
SEBASTIÃO FERREIRA SOARES (1820-1887): ANÁLISE DE OBRAS MANUSCRITAS E SUAS CONTRIBUIÇÕES PARA A FORMAÇÃO DO ENSINO CONTÁBIL NO BRASIL

Carla Milena Gonçalves Fernandes ¹

Marco Aurélio Gomes Barbosa ²

Alexandre Costa Quintana ³

Ernani Ott ⁴

▪ Artigo recebido em: 08/02/2022 ▪▪ Artigo aceito em: 03/10/2022 ▪▪▪ Segunda versão aceita em: 16/12/2022

RESUMO

Estudos históricos permitem compreender fatos passados que podem justificar algumas reflexões sobre o presente, bem como resgatar importantes personagens e acontecimentos profissionais e científicos da história. Entre eles, encontra-se Sebastião Ferreira Soares, que viveu no Brasil Imperial e dedicou mais de 40 anos de sua vida trabalhando e estudando para entender e apresentar as práticas contábeis existentes em seu tempo, e apontar as fragilidades e potencialidades das finanças públicas brasileiras. Assim, o objetivo do presente estudo é analisar como seis de suas obras atendem às últimas matrizes curriculares da época, com base no Decreto 1.763 de 14 de maio de 1856 e Decreto 7.679 de 28 de fevereiro de 1880. Isso foi feito com o objetivo de vincular tais discussões à formação do ensino contábil no Brasil no século XIX. As categorias foram formuladas com base em Bardin (2016). Após a análise, suas contribuições foram expor explicitamente a necessidade de um conhecimento mais claro sobre os processos contábeis no Brasil Imperial, principalmente

¹ Doutoranda em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto – FEA-RP/USP, 0000-0002-9646-4592, Avenida Bandeirantes, 3900, Monte Alegre, Ribeirão Preto, São Paulo-SP, Brasil, CEP 14040-905, (53)991634070, carlamilena@usp.br.

<https://orcid.org/0000-0002-9646-4592>

² Doutor em Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande - FURG, 0000-0002-5574-4168, Avenida Itália, Km 8, Carreiros, Rio Grande-RS, Brasil, CEP 96203-900, (53)999684128, marcobarbosa@furg.br.

<https://orcid.org/0000-0002-5574-4168>

³ Doutor em Controladoria e Contabilidade, Universidade Federal do Rio Grande - FURG, 0000-0001-6896-9465, Avenida Itália, Km 8, Carreiros, Rio Grande-RS, Brasil, CEP 96203-900, (53)999452132, professorquintana@hotmail.com.

<https://orcid.org/0000-0001-6896-9465>

⁴ Doutor em Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS, 0000-0001-6712-8525, Avenida Unisinos, 950, Cristo Rei, São Leopoldo-RS, Brasil, CEP 93022-000, (51)999786657, ernani@unisinos.br.

<https://orcid.org/0000-0001-6712-8525>

Editor responsável pela aprovação do artigo: Dr. João Estevão Barbosa Neto

Editor responsável pela edição final do artigo: Dr. Ewerton Alex Avelar

quando se trata de transparência da informação, complexidade do meio circulante, gastos e receitas públicas sistematizadas, linha de conduta como dever do financiador público, bem como a ênfase no bem-estar econômico e social.

Palavras-Chave: Sebastião Ferreira Soares. Educação contábil. Estrutura curricular do século XIX. História da contabilidade. Brasil.

SEBASTIÃO FERREIRA SOARES (1820-1887): ANALYSIS OF HANDWRITTEN WORKS AND THEIR CONTRIBUTIONS TO THE FORMATION OF ACCOUNTING EDUCATION IN BRAZIL

ABSTRACT

Historical studies enable understanding past facts that may justify some reflections about the present, as well as taking back important professional and scientific characters and events in history. Among them, one finds Sebastião Ferreira Soares, who lived in Imperial Brazil and dedicated more than 40 years of his life working and studying to understand and present the existing accounting practices of his time, and to point out the weaknesses and potential of Brazilian public finances. Thus, the aim of the present study is to analyze how six of his works comply with the latest discipline matrices at the time, Decree 1,763 from May 14, 1856 and Decree 7,679 from February 28, 1880. It was done in order to link such discussions to accounting education formation in Brazil in the 19th century. Categories were formulated based on Bardin's (2016). After the analysis, his contributions were made available by explicitly exposing the need of a clearer knowledge about accounting processes in Imperial Brazil, mainly when it comes to information transparency, circulating medium complexity, systematized public expenditures and incomes, line of conduct as duty of the public financier, as well as emphasis on economic and social welfare.

Keywords: Sebastião Ferreira Soares. Accounting Education. Structure of Discipline Matrix in the 19th century. Accounting History. Brazil.

1 INTRODUÇÃO

As aulas de comércio foram oficialmente instituídas no Brasil em 15 de julho de 1809, por meio de um alvará que firmava o início do ensino comercial no país e eram majoritariamente frequentadas por membros da corte (Ott & Barbosa, 2011). Foi necessário implantar editais para contratação de professores diante da necessidade de aumentar seu número. Assim, a partir de 1812, foram lançados editais em determinadas regiões do país como: Pernambuco, Bahia, Maranhão, Amazonas, Sergipe, Paraíba, Pará, Santa Catarina, Paraná e Rio Grande do Sul para reunir professores para atuar nas Aulas de Comércio.

O decreto de 1828 estabeleceu que a escrituração seria feita pelos guarda-livros e seus auxiliares (Rodrigues, 1985b). Assim, essa nova abordagem favoreceu o intercâmbio com outros países dado o surgimento de classes comerciais em diferentes regiões do país e a grande expansão do comércio marítimo. No entanto, crises econômicas surgiram ao longo dos anos e

desencadearam lutas e movimentos que desestabilizaram a economia e as finanças públicas do Brasil (Pinheiro, 1998).

Sebastião Ferreira Soares (Dr. Soares), nascido em 1820, esteve entre todas essas mudanças. Formou-se em Física e Matemática ainda na Academia Militar e, mais tarde, por seus conhecimentos de finanças e estatística, trabalhou como fiscal, financeiro, econômico e estatístico na Província (Blake, 1902). Chamava-se Dr. Soares, por causa de seu doutorado em Filosofia, obtido na Alemanha, em 1864 (Jornal Correio Mercantil, 1864).

Começou a trabalhar na Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul no final de 1838, mas, desde o início, já observava imperfeições na contabilidade pública brasileira. Em algumas de suas obras pode-se encontrar o seguinte desabafo: “[...] a marcha irregular e imperfeita da contabilidade do Thesouro Nacional e das Thesourarias de Fasenda, a qual não é uniforme, e nem tão pouco systematica [...] só com grande difficultade se possa bem conhecer o estado das nossas finanças.” (Soares, 1878b, pp. 102-103).

Ele se concentrou em estudar as práticas contábeis como fonte de informação para expressar suas dúvidas sobre a situação que observava, seja em seu meio profissional ou no país, pois, segundo ele: “A Contabilidade administrativa considerada no seu jogo e movimento transaccional, é sem a menor duvida uma sciencia, mas a escripturação é simplesmente uma arte, que tem mais de pratica do que especulativa.” (Soares, 1878b, p. 7).

Desenvolvera diversos trabalhos (manuscritos e impressos), sendo suas obras referenciadas no campo das ciências sociais, exatas, filosóficas entre outras. Porém, mesmo apresentando uma produção diferenciada para sua época, muitos de seus trabalhos ainda não sofreram nenhum tipo de análise (Barbosa, 2009; Pinheiro, 1998). Pinheiro e Pinheiro (1998) expressam que as obras de Dr. Soares “[...] constituem fontes de referência para o estudo das práticas e teorias que fundamentaram as Ciências Contábeis no berço da formação do Estado Brasileiro, estendendo, por isso, sua influência até os dias de hoje” (p. 32).

Diante as arguições expostas o problema central do estudo é: De que forma as obras de Sebastião Ferreira Soares contribuíram para a formação contábil no Brasil no século XIX? Tem-se, assim, como objetivo geral analisar seis das obras de Dr. Soares com o intuito de trazer à tona as discussões preconizadas por ele e que convergiam com as diretrizes curriculares, presentes no século XIX, para a formação do ensino contábil brasileira, servindo, assim, como contributos para a formação de tais profissionais.

O recorte temporal adotado para responder a tal questão abrangeu o período entre 1820 e 1887, pois se trata do tempo entre o nascimento e a morte do Dr. Soares, pois ele e sua obra são a própria base deste estudo. Destaque deve ser dado às últimas matrizes curriculares da época, ou seja, o ano de 1856, quando disciplinas como Contabilidade, Escrituração Mercantil, Geografia, Estatística Comercial, Direito Mercantil e Economia Política foram introduzidas no país. O ano de 1880 testemunhou a última formulação da matriz curricular da contabilidade brasileira no período Imperial (de 1822 a 1889) (Decreto n. 1763, de 1856; Decreto n. 7679, de 1880).

O estudo justifica-se pelo fato de Dr. Soares ter deixado um legado de vários estudos relevantes sobre contabilidade. Esses estudos derivam de seus

conhecimentos em Finanças, Economia, Estatística, Filosofia, Sociologia e, principalmente, em Finanças Públicas. No entanto, como parte de sua obra permanece em formato manuscrito, foi pouco explorada, fato que prejudicou significativamente a divulgação de seu papel fundamental nesse campo científico (Pinheiro & Pinheiro, 1998).

Além de ser um dos fundadores do Clube de Guarda Livros, no Rio de Janeiro, que foi a primeira organização profissional de Contabilidade do Brasil (Pinheiro & Pinheiro, 1998), foi um dos pioneiros na realização de atividades gerenciais financeiras na capital do Império (Cidade do Rio de Janeiro). É também responsável pelos primeiros trabalhos nacionais de contabilidade lançados no Brasil, em 1852 (Pinheiro & Pinheiro, 1998).

O perfil histórico focado no campo da contabilidade brasileira, no estudo, justifica-se pela escassez de pesquisas sobre a história da contabilidade no país. Nesse sentido, a partir de novos conhecimentos é possível gerar novas reflexões sobre esse tema, bem como potencializar novas teorizações sobre ele (Carmona, 2018).

