

**RETRATO DE UMA VELHA SENHORA:
A CONTABILIDADE EM PORTUGAL
NOS SÉCULOS XVIII E XIX**

73 ESTUDIANTE

INÊS CARVALHO

PATRÍCIA ALMEIDA

MIGUEL GONÇALVES

CRISTINA GÓIS

ISCA de Coimbra (ISCAC) – *Coimbra Business School*, Portugal

Área Temática: E) História da Contabilidade

Palavras-chave:

História da Contabilidade; Marquês de Pombal; Século XVIII, Século XIX; Partidas Dobradas.

RETRATO DE UMA VELHA SENHORA: A CONTABILIDADE EM PORTUGAL NOS SÉCULOS XVIII E XIX

Resumo

O presente *paper* destina-se aos leitores que pretendam aprofundar e enriquecer os seus conhecimentos sobre a história da Contabilidade nos séculos XVIII e XIX, no que concerne à evolução do ensino, à importância das instituições, à contribuição da legislação e à relevância das publicações sobre Contabilidade. A pesquisa realizou-se por intermédio de uma revisão da literatura, usando-se para o efeito o método bibliográfico. Adicionalmente, o artigo destaca a influência do Marquês de Pombal na implementação das partidas dobradas em Portugal no decurso da segunda metade do século XVIII.

Palavras-chave:

História da Contabilidade, Marquês de Pombal, Século XVIII, Século XIX, Partidas Dobradas.

PORTRAIT OF AN OLD LADY: ACCOUNTING IN PORTUGAL IN THE 18th AND 19th CENTURIES

Abstract

The present paper is intended for readers who want to deepen and enrich their knowledge of the history of Accounting in the 18th and 19th centuries, regarding the evolution of teaching, the importance of institutions, the contribution of legislation and relevance of publications about Accounting. A literature review is carried out, using the bibliographic method. Additionally, the article highlights the influence of the Marquis of Pombal in the implementation of the double-entry bookkeeping method in Portugal during the second half of the 18th century.

Keywords:

Accounting History; Marquis of Pombal; 18th Century; 19th Century; Double-Entry Bookkeeping.

1. Introdução

Este *paper* surge no âmbito de uma unidade curricular ministrada numa instituição de ensino superior portuguesa e tem como intuito expandir o conhecimento sobre a história da contabilidade em Portugal nos séculos XVIII e XIX. Deste modo, pretende-se que os profissionais da área e outras partes interessadas, nomeadamente a Academia, consigam compreender a evolução da Contabilidade em Portugal no período anteriormente referido, pois segundo Gonçalves, Lira e Marques (2017, p. 123) “não se pode compreender o presente, desconhecendo o passado”.

De igual forma, pretende-se homenagear o trabalho e investigação de Joaquim Fernando da Cunha Guimarães (1958-2012), que aborda de forma relevante e concisa, os temas de interesse para a realização deste *paper*, facilitando desta forma a revisão da literatura. Ainda sobre, Joaquim Fernando de Cunha Guimarães, Gonçalves (2021, p. 106) considera-o “o maior publicista português de contabilidade, o mais entusiasta e estudioso de todos aqueles que à disciplina dedicam o seu labor intelectual e profissional”.

No que diz respeito ao método utilizado, adotou-se o método bibliográfico, que consiste na análise de fontes secundárias, nomeadamente jornais, revistas, livros e comunicações em congressos.

Para além da presente introdução, o artigo apresenta mais cinco secções. A segunda secção apresenta a evolução do ensino dos meados do século XVIII até ao século XIX, nomeadamente, o ensino em Lisboa, em Faro, no Porto e a entrada da Contabilidade no ensino superior. A terceira secção aborda “a contribuição das instituições para a institucionalização da contabilidade em Portugal, fazendo alusão às Companhias Pombalinas, à Junta do Comércio, ao Erário Régio, e às associações profissionais do século XIX. A quarta secção destaca a importância da legislação na profissão de guarda-livros. A quinta secção menciona algumas publicações de contabilidade no século XIX. E por fim, a sexta secção, trata da conclusão.

2. Evolução do ensino dos meados do século XVIII até ao século XIX

Esta secção aborda a evolução do ensino do século XVIII até ao século XIX, nomeadamente, o ensino em Lisboa, o ensino em Faro, o ensino no Porto e por fim, a entrada da contabilidade no ensino superior.

2.1. Ensino em Lisboa

Marquês de Pombal, primeiro-ministro do Rei D. José I entre 1750 e 1777, considerava a economia portuguesa subdesenvolvida em relação às economias de outros países, e julgava que este atraso estaria relacionado com a inexistência de uma classe de técnicos nacionais, que seriam capazes de resolver problemas industriais e assuntos comerciais do país (Rodrigues, Gomes e Craig, 2004). Deste modo, foi em 19 de maio de 1759 aprovado o Alvará que aprovou os estatutos da Aula de Comércio de Lisboa, considerada a primeira escola de comércio e de contabilidade, de acordo com Rodrigues, Gomes e Craig (2003) e foi visto como o marco histórico do início do ensino oficial da Contabilidade em Portugal (Gonçalves, 2011a).

Segundo Gonçalves (2011a), o curso inaugural da Aula de Comércio de Lisboa ocorreu a 1 de setembro de 1759, três anos após a fundação da nova Junta do Comércio, organismo que incentivou e patrocinou a mesma. O curso da Aula do Comércio teve como primeiro lente, João Henrique de Sousa (Gonçalves, 2010a, 2010b). A duração do curso era de três anos (Gonçalves, 2010a, 2011a) no entanto, os primeiros cursos ultrapassaram em alguns meses os três anos (Gonçalves, 2011a).

