

**Frederico Herrmann Júnior o precursor da Escola
Patrimonialista no Brasil**

Paulo Schmidt

José Luiz dos Santos

Pedro Fonseca

Porto Alegre, 13 de Janeiro de 2006.

Publicado em: Business Review (UNIFIN)^{JCR}, v. 5, p. 101-119, 2008.

Frederico Herrmann Júnior Precursor da Escola Patrimonialista no Brasil

Resumo: Este artigo tem por objetivo demonstrar que a escola personalista surgiu no Brasil, no primeiro estágio de desenvolvimento da contabilidade nesse país, isto é, anterior a 1964, por intermédio de um dos mais exuberantes escritores da contabilidade brasileira desse período, Frederico Herrmann Júnior. Para atingir esse objetivo, inicialmente foram abordados, ainda que brevemente, os principais aspectos relacionados ao desenvolvimento da contabilidade no Brasil, especialmente a influência da legislação do imposto de renda para o desenvolvimento da profissão no país. Em um segundo foi caracterizada a escola patrimonialista, bem como a vida e obra de Frederico Herrmann Júnior, precursor dessa escola no Brasil. Finalmente, são levantadas algumas conclusões.

Palavras-chave: patrimonialismo; contabilidade brasileira; desenvolvimento da profissão contábil.

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade brasileira pode ser dividida em dois estágios de desenvolvimento: anterior a 1964 e posterior a 1964. Embora não exista uma escola de pensamento contábil genuinamente brasileira, é possível destacar várias colaborações de pensadores contábeis nacionais para o desenvolvimento da prática e da teoria contábil no Brasil. Aliando a isso, percebe-se claramente a permanente participação dos legisladores nesse desenvolvimento.

Dentre os tratadistas dessa primeira fase, destaca-se Frederico Herrmann Júnior. Ele juntamente com Francisco D'Auria, passou a adotar o patrimonialismo como corrente de pensamento. Para ele, o objeto de estudo da Contabilidade é o patrimônio. Assim, a Contabilidade poderia ser definida como a ciência que estuda o patrimônio à disposição das aziendas (entidades), em seus aspectos estático e dinâmico e em suas variações, para enunciar, por meio de fórmulas racionalmente deduzidas, os efeitos da administração sobre a formação e a distribuição dos renditos (resultados).

A Contabilidade, para os patrimonialistas, é considerada uma ciência que tem por objeto o estudo do patrimônio, e que utiliza nas suas investigações vários métodos e, especialmente, o método descritivo-estatístico e que realiza os seus fins com o auxílio de diversos instrumentos. Assim, este artigo tem por objetivo principal demonstrar que, por disseminar tais idéias no meio contábil brasileiro, Herrmann Júnior pode ser considerado um dos mais expressivos precursores do patrimonialismo no Brasil.

Para atingir tal objetivo esse artigo apresenta inicialmente uma breve exposição da evolução da contabilidade no Brasil. Em um segundo, momento são abordados os principais aspectos relacionados à escola patrimonialista, bem como a vida e a obra de Frederico Herrmann Júnior.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A CONTABILIDADE BRASILEIRA

Uma das primeiras manifestações contábeis brasileiras, dentro do primeiro estágio de desenvolvimento, ocorreu no reinado de D. João VI, quando da instalação de seu governo provisório, em 1808, como relata Gomes (1956), foi publicado um alvará obrigando os Contadores Gerais da Real Fazenda a aplicarem o método das partidas dobradas na escrituração mercantil.

Os estudos do comércio tiveram seus passos iniciais na obra de Visconde de Cairú (José da Silva Lisboa) publicada em 1804, intitulada Princípios de Economia Política. Em 1809, Cairú se tornou, no Brasil, o primeiro a apresentar em sistema o direito comercial e fundar estudos de economia política.

Analisando a evolução contábil no Brasil, percebe-se que, desde o início, fica latente a interferência da legislação. Essa participação histórica da legislação sempre acompanhou a Contabilidade nacional em seus meandros. Para Ludícibus (1997), um dos motivos dessa realidade se deve à inoperância, até um passado recente, de nossas associações de contadores, de tal forma que coube ao Governo tomar essa iniciativa.

Uma das primeiras grandes manifestações da legislação, como elemento influenciador do desenvolvimento contábil brasileiro, foi o Código Comercial de 1850. Esse código instituiu a obrigatoriedade da escrituração contábil e da elaboração anual da demonstração do Balanço Geral composto dos bens, direitos e obrigações das empresas comerciais.

O Código Comercial brasileiro não normatizou os procedimentos contábeis, apenas determinou que as empresas devessem seguir uma ordem uniforme de Contabilidade e escrituração e possuir os livros necessários para esse fim.

A instituição do Código Comercial no Brasil foi coincidente com um novo período de desenvolvimento contábil a nível mundial. Em 1839 foi instituída a primeira cátedra de Contabilidade na Itália, na cidade de Pávia. Em 1840 Villa havia publicado uma obra demarcatória para a evolução da Contabilidade. Essa obra marcou um novo período na história contábil. Poucos anos mais tarde, Cerboni iniciou uma nova corrente doutrinária com a instituição do personalismo. Como no Brasil não existia a obrigatoriedade da adoção de um determinado padrão de normas e procedimentos para a Contabilidade, os práticos contábeis brasileiros puderam experimentar as mais variadas tendências doutrinárias para a execução de suas atividades.

Em termos de formação do profissional brasileiro, uma das primeiras manifestações foi a criação do Instituto Comercial do Rio de Janeiro, em 1856. A partir de 1863, esse instituto passou a oferecer a disciplina de Escrituração Mercantil, como uma forma de qualificar seus alunos para a prática do registro contábil.