2 ABORDAGEM CONCEITUAL E REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Formação do Ensino Contábil no Brasil no Século XIX

Desde o surgimento das Aulas de Comércio e do Instituto Comercial do Rio de Janeiro, ambos no século XIX, o ensino contábil foi voltado a um desenvolvimento técnico, cujo intuito era a formação de profissionais que pudessem atuar em negócios (comércio) (Peleias et al., 2007). A partir do Decreto nº 121 de 1842 era estabelecida uma demarcação para o processo de escolha dos lentes, estes eram nomeados conforme definições previstas pelo Governo Imperial.

Com o decreto nº 456 de 1846 era estipulado o regulamento de que os dois anos que eram destinados à formação dos novos profissionais, seria a de que o segundo ano do curso contemplaria disciplinas como, por exemplo, “História Geral do Comércio” e “Arrumação e Prática de Livros” (Peleias et al., 2007, p. 6). A partir de 1856 com o Decreto nº 1763 estipulou-se um novo estatuto acerca das Aulas de Comércio da Corte, as quais ocorreriam da seguinte forma: o primeiro ano do curso contemplaria aulas de contabilidade, escrituração mercantil, geografia e estatística comercial e o segundo ano disciplinas de direito mercantil e economia política (Decreto n. 1763, 1856).

Em 28 de fevereiro de 1880, o Decreto n. 7.679 estabeleceu uma nova configuração para este curso, cujas disciplinas seriam ministradas ao longo de dois anos, entre elas, Geografia e Estatística Comercial, Direito Comercial, Legislação de Alfândegas e Consulados, Escrituração Mercantil e Economia Política (Decreto n. 7.679, de 1880). Este decreto representou a última base curricular estabelecida no século XIX. A Tabela 1 descreve as regulamentações (decretos, decretos-leis e resoluções) sobre os conteúdos do Ensino Contábil no Brasil, no século XIX.

Tabela 1

Regulamentações e Conteúdos que principiaram a formação do ensino Contábil no Brasil no século XIX.

| Regulamentação | Conteúdos |
|---|--|
| Decreto nº 456 de 1846 | 1º ano: aritmética, álgebra inclusive com equações de segundo grau, geometria, geografia geral, comercial e do Brasil, juros simples e compostos, descontos e abatimentos, regras de companhia e de liga, falsa posição, cálculos de anuidades, amortização, regra conjunta, moedas [...]. 2º ano: história geral do comércio a qual inclui-se comércio terrestre e marítimo, práticas de letras da terra, de câmbio e de risco, seguros, suspensão de pagamentos, falências, concordatas, bancos e suas diferentes operações, práticas de arrumação de livros. |
| Decreto nº 1763 de 1856 | 1º ano: contabilidade, escrituração mercantil, geografia e estatística comercial. 2º ano: direito mercantil e economia política com aplicação ao comércio e a indústria. |
| Decreto de nº 2.741 de 1861 | Curso preparatório: gramática nacional, caligrafia, desenho linear, francês, inglês [...]; Curso profissional: aritmética completa, com aplicação em especial do comércio, álgebra que contemplaria equações do segundo grau, geometria [...]. |
| Decreto-Lei nº 3.058 de 1863 | 1º ano: francês, inglês, aritmética, com aplicação especial as operações comerciais: álgebra até as equações de segundo grau. 2º ano: francês, inglês, aritmética e álgebra, como no primeiro ano; geometria plana e espacial, geografia e estatística comercial. 3º ano: alemão, geografia, estatística comercial, direito comercial, legislação de alfândegas e consulados, comparada com as das praças de maior comércio com o Brasil e escrituração mercantil. 4º ano: alemão, direito comercial, legislação de alfândegas e consulados, comparada com as das praças de maior comércio com o Brasil e escrituração mercantil. |
| Decreto nº 7.538 de 15 de novembro de 1879 | Extintas as disciplinas de francês, alemão, inglês, caligrafia e matemática. |
| Decreto nº 7.679 de 28 de fevereiro de 1880 | Em 2 anos: geografia e estatística comercial, direito comercial e legislação de alfândegas e consulados comparada com as das praças de maior comércio com o Brasil, escrituração mercantil e economia política. |

Nota: Adaptado Decreto n. 456 de 1846, Decreto n. 1763 de 1856, Decreto de n. 2.741 de 1861, Decreto-Lei n. 3.058 de 1863, Decreto n. 7.679 de 1880.

Fonte: Elaborada pelos autores.

A Tabela 1 mostra as mudanças ocorridas ao longo dos anos e permite interpretar que à medida que as demandas do mercado aumentavam, o campo em desenvolvimento também exigia mudanças em sua matriz curricular para capacitar os futuros profissionais a lidar com a competitividade do mercado.

2.2 A Trajetória de Vida (1820-1887) e a Contribuição Científica de Sebastião Ferreira Soares (1850-1878)



Figura 1 - Fotografia de Dr. Soares
Fonte: Biblioteca Nacional do Brasil.

Sebastião Ferreira Soares, filho de Francisco Ferreira Soares e Francisca Tertuliana da Costa nasceu em 21 de abril de 1820, no Distrito de Piratini, Província do Rio Grande do Sul. Formou-se em Ciências Físicas e Matemáticas na “antiga” Academia Militar, serviu também “[...] no corpo de engenheiros como 2º tenente, e lutou na campanha da sua Província em 1839”. Ao final do período na Academia Militar, deixou o Exército e passou a trabalhar na Fazenda do Estado, como terceiro escriturário do Tesouro (Blake, 1902, p. 206).

Em 1852, dada a sua capacidade em cargos no campo público e a falta de profissionais qualificados no setor financeiro, a pedido de Duque de Caxias, Dr. Soares foi transferido de Porto Alegre para o Rio de Janeiro para trabalhar no Tesouro Nacional (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, 1945). No final de 1861, mais precisamente em 24 de dezembro, o *Jornal Correio Mercantil* informou que o Dr. Soares passou a fazer parte (como membro) da Comissão de Revisão de Manuscritos do Instituto Histórico. Posteriormente, em 12 de abril de 1862, foi reconhecido pelo governo britânico por seu esforço em detalhar seus escritos sobre a cultura do algodão no Brasil.

O Sr. W. D. Christie, ministro inglês nesta côrte, acaba de em nome do seu governo dirigir agradecimentos ao Sr. Sebastião Ferreira Soares, chefe da secção do thesouro nacional, por uma interessante memoria sobre a cultura do algodão no Brasil, escripta por aquelle senhor no anno passado e apresentada ao governo inglez (*Jornal Correio Mercantil*, 1862, p. 101).

Devido aos vários serviços prestados, o Dr. Soares foi nomeado, em 1867, pelo Ministério do Comércio e Obras Públicas, para integrar a comissão de contabilidade para avaliar da forma mais precisa o número de fábricas e oficinas que havia na capital do império. Além disso, a comissão também deve avaliar o número de trabalhadores e seus registros, por exemplo: cidade de nascimento, sexo, idade, estado civil, bem como a natureza e relevância das manufaturas, para que seja possível visualizar o crescimento industrial no país (*Jornal O Cearense*, 1867).

Em 1877, Dr. Soares já era reconhecido por seus escritos, pois, ao trabalhar para o Tesouro Nacional, elaborou o único tratado escrito sobre finanças,

indústria e comércio no Brasil. Essa análise abrangeu os anos entre 1750 e 1872. Foi o primeiro e único trabalho realizado até aquele momento, e apresentou fatos e diretrizes propostas pelos governos de Portugal e do Brasil para a economia brasileira; por isso, foi visto como o pioneiro nesse assunto (Nusbaum, 1907).

Em 05 de outubro de 1887, faleceu aos 67 anos o fundador do extinto Clube de Guarda Livros, Diretor Geral da Repartição Especial de Estatística do Tesouro Nacional e Membro do Instituto Histórico e Geográfico Brasileiro, Sebastião Ferreira Soares (Blake, 1902). Informação publicada pelo Jornal do Recife: "Fallecera, no dia 5, á noute, repentinamente, Dr. Sebastião Ferreira Soares, director geral da repartição de estatistica, do ministerio da fazenda. O finnado tinha longos annos de serviços prestados ao Estado, pelo que foi distinguido com varias condecorações." (Jornal do Recife, 1887, p. 2).

Nesse sentido, suas obras - do tempo da monarquia - são referenciadas como documentos valiosos (Holanda, 1951). Assim, a Tabela 2 apresenta as seguintes informações, baseadas em achados históricos, para visualizar a cronologia da ocupação profissional do Dr. Soares:

Tabela 2

Ocupações Profissionais de Sebastião Ferreira Soares

| Veiculação da informação | Ano | Ocupação profissional |
|---|------------|--|
| Blake, 1902 | | Ingresso na Academia Militar |
| Blake, 1902, p. 206 | 1839 | 2º tenente na Academia Militar |
| Gazeta Official Do Imperio Do Brasil | 1846 | Oficial da Secretaria da Tesouraria do RS |
| Diario Do Rio De Janeiro | 1850 | Primeiro Escriurário da Tesouraria |
| Relatórios dos Presidentes das Provincias Brasileiras: Imperio (RS) | 1850 | Chefe da Secção da Contadoria da Tesouraria da Província de S. Pedro |
| Correio Mercantil e Instrutivo (RJ) | 1851 | Oficial da Secretaria da Repartição da Tesouraria Geral |
| Diário Do Rio De Janeiro | 1852 | Chefe de Secção da Tesouraria |
| Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística | 1852 | Transferência do RS para RJ |
| Correio Mercantil | 1854 | Comissão Subsidiaria de História no Instituto Histórico e Geográfico do Rio de Janeiro |
| Correio Mercantil | 1856 | Membro da Comissão de Fundos e de Orçamento |
| Correio Mercantil | 1858 | Chefe da 1ª Secção da Diretoria Geral das Rendas Públicas |
| Jornal o Cearense | 1859 | Chefe de secção do Tesouro Nacional |
| Correio Mercantil | 1861 | Conselheiro da Sociedade Estatística do Brasil |
| Correio Mercantil | 1861 | Membro da Comissão de Revisão de Manuscritos do Instituto Histórico |
| Jornal do Comércio do Rio de Janeiro | 1863 | Secretário da diretoria do Imperial Instituto Fluminense de Agricultura |
| Correio Mercantil | 1866 | Sócio da Associação Internacional de Emigração |
| Jornal o Cearense | 1867 | Comissão Ministério do Comércio e Obras Públicas |
| Jornal Publicador Maranhense | 1867 | Chefe da 1ª Secção da Alfândega da Corte |
| Almanak Administrativo, | 1879 | Membro da Comissão de Estatística do |

| | | |
|--|------|---|
| Mercantil e Industrial do Rio de Janeiro | | Ministério da Fazenda |
| Jornal do Recife | 1887 | Diretor Geral da Repartição de Estatística do Tesouro |

