

# ASPECTOS HISTORIOGRÁFICOS DA CONTABILIDADE EM PORTUGAL NO PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE OS SÉCULOS XVII E XIX

*Antônio Paiva Martinho\**

## INTRODUÇÃO

Neste trabalho, propomo-nos investigar a situação da Contabilidade em Portugal, durante o período compreendido entre os séculos XVII e XIX.

Nesse sentido, e não pretendendo abarcar toda a realidade em matéria de aplicação e profundidade da Contabilidade durante todo o período supra-referenciado, delimitaremos nosso campo de ação a três áreas fundamentais:

- Apreciação e análise da Contabilida-

de monástica em nosso país, analisando e comentando a situação do Mosteiro de Arouca.

- Apresentação da aplicação da contabilidade no Hospital de S. José, não deixando de tecer alguns comentários.
- Abordagem crítica do Plano de Contas, genericamente utilizado em Portugal, pelas empresas, a partir de meados de século XIX.

Por fim, apresentaremos as conclusões sobre o nosso estudo, não deixando, no entanto, de tecer algumas considerações sobre a evolução da doutrina contabilística em Portugal.



\* Artigo reproduzido, com autorização do professor doutor Antônio Paiva Martinho, do *Jornal Técnico de Contas e da Empresa – JTCE*, de maio 1999.

## 1. A SITUAÇÃO DA CONTABILIDADE MONÁSTICA NO SÉCULO XVII

O conhecimento das contabilidades monásticas é muito imperfeito e incompleto em Portugal,<sup>1</sup> dado que a história da Contabilidade tem sido uma das áreas de investigação que pouca atenção tem despertado entre os académicos portugueses.

Nosso estudo deparou com inúmeras dificuldades, nomeadamente de elementos da natureza quantitativa, dado que aquelas aumentam à medida que se recua no tempo.

A análise do tema permitiu-nos constatar que são as instituições eclesíásticas, nomeadamente as ordens religiosas ou as instituições similares, mais do que as casas senhoriais, que maior riqueza de informação contabilística proporcionam ao investigador.

Nesse sentido, verifica-se nas instituições religiosas uma necessidade de gestão do seu património.

Existe, por conseguinte, alguns registos de preços agrícolas, produção e ainda de outros aspectos da atividade económica.

No século XVII, constata-se ainda a

quase ausência de preocupações contabilísticas, que vêm só a vingar com o Marquês de Pombal.<sup>2</sup>

Todavia, em 1590, constata-se já nas constituições da Ordem de S. Bento a existência de livros de contas, seguindo as pautas separadas de Deve e Haver.<sup>3</sup>

### O MOSTEIRO DE S. PEDRO DE AROUCA

O Mosteiro de S. Pedro de Arouca foi um dos mais ricos do país. Da Ordem de Cister, foi fundado em princípios do século X.

A análise dos seus livros de contas permitiu-nos constatar preocupações de ordem escritural, através de registos claros, evidenciando, desse modo, a necessidade da existência da contabilidade para a sua gestão.

Da sua organização administrativa constata-se livros específicos de contabilidade, nomeadamente de Receitas e Despesas, e ainda, livros auxiliares desses.

Na ótica das Despesas, os livros eram classificados em Livros de Despesas Ordinárias e Livros de Despesas Extraordinárias. No primeiro eram lançadas as Despesas de Encomendas, que estavam distribuídas pelas despesas seguintes:

vinho, louça, galinhas, carne, cerveja, papel, ovos, sardinha, peixe, sabão, feijões, sal e botica.

Para além desse havia o livro de Despesas de Obras, efetuadas por carpinteiros, pedreiros, alcazates, latoeiros e ferreiros.

Havia também uma Conta de Despesas de Feitorias do Mosteiro, ou seja, as despesas com os ordenados dos feitores, que eram os administradores de Mosteiro.

A Conta de Despesas Extraordinárias era relativa a despesas não correntes, englobando nomeadamente, despesas de arreios, alugueis, bestas, carros, canastras, conducais, bardos, carros e esteiros.

A consulta desses livros permitiu-nos verificar a preocupação do controle dos registos através dos somatórios de transporte.

Do lado das Receitas os registos eram efetuados segundo a denominação Recibos, onde se constata os diversos recebimentos.