Dentro desse contexto puramente escritural da Contabilidade brasileira, Veridiano de Carvalho publicou o livro Manual Mercantil, em 1880, representando

uma das primeiras e mais importantes colaborações para a divulgação e consolidação das partidas dobradas no Brasil.

Em 1890 a Escola Politécnica do Rio de Janeiro passou a oferecer a disciplina de Direito Administrativo e Contabilidade, seguindo a tendência inicial de colocar a Contabilidade como uma disciplina intimamente ligada ao Direito.

No final do século dezenove, coube ao Grêmio dos Guarda-Livros de São Paulo (instituição que reunia os profissionais da Contabilidade de São Paulo) a iniciativa de criar um curso regular que oficializasse a profissão contábil. O objetivo da escola de comércio era o de “aliar ao desenvolvimento agrícola o início da expansão industrial, com a necessidade de habilitar e criar especialistas para, internamente, preencher as rotineiras tarefas de contabilidade e controle de finanças e, externamente, dotar São Paulo de elementos capazes de articular o desenvolvimento dos negócios, ampliando fronteiras de atuação” (ÁLVARES PENTEADO, 1992, p. 20).

A escola que surgiu desse movimento foi a Escola Prática de Comércio, em 20 de abril de 1902. Essa instituição de ensino teve a cooperação de diversos indivíduos e instituições para sua fundação, dentre os quais fazem parte: o Conde de Álvares Penteado, João Pedro da Veiga Filho, Rodolfo Miranda, Antônio de Lacerda Franco, Conde de Prates, Hermann Burchard, Cristiano Peregrino Viana, Conde Asdrúbal do Nascimento, Prado Chaves e Cia., Procópio Malta, Hipólito da Silva, Gabriel Cotti, Duprat e Cia., Alexandre Siciliano, José Weissohn, Banco Alemão, Banco Comércio e Indústria, Banco União de São Paulo, Banco de Crédito Real e Banco de São Paulo. Essa escola hoje poderia ser classificada como de 2º Grau Profissional.

O Decreto Federal nº 1339, de 9 de janeiro de 1905, reconheceu, oficialmente, os diplomas expedidos pela Escola Prática de Comércio e reconhece os cursos de Guarda-Livros e Perito-Contador.

Em 1º de dezembro de 1905 alterou o nome para Escola de Comércio de São Paulo. Em 5 de janeiro de 1907 a instituição adotou a denominação de Escola de Comércio Álvares Penteado, em homenagem a um de seus fundadores e colaboradores.

A Escola de Comércio Álvares Penteado foi responsável pela formação de muitos dos primeiros professores de destaque da Contabilidade no cenário nacional, como é o caso de Frederico Herrmann Júnior e Francisco D’Auria.

No mesmo ano da fundação da Escola de Comércio Álvares Penteado, também foi fundada em São Paulo a Escola de Comércio Mackenzie College, tendo a frente o advogado norte-americano John Mackenzie. Essa instituição de ensino, embora possua um grande prestígio no meio educacional paulista, não teve a mesma importância para o desenvolvimento da Contabilidade como a Álvares Penteado.

Em 1919 foi criado o Instituto Paulista de Contabilidade, tendo a frente alguns formandos da Álvares Penteado. Hoje essa associação profissional é denominada de Sindicato dos Contabilistas de São Paulo.

As primeiras duas décadas do século vinte também marcaram a implantação do imposto de renda no Brasil. A base de cálculo inicial era o chamado lucro real apurado pela Contabilidade das empresas, que coincidia com o lucro contábil.

O diário oficial da União de 09 de julho de 1931 publicou o Decreto nº 20.158 de 30 de junho de 1931 que organizou o ensino comercial e regulamentou a profissão de Contador. Todavia, somente em 1945 que a profissão contábil foi considerada uma carreira universitária, com a criação das faculdades de Ciências Contábeis.

As primeiras quatro décadas do século vinte marcaram um período de discussão sobre a padronização de balanços. Para uma corrente de pensadores brasileiros, a padronização representava o coroamento da Contabilidade, ao passo que para outros, a padronização representava apenas um aspecto, sendo que seria necessária a existência de procedimentos padrões para a elaboração dos balanços.

Essa discussão foi, de certa forma, resolvida com a publicação do Decreto-Lei nº 2.627, em 1940, que instituiu a primeira Lei das Sociedades por Ações brasileira. Esse decreto estabeleceu procedimentos para a Contabilidade nacional, tais como: regras para avaliação de ativos e para a apuração e distribuição de lucros, criou as reservas e determinou os padrões para publicação do balanço e dos lucros e perdas. Nesse mesmo ano, esse mesmo decreto instituiu normas para a elaboração da contabilidade dos Estados e Municípios, determinando um modelo padrão de balanço para entidades públicas.

A partir do Decreto-Lei nº 2.627, os contabilistas passaram a ter um instrumento basilar para suas atividades. Ao longo de vários anos, essa legislação influenciou o ensino e a prática contábil no Brasil.

Além desse Decreto-Lei, a classe contábil também passou a obedecer as determinações de legislações fiscais, que instituíam procedimentos contábeis com o objetivo de apuração de parâmetros para imposto de renda.

Um exemplo dessa situação foi o Decreto-Lei nº 4.178, de 1942, que definiu, entre outros assuntos, o conceito de lucro real e os documentos e demonstrações contábeis que deveriam fundamentar a declaração de imposto de renda.