No curso da Aula do Comércio, segundo Rodrigues *et al.* (2003, p. 47), “ensinavam-se principalmente: A Aritmética; Os Câmbios, Pesos e Medidas; Seguros; Método de escrever os Livros, ou Partidas Dobradas.”. Atente-se que o ensino da contabilidade por Partidas

Dobradas era obrigatório (Gonçalves, 2017a). Por outro lado, existiu a ausência de duas áreas de conhecimento que não foram lecionadas aos alunos da Aula, nomeadamente a área da Geografia Comercial e a área das Línguas Vivas, especialmente o Francês e o Inglês (Gonçalves, 2011a, 2010a).

De acordo com Rodrigues *et al.* (2003), os alunos eram submetidos a avaliação contínua através dos “Exercícios Sabatinais” e das “Decúrias”, e tinham a sua admissão a exame dependente da sua assiduidade nas aulas e do parecer do lente. Os exames eram realizados na presença da Junta do Comércio, significa isto que, os exames eram públicos, e muitas vezes até D. José e Marquês de Pombal assistiram aos exames (Rodrigues *et al.*, 2003).

Em relação aos aulistas, o destino profissional destes estava direcionado principalmente para as instituições pombalinas (Gonçalves, 2016), deste modo, muitos graduados contribuíram positivamente na economia e no serviço público em Portugal (Gonçalves, 2010b).

A Aula do Comércio teve uma existência de oitenta e cinco anos (1759-1844), extinguindo-se pelo Decreto de 20 de setembro de 1844, onde foi rebaixada a nível secundário, sendo incorporada no Liceu Nacional de Lisboa (Gonçalves 2011a) como sua secção comercial e designada por Escola de Comércio (Gonçalves, 2016). No quadro abaixo visualizamos o plano curricular da Escola de Comércio em 1844 (Quadro 1):

Quadro 1: Plano Curricular da Escola de Comércio – Decreto 20 de Setembro de 1844

Escola de Comércio – Liceu de Lisboa (4º Secção) – ano 1844	
Cadeiras	Disciplinas
1º cadeira	Aritmética Comercial (moedas, pesos e medidas); Elementos de Álgebra e Geometria
2º cadeira	Geografia (especialmente a Comercial); Cronologia; História
3º cadeira	Escrituração; Câmbios; Letras; Seguros; Prática
4º cadeira	Economia Política; Direito Administrativo; Direito Comercial

Fonte: Gonçalves (2012, p. 92).

Segundo Gonçalves (2012), a Escola de Comércio foi suprimida em 1869, pelo decreto de 30 de dezembro, sendo incorporada no Instituto Industrial de Lisboa que viria a designar-se Instituto Industrial e Comercial de Lisboa, onde passou a ser lecionado o ensino comercial a partir do ano letivo de 1870 para 1871.

O Instituto Industrial de Lisboa foi criado pelo decreto de 30 de dezembro de 1852, como sendo uma escola de ensino técnico industrial (Gonçalves, 2012). Contudo, em 1869, por decreto de 30 de dezembro, passou a designar-se Instituto Industrial e Comercial de Lisboa (Gonçalves, 2012) e segundo Gonçalves (2012, p.12) “A intenção do legislador era, assim, a de formar um programa conveniente para o curso de Comércio, com as cadeiras já estabelecidas no Instituto, a par da nova cadeira de Contabilidade a criar.”

2.2. Ensino em Faro

No que concerne à Aula de Comércio de Faro esta foi criada em 1791, e teve como primeiro lente Pedro Guilherme da Fonseca, que foi escolhido pela Junta do Comércio em 1791 (Gonçalves, 2021). Adicionalmente, acredita-se que esta se extinguiu-se em 1808, tendo assim uma curta existência (Gonçalves, 2021).

Segundo Gonçalves (2017b), tudo o que se conhece em relação à Aula de Faro, foi Francisco Santana que publicou.

2.3. Ensino no Porto

No início do século XIX, segundo Gonçalves (2011a), a cidade do Porto não possuía nenhum estabelecimento comercial, apenas dois estabelecimentos de ensino técnico, contrariamente à cidade de Lisboa que já dispunha, há quase meio século, de estabelecimentos de índole comercial. Desta forma, através do alvará régio de 9 de fevereiro de 1803, criou-se a Academia Real da Marinha e Comércio da Cidade do Porto (Gonçalves 2011a), onde estava inserida a Aula de Comércio do Porto (Gonçalves, Marques e Lira, 2012; Duarte, Lopes e Gonçalves, 2017).

Nesse sentido, Gonçalves (2011a) realça alguns argumentos geográficos e económicos, inseridos na petição de 1785, que ajudam a perceber a necessidade da criação deste estabelecimento de ensino: a cidade Invicta dispunha do comércio mais considerável do país, para além daquele que se delineava na capital; os jovens portuenses encontravam-se impedidos de adquirir conhecimentos elementares para o exercício da sua profissão, uma vez que a sua cidade não possuía nenhuma Aula de Comércio; tornava-se bastante dispendioso, os jovens portuenses estudarem a sua especialidade na capital, dada a inexistência de estradas que ligassem as duas cidades; grande parte das obras de comércio, entre outras especialidades, permaneciam escritas nas línguas francesa e inglesa, o que dificultava a sua compreensão, tendo em conta que não existia na cidade instrução dessas línguas; e, por fim, considerava-se que aulas públicas de francês e de inglês poderiam ser um auxílio para os comerciantes, dado que, o comércio marítimo do Porto se fazia maioritariamente com países da Europa do Norte.

