

CLASSE CONTÁBIL E PODERES PÚBLICOS: MODERNIZAÇÃO DOS SERVIÇOS DE CONTABILIDADE, REGULAMENTAÇÃO DO ENSINO E DEFESA DA PROFISSÃO (1914-1926)

*Adelino Martins*¹

Doutorando em História Econômica (FFLCH-USP)

mart7ins@gmail.com

Resumo

Este artigo discute os termos de uma barganha tácita entre a nascente classe contábil brasileira e os poderes públicos, no período de 1914 a 1926. De um lado, o engajamento de contabilistas ilustres nos projetos de racionalização orçamentário-financeira levados a cabo, sobretudo, pela União e pelo Estado de São Paulo. De outro, a contrapartida que se esperava dos governos: o atendimento dos pleitos de classe em favor da regulamentação do ensino comercial, no qual o da contabilidade se inseria, e das condições de exercício profissional, de acordo com os termos negociados com os próprios contabilistas.

Palavras-chave: Classe contábil; Contabilidade pública; Racionalização orçamentário-financeira; Regulamentação do ensino comercial; Defesa da profissão.

Abstract

This article discusses the terms of a tacit bargain involving the nascent Brazilian accounting class and the public authorities, between 1914 and 1926. On the one hand, the involvement of distinguished Accountants in budgetary and financial rationalization projects undertaken especially by the Union and the State of São Paulo. On the other hand, the retribution they expected from the Governments: to meet the demands presented by the accounting class in favour of the regulation of the commercial education, what included the accounting one at that time, and the condition of professional exercise, according to the terms negotiated with the Accountants.

Key-words: Accounting class; Public accounting; Budgetary and financial rationalization; Regulation of commercial education; Defense of the profession.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

1. Introdução

Entre os dias 17 e 27 de agosto de 1924, reuniu-se, no Rio de Janeiro, o Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, organizado pelo Instituto Brasileiro de Contabilidade e realizado na sede da Associação dos Empregados no Comércio do Rio de Janeiro. O evento representou um marco para um processo que se acelerou a partir da década de 1920: a articulação de profissionais da contabilidade, homens de negócio, políticos e professores, com a finalidade de estabelecer regras para o ensino técnico-comercial e para o exercício da profissão contábil, de modo a organizar e ampliar seu campo de atuação social.

A organização do evento alçou a um novo patamar a estratégia adotada pelos profissionais contábeis desde meados dos anos 1910, e que perdurou até os anos 1940, quando se consolidou o conjunto de instituições que conformou o campo contábil no Brasil. Ela consistiu na aproximação com atores políticos que ocupassem posições-chave dentro do aparelho do Estado, sobretudo as relacionadas com a regulação do ensino comercial, as normas de exercício profissional e a racionalização da gestão orçamentário-financeira. Nesse sentido, é ilustrativa a composição da Comissão Executiva do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade.

O presidente de honra foi ninguém menos do que o Ministro da Fazenda de Arthur Bernardes, o influente político paulista Raphael de Abreu Sampaio Vidal, senador estadual, fundador da Bolsa do Café de Santos (1912) e da Sociedade Rural Brasileira (1919). O presidente efetivo dos trabalhos foi o Senador João de Lyra Tavares, um militante da causa contábil no Congresso Nacional que, posteriormente, foi considerado patrono da contabilidade brasileira, condição reconhecida pela concessão, pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), de uma medalha batizada com seu nome, por ocasião da realização dos Congressos Brasileiros de Contabilidade. O primeiro vice-presidente foi Francisco D'Áuria, então Contador Geral da República, que já possuía histórico de militância em favor do fortalecimento da “classe” contábil em São Paulo e que se manteve ativo nessa tarefa até o final dos anos 1940, quando ocupou cátedra no recém-criado curso de Contabilidade da Universidade de São Paulo¹.

¹ D'Áuria trabalhou suas memórias em vida, por meio de autobiografia que, em suas palavras, retrata o entrelaçamento de sua trajetória com a da própria profissão de contador no Brasil. Trata-se de: D'ÁURIA, Francisco. *Cinquenta anos de contabilidade*. São Paulo: Indústria Gráfica Siqueira S/A, 1953.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Para além dessas autoridades do governo Arthur Bernardes, contabilistas que viriam a ocupar importantes posições em órgãos de representação de classe, em empresas e no Estado estiveram presentes ao evento. Casos de Manoel Marques de Oliveira, sucessor de D'Áuria à frente da Contadoria Geral da República no longo período entre 1928 e 1940, e Paulo de Lyra Tavares, filho do Senador João de Lyra Tavares² e que viria a ocupar os cargos de Contador Geral da República, Ministro Interino da Fazenda e, entre 1946 e 1955, e o de presidente do Conselho Federal de Contabilidade, o primeiro e, até hoje, mais longo. A Revista Fon-Fon de 23 de agosto de 1924 capturou as imagens da abertura do evento. O balão central, em destaque, do centro para a direita de quem lê, mostra o ministro Sampaio Vidal (4º), o Senador João Lyra (5º) e o Contador-Geral Francisco D'Áuria (6º).

Figura I – O Congresso Brasileiro de Contabilidade nas páginas da Fon-Fon



Fonte: Revista Fon-Fon, 23/08/1924, p. 39. Disponível em: <http://memoria.bn.br/DocReader/docreader.aspx?bib=259063&pesq=congresso%20brasileiro%20de%20contabilidade>.

² Sobre as vidas de João Lyra e Paulo Lyra: LEITÃO, Jucileide F e BUGARIM, Maria Clara C. *João Lyra e Paulo Lyra: contabilidade, história e vida*. Brasília: Abracicon, 2016.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Esses e outros personagens compartilharam as dependências da Associação dos Empregados no Comércio do Rio de Janeiro para debater as setenta teses que foram apresentadas no evento, que trataram desde as definições de contabilidade até a conveniência da oferta de aulas de esperanto para os estudantes matriculados em cursos comerciais. Dentre as teses, refletindo o espírito de enfronhamento da classe nubente com as altas esferas da política nacional, destacaram-se as relativas à contabilidade pública, alimentadas pela edição do Código de Contabilidade Pública de 1922, e as que relacionaram ciência, ensino e profissão contábeis.

Este artigo discute as relações entre os personagens mais influentes da classe contábil nascente e o establishment político da Primeira República em termos de uma barganha tácita: o engajamento de contabilistas ilustres nos projetos governamentais de racionalização orçamentário-financeira, levados a cabo, sobretudo, pela União e pelo Estado de São Paulo em contrapartida do favorecimento de seus pleitos de regulamentação do ensino contábil e das condições de exercício profissional.

O conceito operativo utilizado na análise é o de campo, de Pierre Bourdieu (1989), em razão de sua adaptabilidade para a estratégia investigativa que embasa este artigo, qual seja, o acompanhamento das trajetórias de influentes militantes da contabilidade no Brasil, e particularmente em São Paulo, com o objetivo de estruturar as normas e organizações que viriam a compor o campo contábil no país. Tal qual definidos por Bourdieu³, os campos são microcosmos das sociedades, que reproduzem, de modo específico, as clivagens destas, mas que possuem autonomia relativa em relação a elas. Tal autonomia relativa caracteriza-se pela existência de regras próprias, instituições específicas e atores sociais que, ao longo de suas trajetórias, ocupam posições hierarquicamente díspares e detêm diferentes quantias e composições de capitais (econômico, político, cultural, simbólico).