O ano de 1946 foi marcado por dois grandes acontecimentos para a Contabilidade brasileira. Em 26 de janeiro foi fundada a Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo, onde foi instituído o curso de Ciências Contábeis e Atuariais. Esse centro de estudo contábil foi contou, inicialmente, com alguns egressos da Álvares Penteado, como foi o caso de Francisco D'Auria. Foi a partir da criação dessa faculdade que a Contabilidade passou a ter um centro de pesquisa eminentemente nacional, que contribuiu, e ainda continua contribuindo, para o desenvolvimento contábil nacional. Além disso, o ano de 1946 ficou marcado pela criação dos Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade, através do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio.

A participação da legislação, especialmente do imposto de renda, no desenvolvimento dos procedimentos contábeis brasileiros, ficou cada vez mais evidente ao longo dos anos. Essa interferência pode ser visualizada no Decreto-Lei

nº 24.239, de 1947, que tratou de alguns procedimentos contábeis, como por exemplo: a redefinição de lucro real, introdução da reavaliação de ativos e da regra do “custo ou mercado, dos dois o menor” (esse procedimento já havia sido tratado pelo Decreto-Lei nº 2.627).

Em termos mundiais, a Contabilidade brasileira é reconhecida por sua contribuição no campo do tratamento da Contabilidade em períodos de inflação alta, a chamada escola da correção monetária. Douppnik (1996) divide a contribuição brasileira em três períodos: antes de 1964, de 1964 a 1976 e após 1976. O primeiro período (antes de 1964), classifica-se dentro da divisão inicialmente estabelecida para o desenvolvimento da Contabilidade nacional, ou seja, antes e depois de 1964. Portanto, esse primeiro período contributivo apontado por Douppnik, será referenciado a seguir.

Segundo Douppnik (1996), a indexação de itens das demonstrações contábeis foi introduzida na prática contábil brasileira, quando passou a ser permitida a reavaliação de ativos fixos, com uma contrapartida em uma conta de reserva especial no Patrimônio Líquido. O Decreto-Lei que deu essa flexibilidade para a Contabilidade foi o de nº 24.239, de 1947, letra “e” do artigo 43 (referenciado acima). Essa reavaliação poderia ser realizada através da utilização de um conjunto de coeficientes fornecidos pelo governo.

A correção monetária dos ativos “fixos” foi introduzida em 1958, através da Lei nº 3.470. Essa lei facultou às empresas a utilização de índices de correção monetária fixados bi-anualmente pelo Conselho Econômico Nacional. Portanto, era possível corrigir os ativos “fixos” somente ao final de cada dois anos. Foi essa lei que introduziu o termo correção monetária no Brasil.

A Contabilidade, nessa primeira fase, mesmo que modestamente, presenciou contribuições de alguns iluminados tratadistas contábeis nacionais, que colaboraram para o desenvolvimento e consolidação da Contabilidade como ramo de conhecimento autônomo.

Entre esses tratadistas dessa primeira fase, destaca-se Carlos de Carvalho, que em seu livro “Estudos de Contabilidade” de 1915, definiu Contabilidade como sendo “a ciência que tem por objetivo o estudo dos livros, documentos, cálculos e contas por meio dos quais se registram e classificam os atos e fatos administrativos, cujos efeitos sobre o patrimônio ela ensina a por em evidência, dando normas para a representação gráfica dos mesmos” (CARVALHO apud Aloe, 1967, p. 420). Essa conceituação apresentada por Carvalho no início de século, traduz sua visão contista de Contabilidade, demonstrando sua preocupação com as regras e princípios de escrituração. Nesse período estavam aflorando na Itália e Alemanha algumas das principais escolas de pensamento contábil mundial.

Além de Carlos de Carvalho, destacaram-se nessa primeira fase de desenvolvimento contábil, entre tantos, Francisco D’Auria e Frederico Herrmann Júnior. Outros pensadores contábeis nacionais mereceriam fazer parte desse seleto elenco, mas como todo trabalho histórico, deve existir um processo eletivo de alguns em detrimento de outros, mas não por isso menos importantes.

Para Francisco D'Auria (apud Aloe, 1947, p. 46) a Contabilidade “é a ciência formal e lógica que estuda e elabora a estática e a dinâmica patrimonial, isto é: a estrutura da riqueza individualizada; as suas variações e respectivas causas, no tempo e no espaço; a indicação qualitativa e quantitativa expressa em valor monetário”. Constata-se uma evolução em termos de postura teórica da Carlos de Carvalho para Francisco D'Auria. D'Auria passou a adotar uma postura patrimonialista, influenciado pelos trabalhos de Masi.

Assim como Francisco D'Auria, Frederico Herrmann Júnior também passou a adotar o patrimonialismo como corrente de pensamento. Para ele, o objeto de estuda da Contabilidade é o patrimônio. Para Frederico Herrmann Júnior (1970, p. 58) a “Contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio à disposição das aziendas, em seus aspectos estático e dinâmico e em suas variações, para enunciar, por meio de fórmulas racionalmente deduzidas, os efeitos da administração sobre a formação e a distribuição dos réditos”.

Dessa forma, essa primeira fase de desenvolvimento da Contabilidade nacional foi marcada por dois aspectos relevantes: a intervenção da legislação no desenvolvimento de procedimentos contábeis e a influência doutrinária das escolas italianas de pensamento contábil.