A petição anteriormente referida acabou por ser ignorada, de acordo com Gonçalves (2011a), por causa da hipótese de aspetos políticos terem atrasado a criação da Aula de Comércio do Porto. Posteriormente, a Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro, renovou a conveniência e utilidade de uma Aula de Comércio, de Matemática e de Línguas na cidade do Porto, levando assim a cabo a criação da Academia Real da Marinha e Comércio do Porto, através do alvará de 9 de fevereiro de 1803 (Gonçalves, 2011a). Nesse sentido, importa destacar que no Curso de Comércio na Aula de Comércio do Porto foram admitidos 84 alunos, no ano letivo de 1803-1804, aos quais não era exigida a cobrança de propinas (Gonçalves, 2011a).

No que concerne ao funcionamento da Aula de Comércio do Porto, Gonçalves (2011a) refere que, os aulistas que pretendessem frequentar o curso de Comércio deviam estudar e obter aprovação no primeiro ano de Matemática, Francês e Inglês, o que conseqüentemente faria com que o curso de comércio na prática fosse trienal e não bienal, como irá ser demonstrado no quadro abaixo onde é retratado o funcionamento da Aula do Comércio do Porto (Quadro 2):

Quadro 2: Funcionamento da Aula do Comércio do Porto

Disciplinas ministradas	Aprendizagem das línguas vivas
	Aprendizagem da Geografia Comercial
	Tradução de Obras de Comércio
	Estudo da Legislação Comercial
Duração do curso	3 anos (devido ao ano preliminar de Matemática)
Condições de admissão	14 anos de idade completos. Exame prévio de Aritmética
Regime de precedências	Frequência e aprovação no 1.º ano Matemático, na aula de Língua Francesa e aula de Língua Inglesa
Dimensão da turma	Uma média de 11-12 alunos
Regulamento disciplinar	Não havia um regulamento interno para o funcionamento da Aula.
Manuais	Existência de biblioteca na Academia, o que contribuía para que os alunos

	conseguissem encontrar informações mais viáveis para as matérias que estudavam.
--	---

Fonte: Gonçalves (2011a, p. 151).

Em 1837, surge a Academia Politécnica do Porto, em substituição à Academia Real da Marinha e Comércio da Cidade do Porto, que fora extinta no mesmo ano (Gonçalves, 2011a; Gonçalves *et al.*, 2012). Nesse sentido, surge o curso de Comércio com duração de três anos, integrado na Academia Politécnica do Porto, cuja estrutura do curso incluía a 11.^a cadeira de *Comércio e Economia Industrial* (Gonçalves *et al.*, 2012). Contudo, o número de alunos matriculados neste curso, sofreu um decréscimo exponencial, em comparação ao Curso de Comércio da Academia Real da Marinha e Comércio da Cidade do Porto, devido ao aumento do valor das propinas, que impossibilitava as pessoas mais necessitadas de frequentar a Academia Politécnica do Porto (Pereira, 2001, *apud* Duarte *et al.*, 2017). Segundo Gonçalves *et al.*, (2012), a Academia Politécnica do Porto manteve-se até 1911, contudo o curso de Comércio foi apenas professado até 1897 (Gonçalves, 2011b).

De acordo com Gonçalves (2011b), através do decreto de 30 de dezembro de 1852, assinado por Fontes Pereira de Melo, surge a Escola Industrial do Porto, sendo a sua designação alterada, em 1864, para Instituto Industrial do Porto. Posteriormente, segundo Gonçalves (2011b), pelo decreto de 30 de dezembro de 1886, de Emídio Navarro, institucionalizou-se uma secção comercial no Instituto Industrial do Porto, de ensino similar ao da Academia Politécnica do Porto, e, desta forma o Instituto viu a sua designação a ser alterada para Instituto Industrial e Comercial do Porto. Destaca-se que, os estudos de comércio de carácter elementar e preparatório, na secção comercial do referido instituto apenas foram suprimidos em 1918 (Gonçalves, 2011b).

2.4. Entrada da contabilidade no ensino superior

Foi em 1884 que o Curso Superior de Comércio foi criado em Lisboa, no Instituto Industrial e Comercial, surgindo assim pela primeira vez no ensino superior em Portugal, o ensino da contabilidade, tendo como incentivador o professor Rodrigo Afonso Pequito (Carqueja, 2001). Segundo Carqueja (2001, p. 362), “relativamente à entrada da contabilidade no ensino superior não fomos pioneiros, mas também não fomos dos últimos”.

De acordo com Portela (1968) *apud* Gonçalves (2010c, 2012), o curso era previsto ter uma duração de quatro anos, com um total de oito cadeiras, onde a Contabilidade Geral e Operações Comerciais era a primeira destas oito. Em 1886, ocorreu uma reorganização que dividiu o ensino nos graus elementar, preparatório e superior, sendo os dois primeiros lecionados no Instituto Industrial e Comercial do Porto e de Lisboa, e o último apenas era lecionado no Instituto Industrial e Comercial de Lisboa (Gonçalves 2010c, 2012).