Nota: Adaptado de Blake, 1902; Almanak Administrativo, Mercantil e Industrial do Rio de Janeiro (1879; 1885); Gazeta Official Do Imperio Do Brasil (1846); Diário Do Rio De Janeiro (1846; 1850; 1852); Correio Mercantil (1854; 1856; 1858; 1861; 1863; 1866); Correio Mercantil e Instrutivo, Político, Universal (RJ) (1854); Jornal do Comércio do Rio de Janeiro (1863); Jornal do Recife (1887) Jornal o Observador (1859); Jornal o Cearense (1859; 1861; 1867); Jornal Pedro II (1861); Jornal Publicador Maranhense (1867); Relatórios dos Presidentes das Provincias Brasileiras: Imperio (RS) (1850); Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (1945).
Fonte: Elaborada pelos autores.

A Tabela 2 apresenta a longa trajetória profissional do Dr. Soares no setor público, principalmente no setor financeiro. Todas essas ocupações profissionais foram divulgadas em diversos jornais brasileiros. Para tanto, enfatiza-se que as funções mencionadas não estão limitadas as únicas atividades desempenhadas por ele.

3 CONSTRUÇÃO E DELINEAMENTO METODOLÓGICO

Estudo qualitativo baseado na técnica de análise de conteúdo (Bardin, 2016) para detectar o elemento legitimador das contribuições da obra do Dr. Soares para a Educação Contábil no Brasil.

As escolhas epistemológicas para interpretar os achados foram fundamentadas por elementos sustentados na abordagem historicista de Wilhelm Dilthey, que adotou a hermenêutica como metodologia de compreensão (Dilthey, 1944; Teixeira, 2017). Segundo ele, tal metodologia inseriu um movimento crítico na ciência e em seu contexto histórico, como uma tentativa de reconstruir momentos/acontecimentos que podem ter estimulado ou potencializado novas discussões (Teixeira, 2017).

A análise baseou-se em 6 (seis) obras de Dr. Soares, sendo elas: "Carta expondo as condições da Thesouraria do Rio Grande do Sul (1850)"; "Bosquejo Financial ou Apontamentos sobre o Systema Fiscal e Administrativo do Imperio do Brazil (1856-1857)"; "Sustentação das Reformas do Thesouro e Thesourarias e do Systema Geral da Contabilidade Fiscal (1853)"; "As Finanças ou Estudos Historicos e Analyticos sobre as Rendas e Despesas Publicas do Imperio do Brazil (1876)"; "Projecto de Reorganização das Thesourarias de Fasenda (1878a)"; e "Systema de Partidas Dobradas para Organisação da Contabilidade do Thesouro Nacional e Thesourarias de Fasenda do Imperio do Brazil (1878b)".

As etapas seguintes referem-se ao processo adotado para o desenvolvimento das categorias: i) Descrição Analítica do Conjunto Textual; ii) Práticas Aplicadas ao Conjunto Textual; iii) Método Aplicado ao Conjunto Textual; e iv) Técnicas Aplicadas ao Conjunto Textual (Bardin, 2016).

3.1 Descrição Analítica do Conjunto Textual

A primeira etapa do processo de análise de conteúdo consiste no procedimento de observação crítica, que demanda os meios para buscar rupturas, ou seja, as formas de se livrar de leituras superficiais para fazer

interpretações mais profundas das comunicações. Segundo Bardin (2016), é necessário fazer a descrição analítica do documento a ser investigado. A descrição analítica consiste em apresentar objetivamente os principais itens abordados ao longo dos escritos (Bardin, 2016).

(i) Carta expondo as condições da Thesouraria do Rio Grande do Sul (1850). Este manuscrito foi escrito em 08 de março de 1850 e conta com 12 laudas. Foi elaborado voluntariamente pelo Dr. Soares quando exercia o cargo de Primeiro Escriurário da Fazenda da Província Rio Grandense e reportava-se ao Inspetor da Tesouraria da Fazenda, Sr. Rafael Archanjo Galvão. A carta pretendia mostrar a falta de organização da contabilidade, com destaque para as receitas e despesas do Estado.

(ii) Bosquejo Financeiro ou Apontamentos sobre o Systema Fiscal e Administrativo do Império do Brasil (1856-1857). O manuscrito compreende 2 volumes. O volume 1 conta com 274 páginas e o volume 2 tem 294 páginas. O volume 1 foi dividido em três partes. A primeira parte aborda as seguintes informações: Princípios Gerais da Ciência do Tesouro, Considerações Gerais sobre a Receita Pública na Tributação Geral, Crédito Público e Considerações sobre a Renda Brasileira.

O volume 2 chama-se "Sistema de Escrituração das Tesourarias" e está dividido em três partes. A primeira subdivide-se em: Considerações sobre o Sistema de Escrituração Mercantil e Financeira, Sistema Mercantil Comparado ao Sistema Fiscal e Financeiro e observações sobre suas contas. Posteriormente, refere-se a: Parte Teórica de Partidas Dobradas; e Aplicações da Teoria à Prática.

(iii) Sustentação das Reformas do Tesouro e Thesourarias e do Systema Geral da Contabilidade Fiscal (1873). O manuscrito compreendia a capa e 38 páginas divididas em quatro seções. A primeira foi denominada "Considerações preliminares" e aborda a complexidade da gestão financeira do Estado e a importância de encontrar formas de realizar o trabalho da forma mais transparente e organizada possível.

A segunda seção foi denominada "Vantagens da Reforma do Tesouro Nacional" consiste em explicar a Lei de 04 de outubro de 1831, que vigorou por 19 anos. No que se refere à terceira seção, as denominadas "Vantagens da Reforma da Fazenda", ele menciona a extinção das Secretarias da Fazenda e a inserção das Receitas e Fazendas do Estado, com base na Lei de 1831. A quarta seção abordou as "Vantagens da um Sistema de Contabilidade Uniforme". Dr. Soares argumenta sobre os elementos que orientam a gestão das receitas e despesas públicas do Estado e sobre a relevância de se ter uma gestão organizada e clara.

(iv) Finanças ou Estudos Históricos e Analíticos sobre as Rendas e Despesas Publicas do Império do Brasil (1876). O manuscrito, com 258 páginas, foi dividido em duas partes, a primeira com oito capítulos e a segunda com nove capítulos.

Para visualizar o que foi abordado por Dr. Soares, esta página apresenta os títulos elaborados na primeira e segunda partes. Inicialmente, na primeira página, encontram-se os nomes dos capítulos, a saber: i) "Teoria Sintética das Ciências Financeiras", ii) "Teoria da Receita Publica do Imposto e sua Classificação na Contabilidade Tributária", iii) "Teoria da Despesa Publica da Distribuição da Despesa Nacional", iv) "Teorias Gerais do Crédito Publico".

Posteriormente, a segunda parte de sua discussão aborda i) “Considerações Gerais sobre Rendas e Despesas Publicas”, ii) “Vários Tipos de Rendas do Império no Brasil”, iii) “Aluguéis Gerais do Brasil, sua Classificação e Espécies”.

(v) Projeto de Reorganização das Tesourarias de Fazenda (1878a). O manuscrito foi composto por título e 27 páginas divididas em nove capítulos. A Tabela 3 mostra os títulos de cada capítulo, bem como os objetivos do Dr. Soares, para sintetizar seu trabalho.

Tabela 3

Títulos, Capítulos e Incisos atribuídos por Dr. Soares na obra Projeto de Reorganização das Tesourarias da Fazenda (1878)

| Capítulo | Título | Alguns dos objetivos elencados |
|----------|--|--|
| 1º | Atribuições das Tesourarias de Fazenda | Expor as atribuições inerentes a cada tesouraria; Elaborar o status das finanças todos os anos em março. |
| 2º | Sessões das Juntas de Fazenda e sua competencia | Deliberar ao Inspetor os negócios de competência da Junta; Celebrar uma sessão ordinária semanalmente; Descrever em ata quaisquer negociações e/ou resoluções. |
| 3º | Divisão Administrativa das Tesourarias | Escriturar as rendas e despesas de forma sistemática apresentando o estado financeiro das províncias; Atuar em conformidade com as leis e regulamentações de Fazenda; |
| 4º | Parte Administrativa do Inspector | Exercer, por parte dos Inspectores das Tesourarias da Fazenda as devidas fiscalizações das rendas e despesas gerais das províncias. |
| 5º | Dos Procuradores Fiscaes | Requerer que os Procuradores Ficais sejam formados em Ciências Sociais e Jurídicas; Executar em conformidade com as leis e regulamentações as atribuições e deveres que lhes competem. |
| 6º | Contadorias e suas Secções | Dividir as Contadorias das Tesourarias em secções as quais serão dirigidas pelos seus respectivos chefes. |
| 7º | Dos Contadores | Gerir os trabalhos de contabilidade e escrituração de receitas e despesas na 1ª e 2ª Tesouraria; Distribuir as tarefas entre os colaboradores da 3ª e 4ª Tesouraria; Organizar e contabilizar a contabilidade diariamente. |
| 8º | Dos Chefes de Secção e mais Empregados da Contadoria | Dividir os contadores da Tesouraria de 1ª ordem em três secções (1º turno, 2º escrituração e balanço e 3º faturamento); Avaliar moral e aritmeticamente as contas a serem pagas pelo Tesouro. |
| 9º | Disposições Geraes | Solicitar que todos os funcionários da tesouraria de fazendas estejam sujeitos ao ponto; Estipular o horário de expediente das tesourarias; |

Nota: Adaptado de Soares (1878)

Fonte: Elaborada pelos autores.