Já a segunda etapa do desenvolvimento da Contabilidade brasileira teve início em 1964, ano em o Professor José da Costa Boucinhas introduziu um novo método de ensino da Contabilidade. Como afirma Ludícibus (1996, p. 2), “o Prof. Boucinhas teve atuação destacada e decisiva, liderando a mudança de orientação didática do ensino da Contabilidade Geral, da metodologia anterior a 1964 para a que vigorou a partir dessa data”. O Professor Boucinhas adotou o método didático norte-americano baseado no livro “*Introductory Accounting*” de Finney & Miller. A partir dessa mudança de orientação didática, a influência dos autores italianos e das escolas de pensamento italianas foi sendo substituída pelos autores norte-americanos. Uma consequência direta dessa mudança de enfoque foi o desenvolvimento do livro Contabilidade Introdutória, em 1971, por professores do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA-USP. Esse livro passou a ser adotado em quase todas as faculdades de Contabilidade do Brasil, influenciando no desenvolvimento dos profissionais brasileiros. A partir de 1964 os professores do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA-USP passaram a desenvolver várias pesquisas e, de certa forma, a dominar o cenário nacional de pesquisas contábeis.

Portanto, fica claro que, especialmente na primeira etapa de desenvolvimento da contabilidade brasileira, o pensamento patrimonialista balizou a contabilidade, tendo como um pensador de grande destaque Frederico Herrmann Júnior. Assim, serão apresentados a seguir os principais fundamentos teóricos da escola patrimonialista e vida e obra de Frederico Herrmann Júnior.

2. 2 ESCOLA PATRIMONIALISTA

A escola patrimonialista teve como seu principal preclaro o italiano Vincenzo Masi. Embora tenha sido fundada na Itália, essa escola teve melhor aceitação em outros países, inclusive no Brasil.

A Contabilidade, para os patrimonialistas, foi considerada uma ciência com um objeto bem determinado (o patrimônio), que utiliza nas suas investigações vários métodos e, especialmente, o método descritivo-estatístico e que realiza os seus fins com o auxílio de diversos instrumentos (registros, livros, documentos, máquinas, cálculo aritmético etc).

Os patrimonialistas, primeiramente, criticaram os contistas por esses atribuírem demasiada importância ao mecanismo de registro das contas, sem se preocuparem com o seu conteúdo. Os seguidores de Masi defendem que as contas e os sistemas de escrituração são ferramentas utilizadas pela Contabilidade para sua operacionalização, mas sua principal doutrina não é a da escrituração.

Para os seguidores dessa escola, a forma de representação do patrimônio das entidades foi se formando aos poucos. As primeiras representações foram das contas que demonstravam as relações de débitos e créditos da empresa para com terceiros, passando para a revelação de outros elementos ativos e passivos, o que consolidou, aos poucos, uma maneira conveniente de representar em unidades monetárias o seu patrimônio total, bem como sua movimentação. Para Masi, o passar do tempo foi o fator que contribuiu para a formação do conceito de patrimônio não como objeto imediato de investigações, mas apenas como um simples todo suscetível de representação contabilística, pode afirmar-se que toda a história da Contabilidade até os nossos dias gira à volta do fenômeno patrimonial. Portanto, para os patrimonialistas o objeto de estudo da Contabilidade é o patrimônio das entidades.

Masi defendeu que problemas relacionados com o capital da entidade, com o seu resultado, com seus investimentos e financiamentos, entre outros, são problemas contábeis, não de *“economia aziendale”*. Para Masi, o movimento encabeçado por Zappa compreende um sistema de ciências muito amplo que engloba a ciência da Organização e da Economia, além da própria Contabilidade. A Contabilidade, na sua opinião, deve envolver-se com problemas estritamente relacionados com o patrimônio das entidades, desde a sua formação, até suas posteriores modificações causadas por sua gestão patrimonial.

O trabalho investigativo sobre os elementos constitutivos do patrimônio e sobre sua variação deve basear-se nos registros contábeis e nas contas representativas desse patrimônio. A revelação patrimonial pode ocorrer por meio das próprias contas contábeis representativas do patrimônio da entidade, ou por intermédio de instrumentos estatísticos ou extra-contábeis.

De acordo com Silva (1959, p. 187) o estudo do patrimônio, segundo os patrimonialistas, compreende três partes distintas, ou seja:

- a) Estática patrimonial: que se ocupa do patrimônio no seu aspecto estático (equilíbrio funcional e financeiro dos elementos patrimoniais);
- b) Dinâmica patrimonial: que estuda o patrimônio na sua condição dinâmica (obtenção e emprego dos capitais);
- c) Relevação patrimonial: que se pode definir como conjunto de princípios e de normas que regem a individualização e a representação qualitativa e quantitativa (especialmente monetária ou valorativa) do patrimônio (ou de uma porção do mesmo) em dado instante e na sucessão dos instantes”.

Para os patrimonialistas seguidores de Masi, a Contabilidade não é apenas uma disciplina que tem por objetivo a relevação patrimonial, ou seja, a representação da vida patrimonial das entidades, como sugeriam os neocontistas, mas uma ciência, portanto com leis e princípios próprios, que estuda e interpreta os fenômenos patrimoniais.

Na teoria patrimonial, a conta tem a função de acolher, distintamente, os fatos de ordem ativa, passiva e diferencial. Qualquer conta do ativo registra os fatos que representam bens em mãos ou bens a receber, ou o exercício de um direito real ou pessoal; as do passivo, os bens a entregar ou a sujeição a uma obrigação real ou pessoal; as da diferencial, tudo aquilo que produz ou reduz patrimônio líquido. Para os patrimonialistas, a conta principal, ou seja, a do patrimônio, é dividida em três contas básicas: conta do ativo, do passivo e diferencial.