Em 1888, foi assinado por Emídio Navarro, o Decreto de 3 fevereiro que estipulou as cadeiras do Curso Superior do Comércio no Instituto Industrial e Comercial de Lisboa (Gonçalves, 2010c, 2012). As cadeiras encontram-se representadas no quadro abaixo (quadro 3):

Quadro 3: Plano Curricular do Curso Superior de Comércio em 1888

Ano	Disciplinas
1.º ano	Física Geral e suas aplicações à indústria; Desenho de Figura e Paisagem ao Natural; Língua Inglesa
2.º ano	Trigonometria plana; Princípios de Geometria Analítica, de Álgebra Superior e de Cálculo Infinitesimal; Química Mineral e Orgânica; Análise Química; Língua Alemã
3.º ano	Tecnologia Química; Geografia e História Comerciais; Contabilidade Geral e Operações Comerciais

4.º ano	Zoologia e Botânica; Higiene das Indústrias e das Construções; Mineralogia; Geologia; Economia Política e Princípios de Direito Administrativo; Legislação Industrial
5.º ano	Matérias-Primas e Mercadorias; Legislação Aduaneira; Direito Comercial, Marítimo e Internacional; Legislação Consular; Operações Financeiras

Fonte: Adaptado de Gonçalves (2010c, p. 41).

Segundo Gonçalves (2010c), em 1891, João Franco, titular da pasta do comércio, com o objetivo de realizar cortes orçamentais na área educativa, suprimiu o Curso Superior de Comércio, no entanto por intermédio do Decreto de 30 de junho de 1898, realizou-se uma nova reforma do Instituto Industrial e Comercial de Lisboa, com o objetivo de o Curso Superior de Comércio voltar a ser lecionado, com uma duração de 5 anos.

No que concerne à cidade do Porto, é criado em 1886 o Instituto Industrial e Comercial do Porto, no entanto o Curso Superior apenas continuou a existir na cidade de Lisboa (Carqueja, 2001). Importa também realçar que até ao final do século XIX em Portugal, o Curso Superior de Comércio apenas era professado em Lisboa (Carqueja, 2001; Gonçalves 2010c, 2012).

3. A contribuição das instituições para a institucionalização da contabilidade em Portugal

Nesta secção dedica-se a atenção a diversas instituições que contribuíram para a institucionalização da contabilidade em Portugal, particularmente as companhias pombalinas, a Junta do Comércio, o Erário Régio e algumas associações profissionais do século XIX.

3.1. As Companhias Pombalinas

Marquês de Pombal, era um dos conhecedores do método das Partidas Dobradas, que provavelmente terá adquirido em Londres (Gonçalves, Lira e Marques, 2013), pelo que as três grandes companhias pombalinas (Companhia Geral do Grão-Pará e Maranhão, Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro, Companhia Geral de Pernambuco e Paraíba) eram obrigadas a utilizar o método das Partidas Dobradas (Duarte, Gonçalves e Góis, 2020a). Importa ainda realçar que, a última companhia monopolista pombalina (Companhia Geral das Pescarias dos Reino do Algarve) também adotava a contabilidade por partidas dobradas, seguindo o modelo da Companhia Geral de Pernambuco e Paraíba (Gonçalves, 2021).

Desta forma, a tabela seguinte (Tabela 1), evidencia a longevidade e alguns aspetos relevantes das Companhias Pombalinas, fundadas por Marquês de Pombal:

Tabela 1: Companhias Pombalinas instituídas no reinado de D. José I

Início	Fim	Designação	Observações
1755	1778	Companhia Geral do Grão-Pará e Maranhão (CGGPM)	Fundada a 6 de junho de 1755, foi a primeira companhia monopolista de comércio (Gonçalves, 2021), localizada em Lisboa e tinha como objetivo o comércio com o Brasil, sendo assim, de índole comercial (Gonçalves e Marques, 2010). Esta companhia "baseava a sua ação no tráfico de escravos de África para o norte do Brasil, usando no retorno mercadorias quase sempre

			coloniais” (Rodrigues, 2017, p. 26). Importa ainda destacar que, o seu corpo político era constituído por uma Junta da Administração (Duarte <i>et al.</i> , 2020a).
1756	Até à atualidade	Companhia Geral da Agricultura das Vinhas do Alto Douro (CGAVAD)	Localizada no Porto (Duarte <i>et al.</i> , 2020a), esta comercializava vinhos, aguardentes e vinagres do norte de Portugal (Gonçalves e Marques, 2010). Foi considerada a mais bem sucedida companhia, fundada por Marquês de Pombal (Rodrigues, 2017), sobrevivendo até aos dias de hoje com a designação de Real Companhia Velha (Duarte <i>et al.</i> , 2020a). Importa ainda realçar que, o corpo político desta era constituído apenas por uma Junta da Administração (Duarte <i>et al.</i> , 2020a).
1759	1780	Companhia Geral de Pernambuco e Paraíba (CGPP)	Fundada em agosto de 1759 (Gonçalves, 2021) com sede em Lisboa (Duarte <i>et al.</i> , 2020a), foi considerada a maior empresa monopolista (Gonçalves, 2021) de comércio e da navegação de Lisboa para o Brasil (Duarte <i>et al.</i> , 2020a). Destaca-se ainda que, o seu corpo político era constituído por uma Junta da Administração e também por duas direções (Duarte <i>et al.</i> , 2020a).
1773	1835	Companhia Geral das Reais Pescarias do Reino do Algarve (CGRPRA)	Fundada em 1773, em Vila Real de Santo António (Faro), esta sociedade por ações, tinha como objetivo monopolizar a pesca (Gonçalves, 2021), onde o “atum, corvina e sardinha eram as reais pescarias” (Gonçalves, 2021, p.21). Esta companhia “não tinha provedor, mas sim quatro diretores; três em Lisboa e um no Algarve, em Faro” (Gonçalves, 2017b, p. 97)

Fonte: Adaptado de Duarte, Gonçalves e Góis (2020, pp. 9-11).