Os Recibos de Forais significavam os recebimentos provenientes dos concehlos.

Os Recibos à Conta correspondiam aos atuais adiantamentos, ou seja, recebimentos por conta, do atual Plano Oficial de Contabilidade.

Havia ainda os Recibos de Propinas, relativos às entregas dos rendeiros aos Mosteiros.

Por outro lado, analisamos também

Recibos de Fretes, relativos a serviços prestados ao exterior.

Pudemos ainda verificar Recibos de Laudémios, ou seja, pensões ou prémios que o enfiteuta pagava ao senhorio direto quando alienava o prédio.

As Receitas contemplavam também Recibos de arrendamentos das portagens da Feira de S. Amaro e de Extravagantes, isto é, objetos fora de uso.

Constatamos, ainda, recebimentos de lojas da praça, da Barca de Chegada, renda dos campos, máquinas do moinho e dízimos da vila, sendo esses dados relativos ao ano de 1616.

Datado de 1753, analisamos um Livro de Rendas, identificado no cimo da folha por "Termos de Barca", e na base pelo termo "Próprio". Esse livro funcionava como auxiliar do Livro de Receitas e tinha carácter genérico.

O livro de Juros do Convento registava todos os rendimentos, em pormenor desta espécie, arrecadados em cada mês, com a indicação da sua proveniência. O livro que consultamos contém registos de 1811 e também os índices das freguesias do convento.

Todos esses livros, sem exceção, estavam numerados.

A diferença entre Receitas e Despesas é designada por excesso, e sendo a favor do Mosteiro por *Receita do Excesso de Contas*.

No livro 121 do Mosteiro, encontra-se, em linguagem da época, os dizeres seguintes:

1 Aurélio de Oliveira, "Contabilidades Monásticas e Produção Agrícola durante o antigo regime. Os dízimos do Mosteiro de St. Tirso (1626-1821)".

2 A lei que recomenda a escrituração por partidas dobradas data de 22.12.1761, recomendando igualmente o Diário, o Razão, assim como os livros auxiliares.

3 *Constituições da Ordem de S. Bento, destes Reynos de Portugal*, Lisboa, 1590.

R<sup>o</sup> do Excepo das contas paçadas e secenta quatro mil rey centos e vinte rey = 64\$620.

As contas eram conferidas e rubricadas por um Visitador Geral, correspondendo ao responsável principal pela contabilidade dos mosteiros da Ordem de Cister, depois de terem sido efetuadas pelo contabilista do mosteiro em causa, que era, como é compreensível, um padre.

O seu encerramento era seguido das palavras "contado por nós", seguido do dia, mês e ano respectivo.

#### ALGUMAS CONSIDERAÇÕES

Como pudemos verificar, a evolução da economia do Mosteiro de Arouca é que determinará, de certa forma, sua organização contabilística.

Nesse sentido, é evidente que os fatos econômicos são registrados em conformi-

dade com sua ocorrência, nesse caso, todos os aspectos da atividade econômica do mosteiro durante o período compreendido entre os séculos XVII e XIX.

Assim, é notória, que a organização contabilística sofre evolução durante o período em análise, fruto da atividade desenvolvida e de sua própria natureza.

Os fatos evidenciam uma organização administrativa que funcionava em torno de dois livros fundamentais, ou seja, o Livro de Receitas e o Livro de Despesas, embora com outros livros auxiliares de suporte.

Não constatamos a existência de um Livro de Caixa autônomo.

Para além disso, podemos acentuar que o sistema contabilístico de entradas e saídas no Mosteiro foi efetuado na forma unigráfica, evidenciando um sistema de partidas simples, com descrições pormenorizadas e compreensíveis para a época.



## 2. A CONTABILIDADE APLICADA NO HOSPITAL DE S. JOSÉ (1843)

O Hospital de S. José nasceu na sequência de uma série de acontecimentos, cuja origem remonta à construção do Hospital de Todos os Santos.

Essa ter-se-ia efetuado no rei-

nado de D. João II, e a 15 de maio de 1342 a cerimônia do lançamento da pedra fundamental, tal como nos narra Garcia de Resende.<sup>4</sup>

O terremoto de 1755 colocou o Hospital de Todos os Santos numa situação de quase ruína.

