seu contexto é perder de vista o seu significado, como escreveu determinado antropólogo:

Se a interpretação antropológica consiste na construção de uma leitura dos acontecimentos, então, divorciá-la do que se passa - daquilo que em determinado momento espaciotemporal pessoas particulares afirmam, fazem, ou sofrem, dentre a vastidão de acontecimentos do mundo - é o mesmo que divorciá-la das suas aplicações, tornando-a oca. Uma boa interpretação do que quer que seja - um poema, uma pessoa, uma história, um ritual, uma instituição ou uma sociedade - conduz-nos ao coração daquilo que se pretende interpretar. (GEERTZ, 1978)

Logo, compreendendo que o entendimento do sagrado fomenta a conduta dos indivíduos, a análise cultural dessas civilizações foi feita a partir de suas religiões. As civilizações observadas foram povos que têm suas respectivas ascensões nos tempos da escrita da Bíblia: Israel, Egito e Roma, e, portanto, a Bíblia foi um importante material referencial. A tradução que foi usada majoritariamente foi a Nova Versão Transformadora, mas a Nova Almeida Atualizada também foi um importante comparativo de traduções e foi utilizada secundariamente no trabalho. Além das versões em português, foi utilizada a versão grega do Novo Testamento, que é a língua que foi originalmente escrita, e a Septuaginta que é a versão grega do Antigo Testamento, também foi utilizada a Tanakh, a versão hebraica do Antigo Testamento, e a língua que foi escrita originalmente o mesmo. Os povos escolhidos para estudo e as diversas traduções dos textos sagrados utilizados no trabalho visaram cumprir o objetivo geral de evidenciar os achados contábeis à luz da Bíblia. Para o desenvolvimento acadêmico da parte histórica do trabalho foram utilizados pesquisas bibliográficas tanto em pdf como livros impressos, inclusive alguns da biblioteca da UFPE, e vale a menção ao historiador André Reinke, autor da trilogia “Os outros da Bíblia”, que abordou como a cultura de diversos povos refletem no entendimento das Escrituras Sagradas e cujo trabalho serviu de inspiração para o desenvolvimento da análise observada nesse estudo de como a cultura e o entendimento do sagrado se refletem contabilmente. Para o desenvolvimento contábil, foram utilizados artigos

acadêmicos e publicações em revistas, prevalecendo a área de Teoria da Contabilidade como principal fonte, mas outras áreas de estudos contábeis também foram utilizadas. Para a análise filosófica, Nietzsche foi o grande referencial, tendo em vista que se preocupa em diagnosticar o pensamento da modernidade ao observar a falta que Bíblia e seus valores irão fazer a partir do momento em que não estão mais em evidência, e para complementação foram usados artigos acadêmicos sobre o filósofo e seus pensamentos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A escolha do tema “A contabilidade a partir da Bíblia: Uma análise teológica, histórica e filosófica” buscou trazer evidência para a Bíblia como referencial teórico e pôde ser observado a partir dos diversos textos e traduções abordadas durante o estudo, cumprindo o objetivo geral de evidenciar os achados contábeis à luz da Bíblia. A relevância de explorar a contabilidade a partir da Bíblia reside na integração de áreas de estudo aparentemente distintas, mas que estão presentes no cotidiano de toda sociedade. Para o entendimento de que essas esferas estão constantemente se relacionando no cotidiano, foram adotadas as três análises que fazem parte do tema. A partir de uma análise qualitativa, foi empenhada uma investigação para contextualizar as relações históricas entre a cultura de um povo e suas as práticas contábeis.

Os três objetivos específicos foram abordados ao longo das seções no referencial teórico. O primeiro, explorar a Bíblia como devido referencial teórico, nas três primeiras seções. O segundo, evidenciar como a percepção do sagrado reflete na contabilidade administrativa de uma civilização, na seção quatro; e o terceiro, analisar o pensamento filosófico do mundo contemporâneo e como isso impacta a interpretação e aplicação da contabilidade, na seção 5.