As companhias Pombalinas foram um marco importante para a institucionalização da contabilidade em Portugal visto que, segundo Duarte *et al.*, (2020a), todas as companhias monopolistas pombalinas adotavam o método da contabilidade por Partidas Dobradas, sendo o seu sistema contabilístico constituído por: o memorial; o diário; o razão que leva à

elaboração do balanço anual, da demonstração do estado da companhia e o seu resumo (Duarte *et al.*, 2020a).

3.2. A Junta do Comércio

No início da segunda metade do século XVIII, segundo Gonçalves (2010a), cria-se pelo alvará de 30 de setembro de 1755 a Junta do Comércio de Lisboa, em substituição da *Mesa do Bem Comum* e da *Confraria*, que se extinguem por força do mesmo alvará. Contudo, devido ao terramoto de 1 de novembro de 1755, o Governo passou a ter outras prioridades pelo que, os estatutos da Junta do Comércio apenas foram promulgados a 12 de dezembro de 1756 (Gonçalves, 2017b), sendo aprovados pelo alvará de quatro dias depois (Gonçalves, 2010a). Importa realçar que, segundo os estatutos da Junta do Comércio, esta era constituída por nove individualidades: o provedor; o secretário; o procurador; quatro deputados escolhidos pela Praça de Lisboa e dois pela Praça do Porto (Gonçalves, 2017b).

Esta instituição estatal, nos dias de hoje, corresponderia ao atual Ministério da Economia (Duarte, Gonçalves e Góis, 2020b), pelo que ficou sob a sua responsabilidade a gerência da Aula de Comércio de Lisboa (Rodrigues *et al.*, 2004), criada em 1759, uma vez que se tratava de uma escola de comércio e de contabilidade (Duarte *et al.*, 2020b). Por outro lado, a Junta do Comércio possuiu um papel fundamental no que diz respeito à intervenção do Estado na economia de Setecentos, uma vez que, correspondia ao departamento central de controlo e coordenação, ajudando assim a levar a cabo o programa mercantilista do Governo de Pombal (Duarte *et al.*, 2020b), importa ainda destacar que, a Junta do Comércio foi o organismo que incentivou e patrocinou a Aula do Comércio de Lisboa (Gonçalves, 2011a).

No que concerne aos provedores desta instituição importa destacar o primeiro provedor da Junta do Comércio, José Rodrigues Bandeira, que devido à sua aptidão em operar em mercados estrangeiros, foi escolhido por Marquês de Pombal para esse cargo (Duarte *et al.*, 2020b). No entanto, em 1788, com a subida ao trono de D. Maria I, de acordo com Duarte *et al.*, (2020, p. 53) “o cargo de provedor foi substituído pelo cargo de presidente (com o título de inspetor-geral), o número de deputados reduziu-se a oito e o regimento interno do órgão mudou”, através da Carta de Lei de 5 de junho de 1788, que de igual forma e por força da mesma Carta de Lei a Junta do Comércio passou a designar-se por *Real Junta do Comércio, Agricultura, Fábricas e Navegação destes Reinos e Seus Domínios* (Duarte *et al.*, 2020b).

Após 79 anos de existência, extingue-se em 1834, a Junta do Comércio (Duarte *et al.*, 2020b).

3.3. O Erário Régio

Os “Contos do Reino e Casa” (Casa dos Contos) foi a primeira instituição criada em Portugal cujo objetivo era fiscalizar as receitas e despesas do Reino (Rodrigues, 2017). Contudo, segundo Rodrigues (2017), em meados do século XVIII, a Casa dos Contos encontrava-se desorganizada e descentralizada e devido ao trágico terramoto de 1755 perdeu-se quase toda a documentação desta instituição. Deste modo, nasce por Carta de Lei de 22 de dezembro de 1761 o Erário Régio, que sucedeu aos Contos do Reino e Casa (Rodrigues, 2017).

O Erário Régio foi uma das reformas do Governo de Pombal (Rodrigues, 2017) e era considerado o “órgão centralizador das contas públicas em Portugal” (Rodrigues, 2017, p. 19) tendo como objetivo combater a corrupção que existia (Gonçalves *et al.*, 2013) assim como, “controlar e tornar mais eficiente a arrecadação do dinheiro público” (Gonçalves, 2010d, p. 95). O Erário Régio tinha como inspetor-geral Marquês de Pombal (Gonçalves, 2013).

De acordo com Gonçalves *et al.*, (2013), o Erário Régio foi a primeira instituição pública a adotar a Contabilidade por Partidas Dobradas em Portugal. Contudo, segundo Rodrigues (2017, p. 32), “as Partidas Dobradas foram adotadas em 1762 apenas na Contabilidade Central do Erário Régio”.

Extinguiu-se, em 1832, por Mouzinho da Silveira, Ministro e Secretário de Estado dos Negócios da Fazenda (Gonçalves, 2021). Consequentemente, as contas públicas voltam a adotar as Partidas Simples (Gonçalves, 2021).

3.4. As associações profissionais relevantes do século XIX

Acredita-se que até ao final do século XIX, apenas existiram dois movimentos associativos, a Associação Portuguesa de Contabilidade (1885) e a Associação de Classe dos Empregados de Contabilidade (1894), ambas impulsionadas por Ricardo de Sá, considerado um professor e contabilista de renome (Guimarães, 2006).