Em 1761, D. Jorge de Mendonça, enfermeiro-mor e executor da Fazenda do

Hospital Real de Todos os Santos, publicou *O breve memorial*, no qual relata as anomalias existentes, nomeadamente o fato de o Hospital se ter transformado em depósito de animais domésticos e esconderijo de ladrões.

Por decreto de 26 de setembro de 1769, foi feita a doação do Colégio de S. Antão, para nele se instalar o Hospital de Todos os Santos.

Em 1775, em homenagem ao rei D. José I e ao respectivo santo, passou a designar-se por Hospital de D. José.

Em 1843, encontrávamo-nos já inseridos no período científico da contabilidade, tentando explicar sua razão de ser a caracterização do seu objeto e fim.

Nesse sentido, podemos admitir que o Hospital tivesse já um regulamento nessa época, até porque, como já foi referido, em 1761, surgira *O breve memorial*.

#### A NOMENCLATURA CONTABILÍSTICA

O Hospital de S. José apresentava, no século XIX, uma contabilidade que mais se aproximava da contabilidade pública tradicional do que propriamente da contabilidade praticada nas empresas privadas.

Assim, as contas estavam distribuídas por cinco rubricas.

A Conta 1 é a de receitas e estava

dividida em receita pretérita e receita corrente.

A Conta 2 é a conta de despesas e estava discriminada nos mesmos moldes da conta de receitas.

Os estoques davam entrada no celeiro do Hospital, que constituía a conta de Armazém de Matérias Primas ou Mercadorias, correspondentes às contas do atual POC\*.

Essa conta de entrada no Celeiro do Hospital era a Conta 3, e estava discriminada em quantidade e valor, abrangendo nomeadamente:

- Trigo - Alqueires
- Cevada - Alqueires
- Sêmeas - Alqueires
- Azeite - Cântaros
- Galinhas - Quantos
- Frangos - Quantos
- Arroz - Arrobas
- Carneiros - Quantos
- Cebolas - Molhos
- Rapé - Arratéis

Havia também uma conta de *Saídas do Celeiro*, estruturada nos mesmos moldes que a Conta 3.

A rubrica *Esmolas e Legados* era obtida da Conta 1, e era relativa a donativos e a outras dádivas e tinha o código 5.

Os Medicamentos, obtidos da Conta 2, constituíram despesas, e eram classificados com o código 6.

4 Crónica de D. João II e miscelânea, página 209, Imprensa Nacional, 1972.

\* POC: Plano Oficial de Contabilidade, adotado em Portugal. [N. do E.]

Também os utensílios constituíam uma despesas e estavam identificados com a *Conta 7*.

A *Conta 8*, designada por Esmolas, significava as despesas quando registradas como saídas do hospital.

O Plano de Contas do hospital englobava a *Conta 9*, denominada *Dívida Ativa*, significando os empréstimos a terceiros, e a *Conta 10*, identificada com a *Dívida Passiva*, ou seja, os financiamentos obtidos de terceiros ou de instituições diversas.

A contabilidade evidenciava ainda uma *Conta de Medicamentos*, codificada com o número *11*.

O consumo e a entrada de gêneros tem a designação *12*.

Havia ainda uma conta dos principais objetos que davam entrada no *Depósito Geral do Hospital (Conta 13)*.

A *Conta 14* revelava um mapa comparativo das receitas e despesas efetivas com o orçamento de receitas e despesas, proporcionando dessa forma os desvios.

O movimento de doentes era efetuado através da *Conta 15*.

A última *conta* tinha o código *16* e denominava-se *Estatística da Contaduría*, especificando os diversos pagamentos e recebimentos, correspondendo ao mapa de Tesouraria, que é utilizado vulgarmente nas empresas em Portugal.

#### ALGUMAS CONSIDERAÇÕES

Nossa leitura do Plano de Contas do Hospital de S. José revela-nos o objeto da ação desse hospital, naquela época.

Assim, parece-nos estar na presença de uma estrutura contabilística adequada às suas funções.

Foram, nesse sentido, estabelecidas regras para que os atos e fatos administrativos da gestão financeira do Hospital se realizassem em ordem perfeita, e fossem registrados, sistematicamente, de modo a mostrar, em épocas prefixados, os respectivos resultados.