Além das informações da Tabela 3, é importante mencionar que, ao final do capítulo 9, encontram-se duas Tabelas. A primeira consistia em expor um

quadro com os funcionários da Tesouraria e a segunda mostrava a divisão dos serviços de Administração e Contabilidade da Tesouraria.

(vi) *Systema de Partidas Dobradas para Organização da Contabilidade do Thesouro Nacional e Thesourarias de Fasenda do Império do Brasil* (1878b). O manuscrito tem 110 páginas divididas em duas partes. Dr. Soares discorreu sobre a Contabilidade Pública e sua relevância para as Ciências Financeiras, bem como apontou as regras de gestão de débito e crédito nas operações mercantis que compõem o corpo da doutrina sistemática denominada Partidas Dobradas. A segunda parte denominada "Considerações sobre Escrituração" consistiu em expor a associação existente entre lançamentos de crédito e débito no sistema de Partidas Dobradas.

3.2 Práticas Aplicadas ao Conjunto Textual

A segunda etapa diz respeito à análise temática (tipo temático) e de frequência observada nos textos. A análise temática foi realizada inicialmente com base nas palavras indutoras ou unidades de significação (US). A análise de frequência engloba os itens característicos do segundo processo (práticas) (Bardin, 2016).

Com relação à unidade de codificação, optou-se pela enumeração por meio da contagem de parágrafos, que também pode ser caracterizada pelo termo "observação" (denominação essa escolhida neste trabalho). Nas referidas enumerações foi possível analisar e interpretar o trabalho do Dr. Soares. Assim, certas palavras seguidas de seus respectivos contextos foram exploradas para formar as dimensões interpretativas (Bardin, 2016).

3.3 Método Aplicado ao Conjunto Textual

Com relação à terceira etapa, foram adotadas 5 passos para organizar a análise (pré-análise) e desenvolver as categorias. Essas etapas contemplam: i) leitura "flutuante" (visualização preliminar do corpo textual); ii) determinar os documentos que se enquadram na análise, ou seja, aqueles que ratificam os manuscritos capazes de corresponder ao objetivo do estudo (Bardin, 2016).

Já a codificação (tratamento os achados) permitiu observar a possibilidade de desenvolver as categorias, que compreendiam três regras, a saber; iii) regra da exaustividade (fixação das categorias dentro do conjunto textual); iv) regra da representatividade (categorias capazes de representar majoritariamente o conjunto textual); e v) regra de pertinência, que consiste em visualizar as categorias para escolha das unidades temáticas (Bardin, 2016).

Para a categorização optou-se pelo critério de cunho semântico, ou seja, as análises transcorreram a partir das US identificadas. Estas decorrentes das unidades temáticas. Assim, foram que nas categorias: i) exclusão mútua; ii) homogeneidade; iii) pertinência; iv) objetividade e fidelidade; v) produtividade. Para o uso da inferência (interpretação), principal elemento da análise de conteúdo, esta que promove a concatenação das categorias com o conjunto textual (Bardin, 2016, p. 150).

3.4 Técnicas Aplicadas ao Conjunto Textual

A quarta e última etapa do processo de análise de conteúdo refere-se às técnicas a serem empregadas para as posteriores interpretações textuais. A análise categorial, que é a mais antiga (cronologicamente) e mais utilizada (prática), funciona por meio de desmembramento dos textos, bem como a frequência com que as unidades escolhidas para análise aparecem. Além disso, como forma de buscar por interpretações consistentes, outra análise a ser efetuada diz respeito à análise das relações que envolvem as análises das coocorrências ou de contingências (Bardin, 2016).

A análise das relações permite não apenas a verificação das frequências obtidas, como também em perceber as relações existentes entre os elementos (U.S.). A autora expõe, ainda, que não há uma imposição quanto ao ordenamento das etapas dos processos, porém há a necessidade de que todas sejam efetuadas. (Bardin, 2016).

Dessa maneira e corroborando com as 4 (quatro) etapas propostas por Bardin (2016) segue-se que para a composição das categorias foram com base no Decreto nº 1763 de 14 de maio de 1856 e Decreto nº 7.679 de 28 de fevereiro de 1880, os quais possuem os elementos necessários e condizentes para o intento do estudo. Neste sentido, demonstrasse a partir da Tabela 4 a elaboração do sistema categorial.

Tabela 4

Categorias do Ensino Contábil no Brasil do Século XIX

| Conteúdo/Categoria | Objetivo/ Unidade Temática |
|---------------------------------------|---|
| Geografia | Ensinar Geografia Geral, Geografia do Brasil e Geografia Comercial, explicando aos alunos sobre os vários estados e os lugares mais importantes do globo, e sua organização política. |
| Estatística Comercial | Ensinar o meio circulante, seus débitos, sua movimentação comercial interna e externa, seus principais produtos, processos industriais, meios de comunicação e as distâncias de mercado a mercado. |
| Direito Comercial | Ensinar sua cadeia com base na história geral e resumida do comércio: seus elementos e objetos intimamente relacionados e dependentes deles: explicar o Código Comercial Brasileiro. |
| Legislação de Alfândegas e Consulados | Ensinar as principais taxas estabelecidas e Leis que regulamentam a propriedade. |
| Escrituração Mercantil | Começar o curso lembrando todos os cálculos aritméticos aplicáveis ao comércio: dê aos alunos a noção elementar de cálculos de probabilidade. Começar ensinando a eles contabilidade e escrituração, o sistema de câmbio, as leis que determinam suas variações, escrituração de partidas dobradas, saque de praça em praça e escrituração. |
| Economia Política | Ensinar as noções gerais da ciência, a teoria do valor, produção, salários, renda e moeda, bancos, caixas econômicas e empréstimos, a de impostos, e a de importação e exportação, explicando também as relações entre comércio e outros fontes de riqueza pública, e fazendo tudo corretamente. |

Nota: Adaptado do Decreto nº 1.763 de 14 de maio de 1856 e Decreto nº 7.679 de 28 de fevereiro de 1880.

Fonte: Elaborada pelos autores.

A Tabela 4 apresentou o conjunto de categorias formuladas com base nos requisitos necessários e, conseqüentemente, adotadas para a interpretação dos achados. As categorias foram escolhidas com base no corpo textual, pois

faz mais sentido para responder à questão de pesquisa. Eles foram extraídos do Decreto n. 1.763 de 14 de maio de 1856 e o Decreto n. 7.679 de 28 de fevereiro de 1880 e, posteriormente, adaptado.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS ACHADOS

A Tabela 5 podem-se visualizar tanto as frequências das observações encontradas em cada categoria elencada nas respectivas obras, como também o somatório total das referidas observações.

Tabela 5

Lista de frequências entre trabalho e categoria

| Obras | Categorias | | | | | |
|---|------------|-----------------------|-------------------|---------------------------------------|------------------------|-------------------|
| | Geografia | Estatística Mercantil | Direito Mercantil | Legislação de Alfândegas e Consulados | Escrituração Mercantil | Economia Política |
| Número total de frequência dos trechos | | | | | | |
| Carta expondo as condições... (1850) | - | 6 | - | - | 20 | - |
| Bosquejo Financeiro... (1856-1857) – Tomo 1 | 228 | 122 | 28 | 5 | 44 | 304 |
| Bosquejo Financeiro... (1856-1857) – Tomo 2 | 2 | 31 | - | - | 274 | 117 |
| Sustentação das Reformas... (1873) | 34 | 7 | - | 1 | 28 | 14 |
| Estudos Históricos e Financeiros... (1876) | 70 | 182 | 32 | 10 | 17 | 319 |
| Projeto de Reorganização... (1878) | 44 | 19 | 10 | - | 21 | 4 |
| Sistema de Partidas Dobradas... (1878) | 33 | 27 | 12 | 3 | 148 | 25 |
| Total | 411 | 394 | 82 | 19 | 552 | 783 |
| Soma total dos parágrafos | 2241 | | | | | |

Fonte: Elaborada pelos autores.

A Tabela 5 mostra que as discussões desencadeadas pelo Dr. Soares se concentraram nas categorias “Economia Política”, “Escrituração Mercantil”, “Estatísticas do Comércio”, “Direito Comercial” e “Legislação de Alfândegas e Consulados”, respectivamente. As discussões foram abordadas nas próximas subseções.

4.1 Economia Política

A reflexão do Dr. Soares sobre esta categoria centra-se nas receitas públicas, quer no que diz respeito aos conceitos de receitas municipais,

provinciais e imperiais, quer na necessidade de adequação da aplicação dessas receitas pelo responsável pelas receitas públicas no país. Sua proposição de que “Quando as Rendas Publicas apresentarem grandes saldos, é de rigoroso dever do Legislador diminuir os impostos.” (Soares, 1856/1857, p. 116) foi inferida como elemento ratificador.

Além disso, argumentou que “O aumento de despesas de um Estado nem sempre provão má administração; e muito principalmente quando esse paiz é uma nação nova como o Brazil, onde tudo está por fazer ou em seu começo.” (Soares, 1856/1857, p. 192). Ademais, centrou suas proposições no equilíbrio entre receitas e despesas públicas, bem como na Contabilidade Pública fundamentada na simplicidade e na racionalidade.

Seus argumentos ratificam a importância de cuidar do dinheiro público, mas também da administração pública representada pelos responsáveis pelas finanças, que devem estar atentos ao bem-estar dos cidadãos. Dr. Soares costumava dizer: “[...] devem os governos sábios estudar a marcha progressiva ou decadente dos Estados que administrarem para com criterium applicarem as medidas necessárias para o bem estar e prosperidade de seus concidadãos.” (Soares, 1873, pág. 3).

