
COMENTARIOS BIBLIOGRÁFICOS / BIBLIOGRAPHIC COMMENTARIES

**RECENSÃO A “O ERÁRIO RÉGIO – AS CONTAS E O PODER 1762-1833” DE
MANUEL BENAVENTE RODRIGUES
EDIÇÕES MGI, LISBOA, 2022**

Carlos Ferraz

c_ferraz@outlook.ptAssociação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade (APOTEC)
Portugal

Apresentado durante a VIII Jornada de História da Contabilidade do CECH da APOTEC, realizado em 2022.11.26, em Coimbra, o livro baseia-se na tese de doutoramento do autor. Já antes, na sua dissertação de mestrado, intitulada “O Erário Régio e as contas do Reino no ano de 1765: o Poder e a Contabilidade”, o mesmo tinha-se debruçado sobre a Instituição. Porém, agora trata-a de uma forma mais alargada, mais sistematizada e mais profunda.

O “Erário Régio”, instituído em 1761 pelo Marquês de Pombal, equivale ao que hoje é a Direção Geral do Orçamento¹, ou seja a entidade máxima da Contabilidade Pública.

Diz Philip Colquhoun² que “enquanto a contabilidade do setor público nos dias de hoje tem sido objeto de considerável investigação, a sua história não tem atraído o mesmo grau de interesse. Esta é uma área para muito mais investigação em todos os seus muitos aspetos”. Cita W. Funnel que, por sua vez diz³ “a história da contabilidade do setor público merece a atenção dos investigadores quanto mais não seja para esclarecer o papel da contabilidade na *accountability*⁴ e supervisão do executivo. A Contabilidade

¹ A quem cabe “superintender na elaboração, gestão e execução do Orçamento do Estado, na contabilidade pública, no controlo da legalidade, regularidade e economia da administração financeira do Estado e na elaboração das contas públicas”.

² *Routledge Companion to Accounting History*, 2ª edição, 2020, capítulo 27-The State, pp 1020-1022

³ “*The reason why: The English Constitution and the latent promise of liberty of accounting*”, *Accounting, Business & Financial History*, 2007, 17(2): 265-83

⁴ “*Accountability*” é uma palavra hoje **universalmente** usada em inglês, mas que tem o significado inicial do francês “*comptabilité*”, ou seja, o dever de prestar contas: V. “Origem da Palavra Contabilidade”, de

é uma ferramenta para a proteção da liberdade.” O mesmo Colquhoun cita aí T. M. Eastwood⁵ dizendo que quando um historiador de contabilidade entra num arquivo estatal, entra num “arsenal de *accountability* e continuidade democráticas”.

“A contabilidade do setor público é muitas vezes considerada coisa de homens de leis”⁶.

Neste contexto é muito bem-vindo um trabalho sobre a história da contabilidade pública e este, muito em particular, tem a particularidade de enquadrar o global e descer ao pormenor do lançamento e do documento de demonstração contabilística, o que é raro.

O Século XVIII português é conhecido como a “época de ouro” da contabilidade em Portugal, pois foi nessa altura que se publicou o primeiro livro em português sobre partidas dobradas, se fundou a primeira escola pública (a “Aula do Comércio”) em que se lecionou a matéria e que se instituiu o Erário Régio, para fazer a contabilidade do Reino com a mesma técnica.

O livro é dedicado “a *Esteban Hernández, grande amigo e Mestre emérito*” (recentemente falecido, já em 2023) e ao seu Chefe de Contabilidade na juventude “*que são alfa e ómega desta história*” (ou seja, quem despertou o bichinho e quem o levou a pensar no doutoramento).

Um, o tema, o Erário Régio visto por dentro (a que o autor volta e que só tinha tido tratamento Pelo menos em Portugal, este livro é original ou quase em pelo menos dois aspetos. por outros no aspeto financeiro e no político-social-estrutural, não no contabilístico). Outro, o facto de o autor ser um contabilista de profissão há décadas, mas, também, um Mestre em História e, agora, Doutor na matéria. Como o autor reflete na pág. 85, há “contabilistas estudiosos” mas que não saem da “rede encalhada da Contabilidade”.

É de facto uma questão bem-posta, mas que o deve ser tomando os dois lados. O dito contabilista que não sabe de Historiografia ou de Historiologia, mas também o historiador que não sabe Contabilidade e, por isso, não sabe enquadrar e tirar partido dos seus registos. Ora aqui, neste livro, estão os dois saberes reunidos!