Entre os vários estudiosos dessa escola, destaca-se o brasileiro Frederico Herrmann Jr. (1978), que defendeu em seus trabalhos a doutrina patrimonialista. Para ele, a Contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio à disposição das aziendas, em seus aspectos estático e dinâmico e em suas variações, para enunciar, por meio de fórmulas racionalmente deduzidas, os efeitos da administração sobre a formação e a distribuição dos réditos.

Dentre as principais fórmulas para análise dos balanços, para se obter informações sobre a gestão patrimonial, Herrmann Jr. destacou os índices de rentabilidade, os índices sobre a classificação patrimonial, os índices de circulação de valores, os índices de utilização dos meios de produção e os índices de liquidez.

Embora essa escola tenha conseguido mais seguidores fora da Itália, seus principais críticos foram os próprios italianos, principalmente os seguidores de Gino Zappa. Para eles, o que Masi colocou como sendo matéria contábil abrange toda, ou quase toda, matéria que constitui a chamada "*Economia Aziendale*". A gestão de uma entidade abrange atividades de investimento e financiamento relacionadas com o seu patrimônio, uma vez que esse constitui o conjunto de elementos sujeitos à gestão.

Portanto, aquilo que Masi designou como gestão patrimonial, equivale ao que a maioria dos autores definem simplesmente como gestão, ou gestão financeira. Além disso, defendem os críticos de Masi, a gestão econômica de uma entidade, ou administração do patrimônio, vale-se da Contabilidade como uma ferramenta indispensável, mas transformar a Contabilidade numa ciência que tem por objeto o patrimônio e, principalmente, por fim a administração do mesmo, vai muito além das possibilidades da disciplina.

2.3 VIDA E OBRA DE FREDERICO HERRMANN JÚNIOR

Frederico Herrmann Júnior nasceu em São Paulo, em 3 de setembro de 1896, tendo sido registrado com o nome de Frederico Herrmann. O complemento de seu sobrenome (Júnior) apareceu muitos anos depois. Herrmann Júnior iniciou sua vida profissional na antiga Casa Bronberg, trabalhando ao lado de seu pai, João

Frederico Herrmann. Foi nessa empresa que passaram a chamá-lo de Herrmann Júnior, como uma forma de não confundi-lo com seu pai.

No ano de 1917, Herrmann Júnior se diplomou no curso de perito-contador da renomada Escola de Comércio Álvares Penteado. No ano seguinte, 1918, iniciou suas atividades docentes, na própria Álvares Penteado, em função de um convite do Prof. Horácio Berlinck, onde atuou por quase 30 anos.

Em 1919, participou da fundação do Instituto Paulista de Contabilidade, hoje Sindicato dos Contabilistas de São Paulo, integrando a primeira diretoria dessa entidade, presidida pelo Prof. Francisco D'Auria. Posteriormente, viria a ser Presidente do Sindicato, por três vezes, em 1924, 1928 e 1932.

Em 1931 fundou, com os colegas Pedro Pedreschi e Iris Miguel Rotundo, a primeira firma de serviços contábeis de que se tem notícia em nosso País, sob a razão social de "Herrmann, Pedreschi & Cia.", que foi dissolvida alguns anos após, para que os três sócios formassem suas próprias firmas, a "Soteca - Sociedade Técnica de Contabilidade e Auditoria", a "Organização Nacional de Auditores" e a "Revisora Nacional - Peritos em Contabilidade", todas com grandes serviços prestados, durante mais de meio século, ao prestígio e bom conceito da profissão.

Além disso, no campo profissional, Herrmann Júnior trabalhou na organização e reorganização de Contabilidades de várias empresas, como por exemplo: Mappin Stores, Companhia Brasileira de Material Ferroviário, Indústrias Klabin, Empresas Elétricas Brasileiras, Caixa Econômica Federal, Companhia Siderúrgica Nacional e Companhia Vale do Rio Doce.

Em 1932, tendo a Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado reiniciado suas atividades, interrompidas desde sua fundação, o Prof. Herrmann, então professor já consagrado e profissional de grande prestígio, não vacilou em matricular-se como aluno, formando-se em 1934, na primeira turma dessa Faculdade, para dela passar a participar como professor, logo em seguida. Também, em 1932, por ocasião da Revolução Constitucionalista, foi o Prof. Herrmann convidado a organizar o abastecimento das tropas revolucionárias, função que desempenhou com sua proverbial eficiência e dedicação.

Ainda em 1932, Herrmann Júnior publicou o livro "Tratado de Contabilidade Industrial", iniciando a carreira de um dos mais importantes escritores contábeis nacionais. Em 1936, Herrmann Júnior publicou o livro "Contabilidade Teórica", sendo que essa obra foi prefaciada pelo Prof. Horácio Berlinck. No prefácio da obra de Herrmann Júnior, que passou a se chamar "Contabilidade Superior" a partir da segunda edição publicada em 1946, Berlinck afirma que é "completamente novo e fundado em notável conhecimento dos textos doutrinários, o livro do Professor Herrmann Júnior é o primeiro que, no Brasil, estuda, em face dos princípios científicos, a inclusão da Contabilidade no quadro geral das ciências".