A escolha de 3 análises resultou em uma contextualização resumida para cada abordagem, pois cada análise possui material suficiente para enfoque único, porém gerou uma convergência no tema principal da Contabilidade a partir da Bíblia, mostrando que tanto a contabilidade como a Bíblia estão presentes no cotidiano cultural, social e econômico.

Para nitidez dessa relação, a seção 1 mostrou que antes da escrita já existia a contabilidade como forma a prática atemporal da organização dos ativos, o texto de bíblico de gênesis, que se passa no Egito Antigo, evidenciou a contabilidade primitiva exercida por José, grão-vizir do Egito, que mantinha práticas de registro para controle dos recursos a partir da escrita de hieróglifos, desenhos em parede, e com o seu aprimoramento gerou a escrita alfabética. Por outro lado, a Bíblia se revela como palavra de Deus, mas para que houvesse escrita, primeiro veio a necessidade de contar, portanto, a pratica contábil atemporal é importante na formação da escrita e a escrita é utilizada por Deus para se revelar de forma especial.

A seção 2 dá continuidade ao questionar, a partir da dedução da primeira seção, se há algum modo na postura dos governantes para com a cobrança de impostos de que Deus se agrade? A resposta é um achado contábil a partir da Bíblia que diz que governantes devem ser íntegros e não amigo de impostos, a partir da discussão do significado do termo original em hebraico.

Mediante a discussão da seção 2, para que não fique a impressão que a Bíblia esteja sugerindo a sonegação para com o governante amigo dos impostos, a tributação aparece como tema da seção 3 a partir da evidência de princípios tributários nas palavras de Jesus bem como no ensinamento bíblico de constituição de autoridade.

Na seção 4, Egito e Roma, dois povos presentes na Bíblia, foram abordados culturalmente para evidenciar como seus respectivos entendimentos do sagrado impactaram na aplicação contábil dessas civilizações.

Na seção 5, a partir do pensamento de Nietzsche sobre a modernidade, é feito um diagnóstico do pensamento contemporâneo que não considera mais a Bíblia e os valores cristãos como verdades absolutas, e como isso resultou em uma profunda crise de significado, sendo aplicado contabilmente ao crescente número de fraudes.

De forma contextualizada, essas análises puderam evidenciar que tanto a contabilidade quanto o entendimento do sagrado reverberam-se em tomadas de decisões, ou seja, são aplicadas na prática.

Limitações da Pesquisa

O objetivo de mostrar como a Bíblia reflete os achados contábeis, foi feito a partir de 3 investigações, a teológica, retirando textos da própria Bíblia, a histórica, a partir de povos que ascendem durante a escrita da Bíblia, e, portanto, contém material histórico nos textos sagrados, e filosófico, a partir da retirada da evidência da Bíblia na formação do pensamento moderno, pois esse trabalho buscou colocar a Bíblia como referencial teórico principal, porém cada respectiva análise poderia ser um único trabalho, logo, as abordagens foram sintetizadas para que o objetivo principal fosse concluído, mas as discussões, por exemplo da contabilidade nas famílias primitivas, da organização estatal egípcia, do nascimento da escrita a partir da necessidade da manutenção dos registros contábeis e entre outras, podem ser encontradas com profundidade nos respectivos autores presentes na bibliografia e principalmente entre os citados ao final dos parágrafos.