No que diz respeito à Associação Portuguesa de Contabilidade, esta foi fundada em 1885 e teve sede em Lisboa sendo considerado o primeiro movimento associativo de contabilistas em Portugal (Gonçalves, 2021). Esta Associação, segundo Sousa, Rodrigues e Amorim (2018, p. 37) “tinha por fim intervir em tudo o que dissesse respeito à contabilidade, comércio, indústria, ensino e legislação comercial, criar uma biblioteca, publicar boletins, colocar sócios desempregados e subsidiar os associados impossibilitados de trabalhar.”

No que concerne à Associação de Classe dos Empregados de Contabilidade, de forma análoga à associação anterior, também esta teve sede em Lisboa e foi fundada por 31 fundadores em 1894, dando especial destaque a Ricardo de Sá (Gonçalves, 2021). Adicionalmente, importa realçar que esta Associação publicou durante o século, o boletim “O Commercio” e o “Boletim da Associação dos Empregados de Contabilidade” (Guimarães, 2006). Por fim, em 1900, esta associação mudou a sua designação devido à alteração dos estatutos para Instituto da Classe Comercial de Lisboa (Gonçalves, 2021).

Em suma, estas associações tiveram como objetivo defender os interesses da profissão de contabilista e destacar a sua importância profissional, de modo a obter reconhecimento por parte do Estado (Sousa *et al.*, 2018).

4. A importância da legislação na profissão de guarda-livros

Pensa-se que a primeira designação do atual Contabilista foi a de “Contador” e, posteriormente de “Guarda-Livros” (Gonçalves e Marques, 2010; Gonçalves, 2017a). No entanto, segundo Gonçalves (2017a), no século XVII, mais concretamente em 1672, o ofício de Guarda-Livros já existia oficialmente.

No que concerne, à prática do ofício da profissão, o alvará de 13 de novembro de 1756, veio de alguma forma influenciar a mesma, pois obrigava o uso do livro diário (Gonçalves, 2021), e, para além disto, os comerciantes eram obrigados a estar previamente inscritos na Junta do Comércio (Rodrigues, 2017).

Através da tabela seguinte (Tabela 2), aborda-se mais detalhadamente a influência da legislação de profissão de guarda livros:

Tabela 2: Importância da legislação na profissão de guarda-livros

Ano	Legislação	Breve Comentário
1770	Carta de Lei de 30 de agosto de 1770	Foi considerada a primeira tentativa de regulamentação da profissão de “guarda-livros” (Rodrigues <i>et al.</i> , 2004; Gonçalves e Marques, 2010), assim como veio estabelecer privilégios para os aulistas, pois estes eram os únicos que tinham o poder de exercer a contabilidade, existindo assim, uma reserva de mercado para os diplomados (Gonçalves, 2021). Adicionalmente, estabeleceu que era obrigatório a matrícula dos guarda-livros

		na Junta do Comércio (Gonçalves, 2017b).
1833	1.º Código Comercial Português	Foi publicado em 1833, e em homenagem ao seu autor foi denominado por “Código Ferreira Borges” (Guimarães, 2009). É importante realçar que, era obrigatório o uso do Livro de Diário, o Copiador e o de Balanços, não sendo obrigatório as Partidas Dobradas nem o Livro de Razão (Gonçalves, 2021).
1888	2.º Código Comercial Português	Promulgado em 1888, e de forma a prestar homenagem ao seu autor, foi designado por “Código Veiga Beirão” (Guimarães, 2009). Este estabelece a obrigatoriedade do Livro de Diário, de Razão, o Copiador, de Inventário e Balanço (Gonçalves, 2021). Por outro lado, não obriga a contabilidade por Partidas Dobradas e não faz alusão à profissão de Guarda Livros (Gonçalves, 2021).

Fonte: Elaboração Própria

A legislação acima apresentada veio de alguma forma influenciar a profissão de guarda-livros uma vez que, em 1770, houve a primeira tentativa de regulamentar a mesma, sendo assim o primeiro grande passo para a sua regulamentação. Por outro lado, é possível perceber que o 2.º Código Comercial veio de certa forma preencher uma lacuna do 1.º Código Comercial Português uma vez que, torna obrigatório o Livro de Razão. No entanto, o 2.º Código Comercial Português não faz alusão à profissão de Guarda Livros, o que Gonçalves (2021) e Guimarães (2009) consideram um retrocesso na profissão de Guarda Livros. Por fim importa destacar que, o 2.º Código Comercial Português encontra-se parcialmente em vigor (Gonçalves, 2021).

5. Algumas publicações de contabilidade do século XIX

No que concerne às publicações de contabilidade, mais especificamente os livros, considera-se que, estes são “uma das fontes mais preciosas na investigação científica pelo que a Contabilidade como ciência e com um vasto campo de investigação ao seu alcance não foge a essa regra” (Guimarães, 2004, p. 509), pelo que, o quadro 4 evidencia as primeiras edições de algumas publicações do século XIX, referenciando as respetivas datas, autores, títulos e localização das mesmas:

Quadro 4: Algumas publicações de contabilidade do século XIX

Ano	Autor	Título	Localização
1803	Manuel Luís da Veiga	<i>Novo Método das Partidas Dobradas, para uso daqueles que não tiverem frequentado a Aula do Comércio</i>	Biblioteca Nacional de Portugal
1816	Manuel Teixeira Cabral de Mendonça	<i>O Guarda-Livros Moderno</i>	Biblioteca Nacional de Portugal