Por isso, tornava-se indispensável preparar orçamentos e implantar sistemas de controle. Nessa instituição pública, esse controle era efetuado mediante a utilização da *Conta 14*.

Todavia, diremos que a contabilidade hospitalar estava concentrada nas *Contas 1, 2, e 15*, embora com outras contas, para além da *Conta 14*, que funcionavam, quase todas como se subcontas se tratassem, com registros discriminados, e mediante a aplicação do sistema de partidas dobradas.

Diremos, por fim, que comparativamente à aplicação da contabilidade nas empresas, a contabilidade utilizada no Hospital era muito específica e, portanto, muito mais próxima de Contabilidade Pública do que propriamente da Contabilidade Aplicada nas instituições privadas.

### 3. O PLANO DE CONTAS DAS SOCIEDADES NO SÉCULO XIX

Nesse período, a contabilidade já se tinha assumido como corpo de conhecimentos científicos e delimitado seu campo de ação, que surgira como necessidade de resposta à evolução da atividade mercantil.

Assim, a multiplicação do comércio colonial e demais relações comerciais são determinantes na criação de novas sociedades.

A complexidade da quantificação dos fenômenos econômicos dá origem à criação de novas contas e começa a haver, de certo modo, uma certa "arrumação contabilística", para retratar a vida econômica das empresas.

O sistema digráfico fora difundido durante o reinado de D. José I,<sup>5</sup> e agora, em pleno século XIX, o desenvolvimento da contabilidade vem proporcionar uma maior e melhor informação da realidade econômica.

A doutrina contabilística já dá relevância, nesse período, à situação patrimonial das sociedades.

No sentido de visualizar uma imagem mais fiel e aproximada do real, a ordenação contabilística começa pois a efetuar-se. Surgem, assim, as primei-

ras codificações, ainda que rudimentares.

A natureza dos negócios é que vai determinar os livros a utilizar.

A ordenação administrativa determina uma descrição dos livros da contabilidade e a identificação de cada conta.

Diremos, então, que a contabilidade começa a definir seu conteúdo próprio, não somente no âmbito da análise conceitual, mas também da metodologia.

É evidente, por isso, que a contabilidade começa a ser uma boa base informativa, se bem que seus problemas filosóficos de verdadeiro conhecimento da informação só se irão levantar no século XX, quando se efetua a apreciação filosófica do conhecimento da clareza da linguagem contabilística, para a clarificação do pensamento e da comunicação, podendo, desse modo, a filosofia contribuir para o desenvolvimento da contabilidade. E isso é compreensível porquanto à Contabilidade interessa discutir sua dimensão filosófica.

Assim, os avanços da ciência e da técnica proporcionaram uma nova linguagem, a posse de uma atitude crítica e a utilização consistente e de precisão de seu verdadeiro significado.

Ao nos situar agora em meados do século XIX, iremos identificar um plano de contas, genericamente utilizado na época.



5 Lei de 22.12.1761.

## ANÁLISE DO PLANO CONTABILÍSTICO

No período em análise, não havia ainda o rigor e a precisão das contas a utilizar nas empresas. Por isso, algumas contas eram criadas em função da natureza das empresas e de seus fluxos econômicos.

Assim, apresentaremos um plano de contas utilizado pelos comerciantes nesse período.

- Caixa pequena
- Contas correntes
- Compras e vendas a dinheiro
- Contas gerais
- Despesas gerais
- Fazendas gerais
- Letras a receber
- Letras a pagar
- Móveis
- Carregações
- Consignações
- Letras de câmbio
- Remessas
- Metais
- Gastos de negócios
- Companhias de seguros
- Navios
- Comissões
- Delcredere ou garantias
- Descontos e prêmios
- Fazendas em sociedade
- Fretes a receber
- Custeio de navios
- Dívidas duvidosas
- Arbítrios de câmbio
- Perdas e ganhos

Esse conjunto de normas e de intitulação de contas, previamente estabelecido, destinado a orientar os trabalhos de escrituração contabilística, foi elaborado em 1868 e destinava-se fundamentalmente a empresas comerciais.

O *Código Comercial* de então, em seu art. 218, estipulava a obrigatoriedade de todo o comerciante dispor de *Diário*, *Copiador de Cartas* e *Livro de Balanços*.