Claro e como se disse, a obra baseia-se numa tese de doutoramento. E sabe-se que existe todo um protocolo, uma etiqueta académica neste grau maior de formação

Carlos Ferraz, “Jornal de Contabilidade”, APOTEC, n.º 481, JUL/SET/2021, pp 116-122. O conservantismo inglês preservou a palavra do volte face do seu significado ao longo do Século XIX.

⁵ “Reflections on the Development of Archives in Canada and Australia”, in “Archival Documents: Providing Accountability through Recordkeeping”, S. MacKenmmis e F. Upwards, ed., pp. 27-39, Ancora Press, Melbourne, Australia.

⁶ Marc Nikitin, *The birth of modern public sector accounting in France and Britain*, 2000. Aliás e em complemento, aqui testemunho que na cadeira de Contabilidade Pública que tive, em 1963/4, no então ICL (hoje ISCAL), só se dava legislação e não se falava em sistema contabilístico e não se fazia um único lançamento. A *sebenta* era a condizer.

universitária, a qual, como não podia deixar de ser, transparece para o livro, muito fundamentado e minucioso, ilustrado com interessantes anexos.

Benavente Rodrigues dedica-se há longos anos a estudar o Erário Régio por dentro, trabalhando os seus grandes e pesados livros, procurando analisá-los com os conceitos e os olhos daquele tempo: “pensar como eles pensavam”.

O seu foco residiu “na reconstituição dos Balanços das Contadorias e na análise das contas de Ganhos e Perdas”, inserindo o seu trabalho no âmbito da História Quantitativa.

Do período (1761-1832) de 71 anos em que o Erário Régio funcionou, o autor escolheu os anos de 1765, 1798, 1816 e 1823 para analisar detalhadamente a sua prática contabilística, contrapondo-a às pertinentes normas. Uma amostra de quase 6% em termos de tempo, comportando os vários períodos desde a sua pujança à sua senilidade.

O livro divide-se em 5 capítulos.

I – Antes do Erário Régio;

II – Metodologia;

III – Revisão da Literatura;

IV – A Instituição;

V – Contas e Finanças.

O primeiro destina-se a “descrever a forma como as contas se foram inserindo no tecido social português” e, nele, faz-se uma síntese, breve mas judiciosa, da História da Contabilidade até Pacioli, de que parte para as primeiras abordagens das partidas dobradas às contas dos reinos. Assinala o papel dos Habsburgos, com a Cidade-Estado de Nápoles (1554), seguida da *Casa de la Contratación y el Ayuntamiento de Sevilla* (1555) e, depois, do próprio Reino de Espanha. Refere-se ainda à influência de Simon Stevin sobre o Príncipe Maurício de Nassau nos Países Baixos e, também, sobre o Reino da Suécia. Em França as partidas dobradas foram adotadas entre 1716 e 1726 e, depois, entre 1788 e 1791. Talvez fosse de assinalar as experiências alemãs⁷ e italianas (Cerboni e a sua logismografia em 1877⁸), mas foram posteriores, não contemporâneas.

⁷ Victor de Swarte, “*Essai sur l’histoire de la comptabilité publique en France*”, *Journal de la société statistique* de Paris, 1885, tome 26, p. 317-352 e, mais detalhadamente, Delfina Gomes, « Mudança contabilística na administração pública central: a institucionalização das partidas dobradas no Erário Régio em Portugal (1761-1777)”, tese de doutoramento (<https://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/6754/1/Tese%20Doutoramento%20Delfina%20Gomes.pdf>), pp. 129-144.

⁸ Idem.

Quanto ao Reino Unido, alude-se à Gloriosa Revolução (e, conseqüentemente ao *Bill of Rights*, um dos pilares do sistema constitucional do Reino Unido) e refere-se a adoção parcial das partidas dobradas no Reino Unido em 1829. Mas, acrescente-se, tal foi amplamente discutido durante bastante tempo, com argumentos válidos das várias partes, que, parcialmente, constam das atuais controvérsias (aqueles detalhados, por exemplo, por Philip Colquhoun⁹).

Pena é que não se faça um estudo internacional comparativo de práticas da mesma época, mas tal, na falta de literatura comparável, é demasiada ambição, requerendo colaboração internacional e detalhada pesquisa nos arquivos dos poucos países que, à época, praticavam as partidas dobradas nas suas contabilidades públicas.

Quanto a Portugal vai à mais antiga referência a registos contabilísticos no Reino, a de 1216, sobre o *Recabedo Regni*¹⁰, passando pela Casa dos Contos, de 1389, a qual, com evoluções várias subsistiu até 1761, como referido, sempre por partidas simples, dando lugar ao Erário Régio.