1829	António Rodrigues da Silva	<i>Tratado de Escrituração Comercial</i>	Biblioteca Nacional de Portugal
1837	M. Edmond Dégranges (traduzido por Manuel Joaquim da Silva Porto)	<i>Método fácil de Escriturar os Livros por Partidas Simples e Dobradas</i>	Biblioteca Nacional de Portugal (apenas a 2. ^a edição de 1854)
1842	Anónimo (Segundo Outeiro, veio provar-se que era Domingos d'Almeida Ribeiro)	<i>Tratado de Escrituração Mercantil</i>	Biblioteca da Faculdade de Economia da Universidade Porto
1867	José Maria d'Almeida Outeiro	<i>Estudos sobre Escrituração Mercantil por Partidas Dobradas</i>	Biblioteca Nacional de Portugal
1875	Rodrigo Afonso Pequito	<i>Curso de Contabilidade Comercial</i>	Biblioteca Central da Marinha
1878	Bernardo Moreira de Sá	<i>Guia de Correspondência e Escrituração Comercial</i>	Biblioteca Nacional de Portugal (apenas a 4. ^a edição de 1914)
1880	José Joaquim Rodrigues de Freitas	<i>Elementos de Escrituração Mercantil</i>	Biblioteca da Faculdade de Engenharia da Universidade Porto
1893	Luiz M. dos Santos	<i>Tratado de Contabilidade Comercial</i>	Desconhecida
1895	Ricardo José de Sá	<i>Taxonomia Contabilista</i>	Biblioteca Nacional de Portugal
1897	António Magalhães Peixoto	<i>Tratado Prático de Escrituração Comercial e Operações de Bolsa</i>	Biblioteca Nacional de Portugal

Fonte: Adaptado de Guimarães (2004, pp. 515-518).

No que toca à primeira metade do século XIX, destaca-se o livro *O Guarda-Livros Moderno* de Manuel Teixeira Cabral de Mendonça uma vez que, segundo Rodrigues *et al.* (2003), este era utilizado no ensinamento das Partidas Dobradas na Aula de Comércio de Lisboa. Importa ainda destacar que, este é dividido em dois volumes, sendo o primeiro, de 1815 sobre comércio, e o segundo, de 1816 sobre o método das Partidas Dobradas.

No que concerne à segunda metade do século XIX, destaca-se o livro de Bernardo Moreira de Sá, *Guia de Correspondência e Escrituração Comercial* uma vez que, é uma obra rica na prática de escrituração colocando ênfase às Partidas Dobradas através de exemplos práticos (Estevens, 2011). Importa ainda destacar que, este menciona os livros facultativos e obrigatórios na prática de escrituração (Estevens, 2011).

Do mesmo modo, enfatiza-se o livro de Ricardo de Sá, a *Taxonomia Contabilista*, pois este foi o primeiro livro sobre classificação e listas de contas em Portugal (Gonçalves, 2021).

6. Conclusão

O objetivo deste *paper* passou por fazer chegar aos futuros contabilistas e à Academia a relevância da história da contabilidade, de modo a gerar um maior conhecimento em relação à profissão de contabilista e, assim ajudar a perceber o desenvolvimento da mesma ao longo dos anos, pois considera-se crucial um profissional saber as origens da sua profissão e do seu ofício. Nesse mesmo sentido, para alcançar o objetivo, foi utilizado o método bibliográfico.

Foram assim abordadas quatro vertentes da contabilidade nos séculos XVIII e XIX, nomeadamente, o ensino, as instituições, a legislação e algumas publicações. Deste modo, a principal conclusão a tirar com este trabalho é a importância que as Partidas Dobradas tiveram em cada uma das vertentes abordadas, e conseqüentemente, a contribuição que tiveram no desenvolvimento da profissão de guarda-livros, o atual contabilista, uma vez que, nos dias de hoje, em pleno século XXI ainda é adotado o método das Partidas Dobradas.

Espera-se que, o presente trabalho tenha ajudado a perceber a evolução da contabilidade, ao longo dos séculos XVIII e XIX, e do mesmo modo fazer refletir sobre a importância que a profissão e o ofício da mesma tiveram ao longo dos respetivos séculos.

No que concerne à existência de limitações, considerou-se a atual situação pandémica como um grande obstáculo, pois dificultou o acesso à literatura física, assim como a escassa existência de informação relacionada com a Aula de Comércio de Faro. Neste sentido, sugere-se como futura investigação para trabalhos futuros o estudo da Aula de Comércio de Faro.

Referências

- Carqueja, H. O. (2001). "Entrada da contabilidade no ensino oficial e, depois, no ensino superior". *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa* 424, pp. 362-364.
- Duarte, C., Gonçalves, M. e Góis, C. (2020a). "A contabilidade e modelo de governo das companhias de comércio fundadas pelo Marquês de Pombal (século XVIII): O estado da questão". Comunicação apresentada no *XIX Encontro Internacional AECA* (Guarda, 17-18 set.), pp. 1-23.
- Duarte, C., Gonçalves, M. e Góis, C. (2020b). "Sim, Senhor Ministro': Os homens de negócio ao serviço do Marquês de Pombal na Junta do Comércio (1755-1788)". *De Computis (Revista Española de Historia de la Contabilidad – Spanish Journal of Accounting History)* 12(2), pp. 43-59.
- Duarte, C., Lopes, A.T. e Gonçalves, M. (2017). "Revisitação do ensino da contabilidade no século XIX em Portugal: uma síntese". *Review of Business and Legal Sciences (Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas)* 28, pp. 291-307
- Estevens, M (2011). "A escripturação commercial e Bernardo Moreira de Sá". *Pecunia: Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de León* 13, pp. 175-200
- Gonçalves, M. (2010a). "Escola de Comércio e memória histórica dos primeiros professores e estudantes de Contabilidade" (Parte I). *Revista da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas* 127, pp. 56-64.
- Gonçalves, M. (2010b). "Escola de Comércio e memória histórica dos primeiros professores e estudantes de Contabilidade" (Parte II). *Revista da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas* 128, pp. 47-54.
- Gonçalves, M. (2010c). "Entrada da contabilidade no ensino superior em Portugal (1884)". *Jornal de Contabilidade* 395, pp. 41-42.
- Gonçalves, M. (2010d). "Bosquejo duma sucinta história da contabilidade em Portugal até a fundação da primeira escola de comércio e contabilidade (1759)". *Revista Universo Contábil* 6(4), pp. 89-103.
- Gonçalves, M. (2011a). "Aula de Comércio do Porto (1803): sua criação e confronto crítico com a correlativa Aula lisboeta". *Contabilidade e Gestão: Portuguese Journal of Accounting and Management* 10, pp. 115-163