Sugestões para futuros trabalhos

Como sugestão, é válida a contínua exploração de trabalhos sobre teoria da contabilidade, e a especialização dentre os tópicos presentes neste artigo. A partir das Sagradas Escrituras, há muitos exemplos de casos com um vasto material de estudo que pode ser aproveitado, por exemplo: a contabilidade presente na grande logística da Babilônia; os homens

de Israel que se avaliavam como ativos e se entregavam como voluntários para as guerras, e tantas histórias individuais que ensinam lições sobre posses e bens. Na parte histórica é muito válido o estudo de grandes civilizações do passado, como a Mesopotâmia e a contabilidade do recurso mais precioso do mundo: a água; a Pérsia e a contabilidade de uma civilização nômade, entre outras. Mesmo a área de teoria da contabilidade não possuindo um vasto referencial de autores como outras áreas de estudos contábeis, há muito material contábil em achados históricos que pode, e, na verdade, necessita ser integralizado para que haja uma melhor compreensão da história e das práticas contábeis ao longo dos tempos.

REFERÊNCIAS

ABRIL, Da Redação. **Brasil é o segundo maior país com índice de fraude**: Índice no Brasil atingiu 14,24%, colocando o país logo atrás da China, que registrou 14,93%, segundo relatório elaborado pela Visa. 2023. Disponível em: <<https://veja.abril.com.br/economia/brasil-e-o-segundo-pais-com-maior-indice-de-fraudes>> Acesso em: 10 fev. 2024.

ACEMOGLU; ROBINSON. **Por que as nações fracassam?** Rio de Janeiro: Campus, 2012

AGOSTINHO. **Confissões**. Disponível em: https://sumateologica.files.wordpress.com/2009/07/santo_agostinho_-_confissoes.pdf
Acesso em: 25 jan. 2024.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado** - 6ª Ed - São Paulo - Método, 2012.

ALFÖDY, Géza. **A história social de Roma**. Lisboa: Editorial Presença, 1989.

ALVES, Christiane Joyce Rocha de Moraes. **O papel do gestor escolar na formação de uma cultura da escola**. Instituto de Educação, Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologia. Lisboa, 2011. Dissertação de Mestrado.

ARALDI, Clademir Luís. Para uma caracterização do niilismo na obra tardia de Nietzsche. **Cadernos Nietzsche**, n. 5, p. 75-94, 1998.

BARATA, A. **Contabilidade: Evolução e ensino**. Revista de Contabilidade e Comércio, 1998, n.º 217, Vol. LV.

BARROS, O. **Contabilista: mais responsabilidade com o novo Código Civil**. Juízo Semanal, São Paulo. 2003.

BBC, News. **Mugabe hits the jackpot**. 2000. Disponível em: <<http://news.bbc.co.uk/2/hi/africa/621895.stm>> Acesso em: 15 jan. 2024.

BERLIN, Adele; BRETTLER, Marc Zvi; FISHBANE, Michael A. (Ed.). **The Jewish Study Bible: Jewish Publication Society. Tanakh Translation**. Oxford University Press, USA, 2004.

BÍBLIA. **Bíblia de estudo NAA**. Nova Almeida Atualizada. 1. ed. Barueri: Sociedade Bíblica do Brasil, 2019.

BÍBLIA. **Bíblia de estudo NVT**. Nova Versão Transformadora. 2. ed. São Paulo: Mundo Cristão, 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: Atualizada até EC 128/2022. Organização do texto: Guilherme Peña de Moraes. 9. ed. Indaiatuba: Foco, 2023.

CARDOSO, Ciro Flamarion. **O Egito Antigo**. 8. ed. São Paulo: Brasiliense, 1982.

CERNY, J. **Linguagem e escrita**. In: HARRIS, J. R. (Org.). O legado do Egito. Rio de Janeiro: Imago, 1993.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 29 jan. 2024.

COLEMAN, William L. **Manual dos tempos e costumes bíblicos**. Venda Nova, MG: Betânia, 1991.

COSTA, M. A. **Aconteceu Contabilidade: 75 propostas de trabalho e ... um pouco de história**. Lisboa, Plátano Editora. 1988.

GEERTZ, Clifford. **A Interpretação das culturas**, 1978.

GONÇALVES, M. e LIRA, M. **Ensayo sobre la presencia de la contabilidad en las civilizaciones antiguas**, Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoria. 2009. p. 164-180.