Também “Antes do Erário Régio” e por ser uma aplicação das partidas dobradas que antecedeu o Erário em menos de duas décadas, há uma descrição, bem contextualizada e pormenorizada sobre a (Real) Fábrica das Sedas (2ª Administração), em especial quanto à Contabilidade de Custos, a mais antiga contabilidade comprovadamente por partidas dobradas feita para portugueses¹¹. Aqui (e não só aqui) compara a remuneração do guarda-livros com a de outros mesteres e alude à “cultura de saberes” que os novos métodos provocaram. A “Aula do Comércio”, já acima referida, e que se destinou à

⁹ “Routledge Companion to Accounting History”, 2ª edição, 2020, capítulo 27-The State, pp 1020-1022.

¹⁰ O que se poderá traduzir por “Recebedoria Régia”. Havia 3 livros destes, cada 1 na posse de “o alferes, o mordomo e o chanceler, determinando a forma como estes se deviam substituir ou serem substituídos pelo rei em caso de ausência ou de doença, até ao seu regresso, devendo o seu substituto receber um dos três livros de recabedo existentes e destinados a cada um destes cargos, além de um quarto livro de recabedo entregue a outrem não identificado. (D. Afonso II, de Hermínia Vasconcelos Vilar, Temas e Debates, Lisboa, 2008, pág. 245.

¹¹ Mas não as mais antigas e comprovadas partidas dobradas feitas em Lisboa, como o autor nota na pág. 21 e na nota de rodapé 19): em 1462-63 (30 anos antes da *Summa...* de Pacioli!) Michelle da Colle aí escriturava os seus livros feitos do seu papel (Colle, na Itália, era então um dos poucos centros de produção de papel na Europa, para além de Fabriano, também em Itália) e em partidas dobradas. Para memória futura, o recenseador deve aqui testemunhar a muita dificuldade que teve em convencer a jovem historiadora Joana Sequeira (colega e amiga da Ana Clarinda citada, agora ambas Doutoradas), no final de uma conferência de um dos Ciclos de Conferências Relações Luso-Italianas, promovidos pela Prof.ª Nunziatella Alessandrini, em que apresentou a “novidade”, que a mesma era muito importante! “Mas porquê?” perguntava ela. “No Arquivo Salviati, na *Scuola Normale Superiore de Pisa*, onde eles se encontram, há mais de 1700 livros, muitos mais antigos e mais bonitos do que estes!”. Eu bem lhe dizia: “é que estes foram feitos em Lisboa e não há rasto de livros cá feitos nessa época”. Lá se foi convencendo e com a ajuda do Prof. Hernâni Carqueja (para confirmação de que eram mesmo feitos em partidas dobradas) acabaram por ganhar o *Prémio Enrique Fernández Peña de Historia de la Contabilidad 2020*, da AECA (<https://aeca.es/premios-y-becas/premio-historia-de-la-contabilidad-2020-xxv-edicion/> ; https://sigarra.up.pt/flup/pt/noticias_geral.ver_noticia?p_nr=110404). Esta história confirma o atrás dito sobre historiadores de formação e contabilistas-“historiadores”. Interdisciplinaridade é necessária.

preparação de comerciantes e seus ajudantes, nomeadamente com o ensino das partidas dobradas, merece-lhe uma boa síntese dos muitos trabalhos já feitos.

Falando de partidas dobradas, para não iniciados, há que lembrar Pacioli e a sua obra divulgadora da depois chamada contabilidade, mas que era sobretudo um compêndio da matemática do tempo. Por isso reproduz-se interessante lista de livros portugueses de 1519 a 1686 dessa área. Fala também dos primeiros livros de contabilidade “em português ou de portugueses” (nele incluindo o de Gabriel de Sousa Brito, que de português terá o facto de ter talvez nascido em Lisboa e daqui saído cedo por ser judeu, mas, parafraseando o homenageado e Emérito Prof. Hernández “*debe concluirse que la publicación del Norte mercantil y crisol de quentas en 1706 no significó, en absoluto, una aportación al acervo del pensamiento contable en español*”¹², nem em Portugal).

Voltando à situação social dos guarda-livros e dos portugueses no meio deles, antes da Aula do Comércio, acaba concluindo, com toda a fundamentação e lógica, que não “se deve apagar os portugueses que até 1750 tinham acumulado experiência e ajudantes nas casas de negócio, bem como contadores, escritvães e escriturários, nas diversas estruturas de contas do Reino”...”que permanecem no limbo da História”.

No Capítulo II descreve-se a Metodologia, investigação feita sobre fontes originais, em especial no Arquivo do Tribunal de Contas, mas também noutros.