Além das obras já citadas, Herrmann Júnior escreveu os seguintes trabalhos: Padronização dos Balanços das Sociedades Anônimas (apresentado no Congresso Brasileiro de Contabilidade de 1934); Fundamentos e Aspectos Científicos da Contabilidade (Revista Economia Aziendal, 1937); Organização Racional do

Controle Econômico e Financeiro nas Administrações Públicas (1938); Análise Econômica e Financeira do Capital das Empresas (1941); Custos Industriais - Organização Econômica e Financeira das Empresas Industriais (1943); Elementos de Administração (1945); Funções Específicas dos Municípios (1945); Reajustamento do Capital das Empresas (Tese aprovada no I Congresso Nacional de Economia); e, Organização Administrativa e contábil das Empresas Industriais (1945).

A Editora Atlas, da qual Herrmann Júnior foi um dos fundadores, publicou, em 1952, após sua morte, o livro "Ritmos Econômicos", que reuniu diversos trabalhos publicados na Folha da Manhã, de São Paulo.

Logo após diplomar-se Bacharel em Ciências Econômicas, pela Fapesp, em 1934, participou da fundação da Ordem dos Economistas de São Paulo, da qual foi presidente, de 1937 a 1941, tendo fundado a Revista de Ciências Econômicas, da qual foi diretor até seu falecimento. Dirigiu, também, por muitos anos, a *Revista Paulista de Contabilidade*, publicada pelo Sindicato dos Contabilistas de São Paulo.

Na Prefeitura de São Paulo, ocupou vários cargos de destaque, entre os quais os de Auditor, Diretor de Contabilidade e Secretário das Finanças do Município, cargo este que ocupava quando de seu prematuro e lamentado falecimento.

Em sua intensa e profícua atividade profissional, organizou ou reorganizou inúmeras grandes empresas, de São Paulo e de outros Estados, tendo sido, em 1941, convidado pelo Governo Getúlio Vargas a organizar a Cia. Siderúrgica Nacional, onde trabalhou até 1945.

No ano de 1944, foi um dos fundadores da Editora Atlas S.A., empresa editorial de grande sucesso, posteriormente administrada por seu ilustre filho, Dr. Luiz Herrmann, e que tem contribuído, de forma excepcional, para a difusão da cultura contábil e de ciências afins, hoje dirigida pelo seu neto Luiz Herrmann Jr.

Em termos doutrinários, Herrmann Júnior adotou uma postura contrária a teoria personalista de Cerboni, assumindo o patrimonialismo definido por Masi, como a corrente de pensamento que melhor traduziu o objeto de estudo da Contabilidade. Para Herrmann Júnior, o objeto da Contabilidade é o patrimônio e o fim o seu governo.

Segundo Hilário Franco (1947), Herrmann Jr foi grande inspirador da elevação da profissão contábil ao nível superior, sonho que infelizmente não viu realizado, pois essa aspiração somente se transformou em realidade pouco depois de sua prematura morte. Embora curta, a vida do Prof. Frederico Herrmann Júnior foi das mais ativas e profícuas para o desenvolvimento da profissão no Brasil, especialmente em razão da quantidade de obras que realizou, tanto no campo profissional como no educacional, cultural e literário. Além dos muitos livros publicados, escreveu também centenas de artigos para revistas especializadas e para grandes e prestigiosos jornais do País.

Antes de Frederico Herrmann Júnior não se conhecia no Brasil outra orientação contábil senão a ditada pela Escola Personalística, cujos benefícios para

o desenvolvimento da nossa disciplina foi expressivo. Todavia, não se ressaltava, antes dele, os caracteres científicos da Contabilidade, assim como não se falava em análise de balanços nem em racionalização do trabalho.

Além disso, ele tornou acessíveis aos estudiosos da nossa disciplina os verdadeiros princípios científicos da Contabilidade, espargindo sobre nós as luzes dos grandes mestres italianos. O seu valor está precisamente na capacidade de escolha da Escola e da orientação que deveria seguir e na transplantação, para a nossa Pátria, do pensamento dos grandes mestres, o que contribuiu para a renovação de nossos fossilizados conceitos sobre a teoria contábil.

Acompanhou o pensamento de Fabio Besta, que criou uma doutrina evolucionista de organização, aplicando ao desenvolvimento aziendal as idéias de Herber Spencer sobre evolução e progresso.

Foi Frederico Herrmann Júnior, em seu livro *Contabilidade Teórica*, um desbravador da teoria econômico-social e quem primeiro semeou a orientação da Escola da Economia Aziendal, aceita hodiernamente em substituição aos princípios esposados pela Escola Personalística, que vê apenas o aspecto jurídico do patrimônio. Esta escola esqueceu o aspecto econômico do patrimônio, irrefutavelmente mais importante, ressaltado mais tarde pela Escola da Economia Aziendal, que injetou nas organizações modernas um pensamento econômico-contábil.

Dessa forma, Herrmann Jr, foi, indubitavelmente, um dos principais escritores e pensadores brasileiros sobre Contabilidade, Racionalização do Trabalho e Administração, sem se falar; ainda, de sua extraordinária capacidade profissional, do que é prova o grande número de elevados cargos que ocupou, além de farta bibliografia deixada, versando os mais variados assuntos econômicos e técnico-contábeis.

Finalmente, Frederico Herrmann Júnior faleceu prematuramente, vítima de uma insuficiência cardíaca que o acompanhou durante toda a vida. Herrmann Júnior morreu em São Paulo, em 18 de maio de 1946 representando, para o Brasil, a perda de uma de suas mais ilustres personalidades e, para a Contabilidade, a interrupção de uma das mais brilhantes e promissoras carreiras de toda a história de nossa profissão.

3 CONCLUSÃO

O objetivo deste artigo foi o de demonstrar que, Frederico Herrmann Júnior pode ser considerado um dos mais expressivos precursores do patrimonialismo no Brasil.