No caso em tela, discutem-se os movimentos iniciais de construção de um campo social devotado à contabilidade no Brasil e, com particular intensidade, no Estado de São Paulo. O que estava em jogo era precisamente a constituição de instituições - de contabilidade pública, ensino e regulação profissional - que estabelecessem os limites de tal recorte social e o alcance de sua relativa autonomia.

³ Para a noção de campo, valemo-nos, além do “Poder Simbólico” (Bourdieu, 1989), de “Questões de Sociologia” (Bourdieu, 2003), “Le champ Littéraire” (Bourdieu, 1991) e “As possibilidades analíticas de campo social” (Catani, 2011).



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Para tanto, foram investigados os normativos que instituíram regras e organizações contábeis no período; as discussões havidas entre contabilistas, políticos e homens de negócio, registradas nos anais do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade⁴; relatórios oficiais de governos; livros de época e bibliografia de apoio.

O artigo estrutura-se da seguinte forma. A seção seguinte está centrada no estabelecimento do Código de Contabilidade Pública em 1922. Ela recua um pouco, até 1914, para discutir o caráter precursor da Comissão de Partidas Dobradas, e estende-se até a realização do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade em 1924. Em seguida, discute-se a contrapartida almejada pelos contabilistas por sua inserção nos esforços governamentais de racionalização da gestão orçamentário-financeira do setor público: a regulamentação do ensino e da profissão, com ampla participação da classe nascente. Esse momento está compreendido entre a realização do Primeiro Congresso e a edição do decreto n. 17.329, de 1926, que aprovou o regulamento para o funcionamento dos institutos de ensino técnico-comercial. A seção final conclui.

2. Chegou o dia de se espancarem as trevas em que vivíamos

“Felizmente, pelo progresso da nossa civilização e desenvolvimento da cultura do povo, que não casavam mais com tal inércia, chegou o dia de se espancarem as trevas em que vivíamos, e a Administração do país, com vontade hercúlea, solicitou do poder legislativo a codificação da contabilidade pública. Este, atendendo-a, com acendrado patriotismo, forneceu a competente lei, em curto espaço de tempo. Assim é que a de n. 4.536, de 28 de janeiro de 1922, veio marcar um fato da mais alta relevância na história da contabilidade brasileira” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p. 138).

Foi, pois, com “acendrado” entusiasmo que o contabilista Trajano Luís Tavares ofereceu a tese n. 12, “Da contabilidade patrimonial do Estado”, ao Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade. O autor tinha certeza de que o Código de Contabilidade Pública se tratava de fato da mais alta relevância para a história da contabilidade brasileira, embora seu colega Francisco d’Áuria reconhecesse que tão pouco se soubesse sobre ela, a ponto de, por solicitação sua, o Congresso recomendar a realização de um concurso para a composição da História da Contabilidade do Brasil, afinal, segundo o

⁴ Esse material foi publicado em 1927, em dois volumes pelo Instituto Brasileiro de Contabilidade (IBC), organizador do evento.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Contador Geral da República, ela “(...) *deve ser interessante e é pena que não se tenha cuidado do assunto até hoje*” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p. 92).

Autor da tese, não há registros de algum legado de Trajano Luís Tavares para o estudo da contabilidade ou mesmo de ocupação de cargos de relevo no setor público. Seu texto é o de um prático e militante da área. Ele foi relatado por Manoel Marques de Oliveira, esse sim, como já visto, ilustre contabilista, que gozou de longa permanência à frente da Contadoria Geral da República.

A tese de Trajano Luís Tavares apresentou o Código de Contabilidade como um avanço civilizatório, dado que forneceu os marcos para o controle do patrimônio do Estado, algo, até então, não efetuado. Como asseverou o autor, sua origem foi o poder legislativo, porém a espécie normativa de veiculação do Código foi um Decreto, de n. 4.536, de janeiro de 1922, e não uma Lei. Assim, não se tratou de regulamentação de matéria existente em lei, a finalidade dos decretos hodiernamente, mas da publicação, nos termos do artigo 48 da Constituição Federal de 1891, de uma resolução do Congresso Nacional.

A participação das casas legislativas é importante na tese de Trajano. Tanto o Código partiu de lá como, graças a ele, o poder executivo pôde inserir na mensagem que encaminhou ao Congresso Nacional em 1924, quando da abertura do ano legislativo, um balanço econômico do país, “*consequência natural da perfeita escrituração executada na Contadoria*” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p. 139). Ademais, previa o autor, o executivo poderia, dali em diante, dar realidade ao previsto no § 1º do artigo 34 da Constituição Federal, de modo a prestar as contas da execução de despesa e receita do exercício anterior. A ideia da contabilidade como instrumento de transparência e prestação de contas ao poder legislativo retornará em outra tese, de autoria de Ubaldo Lobo e também relatada por Manoel Marques de Oliveira.

Há que se destacar que o decreto de instituição do Código, *per se*, não bastava. Ciente disso, Trajano elogia duas medidas complementares, na figura dos contabilistas que as encabeçaram. Primeiro, a regulamentação do Código de Contabilidade, um ato do poder executivo veiculado pelo Decreto n. 15.783, de novembro de 1922, dez meses, portanto, após o advento do Código e creditado a João Ferreira de Moraes Júnior, segundo vice-presidente do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, um dos fundadores do IBC e nome da Faculdade de Ciências Contábeis criada pelo próprio instituto, no Rio



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

de Janeiro, em 1964⁵. Segundo, a criação de um aparelho técnico, a Contadoria Geral da República, dirigida pelo “provetto e ilustre” Francisco D’Áuria e cujo trabalho constituía, segundo Trajano, “*na repetida comparação, a bússola da nau do Estado*” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p.138).

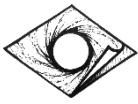
O relator concorda com o autor da tese e vai adiante, especificando as vantagens técnicas permitidas pelo Código. Segundo Manoel Marques de Oliveira, os principais avanços foram dois. Primeiro, principiou-se o cuidado do patrimônio do Estado, que passou a ser classificado em três classes: permanente, transformação e consumo. Segundo, a contabilidade organizada deixou claro que nem todas as despesas orçamentárias eram despesas em sentido patrimonial, pois que, várias delas, implicavam a aquisição de patrimônio. Isto é, eram transformações de capital, investimentos, e não meros gastos.

O mecanismo de controle permitido pela escrituração sistemática liderada pela Contadoria Geral da República inseria-se no esforço prioritário do governo Bernardes, conforme comunicado na mensagem remetida ao Congresso Nacional em 03 de maio de 1924, a mesma na qual ofereceu, pela primeira vez, o controle de ativos e passivos do patrimônio da União. O presidente se batia por uma reforma constitucional, que, dentre outras coisas, impedisse caudas orçamentárias, isto é, a inclusão de despesas dissociadas de receitas suficientes no orçamento, pois isso contribuía para a desordem das contas públicas. Para o presidente, “*a garantia do equilíbrio orçamentário e a boa ordem das finanças públicas é a primeira das condições para que a Nação possa viver e prosperar*” (Brasil, 1924, p.6). Ora, se equilíbrio orçamentário dependia da reforma constitucional, a ordenação das finanças remetia à organização da contabilidade pública. Esse ativo não escapava aos contabilistas engajados na estruturação do campo contábil brasileiro. De fato, no Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, os que não estavam diretamente envolvidos com os esforços, como D’Áuria e Moraes Júnior, elogiavam-nos.