Sobre as contas, o minucioso estudo e reconciliação dos livros Mestre; Diário; dos Borrões dos Diário; Auxiliares e de Receita e Despesa e de Caixa, estes do Tesoureiro-mor. Tudo, claro, dos anos seleccionados, o que não é pouco: é muito!

Só os livros Mestre tinham 300 fólios cada, “pesadíssimos e de grandes dimensões”.¹³

E as Contadorias eram 4 (depois 5) e as Tesourarias 3. Um enorme volume de pesado trabalho.

“Inicialmente há que reconstituir Balanços, dentro de cada ano e de cada Contadoria, conferir a Conta Ganhos e Perdas e conciliá-los, pelo respetivo saldo anual”.

E também para a globalidade da entidade “...a partir das contas não saldadas em 31 de Dezembro de cada ano nos fólios dos Livros Mestres...” reconstituíram-se os Balanços, que “quase nunca estão escriturados nos livros de registo de contabilidade do “Erário Régio”. Daí resultam os “Resultados do Ano” que há que conferir com a conta da respetiva Contadoria. Não admira que tal tivesse constituído “uma das operações complexas e morosas desta tese.”

¹² Esteban Hernández Esteve, “*Aproximación al estudio del pensamiento contable español*”, AECA, Madrid, 2013, pág. 350.

¹³ Vimos alguns aquando do IV ENCONTRO INTERNACIONAL LUCA PACIOLI (AECA/APOTEC), em Lisboa e parcialmente realizado no Tribunal de Contas e ainda hoje - 8 anos passados! - temos viva a memória daquela visão.

Mas nesta árdua e trabalhosa tarefa, confessa o investigador (pp 60-62) que foi “com surpresa e alegria que encontrámos alguns Balanços em todas as Contadorias...”. Imaginemos o momento da descoberta! Um êxtase, uma enorme compensação do esforço feito!

Prescrevia o Regulamento do Erário o encerramento das contas por semestres, mas, “de um ponto de vista formal, raramente isso aconteceu.” E aqui levanta-se o problema de muitos estudos que a partir de leis e regulamentos inferem uma prática, que, na prática, raramente acontecia.

Descreve o âmbito da conta “Erário Régio” (que no livro prefere designar por “Ganhos e Perdas”) e o seu estranho conceito, se olhado com as conceções de hoje. Porém há que enquadrá-lo naquela época. A mesma “prestava contas aos detentores do capital”, não com “anuidade civil”, mas “corresponderia ao projeto”, daí que fosse um “acumulado” e “comportava-se como uma classe de contas de reservas e resultados transitados...”.

Refere-se aos “...erros e diferenças nos fólhos...” e quando “...inteiramente descodificados e resolvidos...” efetuou as devidas retificações, destacadas depois nas peças contabilísticas.¹⁴

Ainda na Metodologia, na “Revisão da Literatura” alude à “evolução da própria historiografia durante o século XX”, para enquadrar a “História das Contas”, pondo em relevo “os anos dourados” que foram “os anos 90 do século passado” e o aparecimento da “Nova História da Contabilidade”. Passa pelos *Annales*, pela *Nouvelle Histoire*, pela “História em Migalhas” (designação irónica “herdada de Pierre Nora e repescada por François le Dosse”, este criticando a perda de ambição de uma explicação global, total da sociedade) para lembrar a importância dos Congressos Mundiais de História da Contabilidade e as Conferências da *Academy of Accounting Historians*. Passa por Gary Previts, R. H. Parker, Edward Coffman, Christopher Napier, Garry Carnegie, Nokolas Rose, lembrando Michel Foucault e Jacques le Goff. Cita várias vezes Stephen P. Walker¹⁵.

Menciona o artigo seminal na História da Contabilidade de Raymond de Roover, “*Aux origines d’une technique intellectuelle : La formation et l’expansion de la comptabilité*”

¹⁴ O método das partidas dobradas permite detetar mais cedo ou mais tarde muitos dos erros possíveis. Porém, está longe de evitar todos os erros como pretendia inicialmente, em 1796, Edward Thomas Jones, no seu livro “*Jone’s English System of Bookkeeping*”, que tem por subtítulo “*by single or double entry in which it is impossible for an error of the most trifling amount to be unnoticed*”.

¹⁵ Professor da Universidade de Edimburgo (e ex da de Cardiff), coeditor, com John Richard Edwards do “*The Routledge Companion to Accounting History*” e autor de numerosos e importantes trabalhos dos quais para aqui mais releva o que cita: “*Current Trends in Accounting History*”, *The Irish Accounting Review*, 2006, Vol. 13, *Special Issue*, pp 107-121. Foi Editor do *Accounting Historians Journal* e da *Accounting History Review*, Presidente da *Academy of Accounting Historians* e recebeu o seu *Academy’s Hourglass Award*. Antes foi *Chartered Accountant* na E&Y, pelo que aliou a prática à teoria.