No entanto, qualquer comerciante, face ao disposto no Código Comercial, tinha liberdade quanto à forma de escrituração de seus livros.

Por outro lado, no plano contabilístico, é notório que todo comerciante necessitava também do livro de *Razão e do Borrador*.

Nesse livro, eram registrados diariamente todas as transações com toda a clareza e regularidade.

Algumas casas utilizavam ainda o *Memorial*, um livro privativo no qual eram lançados alguns fatos que o comerciante não tinha necessidade de dar a conhecer aos caixas.

Debruçamo-nos, agora, sobre a análise das contas. Iremos identificar seu significado com referência à época.

*Caixa Pequena* – Designação da conta que indicava o movimento de dinheiro para pequenos pagamentos efetuados pelo comerciante.

*Contas Correntes* – Servia para registrar a cópia fiel de qualquer conta corrente, mesmo de juros, que se re-

metia ou se entregava à pessoa a quem pertencia.

*Compras e Vendas a Dinheiro* – Consistiam em livros para as compras e as vendas e eram registradas diariamente.

*Contas Gerais* – Figuravam nesta rubrica as seguintes contas: capital, caixa, fazendas gerais, despesas gerais, letras a receber, letras a pagar e perdas e ganhos.

Essa Conta ultrapassava a denominação de cinco Contas gerais de *Degranges* (*La tenue des livres rendue vacile*, 1795).

*Despesas Gerais* – Despesas de comedia, salários, alugéis de casta, portes de carta, telegramas. Este título englobava todas as despesas gerais do negócio, e algumas vezes apenas as complementares e, noutras, a totalidade, até mesmo as técnicas.

*Fazendas Gerais* – Esta Conta era debitada por todas as mercadorias que se compravam, fosse na praça ou fora dela, e pelas respectivas despesas, e debitava-se pelo produto das vendas.

*Letras a Receber* – Debitava-se por todas as letras entradas em carteira.

*Letras a Pagar* – Creditava-se quando se aceitava a letra e debitava-se pelo seu pagamento.

*Móveis* – Esta Conta debitava-se pelo custo da armação da loja e dos móveis de escritório da casa.

Através de inventário, podia-se efetuar algum abatimento por deterio-

ração, creditando-se a Conta de Ganhos e Perdas.

*Carregações* – Debitava-se pelos valores dos gêneros exportados, e creditava-se pelo produto líquido das vendas.

*Consignações* – Creditava-se pelas importâncias das fazendas que se vendiam por conta alheia, e debitava-se pelos gastos, juros das despesas, comissões e líquidos das contas de venda que se remetiam aos comitentes.

*Letras de Câmbio* – Esta Conta era debitada pelas letras de câmbio que se tivessem que negociar na primeira oportunidade a um câmbio mais vantajoso; por outro lado, era creditada quando se vendiam ou remetiam a outra praça para negociar por nossa conta.

*Remessas* – Servia para nela se debitar, ao câmbio por que fossem tomadas, os saques que se enviavam a qualquer correspondente, para negociar por nossa conta.

*Metais* – Debitava-se pelas compras e creditava-se pelas vendas.

*Gastos do Negócio* – A débito desta Conta lançava-se tudo o que era despendido, quer fosse por conta própria quer por conta alheia, em direitos, impostos, conduções e armazenagens, prêmios de seguros, selos e, finalmente, por tudo o que se despendesse para, em devido tempo, se lançar nas costas a que esses gastos pertenciam.

*Companhias de Seguros* – Creditava-se nesta Conta pela importância dos prêmios de seguros que se efetuassem e debitava-se pelos respectivos pagamentos.

*Navios* – Esta Conta era aberta pela aquisição de qualquer navio, e debitava-se pelo respectivo custo e despesas que se fizessem.

*Comissões* – Creditava-se por todas as comissões a que se tivesse direito, e debitava-se pelas que se tivessem de pagar a algum correspondente.

*Delcredere ou Garantias* – O Delcredere era uma comissão pela responsabilidade que se tomasse pela importância das vendas, levando ao crédito destas a dita comissão, e ao débito o prejuízo que daí nos pudesse advir.

*Descontos e Prêmios* – A débito lançavam-se os juros que se pagassem ou creditassem em alguma conta e, no crédito, os que recebessem ou debitassem na conta de alguém.