O elogio de Trajano ao Código e ao instrumento burocrático que o executava ressoava, efetivamente, as palavras do presidente Bernardes (Brasil, 1924, p. 11):

“Senhor assim do passado, tem o governo podido trabalhar numa situação mais clara e com o apoio de dois instrumentos novos e da maior importância - o Código de Contabilidade e a Contadoria Central da República. Somente aqueles que têm acompanhado de perto a

⁵ Hoje associada à Faculdade Presbiteriana Mackenzie, no Rio de Janeiro.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

administração federal podem aquilatar devidamente a eficiência disciplinadora desses dois fatores novos da vida financeira do Brasil”.

É claro que Trajano Luís Tavares e seus confrades de congresso acompanhavam de perto a administração federal. De fato, os organizadores do evento participavam dela e sabiam que os dois novos instrumentos institucionais de que se jactava o presidente Bernardes eram o fruto de um processo que antecedia o governo de então. O próprio Decreto do Código de Contabilidade, de janeiro de 1922, foi assinado pelo presidente Epitácio Pessoa, com quem a administração Bernardes envolveu-se em alterações acerbadas. Acusado pelo estado desequilibrado das contas públicas encontrado por Bernardes, Pessoa defendeu seu governo no livro “Pela Verdade”, de 1925, onde sustentou que as condições dos empréstimos externos obtidos, entre outras coisas para financiar os déficits orçamentários, eram favoráveis aos interesses brasileiros.

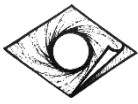
O Código assinado por Pessoa consagrava, no artigo 3º que:

“O registro das operações de contabilidade far-se-á, exceto nas coletorias, pelo método das partidas dobradas, mediante formulas e modelos organizados pela Diretoria Central de Contabilidade da Republica”.

Este enunciado simples foi, no entanto, o resultado de um processo iniciado oito anos antes da chancela do presidente Pessoa, em 1914, durante o governo Hermes da Fonseca. O ministro da Fazenda deste, Rivadavia Corrêa, comissionou o chefe da contabilidade da Caixa de Conversão, Carlos Cláudio da Silva, para organizar a escrituração por partidas dobradas no Tesouro Nacional. O relatório do Ministério da Fazenda de 1914 abre aspas para reproduzir a fala de Carlos Cláudio.

Ele relata que os trabalhos da Comissão das Partidas Dobradas, como ficou conhecido o grupo formado para tratar da organização da contabilidade pública da União, começaram em 15 de junho de 1914, produzindo um relatório já em 12 de novembro do mesmo ano, mas que avançavam com dificuldade, em razão da falta de pessoal (Brasil, 1914, p. 106):

“A Comissão trabalhou durante este tempo [1914] apenas com o Sr. Francisco D’Áuria e Carlos Levy Magano, de São Paulo, e os Srs. João Ferreira de Moraes Jr. e Ernesto Le Cesne, terceiros escriturários do Tesouro”.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Francisco D'Áuria e Carlos Levy Magano eram, à época, funcionários do Tesouro do Estado de São Paulo, circunstância que Manoel Marques de Oliveira tinha em mente ao relatar a tese de Trajano Luís de Moraes sobre a contabilidade patrimonial do Estado. Manoel lembra Trajano de que, embora o Código fosse um avanço para a contabilidade pública no Brasil, ele não era o primeiro esforço nesse sentido, pois no Estado de São Paulo “*se fazia a contabilidade do Estado, observando-se os mais rigorosos padrões técnicos*” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p. 142). Tais padrões eram precisamente os das partidas dobradas, adotadas pelo Tesouro Paulista em 1905, por meio do Decreto n. 1.335. Manoel argumentava com a propriedade de quem se juntara, posteriormente, à Comissão das Partidas Dobradas.

Note-se que o pioneirismo paulista na escrituração por partidas dobradas tem raízes na experiência do município de São Carlos. De lá, partiu o contabilista Carlos de Carvalho, espécie de patrono da contabilidade paulista, já falecido por ocasião do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, mas presente em memória, à qual se respeitou um minuto de silêncio na sessão de instalação dos trabalhos do evento. Carlos de Carvalho foi contemporâneo, em São Carlos, de Raphael Abreu de Sampaio Vidal, Ministro da Fazenda e presidente de honra do Congresso em 1924, e que, no começo da carreira, foi vereador na cidade⁶. Lá pôde conhecer o trabalho de Carlos de Carvalho, guarda-livros da Câmara Municipal, na adoção da escrituração por partidas dobradas. Disso, dá-nos conta o Almanaque de São Carlos de 1894 (p.43):

“Foi nomeado, pois, guarda-livros dessa importantíssima repartição [Recebedoria da Câmara] o sr. Carlos de Carvalho, o qual, depois de haver prestado o devido compromisso, começou a escriturar os livros hoje ali existentes, seguindo o método das partidas dobradas, e apresentando mensalmente um balanço no qual figuram o ativo e o passivo da municipalidade (...) Convém lembrar que não havendo antes um método regular de escriturar os livros, o sr. Carlos de Carvalho tomou como base um bem elaborado trabalho apresentado pelo hábil tenente Estanisláu Kruszynski, o qual calculara a receita e a despesa da municipalidade no primeiro trimestre do exercício 1892/3, adotando, para esse importante e bem feito trabalho, o belo sistema de escrituração ultimamente usado na Itália, nas repartições públicas e conhecido pelo nome Logismographia ou método Baroni – nome do seu inventor”

⁶ Dados biográficos extraídos de Dicionário histórico-biográfico da Primeira República (1889-1930)



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

À parte o fato de creditar o método logismográfico a Baroni e não a Giuseppe Cerboni, o verdadeiro criador e responsável por sua implantação na Itália à época em que serviu como Contador Geral do Reino, o almanaque permite rastrear as raízes da experiência paulista com as partidas dobradas, adotadas pelo Tesouro Estadual em 1905 e levadas à União a partir de 1914. Em São Paulo, estabeleceu-se uma rede de relações entre contabilistas, muitos dos quais reunidos no Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, que impactaram decisivamente sobre a construção das instituições que conformaram o campo contábil brasileiro.

É assim, por exemplo, que, em 1913, Francisco D'Áuria e Levy Magano podem ser encontrados sob a chefia de Carlos de Carvalho, como segundo e terceiro escriturários respectivamente da Seção Central da Contabilidade Geral da Secretaria da Fazenda e Tesouro do Estado de São Paulo (Almanak Laemmert, 1913). Um ano depois, estarão com João Lyra, na Comissão das Partidas Dobradas e, mais onze anos, participarão com este do Primeiro Congresso de Contabilidade. Ademais, ao longo dos anos 1910 e 1920, mantiveram contato com Horácio Berlinck, de quem D'Áuria fora aluno, e Frederico Hermann Jr, a quem D'Áuria lecionara, na Escola de Comércio Álvares Penteado. Todos foram importantes militantes da organização de um campo profissional e acadêmico para a contabilidade em São Paulo e no Brasil.