à *partie double* »¹⁶, o qual colocou a Contabilidade no campo dos historiadores, no próprio “ninho” onde uma corrente de historiografia/historiologia se consolidava, sempre questionando-se.

Refere a hegemonia anglo-saxónica em certa altura, que alguns conseguiram quebrar, como foram Salvador Carmona e o Emérito Prof. Esteban Hernández Esteve, abrindo caminho para outros, aparecendo novas Associações (Itália e Espanha) e novas publicações especializadas.

Afirma – e com toda a razão! – que Esteban Hernández “foi o catalisador ... de uma ação conjunta e construtiva entre os adeptos da Nova História da Contabilidade e os defensores da História da Contabilidade tradicional...”.

Fala das “Histórias”: a “Quantitativa” e a “das Contas Comparada e Linguística”, mas “nas contas do Erário Régio estamos no epicentro do vulcão de uma História de quantidades, valores, uma História fora de moda, é certo, mas que por isso mais aliciante se torna, porque só o valor complementa e pode ajudar a completar a análise historiográfica.”

Tem razão o autor, mas é modesto. É que neste livro há história quantitativa que trabalhou (Ah, se trabalhou!) com números, mas há várias outras abordagens.

Para já é o estudo de um caso concreto: um caso. De uma entidade, de que conta a sua história da página 87 à 142 (e nos anexos). É História Institucional.

Que subintitula o livro de “As Contas e o Poder...”, no sentido foucaultiano, o que se nota, sobretudo, nas Conclusões (pp 252-259). Mas não é seguidor de Hopwood, nem dos seus amigos da revista “*Accounting, Organizations and Society*”, praticantes da *critical accounting research*.

Da página 126 à 137 narra “O Caso João Henrique de Sousa...” detalhadamente (inédito e fruto da própria investigação) de acordo com a História tradicional e aproximando-se da biografia.

E da 113 à 119 “acompanha” 28 funcionários do Erário Régio nas suas categorias profissionais e nas suas vidas privadas, suas honras e mercês; faz uma “Visão de Conjunto”. Ou seja toca nos fundamentos da prosopografia.

Ao analisar a conta “Erário Régio” (Ganhos e Perdas) e os documentos de prestação de contas e a quem são prestados tem subjacente o pensamento contabilístico da época,

¹⁶ “Annales d'histoire économique et sociale», IX, N.º 45, Maio/1937, Librairie Armand Colin, Paris. Roover (1904-1972) é um exemplo de contabilista historiador. Nascido em Antuérpia (Bélgica), aí se licenciou em Ciências Comerciais e Financeiras (1924). Exerceu os respetivos cargos na Banca e numa companhia de navegação. Casou com a historiadora americana Florence Edler (1936) – um bom apoio - e emigrou para os EUA, aí se nacionalizando em 1940. Foi Guggenheim Fellowship, tirou o MBA de Harvard (1938), doutorou-se em Economia (Chicago, 1943), lecionou em várias universidades americanas e foi professor visitante em algumas europeias.

seus fins e seus destinatários, ou seja, aborda a evolução do pensamento contabilístico e contribuiu para a sua história, para esta época da história.

Destaca, e com razão, a “sintomática” perda do “A” de *Accounting* na designação das respetivas normas internacionais, que, como sabemos, passaram, em 2001, de *IAS-International Accounting Standards* para *IFRS-International Financial Reporting Standards*. Não significa, parece-nos, que a prestação de contas não continue a ser um dos fins nobres da Contabilidade, ou não tivesse ela o seu étimo no francês “*obligation de rendre compte*”¹⁷. Entendemos o “Relato Financeiro”, como o consenso em determinada época entre a Contabilidade (dos teóricos e dos práticos, perante uma realidade sempre em evolução) e os interesses e conceitos de todos os *stakeholders*, muitas vezes transpostos para normas jurídicas a cumprir. Em Portugal e do lado jurídico tem-se vindo a chamar “Direito Contabilístico”¹⁸ (Saldanha Sanches, 2000), “Direito da Prestação de Contas” (Menezes Cordeiro, 2008) ou “Direito da Contabilidade” (Engrácia Antunes, 2019, e Suzana da Costa, como coordenadora, 2023) (títulos dos livros).