*Fazendas em Sociedade* – Debitava-se por metade do custo das Fazendas, ou pela metade que nos pertencesse, e creditava-se pelo produto total das Vendas.

*Fretes a Receber* – Esta Conta creditava-se pela importância dos fretes e passagens, que se recebessem e pertencessem aos navios e, ainda, tudo o que pertencesse aos citados navios, mas que viesse à nossa consignação.

*Custeio de Navios* – No débito, registravam-se todos os gastos referentes aos navios, quer fossem de nossa propriedade, quer vindos à nossa consignação e, no crédito, a importância total da conta de cada custeio.

*Dívidas Duvidosas* – Nesta Conta, registrava-se a dívida resultante da falência do devedor, debitando-se o comitente por crédito daquela Conta.

*Arbítrios de câmbio* – Esta Conta servia para registrar as diferenças de câmbio que houvesse em casas estrangeiras.

*Perdas e Ganhos* – No débito desta Conta, lançavam-se todas as perdas que a empresa tivesse sofrido e, no crédito, os lucros obtidos no intervalo dos balanços. No fecho das contas, levava-se a débito ou a crédito os prejuízos ou lucros resultantes das Contas Gerais e, depois, o excedente seria o lucro ou a perda que transitaria para a Conta de capital.

#### ALGUMAS CONSIDERAÇÕES

O Plano de Contas apresentado é concebido, por motivos das necessidades ressentidas na época em matéria de organização administrativa devido à expansão comercial e industrial da economia. Já apresenta uma afirmação caracteristicamente científica.

Sua análise exprime ainda uma desvirtuação da linguagem, através do

conceito de conta, onde se constata a ausência da lógica do fenômeno contabilístico, ou seja, da existência de contas que revelam combinação de fenômenos sem uma identificação completa e separada destes.

O Plano de Contas revela-nos, por isso, contas demasiado abrangentes, como sejam, Despesas Gerais, Gastos de Negócio, Móveis e Custeio de Navios.

Nesse sentido, as contas deviam ter uma identificação pura, que separasse os fatos econômicos com vista a evidenciar seu conteúdo.

Também não se evidencia qualquer critério de valorização de existências.

É evidente que a contabilidade seguia o custeio histórico.

Não se constata tampouco transparência de custos e despesas, receitas e proventos.

Havia de identificar situações correntes e extraordinárias, aplicando-se o mesmo critério aos resultados.

Certamente, muitas questões e críticas ficaram por efetuar. No entanto, nosso objetivo é de crítica geral, questionando, por isso, o que nos parece mais relevante.

Como é óbvio, estava-se ainda nos primórdios da idade científica da contabilidade, e da inexistência de um verdadeiro pensamento filosófico, aberto à evolução do conhecimento contabilístico.

Ainda não se constatava uma contabilidade crítica, com real metodologia, ou seja, da descoberta do caminho para encontrar a verdade.

Nessa perspectiva, a contabilidade ainda não era visualizada em seu âmbito multidimensional e sim como “ciência” de arrumação de contas.

Diremos, por isso, que o plano em análise, com todos os seus defeitos e virtudes, poderá ter respondido, de alguma forma, às necessidades da época, embora com todas as limitações que apontamos.



#### CONCLUSÕES

Quisemos fazer uma “viagem” pelo “reino da contabilidade”, em Portugal, no período compreendido entre os séculos XVII e XIX.

Não foi tarefa fácil.

Havia necessidade de nos socorrermos de fontes quantificadas e as dificuldades foram inúmeras.

Uma articulação completa entre os assuntos tratados, não se nos afigurou, por isso, possível.

Os três subtemas tratados enquadraram-se na nossa tentativa de fundamentar a evolução da contabilidade em nosso país.

Como é óbvio, penetrar no âmago da contabilidade em tempos imemoriais obedece a problemas de linguagem, de

épocas tão remotas, de que muitas vezes fomos leigos.

Por outro lado, as fontes nem sempre são completamente claras e daí as barreiras que encontramos.

Fizemos, todavia, a investigação possível, podendo, desde já, avançar com determinado tipo de conclusões.

Nesse sentido, diremos que, no contexto da contabilidade aplicada no Mosteiro de Arouca, foi-nos revelada a natureza de sua economia.