Foi precisamente a densidade da experiência paulista que fez Rivadavia Corrêa recorrer aos profissionais ali atuantes, a fim de organizar a contabilidade da União. Ubaldo Lobo e João Ferreira de Moraes Jr relatam, nas páginas do diário Oficial da União de 17 de maio de 1941, em exposição de motivos ao anteprojeto de regulamentação da contabilidade pública para o governo Vargas, a formação da Comissão das Partidas Dobradas. Segundo eles, em 1913, o governo necessitava renegociar sua dívida externa, obter, em suma, um segundo *funding loan*, mas esbarrou nas exigências dos banqueiros europeus, de exame da escrita do Tesouro, a fim de apurar as garantias que poderiam obter. O empréstimo não teria sido concretizado em razão da pobreza de tal escrita, descrita por Lobo e Moraes Jr. como “uns apanhados” (Lobo & Moraes Jr, DOU, 17/05/1941, Suplemento, p.4). De fato, como discute Abreu (2002), a missão enviada ao Brasil pelos banqueiros N.M. Rothschild & Sons voltou a Londres indisposta a chancelar um empréstimo, dada a ausência de informações seguras sobre a posição financeira do governo brasileiro. O crédito do país era duvidoso em razão dos níveis de gastos considerados irresponsáveis pelos banqueiros, o que conduziu a longa negociação sobre



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

as condicionalidades do *funding*. Finalmente, após a suspensão do pagamento do serviço da dívida externa a partir de 1º de agosto de 1914, o governo federal obteve o empréstimo.

Adde et all (2014, p.321-333) apontam que uma das demandas dos banqueiros europeus foi a apresentação de uma balanço do Tesouro Nacional, mas o último havia sido elaborado em 1905. Premido pelas necessidades, Rivadavia incumbiu Carlos Cláudio da Silva de ir a São Paulo à busca de profissionais que o ajudassem a organizar a contabilidade da União. A D'Áuria e Magano juntou, ainda, o contabilista João Lyra, que, em seguida, deixou a Comissão para ocupar uma cadeira no Senado da República. Em 1916, foi a vez dos paulistas deixarem-na, para retornar a seus postos no Estado de São Paulo. A Comissão das Partidas Dobradas, todavia, prosseguiu seus trabalhos até 1918. Segundo Lobo e Moraes Jr. (DOU, 17/05/1941, Suplemento, p.4), seus frutos foram precoces. Já em 1914, conseguira levantar as receitas e as despesas do Tesouro Nacional, assim como os ativos e os passivos da União. De fato, como apontam Adde et all (2014, p. 329), a Comissão foi um catalisador de mudanças na contabilidade pública nacional. O resultado dos esforços foi que, na edição do Decreto n. 13.248, de 23 de outubro de 1918, de reorganização do Tesouro Nacional, as partidas dobradas e sua Comissão foram institucionalizadas. O capítulo V da norma criou a Seção de Contabilidade da Diretoria de Contabilidade, para substituir a temporária Comissão e a incumbiu da escrituração por partidas dobradas (Brasil, 1918, artigo 45, “a”).

Mas o Código de Contabilidade, para reger os serviços da área, ainda estava distante. Efetivamente, a tramitação da matéria no Congresso Nacional consumiu quase dezenove anos⁷. O projeto inicial foi apresentado ao parlamento pelo então presidente do Tribunal de Contas da União, Dídimo Agapito da Veiga, a pedido do ministro da Fazenda do presidente Rodrigues Alves, Leopoldo de Bulhões. Foram vários pedidos, ao longo da tramitação da matéria, de constituição de comissões especiais para avaliá-la, na Câmara e no Senado. Dois desses colegiados merecem destaque, em razão dos membros que os compuseram. Na Comissão Especial criada na Câmara em 1915, era membro o deputado mineiro Arthur Bernardes, que, como visto, anos depois, na condição de presidente da República, derramar-se-ia em elogios ao instrumento. Finalmente, na Comissão Especial

⁷ Os detalhes da tramitação foram apresentados por Ubaldo Lobo e Moraes Jr., na longa exposição de motivos que introduz o anteprojeto de código de contabilidade pública que ofereceram a Getúlio Vargas em 1941 (DOU, 17/05/1941, suplemento).



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

do Senado, de 1921, esteve presente o Senador João Lyra, antigo membro da Comissão das Partidas Dobradas e representante da “classe” contábil no parlamento da República.

Com 108 artigos, o Código de Contabilidade Pública foi aprovado no mesmo ano, em dezembro de 1921, e a sanção presidencial ocorreu em janeiro de 1922. Sete dias antes do fim de seu governo, Epitácio Pessoa, fazendo uso da prerrogativa que lhe garantia o artigo 106 do Código, decretou sua regulamentação. Um texto de 926 artigos, redigido por Moraes Jr. e veiculado pelo Decreto n. 15.738, de 8 de novembro de 1922.

As novas normas, de fato, davam o arcabouço institucional para contabilidade pública da União. Elas não apenas dispunham sobre as regras referentes à despesa e receita orçamentárias e ao patrimônio público, mas também indicavam os órgãos responsáveis por dar-lhes realidade. À Diretoria Central de Contabilidade do Ministério da Fazenda, depois Contadoria Geral da República, caberia todos os atos referentes às contas de gestão do patrimônio nacional. O Tribunal de Contas ficou incumbido da fiscalização, realizando, dentre outras coisas, o julgamento das contas apresentadas por todos os responsáveis por manejar dinheiros, valores ou bens da União, conforme previsto no artigo 87.

Observe-se que o disposto no referido artigo acabou, posteriormente, alcançando status constitucional. Tal competência do Tribunal de Contas não estava prevista na Constituição de 1891, que se referia à Corte de Contas sucintamente, no artigo 89, apenas para instituí-la e reservar-lhe a apreciação das contas do poder executivo antes de seu julgamento pelo Congresso Nacional. As constituições posteriores, entretanto, acolheram a inovação do Código de Contabilidade. Assim, por exemplo, o artigo 71 da Constituição Federal de 1988 prevê o julgamento pelo Tribunal de Contas da União dos que manipulem recursos federais, em termos semelhantes aos do Código de 1922.

O Código diferenciava ano financeiro, que coincidia com o civil, de exercício financeiro, que compreendia um período adicional até 30 de abril, para liquidação e encerramento das contas (Brasil, 1922, artigos 8º a 11). Definido o período de apuração e reporte, estabeleceram-se as regras de gestão orçamentário-financeira e de escrituração aplicadas aos eventos nele ocorridos. Desse modo, estipularam-se os critérios para orçar e realizar receitas; fixar, empenhar e liquidar despesas; e inventariar os bens pertencentes ao patrimônio da União. À Diretoria Central de Contabilidade caberia implantar e supervisionar a observância de tais critérios, além de produzir as principais peças previstas pelo Código: a proposta orçamentária anual e dois balanços, o das contas do



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

orçamento, sobre a execução orçamentária; e o do patrimônio, com o inventário de bens e informações sobre as dívidas ativa e passiva da União.

Os procedimentos necessários à observância das obrigações previstas no Código foram minudentemente detalhados no decreto de regulamentação. O próprio autor do texto, Moraes Jr, relata que as exigências ali contidas suscitaram reclamações (Lobo & Moraes Jr, DOU, 17/05/1941, Suplemento, p. 05), sobretudo no que toca à despesa pública. Esta deveria ser contabilizada em regime de competência, isto é, quando empenhada; ser previamente registrada no Tribunal de Contas antes de realizada; e ser precedida por concorrências públicas e lavratura de contratos com os fornecedores. Moraes Jr. admite que havia pontos conflituosos entre o Código e o Regulamento, levantados pelo Tribunal de Contas, mas atribui o grosso dos reclamos aos chefes de serviço que desejavam administrar dinheiros públicos como se fossem próprios. Para estes, a norma representava “*arroxo e a tortura*” (Idem, p.05).