Analisa o enquadramento da época, bem como as condições sociais e as remunerações do pessoal do Erário. Aproxima-se da sociologia, não sendo, como se referiu, um adepto da *critical accounting research*.

Na metodologia usa fundamentalmente a investigação em arquivo, portanto de fontes primárias, mas usa a investigação narrativa e interpretativa (muito notória em “O Caso...” já referido). A síntese é usada nas conclusões.

A propósito da “História da Contabilidade em Portugal”, de que o autor tem sido um dos agentes ativos, faz a revisão da literatura, particularmente a sobre a Aula de Comércio (para a qual há ampla bibliografia) e sobre o Erário Régio (“instituição não muito estudada” no aspeto contabilístico). Note-se que a propósito deste último, o autor expõe e discorda (pág. 83) fundamentadamente da aproximação do trabalho de Delfina Gomes¹⁹, numa saudável discussão de historiologia.

¹⁷ «*Dictionnaire de l'Académie française*», 5ª edição, 1798, apud LABARDIN, P. e NIKITIN, M., “Les Mots et les Choses (de la Comptabilité)», LOG – Université d’Orléans, s/d.

¹⁸ Expressão que, tanto quanto sabemos, foi pela 1ª vez usada pelo Prof. Camilo Cimourdain de Oliveira nas 2ªs “Jornadas de Contabilidade”, realizadas em 1985, em Aveiro, como consta das respetivas Atas, na pág. 591.

¹⁹ *Op. cit.* na nota de rodapé 7). Delfina Gomes (Lic. Gestão de Empresas, 1996, U. Minho; Mestra em Contabilidade e Auditoria, 2000, U. Minho; Doutora em Contabilidade, U. Minho, 2007) é Professora Auxiliar com Agregação na Escola de Economia e Gestão da Univ. do Minho, pertence/u ao “Editorial Board” das revistas “*Accounting History*” e “*Accounting, Auditing and Accountability Journal*”. Publicou, além do livro com a sua tese, artigos em várias revistas: “*Accounting, Auditing and Accountability Journal*”, “*European Accounting Review*”, “*Accounting History, e Accounting Education*”. Recebeu o prémio da “*Academy of Accounting Historians - 2009 Margit F. Schoenfeld and Hanns Martin W. Schoenfeld Scholarship*” em História da Contabilidade, da qual é “*Trustee*”. É um bom exemplo de quem, com formação em Gestão e Contabilidade, chegou a um alto nível internacional em História da Contabilidade.

Tudo “...porque a História da Contabilidade portugues(a)...constitui um desafio, não uma mera conformação” (p. 86).

Reflete depois sobre a posição e a produção de contabilistas e historiadores em História da Contabilidade, o que já aflorámos atrás. No caso português a maior produção tem sido de facto de pessoas que, de uma forma ou de outra, estão ou estiveram ligadas à Contabilidade. Porém há que lembrar que Virgínia Rau (1907-1973)²⁰ – publicou, entre outras coisas um monumental estudo: “A Casa dos Contos²¹: Os Três mais Antigos Regimentos dos Contos” (2009) - era uma ilustre e prestigiada historiadora, que o autor cita várias vezes. Também Joana Sequeira e Ana Clarinda Cardoso (V. nota de rodapé 11) são historiadoras de formação e de profissão.

Outros andaram pela economia ou pela contabilidade, mas eram detentores de uma ampla cultura geral: Moses Amzalak (1892-1978)²², Gonçalves da Silva (1904-1990)²³, Martim Noel Monteiro (1916-1980)²⁴, Hernâni O. Carqueja²⁵

²⁰ Doutora em Ciências Históricas. Em 1951 nomeada professora extraordinária da sua Faculdade de Letras (UL), onde no ano seguinte atingiu a cátedra. Fundou e dirigiu o Centro de Estudos Históricos (Instituto de Alta Cultura), anexo à Faculdade de Letras (UL) (atual Centro de História da Universidade de Lisboa), entre 1958 e 1973, tendo sido Diretora dessa Faculdade entre 1964 e 1969.

²¹ A Casa dos Contos (1389-1761) (a que o autor dedica as pp 30-34) foi “o primeiro órgão de ordenação e fiscalização das receitas e despesas” e foi substituído pelo Erário Régio.

²² Economista, professor e Diretor do antigo Instituto Superior de Comércio, mais tarde ISCEF e atualmente o Instituto Superior de Economia e Gestão (UL). Foi vice-reitor da Universidade Técnica de Lisboa (em 1931-34 e de 1944-1956 e seu Reitor de 1956 a 1962, tendo sido Diretor do ISCEF de 1933 a 1944). Foi sócio efetivo da Academia das Ciências de Lisboa, Presidente da classe de Letras e, mais tarde, Presidente da própria Academia. Autor prolífero, publicou mais de 300 títulos, sobre matérias muito diversas.