Dr. Soares acrescenta à sua ponderação: “Credito publico é uma das mais poderosas alavancas da prosperidade das nações, quando usado com criterio e circumspecção pela administração publica.” No entanto, “[...] quando se abuza deste poderoso elemento de crear receitas nos cofres do Estado, torna-se a origem de mil males, originando dividas elevadas que actuando sobre as rendas ordinarias trasem o descabro das finanças, e aniquilão a prosperidade nacional.” (Soares, 1876, p. 20). Dr. Soares destaca que:

Quando porem os panicos procedem de algum facto anormal imprevisto, como por exemplo da falta de producção por irregularidades metereologicas ou climatericas, convem que o financista amestrado entrevenha em tempo, afim de que esses panicos não se convertão em verdadeiras crises commerciaes, que venhão actuar sobre as rendas publicas desequilibrando a marcha regular das finanças. (Soares, 1876, p. 110)

Em 12 de agosto de 1834, com base na Lei n. 16, houve algumas mudanças na constituição política imperial, dentre elas, encontra-se a fixação de gastos, sejam municipais ou provinciais, bem como de impostos intrínsecos a ela (Ramos, 2019). Esse ato de adição do império impulsionou mudanças no ensino superior, pois reforçou o “caráter clássico da educação brasileira” (Carvalho, 2010, p. 17).

Reforça ainda que “Os homens que dirigem a governação do Estado devem estudar a sociedade que regem em todas as suas relações” (Soares, 1876, p. 12). Não obstante, quanto aos gastos públicos, o Dr. Soares aborda os princípios e necessidades que os orientam e afirma:

O barometro regulador dos tributos é a despesa publica convenientemente applicada e fiscalisada. Por despesas convenientes se devem entender somente áquellas que tenham por fim fortalecer e consolidar os interesses geraes dos cidadãos (Soares, 1876, p. 35).

Acrescenta, afirmando que “A Contabilidade publica constitui um dos mais importantes ramos da sciencia financeira, e os mais abalisados economistas são concordes em que ella é a base principal da fiscalisação das Rendas e Despezas Nacionaes.” (Soares, 1878b, p. 1).

Resumidamente, no que diz respeito à categoria “Economia Política”, as discussões do Dr. Soares centraram-se nas receitas públicas, quer os conceitos de receitas municipais, provinciais e imperiais, quer a necessidade de aplicação adequada de tais receitas por parte do responsável pelas finanças públicas no país. Além disso, centrou suas proposições no equilíbrio entre receitas e despesas públicas, bem como na utilização de uma Contabilidade Pública fundamentada na simplicidade e na racionalidade.

4.2 Escrituração Mercantil

As ponderações abordadas pelo Dr. Soares apontam a falta de avaliações analíticas das finanças públicas no Brasil. Pode-se inferir pelo excerto por ele destacado, em que afirma que “O estudo detido das finanças só é proveitoso quando feito sobre a contabilidade regular da administração publica, a qual deve ser montada de forma simples e clara [...]”. (Soares, 1873, página 4). Assim, “[...] o merito principal de uma contabilidade systematica se redus em ultima analyse a – sua simplicidade e racionalidade.” (Soares, 1878b, p. 18).

Dr. Soares abordou a Contabilidade como ciência dos fatos; portanto, deve refletir a coesão de suas intenções teóricas e práticas. No que diz respeito à Contabilidade Pública, tal atenção deve centrar-se na fiscalização das operações financeiras e abranger toda a arrecadação do dinheiro público. É inferido com base no seguinte excerto:

Para ser completo um systema financial é indispensavel que comprehenda e demonstre theorica e praticamente de como se compoem e se effectua a – receita publica – e como se distribue e se fiscalisa a – despesa nacional – e, finalmente, como se registra estes factos na – contabilidade fiscal –. (Soares, 1876, p. 3-4)

A ponderação do Dr. Soares sobre a proposta de reorganização das Tesourarias visa dois objetivos fundamentais. O primeiro diz respeito a “Fazer com que na respectiva secção sejam feitos com exactidão os exames moraes e arithméticos das contas que tenham de ser pagas, e das que forem tomadas aos exactores e responsaveis ao fisco.” (Soares, 1878a, p. 15). A segunda visava “Examinar moral e arithmeticamente as contas que tenham de ser pagas pela Thesouraria ou pela Pagadoria.” (Soares, 1878a, p. 17).

O Dr. Soares manifestou a necessidade de “Organisar os balanços mensaes das rendas e despesas a cargo da Thesouraria e das repartições suas subordinadas, e bem assim os balanços definitivos e os orçamentos annuaes.”. Tal norma referia-se a “Fazer a escripturação do Diario, Livros Mestres e Auxiliares da Contabilidade fiscal, e bem assim a escripturação do Livro de creditos suplementares e extraordinarios, e do Auxiliar do grande livro da Divida Publica.”, bem como “Finalmente escripturar todos os diversos ramos da Contabilidade publica, segundo as Leis e Regulamentos, e conforme a distribuição do respectivo Contador.” (Soares, 1878a, p. 18).

Rocchi e Cosenza (2018) afirmam que a elaboração de procedimentos contábeis torna a Contabilidade um mecanismo compreensível pela administração e capaz de instrumentalizar a fiscalização das informações aos acionistas, ou seja, governo e sociedade como um todo. Com base em argumento do Dr. Soares: "O mecanismo administrativo das Thesourarias de Fazenda é o mesmo do Thesouro Nacional, do qual são partes complementares, e cifra-se em velar e fiscalizar as rendas na sua arrecadação e aplicação na forma das Leis" (Soares, 1878a, p. 10).

As principais ponderações referenciadas pelo Dr. Soares nesta categoria (Escrituração Mercantil) destacam a falta de avaliação analítica das finanças públicas no Brasil e a competência da Diretoria Geral de Contabilidade, com destaque para a gestão das receitas e despesas públicas. A existência de um sistema que proporcionasse uma dinâmica quanto à divisão de tarefas entre os funcionários, as quais seriam principiadas pelos conhecimentos profissionais destes e pela corroboração entre as repartições públicas.

4.3 Geografia

Uma das principais reflexões do Dr. Soares diz respeito à relevância das ações governamentais realizadas pelos gestores públicos. Infere-se isso, na passagem da seguinte observação:

[...] mesmo em referencia a administração geral, as provincias devem ter uma parcela da acção governamental, para bem seguirem a sua marcha regular; isto é, não só em referencia a acção governamental, como a acção fiscal, as provincias devem ter legalmente o direito de decidirem as questões provinciaes, embora reguladas por leis geraes. (Soares, 1873, p. 7)

Nesse sentido, para alguns críticos da época a preocupação residia na centralização excessiva do centro governamental e um espaço quase inócuo para medidas descentralizadoras (Villela, 2007). Os aspectos descentralizadores era fazer com que o país e suas províncias tivessem a possibilidade de coordenarem suas próprias capacidades, e que estas pudessem ir ao encontro do desenvolvimento em âmbito nacional (Bercovici, 2004).

Assim, uma das iniciativas para atingir tal intento estaria no mapeamento topográfico do país para fornecer aos gestores públicos informações sobre as fragilidades e potencialidades do país. Argumenta Dr. Soares:

Uma reforma que tivesse por baze incumbir as Camaras Municipaes de organizar o cadastro de seus Municipios, fazendo medir e demarcar as terras possuidas, e levantandos mappas sob uma escala geral a todo o Imperio, seria de suma vantagem publica e fiscal, [...] seria este um meio de se ter dentro em poucos annos um Mappa topographico do Paiz. (Soares, 1856/1857, p. 42).

As questões relativas à centralização e descentralização representaram um dos principais temas políticos do império a partir de 1860 (Costa, 2014). Por fim, o último princípio mencionado pelo Dr. Soares diz que "8º = Todos os contratos estabelecidos pela administração do Estado devem ser cumpridos religiosamente, para que haja o crédito público nacional" (Soares, 1876, p. 303).

Refere ainda que “as Câmaras Municipais são entidades administrativas que têm deveres importantes a cumprir, devendo estar atentos à valorização material dos seus municípios [...]” (Soares, 1876).

Ao focalizar as finanças públicas em âmbito nacional, Dr. Soares afirma que “No Brasil segue-se em primeiro lugar discutir e votar as despesas, e só depois se trata das rendas, e dos recursos necessários, quando o montante destas não chega para fazer face às despesas votadas.” (Soares, 1878b, p. 97). Segundo Nusbaum (1907), Pinheiro e Pinheiro (1998) e Ott e Barbosa (2011), Dr. Soares foi um dos mais relevantes influenciadores do Brasil no Império, pois, além de mostrar sua preocupação com as finanças públicas, também ensinou (com base em exemplos em seu trabalho) como tais problemas poderiam ser interrompidos e/ou mitigados.

Com base nos conceitos construídos pelo Dr. Soares, pode-se dizer que sua intenção era padronizar não só as finanças públicas, mas também organizar a forma como cada financiador formularia e mostraria abertamente o que estava acontecendo nessa esfera, inserindo seus respectivos contadores. As discussões desencadeadas e relacionadas à categoria “Geografia” foram relacionadas à relevância das ações governamentais realizadas pelos gestores públicos. Além disso, os financistas poderiam administrar suas operações em seus respectivos estados, seja politicamente, gerencialmente e principalmente no que diz respeito à sistematização de receitas e despesas.

4.4 Estatística Comercial

A ênfase de Dr. Soares, em seus escritos, inclinava-se às proposições da pertinência na publicidade das informações públicas para a população e da estatística como um mecanismo de divulgação de tais informes, para controle e transparência das contas públicas.

[...] todos os actos da Administração devem ser pautados pela Lei escripta, e a melhor forma de se conduzir a administração financeira, é determinar que todos os seus actos tenham a maior publicidade possível; por que assim poem em transparencia a moralidade dos funcionarios fiscaes, e os recursos do Estado. (Soares, 1856/1857, p. 127)

Neste sentido, e na busca por melhores práticas das tesourarias, em especial, do Rio Grande do Sul, Dr. Soares propõe uma reorganização de empregados e de suas atribuições que viessem a corroborar com o desenvolvimento de tal tesouraria e assim promover por meio desta reestrutura formas de fazer, por exemplo, com que as contas atrasadas fossem liquidadas.