Instrumento moralizador, por permitir prestar contas, e de eficiência, por fornecer informações à gestão. Estes são os termos em que o Código e seu regulamento foram defendidos pelos contabilistas que participaram de sua construção e pelos reunidos no Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade. Era preciso defendê-los das resistências burocráticas e da oposição política que suscitaram.

Nesse ponto, retornamos a palavra aos contabilistas Ubaldo Lobo e Trajano Luiz de Moraes. Este defendeu o trabalho de regulamentação do Código, produzido por Moraes Jr., que teria emprestado seus profundos conhecimentos a fim de detalhar a norma em moldes mais modernos, sem ferir suas bases (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p. 138). Já Ubaldo Lobo advertiu quanto à verdadeira campanha existente contra a codificação da contabilidade pública. Primeiro, no Congresso Nacional, onde um de seus membros acusava o Código de instituir um regime de “contabilismo”, responsável por avassalar toda a administração pública. Segundo, entre os chefes da administração, que “(...), *com raríssimas exceções, atira[m] sobre o Código de Contabilidade Pública todos os desmandos de sua repartição*” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927 p. 228/9).

De fato, a dificuldade em conseguir dados das coletorias estaduais e dos ministérios chegava ao conhecimento dos ministros de estado e dos presidentes da República, obrigando-os a admitir o caráter incompleto de seus esforços de controle do patrimônio público e prestação de contas. Arthur Bernardes, por exemplo, diz que o ano de 1924 representa um marco para o regime republicano, posto que “*pela primeira vez,*



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

no atual regime, a Mensagem recebe em suas páginas o Balanço da Receita e da Despesa e do Ativo e Passivo da República” (Brasil, 1924, p. 23). Note-se que se tratava da primeira vez que o balanço de ativos e passivos era apresentado ao Congresso pelo presidente da República, o que não significa que tal informação tenha sido produzida pela primeira vez em 1924. De fato, como informaram Lobo e Moraes Jr (DOU, 17/05/1941, Suplemento, p.4), tal balanço foi levantado pela Comissão das Partidas Dobradas já em fins de 1914⁸. De todo modo, o presidente Bernardes, ainda que pudesse afirmar que apresentava o balanço de ativos e passivos em mensagem ao Congresso pela primeira vez, era obrigado a reconhecer uma limitação dessa informação, sobretudo quanto aos ativos: o inventário de bens da União ainda não estava pronto, pois nem todas as repartições haviam concluído o trabalho de arrolamento de bens (Brasil, 1924, p. 23).

A resistência vinha, pelo menos, desde 1914, quando a Comissão de Partidas Dobradas começou a demandar os dados do patrimônio público para elaborar o balanço de ativos e passivos da União. Tamanha dificuldade é atribuída aos vícios da administração pública, plenamente difundidos entre os funcionários mais antigos do Tesouro Nacional, denominados por Cláudio da Silva de “bispos do Tesouro”, cuja resistência à implantação das partidas dobradas se materializou no emperramento da rotina e só foi vencida com muito custo (Lobo & Moraes Jr, DOU, 17/05/1941, Suplemento, p. 04).

A análise dos relatórios oficiais permite-nos concluir a existência de uma recusa renitente, ao nível da execução, de efetuar o levantamento de dados sobre os ativos da União, com impacto decisivo na baixa qualidade da informação disponível tanto ao presidente da República quanto ao Congresso Nacional. As palavras do chefe da Diretoria de Patrimônio do Tesouro Nacional sugerem que tal recusa beirava o boicote (Brasil, 1915, p. 120, grifo nosso):

“Pouco ou quase nada de novo posso adiantar sobre os múltiplos serviços que cabem à Diretoria do Patrimônio Nacional. A respeito do mais importante deles: o arrolamento dos próprios nacionais para servir de base ao respectivo registro (...) poderia repetir o que tenho dito nos anteriores relatórios e nas diversas representações que hei dirigido aos

⁸ Ele foi consignado no relatório que o Ministro Pandiá Calógera ofereceu ao presidente Wenceslau Braz em 1915 e publicado na Revista Brasileira de Contabilidade, apontando vultoso passivo descoberto, da ordem de um milhão e quatrocentos mil-réis, atribuído à deficiência dos dados do ativo (Brasil, Relatório do Ministro da Fazenda, 1915, p. 107). Todavia, o presidente não incluiu esta informação na mensagem enviada ao Congresso em maio de 1915.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

ilustres antecessores de V. Ex. (...) porque o estado em que se encontra este serviço continua o mesmo. As causas que o tem entorpecido ainda persistem e são mais fortes do que meus esforços, diante da inércia das repartições incumbidas de colaborarem com esta repartição, remetendo-lhe a lista dos próprios nacionais que se acharem sob a administração de cada uma delas”.

Passados dez anos, em 1924, como visto, o presidente vê-se na obrigação de informar ao Congresso que o inventário de bens da União ainda não estava pronto. Dois anos após, já às vésperas de Bernardes deixar o Catete, o Ministro da Fazenda Aníbal Freire da Fonseca, por meio de relatório entregue ao presidente no começo de 1926, relatava que o serviço de arrolamento e cadastro de bens nacionais, conquanto incompleto, prosseguia normalmente...

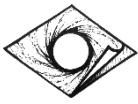
Ainda que impreciso, o presidente conferiu elevada importância ao balanço de ativos e passivos, por permitir avaliar o estado da dívida pública e evidenciar os bens que compunham o patrimônio público. Com efeito, tal balanço revelou um passivo descoberto em ouro e papel moeda, isto é, a inexistência de Patrimônio Líquido dado que os passivos suplantavam os ativos nas seguintes magnitudes:

Tabela 01 – Balanço de ativos e passivos da União

Ativo		Passivo	
Em ouro	Em papel moeda	Em ouro	Em papel moeda
98.107:151\$804	4.796.908:074\$366	1.260.872:103\$612	5.823.234:018\$915
Passivo Descoberto			
1.162.764:951\$808	1.026.325:944\$549		
Totais		Totais	
1.260.872:103\$612	5.823.234:018\$915	1.260.872:103\$612	5.823.234:018\$915

Fonte: Mensagem do Presidente da República ao Congresso Nacional, 1924. Tabulação nossa.

A tabela acima resume o Balanço ofertado às folhas 26 e 27 da mensagem presidencial de 1924. Do lado do ativo a principal rubrica a pesar é de bens imóveis, estimada em mais de três milhões de contos réis, em papel, mas ainda incompleta, dado que os trabalhos de levantamento de ativos prosseguiam. Do lado do passivo, as principais rubricas, em conjunto responsáveis pelo passivo descoberto, são as da dívida interna fundada, do papel moeda em circulação, da dívida flutuante e da dívida externa, todas acima da casa de um milhão de contos de réis, mas apenas a última está valorada em ouro, as demais estão designadas em papel moeda.