Verificou-se que para os patrimonialistas, a contabilidade é considerada uma ciência que tem por objeto o estudo do patrimônio, e que utiliza nas suas investigações vários métodos e, especialmente, o método descritivo-estatístico e que realiza os seus fins com o auxílio de diversos instrumentos.

Além disso, verificou-se que na extensa e profícua obra e vida profissional de Frederico Herrmann Júnior, existem traços inconfundíveis e marcantes que o caracterizam como sendo um dos mais expressivos defensores e divulgadores do patrimonialismo no Brasil.

Diante dessa perspectiva, constatou-se que antes de Frederico Herrmann Júnior não se conhecia no Brasil outra orientação contábil senão a ditada pela Escola Personalista, cujos benefícios para o desenvolvimento da contabilidade no Brasil foram expressivos. Contudo, não se ressaltava, antes dele, os caracteres científicos da Contabilidade, bem como não se falava em análise de balanços nem em racionalização do trabalho. Dessa forma, concluí-se que Frederico Herrmann Júnior é indubitavelmente um dos mais expressivos precursores do patrimonialismo no Brasil.

4 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALOE, Armando; Carlos de Carvalho. Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, 355, p.24-5, 1954.

_____. Prof. Francisco D'Auria. Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, 379, p.4-7, 1958.

_____. Autores Nacionais de Contabilidade. Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, 385, p.21-2, 1959.

_____. Conceitos e definições nacionais de contabilidade. Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, 420, p.45-7, 1967.

_____. Recordando o prof. Frederico Herrmann Júnior, no vigésimo quinto aniversário do seu passamento. Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, 434, p.51, 1971.

_____. Prof. Dr. Vincenzo Masi - o maior defensor na Itália da "Ragioneria" (Contabilidade). Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, p.27-8, 1978.

ÁLVARES PENTEADO, Fundação Escola de Comércio. 90 anos servindo ao ensino comercial e econômico - 1902 - 1992. São Paulo: Letras & Letras, 1992.

AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION. A statement of basic accounting theory. Illinois: AAA, 1966.

AMHOWITZ, Harris J. The Accounting Profession and the Law: The Misunderstood Victim. Journal of Accountancy. Illinois, p.356-69, may 1987.

ANTONI, Tito. Tre precursori nella storia della ragioneria: Leonardo Fibonacci, Luca Pacioli, Fabio Besta. Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale. Roma, 4, 158-66, aprile 1941.

_____. Fabio Besta - Contributo alla conoscenza degli studi aziendali. Pisa: Corsi, 1970.

_____. Ricordo di Gino Zappa (1879-1960) e di Alberto Ceccherelli (1885-1958). Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale. Roma, 2, 79-83, febbraio 1979.

- BAIMAN, Stanley. Agency Theory. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p. 27-8, 1996.
- BAKER, Richard T. 1993 accounting hall of fame induction. The Accounting Historians Journal. Fayetteville, 21(1):275-84, june 1994.
- BEDFORD, Norton M. & BALADOUNI, Vahe. A communication theory approach to accountancy. Accounting Review. New York, 37, 650-59, oct. 1962.
- BERRY, Ian R. & PARKER, David. An accounting tower of Babel? The divergence of accounting practices. Management Accounting. London, p.26-7, december 1987.
- BIERMAN Jr., Harold & DREBIN, Allan R. Contabilidade gerencial. 2.ed. Rio de Janeiro: Guanabara Dois, 1989.
- BROWN, Victor H. Accounting standards: their economic and social consequences. Accounting Horizons. New York, p.89-97, september 1990.
- BRYER, R. A. Accounting for the social relations of feudalism. Accounting and Business Research. London, 24(95):209-28, 1991.
- CAMFFERMAN, Kess & ZEFF, Stephen A. The contributions of Theodore Limperg Jr. (1879-1961) to dutch accounting and auditing. Twentieth-century accounting thinkers. London: Routledge, p.112-41, 1994.
- CANZIANI, Arnaldo. Concern economics and business policy in Gino Zappa's thought. VV.AA. New York, 211-32, 1980.
- _____. Gino Zappa, accounting revolutionary. Twentieth-century accounting thinkers. London: Routledge, p.142-65, 1994.
- CATTURI, Giuseppe. Teorie contabili e scenari economico-aziendali. Padova: CEDAM, 1989.
- CHATFIELD, Michael. Lawrence Dicksee. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p. 204-5, 1996.
- CLARKE, Franke L. & DEAN, Graeme W. Fritz Julius August Schmidt. Twentieth-century accounting thinkers. London: Routledge, p. 95-111, 1994.
- COOK, J. Michael. The AICPA at 100: Public Trust and Professional Pride. Journal of Accountancy. Illinois, p. 370-7, may 1987.
- D'ÁURIA, Francisco. Primeiros princípios de contabilidade pura. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1959.
- DEINZER, Harvey T. Development of Accounting Thought. New York: Garland Publishing, 1984.
- DEMSKI, J. & FELTHAM, G. Economic Incentives in Budgetary Control Systems. Accounting Review. New York, p. 336-59, april 1978.
- DOUPNIK, Timothy S. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p.77-9, 1996.
- EDWARDS, Edgar O. & BELL, Philip W. The Theory and Measurement of Business Income. Berkeley: University of California Press, 1961.
- EPSTEIN, Marc J. Management Accounting. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p.392-4, 1996.
- FELLNER, Brian S. & MITCHELL, Leon L. Communication: an essential element in internal control. Healthcare Financial Management. Colorado, p.80-2, september 1995.