GRIMAL, Pierre. **A civilização romana**. Lisboa: Edições 70, 2009.

GRIMAL, Pierre. **A mitologia grega**. 4. ed. São Paulo: Brasiliense, 1987.

HAGERMAN, Robert L. Accounting in the Bible. **Accounting Historians Journal**, v. 7, n. 2, p. 71-76, 1980.

HANHART, Robert. **Septuaginta**. Stuttgart: Deutsche Bibelgesellschaft, 1979.

HORSLEY, Richard A. **Paulo e o império: religião e poder na sociedade imperial romana**. São Paulo: Paulus, 2004.

KANT, Immanuel. **Crítica da Razão Pura**. 5ª Edição. Trad.: Manuela Pinto e Alexandre Morujão. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001.

LIRA, Miguel Maria Carvalho; DA COSTA MARQUES, Maria da Conceição. A evolução da contabilidade na civilização romana. In: **Armonización y gobierno de la diversidad [Recurso electrónico]: XIII Congreso AECA: Oviedo**. 2007.

LISBOA, L. P. **Ética geral e profissional em contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

LIVERANI, Mario. **Antigo Oriente: História, Sociedade e Economia**. São Paulo: USP, 2016.

NIETZSCHE, Friedrich. **A gaia ciência**. São Paulo: Companhia de Bolso, 2012.

NIETZSCHE, Friedrich. **A genealogia da moral**. São Paulo: Companhia de Bolso, 2009.

MINAYO, M.C.S. (org.). **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**. 20ª Ed. Petrópolis: Vozes, 1994.

NIYAMA, Jorge Katsumi; RODRIGUES, Ana Maria Gomes; RODRIGUES, Jomar Miranda. Algumas reflexões sobre contabilidade criativa e as normas internacionais de contabilidade. **Revista Universo Contábil**, v. 11, n. 1, p. 69-87, 2015.

OTTO, Rudolf. **O sagrado: os aspectos irracionais na noção do divino e sua relação com o racional**. São Leopoldo: Sinodal/EST; Petrópolis: Vozes, 2007.

REINKE, André Daniel. **Os outros da Bíblia**. Rio de Janeiro: Thomas Nelson Brasil, 2018.

RUBIRA, Luís Eduardo Xavier. **Nietzsche: do eterno retorno do mesmo à transvaloração de todos os valores**. 2010. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

SANTOS, A. GRATERON, I. R. G. **Contabilidade criativa e responsabilidade dos auditores**. Revista Contabilidade & Finanças, São Paulo, n.32, p.7-22. 2003.

SCHWANTES, Milton; et al. **Dicionário Hebraico Portugues e Aramaico-Portugues**. 1. ed. Petrópolis: Vozes, 1988.

SMITH, Adam. **A riqueza das nações**. 1. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2017.

SMITH, Murphy. Luca Pacioli: The father of accounting. **Available at SSRN 2320658**, 2018.

SPENCE, Donald. **The Pulpit Commentary**. 9. ed. Grand Rapids, Michigan, EUA: Eerdmans. 1962.

SPROUL, Robert Charles. **Revelação**. Brasília: Monergismo, 2015. Disponível em: https://www.monergismo.com/textos/bibliologia/revelacao_sproul.htm. Acesso em: 20 dez. 2023.

STEVENSON, G. H. **Comunicações e comércio**. In: BAILEY, Cyril. O legado de Roma. Rio de Janeiro: Imago Editora, 1992.

THAYER'S GREEK LEXICON: Electronic Database. Version 2.6.11. Biblesoft, Inc, 2011. Disponível em: <https://biblehub.com/greek>. Acesso em: 29 janeiro 2024.

TRAUNECKER, Claude. **Os deuses do Egito**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1995.

VEYNE, Paul. **História da vida privada 1: do Império Romano ao ano mil**. São Paulo: Companhia das Letras, 1994.