[...] e que seria hum principio ant'economico o deixar-se esbanjar alguns milhares de contos que estão despendidos sem fiscalização e exame algum, e assim conserval-os, para se poupar alguma centenas de mil reis com o ordenado que se marcasse a esses empregados. A experiência mostrará a V. S.^a a verdade de minhas proposições. (Soares, 1850, p. 10)

Dr. Soares quando expressa que:

O meio circulante mais perfeito será áquelle que for menos complexo; quero diser, será áquelle que laborar com a menor especie de valores; portanto o systema metalico de ouro e prata amoedados, é o que melhor preenxe as suas funcções [...]. (Soares, 1876, p. 92-93)

Dr. Soares segue suas proposições no sentido de promover a melhor organização das finanças públicas ao inferir que depende de um financiador comprometido com o desenvolvimento e progresso do país, não apenas com as operações administrativas, como também com a paz interna de seu povo. Isso pode ser observado no trecho a seguir:

[...] é um gravissimo erro financeiro usar e abusar do crédito público, porque este poderoso elemento de ordem administrativa pode converter-se em uma máquina de desorganização das finanças do Estado, de cuja marcha regular e harmônica depende o desenvolvimento e progresso das indústrias, bem como a paz interna dos povos. (Soares, 1876, p. 89)

Além disso, pondera que “Para haver sessão da Junta é indispensável que estejam presentes todos os seus membros, ou os empregados a quem compete substituí-los.” (Soares, 1878a, p. 8). Dessa maneira, infere-se que não apenas a comunicação de forma oral se faz suficiente para os profissionais, por exemplo, da contabilidade como também a divulgação das informações dispostas de forma escrita (Ott & Pires, 2010) e posteriormente o aceite do que fora tratado pelos envolvidos.

A inserção das categorias propostas, e que deveriam ser adotadas, segundo Dr. Soares, na escrituração da dívida flutuante do Brasil emerge com o intuito de proporcionar uma sistematização para a compreensão não somente do montante de dívidas contraídas pelo governo imperial, como também a forma como tais fatos eram estruturados pela contabilidade. Infere-se tal quando Dr. Soares menciona que:

[...] deve-se criar na Escrituração Central do Tesouro uma conta individual a cada província, e nas Tesourarias uma conta a cada repartição de arrecadação e despesas, pelas quais constasse conheça o movimento de arrecadação e despesa de cada província e de cada Repartição. [...] (Soares, 1878b, p. 31-32)

Para tanto, aduz a necessidade de tabelas explicativas, pois dessa forma “[...] pelas diversas províncias que realizarão as receitas demonstradas, a fim que se possa reconhecer a extensão dos direitos e impostos cobrados em cada província, e bem assim a sua acção sobre as indústrias, e sobre a fortuna individual dos cidadãos.” (Soares, 1878b, p. 93).

Referindo-se à categoria “Estatística Comercial”, a ênfase dada por Dr. Soares, em seus escritos, inclinava-se às proposições da pertinência na publicidade das informações públicas para a população e da estatística como um mecanismo de divulgação de tais informes, para controle e transparência das contas públicas. Consoante a isso, também buscou explanar a respeito das conceituações sobre dívida pública interna e externa com o intento de propiciar esclarecimentos mais pormenorizados acerca da complexidade do meio circulante.

4.5 Direito Comercial

Para Dr. Soares (1878b) era evidente a inexistência de uniformidade das contas provinciais, estas que deveriam ser principiadas pelo código comercial e pelas leis do orçamento. Para Romanowski e Pinto (2014) tal código tinha como

intento uma estrutura que sistematizasse as operações comerciais. Desse modo, após a instituição do código comercial brasileiro em 1850 e em vista da expressividade que representava o comércio marítimo havia a necessidade de uma organização de tais dados a partir de estatísticas que promovessem o maior número de informações possíveis.

A contabilidade financeira deve começar a Escripuração do seu Diario por uma Partida que labore e se firme na Lei do orçamento que reger o exercicio, debitando e creditando as contas representativas das Receitas e Despesas geraes do Estado; isto é, debitando as rendas pelas sommas em que forem orçadas, e creditando as despesas pelas quantias que forem votadas pelo Poder competente (Soares, 1878b, p. 43-44).

Para ele “[...] os povos tem direitos imprescriptiveis, que ainda que opprimidos, nem por isso deixam de existir [...]. A historia de todas as épocas nos dá milhares de exemplos de assim ter acontecido.” (Soares, 1876, p. 30). Intrínseco ao exposto menciona-se que:

[...] farei o historico das finanças do Brasil a partir do anno do exercicio de 1825-26 em referencia as rendas e as despesas publicas, mas comprehendendo o empréstimo de 1824, primeira operação de credito que por meio de emprestimo contrahio o Brasil ao depois de independente em paiz estrangeiro (Soares, 1876, p. 124).

Dr. Soares externava suas inquietações expondo que “Sem intensão de historiar as nossas comoções politicas, e estado de ebolição em que por espaço de 26 annos se concervou o paiz, vou fazer um resumido quadro das maiores crises por que atravessou o Brasil desde 1822 até 1848.” e “[...] por esta forma justificar o retardamento do progresso industrial e commercial, e reorganisação financeira: eis essa resenha.” (Soares, 1856/1857, pp. 143-144).

– Principaes revoltas e guerras no Brazil –

Emancipação Política do Brazil, em 7 de Setembro de 1822.

Revolução de Pernambuco em 1824.

Guerra da Independencia da Cisplatina, começada em 1825, e terminada, com a sua separação, que bem dolorosa lhe tem sido, em 1828.

Revolução de 7 de Abril de 1831, abdicação do Srº D. Pedro 1º, que nos tinha dado a Independencia politica, sustentando-a como o Primeiro Cidadão do Brasil, contra as Pretensões de Portugal.

Revolução dos Cabanos em Pernambuco, e dos Caramurus em Minas geraes, em 1833.

Revolução do Pará em 1833, finda em 1837.

Revolução do Rio Grande do Sul em 1835, finda em 1845.

Revolução da Bahia em 1837, finda em 1838.

[...] E, finalmente, a intervenção do Brazil nas questões devastadoras das Republicas do Rio da Prata em 1851, a qual findou com a queda do Dictador de Buenos-aires em 1852. (Soares, 1856/1857, pp. 143-144).

“Desta resenha que acabe de fazer se vê, que desde a época memoravel da Independencia até o anno de 1848 não chegou a fruir tres annos de paz interna o Imperio do Brazil”. O destaque das ponderações de Dr. Soares em relação à inexistência de uniformidade das contas provinciais principiadas pelo código comercial e pelas leis do orçamento.

4.6 Legislação de Alfândegas e Consulados

Dr. Soares ao pautar-se em suas proposições pela necessidade de uma reforma das tarifas alfandegárias que mitigassem as fraudes, principalmente com relação ao tráfico de mercadorias, reflete a respeito da necessidade de:

Uma alteração que convém e é indispensável fazer-se é desenvolver as rendas de importação para consumo, que compreendem diversas taxas conforme as respectivas tarifas alfandegarias, e que nos balanços de 1850-51 em diante são lançadas inglobadamente sob o título – Direitos de consumo – de sorte que se fica na impossibilidade de se verificar quanto corresponde a cada taxa, o que é indispensável para se estudar a composição das tarifas e se reconhecer se ellas seguem o systema – liberal – ou – proteccionista, e quaes são as taxas gravosas. (Soares, 1878b, p. 86)

Inferre-se que o século XIX não somente foi um período de diversas promulgações de leis e reformas, mas também coube a este período, mais especificamente em junho de 1850, a instituição do Código Comercial Brasileiro que, segundo Romanowski e Pinto (2014), consistiu nos primeiros atos normativos para o aporte e avanço da contabilidade brasileira.

Ademais, Dr. Soares refletiu também a respeito da existência de garantia dos direitos individuais, no sentido da segurança tanto interna como externa dos cidadãos e conseqüentemente do país. Assim, destacou que “Da paz interna e marcha regular da administração publica depende a garantia dos direitos individuaes e de propriedade de todos os membros da Republica.” (Soares, 1876, p. 54).

Conhecida como Tarifa Alves Branco, a tarifa da alfândega constante no Decreto nº 376 de 12 de agosto de 1844, de cunho fundamentalmente fiscal, visava em segundo plano o exercício “[...] de uma política protecionista voltada para o desenvolvimento econômico.” (Reis, 2014, p. 138). As proposições de Dr. Soares quanto a necessidade de uma reforma das tarifas alfandegárias que mitigassem as fraudes, principalmente com relação ao tráfico de mercadorias.

4.7 Resumo das Constatações

Para legitimar a relevância de não apenas conhecer a vida e a obra de um profissional comprometido com a contabilidade, em seu sentido mais amplo, principalmente com as finanças públicas, tecem-se contribuições centrais dos escritos da SFS, bem como suas conexões com as mais recentes matrizes curriculares do período imperial. Contribuições desencadeadoras de raciocínio para promover melhorias estratégicas no âmbito organizacional e institucional, além de impulsionar profissionais da área acadêmica voltados para a avaliação do campo público nacional.

Nesse sentido, alguns problemas percebidos, como: i) falta de organização e entradas de despesas desde 1840; ii) a falta de mestres e auxiliares de escrituração entre 1844 e 1850, levaram a balanços baseados em informações incipientes. Assim, Dr. Soares preocupou-se com as perdas

enfrentadas pelo Tesouro por falta de escrituração, bem como com as perdas documentais e a falta de organização.

Além disso, algumas ideias para melhorar a organização documental e os balanços também foram elencadas por ele para tornar o sistema de trabalho da escrituração satisfatório com base nas seguintes sugestões: i) elaboração precisa dos balanços; ii) composição sistemática e adequada das receitas e despesas arrecadadas; iii) encaminhamento adequado dos balanços dos depósitos do ano corrente pela alfândega; iv) organização de funcionários encarregados de funções específicas para promover o controle das finanças públicas a fim de prevenir fraudes, bem como prejuízos aos cofres públicos.