- Gonçalves, M. (2011b). "Apontamento sobre a contabilidade e educação em Portugal entre 1869 e 1918". *Enfoque: Reflexão Contábil* 30(3), pp. 9-19
- Gonçalves, M. (2012). "E depois da Aula do Comércio, 1844? Digressão através do ensino da Contabilidade na Lisboa Oitocentista". *Jornal de Contabilidade* 420, pp. 87-100.
- Gonçalves, M. (2013). "Emergência e desenvolvimento da contabilidade por partidas dobradas. Traços gerais de um homem de negócios da praça de Lisboa: José Francisco da Cruz, tesoureiro-geral do Erário Régio português, 1761". *Revista Portuguesa de Contabilidade* 3(12), pp. 669-696
- Gonçalves, M. (2016). "Relação dos primeiros contabilistas formados em Portugal por via institucional (1759-1763: Aula do comércio de Lisboa)". *De Computis (Revista Española de Historia de la Contabilidad – Spanish Journal of Accounting History)* 13(25), pp. 91-111.
- Gonçalves, M. (2017a). "Contribuição para a história da profissão contabilística em Portugal: o primeiro guarda-livros com diploma escolar (1771)". *De Computis (Revista Española de Historia de la Contabilidad – Spanish Journal of Accounting History)* 14(26), pp. 27-58.
- Gonçalves, M. (2017b). *Pequena História de uma Escola de Contabilidade: a Aula do Comércio. Contributo para a História da Profissão de Contabilista e da Difusão das Partidas Dobradas em Portugal*. Lisboa: APOTEC.
- Gonçalves, M. (2021). Sebenta da unidade curricular de Ética e Deontologia ministrada às licenciaturas de Contabilidade e Auditoria, Gestão de Empresas, e Contabilidade e Gestão Pública (1.º semestre do ano letivo 2020/2021 (3.º ano). Disponível na biblioteca do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC), pp. 1-419.
- Gonçalves, M., Lira, M. e Marques, M. C. (2013). "Finanças públicas e contabilidade por partidas dobradas: uma visita guiada pela literatura sobre as três figuras cimeiras do Erário Régio Português, 1761". *Revista Universo Contábil* 9(2), pp. 142-173.
- Gonçalves, M., Lira, M. e Marques, M.C. (2017). "Síntese cronológica sobre a contabilidade pública em Portugal, seu passado, presente e futuro (1222-2016): revisão da literatura". *Revista Evidenciação Contábil & Finanças* 5(2), pp. 121-143.
- Gonçalves, M. e Marques, M. C. (2010). "Da necessidade de criação do ensino de Contabilidade para o ofício de Guarda-Livros no Portugal de Setecentos". *Jornal de Contabilidade* 404, pp. 328-334.
- Gonçalves, M., Marques, M. C. C. e Lira, M. (2012), "Contabilidade e educação: a Academia Politécnica do Porto, 1837". *Jornal de Contabilidade* 428/9, pp. 331-335.
- Guimarães, J. F. C. (2004), "Os primeiros livros portugueses sobre contabilidade". In Guimarães, J. F. C. (2005), *História da Contabilidade em Portugal – Reflexões e Homenagens* (pp. 509-531). Porto: Vida Económica.
- Guimarães, J. F. C. (2006). "Os primórdios das associações e das revistas de Contabilidade em Portugal". *Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas* 78, pp. 19-31.

- Guimarães, J. C. (2009). "História (breve) da regulamentação da profissão de contabilista em Portugal". *Revista dos Técnicos Oficiais de Contas* 117, pp. 30-43
- Pereira, J. M. (2001). *O Caixeiro e a Instrução Comercial no Porto Oitocentista: Percursos, Práticas e Contextos Profissionais*. Porto: Universidade do Porto, Faculdade de Letras. Dissertação de Mestrado em História Contemporânea.
- Portela, A. F. (1978). "A evolução histórica do ensino das Ciências Económicas em Portugal". *Análise Social* 22-23-24, pp. 787-836
- Rodrigues, L. L., Gomes, D. e Craig, R. (2003). "Aula do Comércio: primeiro estabelecimento de ensino técnico profissional oficialmente criado no mundo?". *Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas* 34, pp. 46-54
- Rodrigues, L. L., Gomes, D. e Craig, R. (2004). "Corporativismo, Liberalismo e a profissão contabilística em Portugal desde 1755". *Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas* 46, pp. 24-39.
- Rodrigues, M. B. (2017). *O Erário Régio e as Contas do Reino no ano de 1765: O Poder e a Contabilidade*. Lisboa: APOTEC
- Sousa, F., Rodrigues, B. e Amorim, P. (2018). "Associações Profissionais de Contabilistas: das origens do movimento associativo às transformações operadas no Estado Novo". *População e Sociedade* 30, pp. 31-48.