- FORTIN, Anne. France. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p.257-9, 1996.
- FRANCO, Hilário. A Lei n° 4.357 e a análise de balanços. Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, 411, p.4-5, 1965.
- GALASSI, Guiseppa. Gino Zappa. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p.617-8, 1996.
- GIANNESSI, Egidio. Appunti di economia aziendale. Pisa: Colombo Corsi, 1979.
_____. I precursori in economia aziendale. 4.ed. Milão: Giuffrè Editore, 1980.
- GILMOUR, John. Communication, change and the management accountant. CMA Magazine. Toronto, p.38, may 1995.
- GIORELLO, Giulio & SASSOLI, Bernardino. Anniversari - il frate matematico che inventò la partita doppia - contiamo su di Lui. Panorama. Firenze, p.131-3, 16 aprile 1994.
- GLÉNISSON, Jean. História geral da civilizações - Iniciação aos estudos históricos. São Paulo, Difusão Européia do Livro, 1961.
- GOLDBERG, Louis. An inquiry into the nature of accounting. Wisconsin: American Accounting Association, 1965.
- HENDRIKSEN, Eldon S. & BREDA, Michael F. Van. Accounting theory. 5. ed. Illinois: Irwin, 1997.
- HERRMANN JR., Frederico. Contabilidade Superior. 8.ed. São Paulo: Atlas, 1970.
_____. Contabilidade Superior. 10.ed. São Paulo: Atlas, 1978.
- HUNT, E. K. História do pensamento econômico - uma perspectiva crítica. 10. ed. Rio de Janeiro: Editora Campus, 1989.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da contabilidade. São Paulo: Atlas, 1997.
- KITCHEN, Jack, PARKER, Robert H. Lawrence Robert Dicksee. Twentieth-century accounting thinkers. London: Routledge, p.206-24, 1994.
- KOHLER, E. L. Why not retain historical cost? The Journal of Accountancy. New York, 35-41, october 1963.
- KOZUB, Robert M. Henry Rand Hatfield. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p.293-4, 1996.
- LEV, Baruch. The informational approach to aggregation in financial statements: extensions. Journal of Accounting Research. New York, 78-94, Spring, 1970.
- LITTLEJOHN, Stephen W. Fundamentos teóricos da comunicação humana. Rio de Janeiro: Zahar, 1982.
- MARQUETTE, R. Penny. Professional Ethics. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York, Garland Publishing, p.233-5, 1996.
- MASER, Siegfried. Fundamentos da teoria geral da comunicação. São Paulo: EDUSP, 1975.
- MASI, Vincenzo. Francisco D'Auria e a Contabilidade Contemporânea. Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, 379, p.8-9, 1958.
- MELIS, Federigo. Storia della ragioneria. Bologna: Zuffi, 1950.

- _____. L'azienda nel medioevo. Firenze, Istituto Internazionale di Storia Economica F. Datini di Prato, 1991.
- MESSMER, Max. Communicate your way to success. The Woman CPA. New York, p.30-1, summer 1991.
- MOST, Kenneth S. Accounting theory. Ohio: Grid, 1977.
- MURPHY, George J. Richard V. Mattessich. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p.404-5, 1996.
- ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. International accounting and reporting issues. New York, United Nations Conference on Trade and Development, 1994.
- PACTER, Paul. Financial Accounting Standards Board. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p.246-50, 1996.
- PEZZOLI, Sandro. Profili di storia della ragioneria. 2.ed. Padova: CEDAM, 1986.
- _____. Lineamenti di economia aziendale. Firenze: Casa Editrice Dott Antonio Milani, 1994.
- POPPER, Karl Raimund. Autobiografia intelectual. São Paulo: Cultrix, 1986.
- POTTHOFF, Erich & SIEBEN, Günter. Eugen Schmalenbach. Twentieth-century accounting thinkers. London: Routledge, p.79-94, 1994.
- ROOVER, Raymond de. New Perspectives on the history of accounting. The Accounting Review. New York, 405-20, July 1955.
- SCHMANDT-BESSERAT, Denise. Before writing - from counting to cuneiform. Austin: University of Texas Press, 1992.
- SCHMIDT, Paulo. A tecnologia de informação como um suporte ao sistema de informação contábil. Revista do CRCRS. Porto Alegre, 22(75):43-50, out./dez. 1993.
- _____. História do Pensamento Contábil. Porto Alegre: Bookman, 2000.
- SCHNEIDER, Dieter. Germany Accounting. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p.278-9, 1996.
- SILVA, F. V. Gonçalves da. A contabilidade e os autores germânicos. Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, 4-15, set-out 1957.
- _____. Doutrinas contabilísticas. Famliação: CGF, 1959.
- SILVA, Adelphino Teixeira. Recordando o Prof. Frederico Herrmann Júnior. Revista Paulista de Contabilidade. São Paulo, 369, p.4-7, 1956.
- SILVA, Laércio Baptista da. A contabilidade no Brasil. Aspectos de desenvolvimento por influência da legislação e do contabilista. São Paulo, FEA-USP, 1980 (Dissertação de Mestrado).
- SILVA, Benedito G. O sistema de informação contábil sob a ótica da teoria da comunicação: um estudo com administradores da região da grande São Paulo. São Paulo, FEA-USP, 1994 (Dissertação de Mestrado).
- YOUNG, Stephen J. Review of books and others publications. The Accounting Historians Journal. Fayetteville, 20(1):131-33, June 1993.
- ZIMMERMAN, Vernon K. Ananias C. Littleton. The History of Accounting - an international encyclopedia. New York: Garland Publishing, p.389-90, 1996.