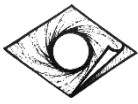
Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Poder apresentar tais dados, além dos referentes à execução orçamentária, representava, para Arthur Bernardes, dispor de argumentos que subsidiassem a tarefa principal a qual se propunha, de saneamento das finanças públicas. Os contabilistas que organizaram o Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade não apenas estavam cientes como participavam ativamente dos esforços. A Comissão executiva, composta pelo Ministro da Fazenda, pelo Contador Geral da República e por um Senador, nesse sentido, ao introduzir os anais do encontro, agradeceu a todos os que colaboraram com a tarefa *patriótica* de fixar diretrizes para a contabilidade no Brasil, o que auxiliaria na disseminação de conhecimentos e na reconstrução econômica e financeira a que *patrioticamente* entregava-se o governo Bernardes.

Note-se, contudo, que o Ministro Sampaio Vidal não manteve sua posição por muito tempo, depois de realizado o Congresso de Contabilidade. Já em janeiro de 1925 ele foi demitido, juntamente com outro paulista que compunha a equipe econômica de Bernardes, o presidente do Banco do Brasil, Cincinato Braga. Como argumentou Fritsch (In Abreu, 1898, p. 55), era o prenúncio de uma guinada ortodoxa na política econômica do governo. O saneamento deveria ser acelerado ante os gastos imprevistos para debelar a revolta de julho de 1924 em São Paulo⁹ e o embargo britânico à concessão de novos empréstimos, o que respondia à demanda política doméstica de restauração da paridade libra-ouro anterior à guerra. Se os paulistas do Banco do Brasil e do Ministério da Fazenda deixaram o governo, o da Contadoria Geral, Francisco D'Áuria, permaneceu.

O saneamento financeiro aprofundou-se e, se era patriótico, patriotas eram os contadores que se reuniam para, organizando seu campo de atuação, colaborar com o presidente. Eis o cerne da estratégia dos envolvidos na construção das instituições que balizariam a atuação daquilo que, à época, denominavam de classe contábil. Ocupar espaços, sobretudo no Estado de São Paulo e na União, em órgãos responsáveis pelos esforços de racionalização da administração financeira e orçamentaria e, como contrapartida, conseguir as boas graças do poder público para a regulação da profissão e do ensino contábeis. Mas não qualquer regulação, uma que ouvisse a própria classe.

⁹ Fritsch discute detidamente os constrangimentos às tentativas de reconstrução financeira durante o governo Bernardes em FRITSCH, Wilson. *External Constraints on Economic Policy in Brazil, 1889-1930*. London: The Macmillan Press LTD, 1988, p.75-117.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Tal estratégia está clara desde os anos 1910, quando o trânsito entre contabilistas paulistas e o Tesouro Nacional se intensificou. Mas, no quadriênio de Bernardes, ela ficou mais evidente, seja por conta de sua agenda econômica, seja porque seu governo coincidiu com a intensificação da movimentação dos contabilistas interessados na organização de seu campo de atuação social, simbolizada pela realização do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade. Em suma, os contabilistas seguiriam ajudando os governos a esparecerem trevas, mas não sem cobrar carinho e atenção em troca. A próxima seção é sobre isso.

3. A contabilidade deve merecer o carinho e a máxima atenção

“A contabilidade deve merecer o carinho e a máxima atenção dos poderes públicos, pois será em todos os tempos o seu melhor amigo e o seu melhor guia” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p. 229).

A súplica por carinho e atenção acima foi formulada pelo contabilista Ubaldo Lobo, que, sendo quem foi, já recomendava a atenção dos poderes públicos. Lobo foi fundador do Instituto Brasileiro de Contabilidade (IBC), aquele que organizava o Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade e cuja criação, na capital da República, em 10 de agosto de 1916, teria, segundo texto de abertura dos anais do Congresso, assinado pela Comissão Executiva, despertado “(...) *a classe contabilista do secular torpor em que jazia, repercutindo intensamente em todas as regiões do país onde havia um profissional de contabilidade*” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p. 04).

A deferência da Comissão executiva já indica que a súplica não ficou sem correspondência, afinal sua presidência de honra cabia ao Ministro da Fazenda, Sampaio Vidal, e a efetiva ao Senador João Lyra. Mais significativo ainda foi o reconhecimento do próprio Arthur Bernardes a essa guia e amiga, afinal, as teses apresentadas no Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade sobre a utilidade da contabilidade como instrumento de prestação de contas e gestão encontravam abrigo no discurso oficial do presidente.

A mensagem enviada ao Congresso em maio de 1924, por exemplo, é farta em elogios à Contadoria. Em um deles, Bernardes credita ao trabalho eficiente do órgão o conhecimento preciso acerca das contas do triênio anterior (1921-1923) e, sobretudo, a



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

farta disponibilidade de informações sobre o exercício de 1923, habilitando o governo a “*oferecer amplos esclarecimentos sobre a sua gestão*” (Brasil, 1924, p. 23).

O ano de 1924, portanto, é prolífico em acontecimentos auspiciosos para a relação entre contabilistas e o governo federal. Em maio, Bernardes desmancha-se em elogios à Contadoria. Em agosto, no Congresso de Contabilidade, os contadores retribuem o carinho para com a contabilidade e o chefe da Contadoria, Francisco D’Áuria, artífice dos pleitos da classe, mostrando-se engajados na missão saneadora do governo. Em outubro, o governo organiza definitivamente a Contadoria Central da República, por meio do Decreto 16.650.

O decreto, em si, é curto. Em cinco linhas aprova o Regulamento da Contadoria Central da República, este sim um longo diploma legal, com 123 artigos. Seu texto subordinou à Contadoria Central sete contadorias seccionais e, logo no artigo 2º, deixou clara a prioridade conferida à organização da contabilidade oficial, ao autorizar a criação de tantas subcontadorias quantas fossem necessárias para garantir a eficiência dos serviços de contabilidade da União.

A organização contemplada pelo Decreto 16.650, de 1924, reflete grandemente as preocupações expostas na tese n. 17 do programa do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, intitulada precisamente de “Eficiência dos órgãos de contabilidade”. Note-se que não se pressupõe no título a concentração da discussão aos serviços públicos, mas é exatamente isso o que faz a tese. Ali, afirma-se que se o país fosse pequeno, bastaria que as estações arrecadoras e pagadoras reportassem diretamente ao órgão central de contabilidade as receitas, as despesas, os ativos e os passivos. Porém, não era o caso do Brasil, onde as rendas, por exemplo, transitavam pelas Delegacias Fiscais antes de chegarem ao Tesouro Nacional e a escrituração contábil recebia aportes de sete diferentes serviços de contabilidade, um de cada ministério. Ora, o regulamento prevê justamente sete contadorias seccionais, correspondentes às diretorias de contabilidade dos ministérios, e tantas subcontadorias quantas eram as Delegacias Fiscais do Tesouro Nacional, as repartições industriais da União e as repartições arrecadoras e pagadoras obrigadas à prestação mensal de contas.

Outro ponto caro à tese n.17 é a importância da subordinação dos diversos órgãos de contabilidade ao órgão central, no caso a Contadoria da República. Afirma-se (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p.191):



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

“Para serem eficientes, isto é, para que o serviço seja produtivo e possa ser aproveitado, esses órgãos devem obedecer às mesmas regras, adotar os mesmos modelos, seguir os mesmos métodos de escrituração, e, ainda, observar os mesmos prazos. Os serviços de contabilidade, em todos os seus órgãos, devem ser, portanto, uniformes” [grifo do original].