Dr. Soares abordou a complexidade existente na administração financeira dos Estados e sua importância, bem como a valorizou para tornar sua atuação a mais clara e organizada possível. Ele também discutiu dívidas significativas geradas pelos governos devido à facilidade de concessão de crédito. Além disso, expôs a necessidade de elaborar balanços e orçamentos públicos anuais para que a contabilidade seja simples, racional e transparente no que diz respeito aos recursos, despesas e a qualquer valor relacionado aos serviços públicos.

Dr. Soares também afirmou que a posição estratégica do Brasil possibilitou as transações marítimas comerciais. Assim, o Brasil permanece como potência emergente com grande potencial de crescimento no século XXI. No entanto, esta afirmação é ainda sustentada por considerações feitas em meados do século XIX pelo Dr. Soares, segundo o qual um dos entraves ao crescimento do país está ligado aos conflitos continentais que comprometem as ligações marítimas e têm impacto nas finanças públicas nacionais.

Com base nos resultados apresentados, Dr. Soares teve um impacto significativo na organização empresarial do país. Suas preocupações foram expressas por meio de sua experiência de quase quatro décadas com finanças e busca de informações de alta qualidade fornecidas pela contabilidade brasileira. Assim, concordamos com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (1945) quando afirma que o Dr. Soares foi um profissional ímpar no campo das finanças e que precisa ser lembrado por suas contribuições.

Gestores públicos, instituições de ensino, bem como profissionais e estudiosos da área contábil acreditam que a contabilidade é baseada na construção humana. Assim, estimular melhorias nas práticas contábeis deve ser uma ação vinculada à construção do ser profissional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo objetivou analisar seis obras elaboradas por Sebastião Ferreira Soares e suas discussões, as quais poderiam tornar-se elementos contributivos para a formação do ensino contábil no Brasil do século XIX. Após o desmembramento da obra em parágrafos, identificou-se um total de 2.241 observações (parágrafos). Tomando-se como base, para o desencadeamento da análise, as estruturas curriculares presentes nos Decretos nº 1.763 de 14 de maio de 1856 e nº 7.679 de 28 de fevereiro de 1880 (última base curricular pertencente ao período império) pôde-se visualizar a existência de seis conteúdos ofertados: Geografia; Estatística Comercial; Direito Comercial;

Legislação de Alfândegas e Consulados; Escrituração Mercantil; e Economia Política. Estes que serviram de elementos categoriais.

No que diz respeito à categoria “Estatística do Comércio”, observa-se o destaque dado pelo Dr. Soares à complexidade do meio circulante, bem como a falta de um mecanismo adequado para potencializar a velocidade de comunicação entre os gestores públicos. Um desses mecanismos estaria vinculado à necessidade de dispor de instrumentos estatísticos para auxiliar principalmente as questões econômicas aplicadas à gestão das finanças. Assim, segundo ele, a linha de conduta dos financistas públicos teria sido mais explícita. Isso leva ao outro ponto observado por ele, a falta de controle sistemático e de transparência sobre a contabilidade pública. Eles são destacados como as principais contribuições relacionadas a tal categoria.

No tocante a categoria “Direito Comercial” observou-se que as reflexões propiciadas por ele concatenava-se aos direitos imprescritíveis dos povos, que mesmo oprimidos, nem por isso deixam de existir. Outro ponto destacado tangenciava à carência no estabelecimento de bases contratuais referentes às rendas públicas, principalmente na relação com terceiros. Tais formações contratuais, segundo Dr. Soares, deveriam ser baseadas tanto no código comercial, como pelas leis do orçamento. Notou-se, neste item, que uma das principais contribuições relacionadas a esta categoria refere-se a inquietude dele pela obrigatoriedade de que quaisquer transações feitas com dinheiros públicos fossem pautadas pelo registro das informações.

Pertinente à categoria “Legislação de Alfândegas e Consulados” os elementos presentes nas obras de Dr. Soares diziam respeito à inserção de uma reforma das tarifas alfandegárias. Tal intento poderia possibilitar a diminuição das fraudes existentes, principalmente, com relação aos deslocamentos marítimos, que no Período Imperial eram um dos principais meios para importação e exportação de mercadorias. Dr. Soares e seu olhar atento às defraudações existentes preconizava, e isto se torna uma das principais contribuições relacionadas a referida categoria, por uma regulamentação que pudesse mitigar os dispêndios dos dinheiros públicos, bem como a busca pela primazia dos direitos individuais.

Já na categoria “Escrituração Mercantil” a ênfase de Dr. Soares tangenciava a falta de um estudo pormenorizado das finanças públicas do Brasil. Tal exame fazia-se necessário pelo fato da simplificação dos processos administrativos serem uma das maiores necessidades do país. Análogo a isso, ressalta que a contabilidade como uma ciência dos fatos, precisa refletir de forma coesa suas intenções, tanto teórica como prática. Sobre este viés, insere duas conjecturas, a primeira com relação ao orçamento financeiro sendo uma das peças mais relevantes da contabilidade pública, e a segunda fazendo referência ao reflexo das interpretações contábeis, por meio da composição das Partidas Dobradas. Destaca-se a partir deste ponto, que uma das principais contribuições relacionadas a tal categoria tange o esforço em suscitar por um exame analítico das contas públicas, bem como em depreender a respeito da relevância empírica e científica da Contabilidade no que compete ao gerenciamento econômico, político e social.

As discussões desencadeadas pelo Dr. Soares sobre a categoria “Economia Política” diziam respeito aos estudos sobre a marcha social e

industrial do Estado, que poderiam definir a fórmula a ser seguida pela gestão financeira. Além disso, outra ênfase orientada foi a aplicação coesa das receitas públicas, que deve ser realizada para resultar em grande soma de bens possíveis para o maior número de cidadãos, bem como para a busca do bem-estar econômico e social.

Tais discussões promovidas por Dr. Soares, carregadas de seus conhecimentos teóricos (advindos de sua formação acadêmica) e práticos (provenientes de 40 anos de serviço público e mais de 25 anos de estudos acerca do desenvolvimento do país), pode ser considerado como o primeiro brasileiro a escrever a respeito de uma formulação estratégica no século XIX, que mitigasse a desordem contábil/administrativa existente. Assim, ratifica-se que seu intento em clarificar o ramo da ciência contábil/administrativa também acabou por refletir, nas discussões que poderiam servir de palco para as estruturas curriculares do referido século.

Por conseguinte, a ênfase encontrada nas reflexões de Dr. Soares atrelaram-se as categorias “Economia Política” e “Escrituração Mercantil”. Estas que apresentaram, respectivamente, 783 e 552 observações. Infere-se tal realce em virtude de ele expor que um dos principais meios para uma organização das finanças públicas do império era que esta pudesse refletir além dos melhoramentos econômicos, políticos e materiais, também condições tangíveis para que os cidadãos conseguissem usufruir dos progressos do país.

Outra tendência que pode ser inferida a respeito de Dr. Soares tange ao viés didático incutido em suas explicações. Para Cardoso (2008) a didática atrela-se a uma consciência histórica, esta também definida como memória e que se constitui de relatos e informações contadas que produzem um corpo de conhecimentos. Nesse sentido é por meio de um processo histórico de reflexões contextualizadas que há a possibilidade de moldagem das ações através do tempo e isso apenas torna-se viável quando há uma prospecção por parte do sujeito da relevância de sua historicidade.

Assim, tem-se como implicações empíricas exteriorizadas, por meio das análises, da possibilidade de que as reflexões introduzidas por Dr. Soares poderão tornar-se pauta de discussões em diversas áreas do conhecimento científico, em especial no âmbito do ensino das Ciências Sociais Aplicadas. Por conseguinte, como implicações teóricas cita-se a relevância propiciada pelos escritos, os quais trazem à tona, para o campo científico, algumas das configurações existentes na gestão pública brasileira, com ênfase aos procedimentos contábeis/administrativos na era do Período Imperial.

A partir da delimitação proposta para este estudo houve duas limitações que são basilares de uma pesquisa histórica. A primeira residiu no fato da precariedade das informações pessoais e profissionais deste conhecedor das finanças públicas, pouco lembrado pela literatura. Já o segundo entrave consistiu na busca pelas documentações, as quais, em sua maioria, ainda não se encontram compartilhadas nos meios digitais.

Novas pesquisas devem acrescentar história aos estudos no campo das ciências sociais aplicadas, abordando novos trabalhos e outras correntes epistemológicas, como as de Michel Vovelle, Mary Del Priori ou Paul Ricoeur, na perspectiva das Ciências Contábeis ou de outras áreas do conhecimento. Por fim, um esforço de avaliação acadêmica deve ser feito para que os profissionais

brasileiros relevantes para a ciência possam ser reconhecidos não apenas pelos cientistas, mas também pela sociedade como um todo.