²³ Doutor em Ciências Económicas e Financeiras. Catedrático de Contabilidade no Instituto Superior de Económicas e Financeiras de Lisboa (1952-1971). Presidente das Primeiras Jornadas Portuguesas de Contabilidade e Administração de Empresas (1978). Membro da Direção da Associação dos Comercialistas. Autor de numerosos livros de economia e administração de empresas. Colaborou em muitas publicações especializadas e de maneira particular na “Revista de Contabilidade e Comércio”. Sócio correspondente da espanhola *Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras*

²⁴ Como testemunha o eminente e falecido Professor Rogério Fernandes Ferreira: “autodidata distintíssimo, homem culto, sábio na verdadeira aceção da palavra e amante do trabalho e da contabilidade”. Sem grandes pergaminhos académicos, foi, sem dúvida, um distinto divulgador da cultura contabilística no século passado. Corrobora o também eminente Prof. Carqueja: “Distinguiu-se particularmente pelo empenho na defesa da contabilidade e dos contabilistas: pertenceu à SPC - Sociedade Portuguesa de Contabilidade, fez parte do grupo fundador da APOTEC - Associação Portuguesa dos Técnicos de Contabilidade, foi fundador e presidente do Conselho Diretivo do JTCE - Jornal do Técnico de Contas e da Empresa, foi fundador e diretor da ACICE - Associação Científica Internacional de Contabilidade. Foi um autor particularmente produtivo. Teve a seu cargo a página de contabilidade e gestão do Jornal do Comércio, escreveu regularmente artigos, respostas a consultas e notícias sobre livros, na Revista de Contabilidade e Comércio, no Jornal de Contabilidade, no JTCE e em revistas estrangeiras...”. Colaborou na “Revista de Contabilidade” de S. Paulo, no “Correio Contabilista” de Minas Gerais, na “Accounting Research” de Londres e na “Técnica Económica” de Madrid. A sua sapiência reflete-se na sua enciclopédica e multifacetada obra “A Contabilidade e o seu Mundo”. Dominava excelentemente o inglês, o francês, o alemão, o espanhol e o russo. Publicou dez monografias e dezassete livros.

No “Capítulo IV – A Instituição” descreve a legislação, as funções, a sua estrutura, ilustrada com elucidativos esquemas, as instalações por onde passou, enfim, toda a sua evolução, com o devido enquadramento histórico. Começa por aludir aos primórdios dos registos reais, no Séc. XIII e vai até aos “últimos tempos” do Erário Régio, já no Séc. XIX.

Compara a prática do Erário Régio com as prescrições da Carta de Lei, ou seja, com a norma e enumera os muitos “desfasamentos” que foram existindo e que se foram acentuando ao longo do tempo, dando exemplos concretos e detalhados.

Há provas indiretas de que foram elaborados em alguns anos “balanços consolidados” das várias Contadorias, “para elaboração das *contas do Reino*” (pág. 253), abrangendo todo o grande Império português de então, hábito que se foi perdendo. Comprovou que “no ano de 1765...se fez a consolidação rigorosa das Contadorias, até ao real...” (pág. 15).

Com a revolução liberal de 1820 e a Constituição de 1822, mudou totalmente o enquadramento público, a soberania deixou de ser do Rei (vinda de Deus), passou a ser do povo, deixou de haver súbditos e passou a haver cidadãos, estes todos com os mesmos direitos. As contas do Erário eram caracterizadas pelo seu secretismo e centralismo e os seus Balanços destinavam-se apenas a 4 pessoas: “o Rei, o Inspetor-Geral, o Tesoureiro-mor e o Escrivão do Tesoureiro-mor” (pág. 254). Com o liberalismo veio a transparência, veio o Orçamento e a “aprovação em Cortes da conta geral de receita e despesa anual do Estado” (pág. 140).

O “Capítulo V – Contas e Finanças” é dedicado à “teorização das receitas fiscais contemporâneas”, à resenha histórica dos impostos em Portugal” (anotando ainda o projeto de orçamento do Reino para o ano de 1478 e o da Receita para 1526), enquadrando-os no espaço europeu, onde, sinteticamente atravessa os séculos, desde o IX ao XX. Volta-se ao Erário Régio – agora sob este ponto de vista – para começar por perguntar “qual o propósito de fazer contas segundo o método das partidas dobradas?”. Acaba por concluir que, dado que “os resultados anuais da conta de Ganhos e Perdas estavam amplamente desvalorizados”, o objetivo “só poderia estar centrado nas contas de Balanço...” (Devedores, Credores, Caixa) e “nunca se movimentou contas do Imobilizado, nem Capital...”. “O método das partidas dobradas constituía uma moda...”²⁶ e “não tinha por objetivo avaliar o respetivo valor patrimonial”.