E como obter isso? Ora, “*subordinando esses órgãos a um único controle, à direção suprema de uma repartição*” (Idem, 1927 p. 191). Trata-se, é claro, da Contadoria Central da República. Pois o regulamento instituído pelo Decreto n. 16.650, de 1924, em seu título II, que estabelece as atribuições do órgão, incorpora completamente o argumento da uniformidade pela via da centralização. Ali, lê-se:

“Art. 19. A Contadoria Central da Republica, imediatamente subordinada ao ministro da Fazenda, e, como órgão centralizador da mutabilidade geral da União, compreendendo todos os atos relativos às contas de gestão do patrimônio nacional, à inspeção e registro da receita e despesa federais, superintenderá a contabilidade de todas as repartições e serviços públicos federais, civis ou militares, que, de qualquer forma, arrecadem rendas, efetuem ou autorizem despesas, administrem ou guardem bens da União.

Art. 20. Compete-lhe, além da suprema administração da contabilidade geral da União, e, assim, a fiscalização para a fiel observância, pelas diferentes repartições os serviços federais, Civis ou militares, dos preceitos de contabilidade pública estabelecidos pela legislação vigente, interpretar, quer por meio de ordens ou circulares, quer atendendo a consultas que lhe forem feitas, todas as regras prescritas. Para os serviços a seu cargo, pelo Código cio Contabilidade e seu regulamento.

. Art. 21. Para os fins determinados no artigo anterior, deverá:

1º (...)

2º, exercer continua vigilância sobre todas as repartições que lhe ficam subordinadas, para que a escrituração de cada uma seja executada com exatidão, perfeitamente em dia, e em harmonia completa com a sua escrituração geral centralizadora.”

Em suma, a Contadoria superintendia a contabilidade de todas as repartições, dirimia conflitos de entendimento das normas e velava pela harmonia completa, vale dizer, a uniformidade, da escrituração. O regulamento da Contadoria somou-se ao regulamento do Código de Contabilidade e ao próprio Código, de sorte a constituir um arcabouço institucional, dotado de normas e burocracia, para a contabilidade pública. A especificação das responsabilidades e poderes da Contadoria, o artefato burocrático, objetivou viabilizar a materialização da abstração contida nas normas de contabilidade pública. Nesse sentido, o Decreto 16.650, de 1924, conferiu poderes consideráveis à



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Contadoria, que atuaria em todo o ciclo orçamentário. A ela caberia a preparação das propostas orçamentárias da República, na fase de planejamento; a organização de balancetes trimestrais de todas as operações de contabilidade da União, na fase de execução do orçamento; e a elaboração, até 30 de novembro de cada ano, das contas a serem submetidas à análise do Congresso Nacional, referentes ao exercício anterior, na fase de prestação de contas. Cabia-lhe, ainda, fiscalizar o registro de ativos e passivos dos órgãos da União, consolidando os dados informados pelas repartições subordinadas.

Planejamento, orientação e controle. Em suma, são esses os princípios consagrados pelo Código de Contabilidade e, portanto, as atribuições afetas à Contadoria. Princípios, aliás, incorporados à própria definição de contabilidade por Francisco D'Áuria e seus confrades de Congresso Brasileiro de Contabilidade. Foi D'Áuria o relator da tese n. 01 do evento, que se propunha a definir o conceito de contabilidade. Ela foi apresentada pelo contabilista João Luiz dos Santos, pernambucano, autor de livros sobre teoria e perícia contábil. De sua tese, somada ao parecer do relator, o Congresso extraiu a seguinte definição: “*contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação e de controle, relativas aos atos e fatos da administração econômica*” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p.90).

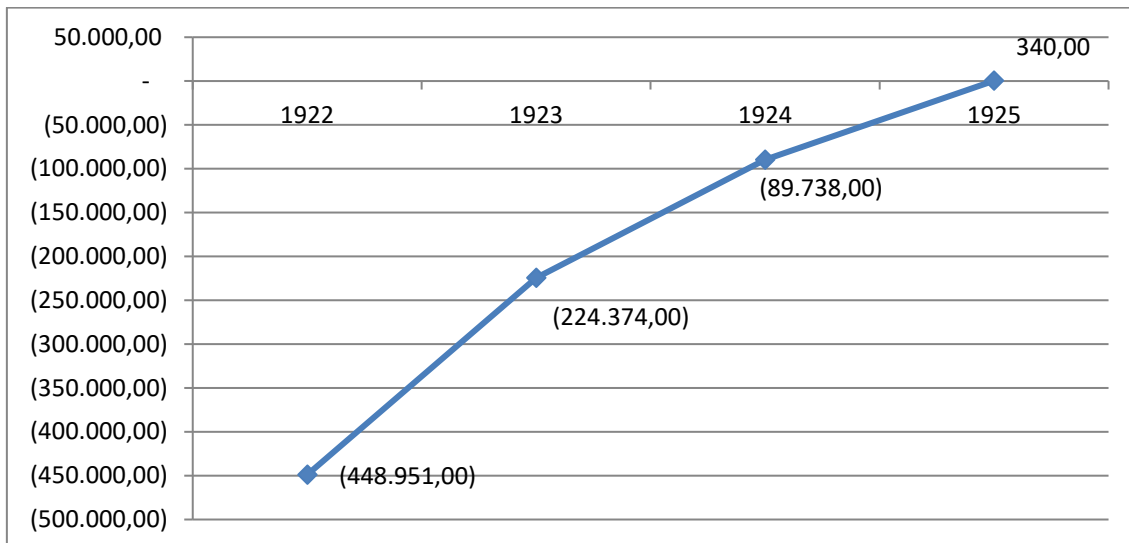
Isso, no entanto, valia para a contabilidade como um todo. Era preciso usar o cinzel, para dar forma a uma definição de contabilidade pública. A tese n.17 do Congresso encarregou-se disso. “*Mais sucintamente pode-se definir Contabilidade Pública como o conjunto de regras a serem observadas na formação e execução do orçamento e no controle econômico dos bens patrimoniais do Estado*” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p. 184). Ora se a Contabilidade Pública equivalia a tais regras, então, no caso brasileiro, pode-se concluir que o Código de Contabilidade, seu regulamento e o decreto de regulamentação da Contadoria eram, pois, a essência mesma da Contabilidade Pública. A coincidência de entendimentos, conceitos e objetivos entre as manifestações de classe e o discurso oficial era clara.