REFERÊNCIAS

- Almanak Administrativo, Mercantil e Industrial do Rio de Janeiro. (1879). Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, 36, 234. Recuperado de <http://memoria.bn.br>
- Almanak Administrativo, Mercantil e Industrial do Rio de Janeiro. (1885). Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, 42, 142. Recuperado de <http://memoria.bn.br>
- Barbosa, M. A. G. (2009). Um estudo histórico biográfico sobre a vida e obra de Sebastião Ferreira Soares. Anais da XII Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Recuperado de: <http://www.repositorio.furg.br/handle/1/5513>.
- Bardin, L. (2016). *Análise de Conteúdo*. Lisboa: Edições 70.
- Bercovici, G. (2004). A formação da "Democracia Oligárquica" no Brasil Imperial. *Revista Brasileira de Direito Constitucional*, 3(1), 93-115.
- Blake, A. V. A. S. (1902). *Diccionario bibliographico brasileiro*, ed. VII. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional.
- Cardoso, O. (2008). Para uma definição de Didática da História. *Revista Brasileira de História*, 28(55), 153-170. <https://doi.org/10.1590/S0102-01882008000100008>
- Carmona, S. (2018). Whither Historical Research in Accounting? In L. Gårseth-Nesbakk; F. Mellempvik (Eds.). *Dealing with Expectations and Traditions in Research*, 49-72. <https://doi.org/10.23865/noasp.42>
- Costa, W. P. (2014). Finanças e construção do Estado: fontes para o estudo da história tributária no Brasil do século XIX. *América Latina en la Historia Económica*, 7(13/14), 51-65.
- Decreto n. 456, de 6 de julho de 1846. Manda executar o regulamento da aula do comércio da Cidade do Rio de Janeiro. Recuperado de <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-456-6-julho-1846-560426-publicacaooriginal-83232-pe.html>
- Decreto n. 1763, de 14 de maio de 1856. Dá novos estatutos à aula do comércio da Corte. Recuperado de <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-1763-14-maio-1856-571246-publicacaooriginal-94337-pe.html>
- Decreto n. 2741, de 9 de fevereiro de 1861. Dá nova organização ao Instituto Comercial do Rio de Janeiro. Recuperado de

<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-2741-9-fevereiro-1861-556068-publicacaooriginal-75720-pe.html>

Decreto-Lei n. 3058, de 11 de março de 1863. Dá novos estatutos ao Instituto Comercial do Rio de Janeiro. Recuperado de <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-3058-11-marco-1863-554997-publicacaooriginal-74014-pe.html>

Decreto-Lei n. 5245, de 5 de abril de 1873. Promulga o novo quadro do numero e vencimentos aos empregados do Thesouro e Thesourarias de Fazenda, e faz outras alterações nos Regulamentos dessas Repartições. Recuperado de <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-5245-5-abril-1873-551269-publicacaooriginal-67513-pe.html>

Decreto-Lei n. 7538, de 15 de novembro de 1879. Extingue as cadeiras de francês, inglês, alemão, caligrafia e matemática e os lugares de Diretor, Secretário e Porteiro do Instituto Comercial. Recuperado de <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-7538-15-novembro-1879-548811-publicacaooriginal-64023-pe.html>

Decreto n. 7.679, de 28 de fevereiro de 1880. Altera os estatutos do Instituto Comercial do Rio de Janeiro, que baixaram com o Decreto n. 3058, de 11.03.1863. Recuperado de <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-7679-28-fevereiro-1880-546868-publicacaooriginal-61432-pe.html>

Diário do Rio de Janeiro. (1850) Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, edição 8558.

Diário do Rio de Janeiro. (1852). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, edição 9078, ano XXXI.

Diário do Rio de Janeiro. (1877). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, 25 janeiro, edição 23, 3.

Dilthey, W. (1944). *La esencia de la filosofia*. Buenos Aires: Editorial Losada.

Galdino, J. A., Moura, J. B., & Cunha, E. L. (2014). Efeitos do enfoque patrimonial na dívida pública flutuante: um estudo de caso em uma fundação pública do norte do Brasil. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 11(23), 31-52. <http://dx.doi.org/10.5007/2175-8069.2014v11n23p31>

Gazeta Official do Imperio do Brasil. (1846). Hemeroteca Biblioteca Nacional, 29 setembro, edição 24.

Gonçalves, R. (2012). Novo desenvolvimentismo e liberalismo enraizado. *Serviço Social & Sociedade*, 112, 637-671. <https://doi.org/10.1590/S0101-66282012000400003>

Holanda, S. B. (1951, junho 15). O Pensamento Histórico no Brasil durante os últimos cinquenta anos. *Correio da Manhã*, p. 3.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. (1945). Vultos da Estatística Brasileira: Sebastião Ferreira Soares. *Revista Brasileira de Estatística*, 6(23), 419-424.

Jornal Correio Mercantil. (1854). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, 29 dezembro, edição 351.

Jornal Correio Mercantil. (1856). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, 03 dezembro, edição 349.

Jornal Correio Mercantil. (1858). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, 29 janeiro.

Jornal Correio Mercantil. (1861). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, edição 14.

Jornal Correio Mercantil. (1861). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, 24 dezembro, edição 340.

Jornal Correio Mercantil. (1862). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, 12 abril, 101.

Jornal Correio Mercantil. (1863). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, edição 258.

Jornal Correio Mercantil. (1864). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, edição 8.

Jornal Correio Mercantil. (1866). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, edição 272.

Jornal Correio Mercantil. (1867). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, edição 83.

Jornal do Comércio (1863). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Rio de Janeiro, ano XXXVIII, edição 59.

Jornal do Recife. (1887). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Pernambuco, edição 237, 2.

Jornal O Cearense. (1859). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Ceará, 1201.

Jornal Pedro II. (1861). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Ceará, 2.

Jornal Publicador Maranhense. (1861). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Maranhão, edição 69, 2.

Jornal Publicador Maranhense. (1867). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Maranhão, edição 83.

Jornal Publicador Maranhense. (1878). Hemeroteca Biblioteca Nacional, Maranhão, 220(XXXVII).

Nusbaum, E. (1907, janeiro). Economia política brasileira. *Correio da Manhã*, ano VII, nº 2007.

Ott, E., & Barbosa, M. A. G. (2011). Uma Contribuição a Historiografia do Ensino Contábil no Estado do Rio Grande do Sul. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 5(4), 77-99. <https://doi.org/10.17524/repec.v5i0.92>

Ott, E., & Pires, C. B. (2010). Estrutura curricular do curso de Ciências Contábeis no Brasil versus Estruturas curriculares propostas por organismos internacionais: uma análise comparativa. *Revista Universo Contábil*, 6(1), 28-45. <https://doi:10.4270/ruc.2010102>

Peleias, I. R. (2006). *Didática do Ensino da Contabilidade: aplicável a outros cursos superiores*. São Paulo: Saraiva.

Peleias, I. R., Silva, G. P., Segreti, J. B., & Chiroto, A. R. (2007). Evolução do Ensino da Contabilidade no Brasil: uma análise histórica. *Revista Contabilidade & Finanças*, 18, 19-32. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772007000300003>

Pinheiro, A. V. (1998). O Fazendário Sebastião Ferreira Soares e as Raízes das Finanças Públicas no Brasil. Rio de Janeiro, 70 f.

Pinheiro, J. C. P., & Pinheiro, A. V. (1998). Sebastião Ferreira Soares: um Contador no Império. *Revista Brasileira de Contabilidade*, 27(112), 28-43.

Ramos, E. S. (2019). Organização alfandegária e espaços fiscais no Império brasileiro (1808-1836). *Almanack*, 21, 565-608.

Reis, M. S. (2014). O Regime De Alíquotas Do Imposto De Importação: da tarifa do império até os acordos constitutivos do Mercosul e da OMC. *Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário (RDIET)*, 9(2), 134-176.

Relatórios dos Presidentes das Provincias Brasileiras: Imperio (RS). (1850). Hemeroteca Biblioteca Nacional, 02.

Rocchi, C. A. de, & Cosenza, J. P. (2018). Accounting in the brazilian monarchy period: extracts from the ledger book of H. Kettenburg & Co. *De Computis-Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 15(2), 68-93. <http://dx.doi.org/10.26784/issn.1886-1881.v15i2.334>

Romanowski, L. R., & Pinto, N. B. (2014). Os primeiros cursos superiores de ciências contábeis no Brasil. *Revista Intersaberes*, 9(Espec.), 499-515. <https://doi.org/10.22169/revint.v9iEspec.844>

- Sampieri, R. H., Collado, C. F., & Lucio, M. P. B. (2013). *Metodologia de Pesquisa*. 5 ed. Porto Alegre: Penso.
- Soares, S. F. (1850). *Carta expondo as condições da Thesouraria do Rio Grande do Sul*. Biblioteca Nacional do Brasil, 1-12.
- Soares, S. F. (1856-1857). *Bosquejo Financial ou Apontamentos sobre o Systema Fiscal e Administrativo do Imperio do Brazil*. Biblioteca Nacional do Brasil, 1-568.
- Soares, S. F. (1873). *Sustentação das Reformas do Thesouro e Thesourarias e do Systema Geral da Contabilidade Fiscal*. Biblioteca Nacional do Brasil, 1-38.
- Soares, S. F. (1876). *As Finanças ou Estudos Historicos e Analyticos sobre as Rendas e Despesas Publicas do Imperio do Brazil*. Biblioteca Nacional do Brasil, 1-258.
- Soares, S. F. (1878a). *Projecto de Reorganisação das Thesourarias da Fazenda*. Biblioteca Nacional do Brasil, 1-27.
- Soares, S. F. (1878b). *Systema de Partidas Dobradas para Organisação da Contabilidade do Thesouro Nacional e Thesourarias de Fazenda do Imperio do Brazil*. Biblioteca Nacional do Brasil, 1-110.
- Teixeira, C. S. (2017). Wilhelm Dilthey (1833-1911): Da Pluralidade do Passado ao Movimento do Tempo Histórico. *Revista Expedições*, 8(3), 435-458.
- Villela, A. (2007). Distribuição regional das receitas e despesas do Governo Central no II Reinado, 1844-1889. *Estudos Econômicos (São Paulo)*, 37(2), 247-274. <https://doi.org/10.1590/S0101-41612007000200001>

CONTRIBUIÇÕES DOS AUTORES

| Contribuição | Carla Milena Gonçalves Fernandes | Marco Aurélio Gomes Barbosa | Alexandre Costa Quintana | Ernani Ott |
|--|---|--|---|-----------------------|
| 1. Idealização e concepção do assunto e tema da pesquisa | ✓ | ✓ | | |
| 2. Definição do problema de pesquisa | ✓ | ✓ | | |
| 3. Desenvolvimento da Plataforma Teórica | ✓ | ✓ | ✓ | |
| 4. Delineamento da abordagem metodológica da pesquisa | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| 5. Coleta de dados | ✓ | ✓ | | |
| 6. Análises e interpretações dos dados coletados | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| 7. Conclusões da pesquisa | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| 8. Revisão crítica do manuscrito | ✓ | ✓ | ✓ | ✓ |
| 9. Redação final do manuscrito, conforme as normas estabelecidas pela Revista. | ✓ | | | |
| 10. Orientação | | ✓ | | |