No aspecto contabilístico, identificamos um sistema baseado em dois livros fundamentais: o *Livro de Receitas* e o *Livro de Despesas*, escriturados com clareza, pormenor e rigor. Constatei, por isso, o empenho dos abades na descrição da atividade econômica monástica.

O controle, ainda que genérico, era efetuado pelo visitador geral, mediante a leitura de inúmeros registros, devidamente identificados, e respectivos somatórios, já se recorrendo à noção de "transporte" e a "transportar", que constatei em algumas páginas.

Podemos ainda afirmar que o Mosteiro funcionava dentro do espírito empresarial, ainda que de forma rudimentar.

Situando-nos agora em outro plano, ou seja, no âmbito da atividade hospita-

lar, diremos que foi apadrinhada por diversos reis de Portugal.<sup>6</sup>

A consulta da contabilidade do Hospital de S. José, datado de 1843, levou-nos ao exame de diversos documentos.

Embora elaborada em moldes simples revela já o sentido de organização e de controle. Ora, isto é visualizado pela comparação dos orçamentos elaborados com a atividade real. Essa situação evidencia-nos a importância do orçamento e a preocupação do controle dos gastos, efetuando-se já a contabilidade pelo sistema digráfico.

De seguida, iremos debruçar-nos sobre o plano de Contas, utilizado pelas sociedades na época.

Não constituindo nosso objetivo examinar conta por conta, diremos todavia que já estamos perante a escrituração efetuada segundo o sistema de partidas dobradas.

Como é óbvio, estamos agora num período em que se dá mais relevância aos instrumentos da contabilidade, ou seja, os meios que utiliza para atingir os seus fins, e que são, nomeadamente, livros, documentos, tabelas, mapas ou diagramas.

Agora, esboçam-se os primeiros raciocínios para a estruturação do conhecimento contabilístico, abarcado mais

do que simples observações e hábitos. Nesse sentido, o conhecimento científico da contabilidade procura conhecer a causa por que os fatos se verificam, investigando-lhes os efeitos e procurando as relações que possuem uns com os outros.

O Plano de Contas surge como necessidade de resposta à evolução da economia e, por conseguinte, à multiplicidade de fatos dignos de nota.

É evidente que ainda não se constata uma identificação perfeita dos factos econômicos por meio da contabilidade, mas, diremos, contudo, que o surgimento do plano permitiu o melhor conhecimento da realidade e, por conseguinte, do circuito econômico e financeiro das empresas.

A nomologismografia vai começar a assumir o seu papel.

Surge o Código Comercial para determinar as obrigações dos comerciantes.

As normas contabilísticas — ou seja, as regras de procedimento em escrituração — iniciam a sua definição com a nomenclatura das contas.

Os princípios contabilísticos estavam ainda em sua fase embrionária.

Em suma, diremos que o desenvolvimento econômico vai ser determinante para o desenvolvimento do pensamento filosófico da contabilidade, da sua articulação com as outras ciências e, por conseguinte, para a sua verdadeira função na gestão das empresas, como mais tarde se irá constatar no século XX.



#### BIBLIOGRAFIA

GUERRA, L. de Bivar. "A administração e contabilidade dos Colégios da Companhia de Jesus (séc. XVI e XVII)", *Revista do Centro de Estudos de Estatística*, n. 13 (1953).

MONTEIRO, FRANCISCO JOSÉ. *Curso teórico e prático de escrituração mercantil*, 1878.

OLIVEIRA, Aurélio de. *Contabilidades monásticas e produção agrícola durante o Antigo Regime. Os dízimos do Mosteiro de St<sup>o</sup> Tirso (1626/1821)*.

SÁ, A. Lopes de. *Dicionário de Contabilidade*.

SALGADO, Anastásia Mestrinho. *Hospital de D. José*.

*Livro de Registro da Contabilidade do Hospital de D. José em 1843*, Biblioteca Nacional de Lisboa.

*Livros do Mosteiro de Arouca*, Volume 120, 121, 164, 219.

6 O Hospital do Porto tem a sua fundação ligada a D. Afonso Henriques e o de Torres Vedras a Santa Isabel. Além disso, foi notável dentro deste âmbito, a ação de D. João II nos Hospitais de Coimbra, Évora e Santarém, e D. Manuel I no resto do país.