²⁵Em vez de descrever a sua brilhante carreira académica e profissional e os seus muitos escritos de teoria e história da Contabilidade, sintetizamos transcrevemos de Hernández Esteve (“*es uno de los historiadores de la contabilidad más maduros, penetrantes, meticulosos y mejor preparados com que cuenta Portugal*”, DE COMPUTIS, N.º 12, Junho/2010, pág. 171) e de Mattessich (“*He is a prolific author who dealt with a wide range from historical to theoretical topics*”, “*Two Hundred Years of Accounting Research*”, Routledge, 2008, pág. 296

²⁶ Ainda que nalguns dos países atrás citados tenha perdurado por séculos

De seguida analisa as “Contas e Finanças” para os 4 anos seleccionados: 1765, 1798, 1816 e 1823. Para cada um deles elaborou, a partir dos livros, os Balanços e as Contas de Ganhos e Perdas, detalha as Contadorias, sublinha “a função controladora da conta Caixa”, procedendo à análise das Despesas (dez maiores; por funções; por regiões; com a guerra) e das Receitas (dez maiores; por impostos; por regiões, ...). Tudo explicado e enquadrado pelos factos históricos pertinentes.

No final faz a “Análise comparada” desses 4 anos, tendo o cuidado de o fazer a preços constantes, dada a “inflação que ocorre nos finais do século XVIII”. Conclui esta parte dizendo que “esta primeira experiência de contabilidade por partidas dobradas, levada a cabo na contabilidade do Reino de Portugal entre 1762 e 1833...vale o que vale. Cobaia do seu tempo...”

Termina o texto com as “Conclusões”. Lembra a antecessora Casa dos Contos, onde “*tomava-se a conta e julgava-se a conta*”, o agente apresentava as contas por partidas simples “e ou ficava quite da conta, ou ficava registado no livro das dívidas...”. “Já no Erário Régio controlavam-se os agentes, e procedia-se ao registo pelo método das partidas dobradas, para elaboração das *contas do Reino*”. Ora, só isso é toda uma grande diferença, uma mudança de paradigma, um grande passo para a modernidade.

Mas, na prática, “pode-se dizer que houve dois sistemas de informação contabilística no Erário: um com Henrique de Sousa, muito mais rigoroso e formalista e outro sem ele, menos respeitador dos formalismos e muito mais desorganizado.”

Lembra os Contadores e demais funcionários ao longo dos séculos, que “não seriam só três (à data da criação do Erário), como nos querem fazer crer.” Recorda as “dezenas de livros de Aritmética, com matérias de cálculo e comércio” publicados em Portugal “do século XVI ao século XVIII”, “o que pressupõe a existência de um mercado”.

Refere e bem que “os lapsos de tempo da sociedade do século XVIII...guiavam-se por exemplo, por ciclos temporais de produção, por partidas da Carreira das Índias, ou partidas de açúcar do Brasil...”. “No Real Erário, pelo contrário, estava bem definida a anuidade e semi-anuidade para prestação de contas”. Porém a prática foi outra.

“A centralização das contas do Erário Régio foi positiva”, com redução de atores e controlo mais racional. Mas passou a haver um “ número elevado de contas com saldo devedor e valores elevadíssimos”. Representavam adiantamentos e os “saldos envelhecem anos ...de forma mais acentuada à medida que o próprio Erário envelhece e mais desorganizado fica.”

O Poder, o Absolutismo, instrumentalizou a contabilidade, foi posta “ao serviço do centralismo e do secretismo”. “O Erário Régio...foi um excelente exemplo em como a contabilidade estava ao serviço da funcionalidade de um determinado território social..., mas...contribuiu também para o futuro desenvolvimento em Portugal da ciência da contabilidade.”

Como reza o decreto²⁷ que acabou com ele, era o “velho e monstruoso Erário” (pág. 84).

Segue-se extensa bibliografia, bem como 37 páginas de interessantes e ilustrados anexos, incluído a reprodução de elementos contabilísticos.

A Instituição Erário Régio passa a ter um livro de referência. A ler.

²⁷ Redigido, tal como toda a legislação do primeiro liberalismo português, por Mouzinho da Silveira (1780- 1849), mesmo antes da Revolução liberal conquistar todo o País.