Trata-se, pois, precisamente daquilo que Bernardes menciona em suas mensagens ao Congresso Nacional. Graças aos instrumentos institucionais novos, Código e Contadoria, o governo pôde prestar contas e, senhor do passado, planejar a ordenação da vida financeira do Brasil.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Gráfico 01: Resultado orçamentário (1922-1925), em contos de réis, segundo Bernardes



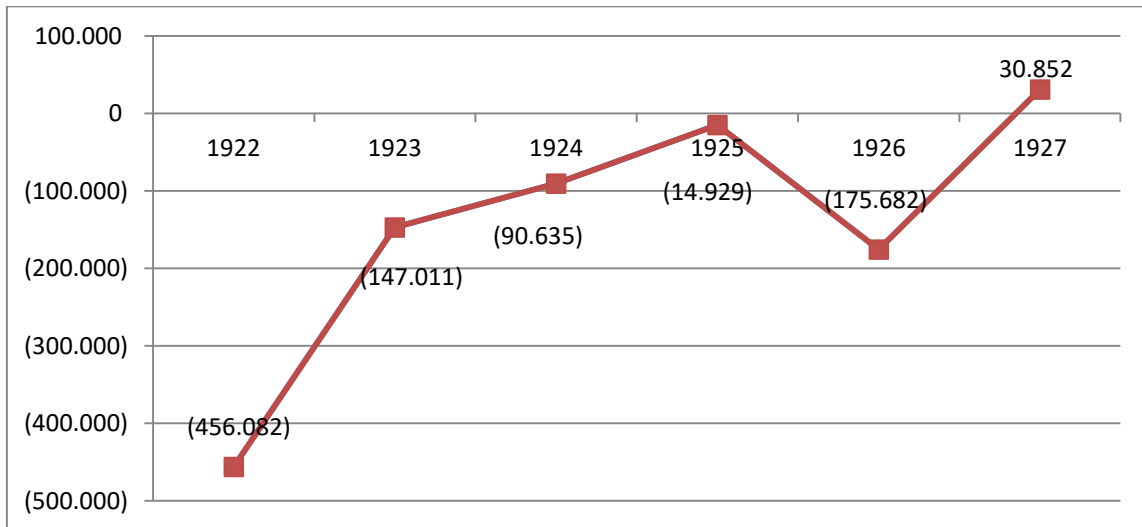
Fonte: Os dados de 1922, 1923 e 1924 foram buscados na Mensagem Presidencial ao Congresso Nacional de 1925, p. 42/43. O cifra de 1925 está na Mensagem de 1926, p. 51. A tabulação é nossa.

Aqui, os préstimos dos contabilistas concorreram para subsidiar o principal argumento político do governo de Arthur Bernardes: diferenciar-se do quadriênio anterior, de déficits orçamentários e de desordem financeira, estabelecendo como marca principal o equilíbrio orçamentário e a organização financeira do país. Os dados que Bernardes enviou ao Congresso Nacional partiram da Contadoria e embasaram seu argumento. E o presidente, em que pese informar a incompletude dos dados referentes a 1925, cria na possibilidade de um superávit orçamentário. Isso, no entanto, não foi confirmado pelos dados do IBGE. Eles apresentam saldo apenas em 1927, mas corroboram a trajetória descendente dos déficits no governo Bernardes.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Gráfico 02: Resultado Orçamentário (1922-1927), com contos de réis, segundo o IBGE



Fonte: IBGE, *Estatísticas do século XX*, 2003. A elaboração do gráfico é nossa.

Durante todos os anos da gestão Bernardes, as informações produzidas pela Contadoria foram consideradas como ativos pelo presidente. Tanto a repartição quanto seu chefe receberam os créditos pelos serviços e constituíram caminhos privilegiados de estreitamento de relações entre o governo e a classe contábil. Em 1925, por exemplo, o presidente, na Mensagem que enviou ao Congresso, reafirmou sua convicção quanto ao acerto da criação da Contadoria, que, com apenas dois anos, teria aberto uma nova fase de ordem nas contas do Tesouro, mediante a vigilante execução do Código de Contabilidade Pública. No mesmo texto, Bernardes estimava uma situação ainda melhor para o ano seguinte, em razão da edição do Decreto 16.650, de 1924 (Brasil, 1925, p; 71). No relatório de 1926, ele informou que as contadorias seccionais e as subcontadorias previstas no Decreto 16.650, de 1924, já estavam criadas em todas as estações arrecadoras e pagadoras da União, o que teria concorrido para uma melhora acentuada nos serviços da contabilidade federal (Brasil, 1926, p. 80).

Para retribuir os serviços, no mesmo ano, antes de deixar o Catete, o presidente brindou a classe contábil com o decreto de regulamentação do ensino comercial, uma de suas demandas centrais, junto com a de regulação do exercício da profissão. O texto da norma, ainda mais do que o regulamento da Contadoria, deixou evidente a sintonia entre governo e contabilistas. Trata-se do Decreto 17.329, de 28 de maio de 1926, assinado pelo ministro da Agricultura, Indústria e Comércio, Miguel Calmon du Pin e Almeida, sobrinho do Marquês de Abrantes, de mesmo nome. Nele, a coincidência com a



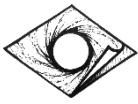
Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

recomendação aprovada pelo Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, para além de demonstrar o carinho e a atenção com os participantes, beira a paráfrase.

A norma aprova o regulamento para os estabelecimentos de ensino técnico-comercial reconhecidos oficialmente pelo governo federal. Os pontos centrais do decreto são o programa dos cursos, as exigências para reconhecimento e a fiscalização regras de instituídas. A oficialização do currículo dos cursos comerciais e os componentes curriculares haviam sido discutidos no Congresso Brasileiro de Contabilidade de 1924. Lafayette Côrtes, diretor do Instituto Lafayette de educação comercial, do Rio de Janeiro, defendeu, em tese apresentada, a liberdade e a ampla concorrência no ensino contábil. Sustentou seu ponto de vista em duas bases. A primeira, o espírito liberal da Constituição de 1891, que consagrou a liberdade profissional. A segunda, a uma concepção filosófica que esposava, segundo a qual “(...) *o estado é chefiado pelo poder temporal e a questão do ensino é uma questão toda espiritual*” (Instituto Brasileiro de Contabilidade, 1927, p. 136). Quem se incumbiu de refutar a proposta de Lafayette e estabelecer os termos da conclusão aprovada pelos congressionais foi o relator Paulo de Lyra Tavares. Ele rejeitou a livre concorrência no ensino contábil nos seguintes termos (Idem, p. 141):

“Parece-me, porém, inconveniente a adoção da conclusão a que chegou o Dr. Lafayette Côrtes, pois seria realmente impossível prever as consequências desastrosas e inevitáveis que acarretaria a indicação da livre concorrência no ensino da contabilidade”

O desastre seria inevitável porque haveria dificuldade de fiscalizar o padrão de ensino. Assim sendo, o Congresso, sob influxo de Paulo de Lyra Tavares, recomendou a oficialização dos programas de contabilidade e a fiscalização oficial dos exames. O artigo 16 do regulamento do ensino técnico-comercial de 1926 consagrou precisamente tal recomendação. Ele determinou que a fiscalização da organização e do funcionamento dos estabelecimentos de ensino produzisse relatórios circunstanciados que avaliassem a execução dos programas e a moralidade dos exames e provas parciais. Mas é no conteúdo programático que o regulamento de 1926 é mais fiel às conclusões votadas pelos contabilistas congregados de 1924. A tabela abaixo compara os textos:



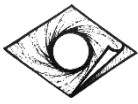
Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Tabela 02 – Currículo do ensino comercial: tese e norma

Tese n. 45 do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, de 1924.	Decreto n. 17.329, de 1926.
1. Curso geral do ensino comercial com duas partes: técnica e propedêutica	1. Curso geral de quatro anos, com duas partes: propedêutica e técnica.
2. Propedêutica: línguas, geografia física e corografia nacional, ciências naturais (história natural, física e química), <i>história do comércio e da indústria; história e literatura nacionais</i> ; caligrafia; desenho; <i>taquigrafia</i> ; datilografia; educação cívica.	2. Propedêutica: língua portuguesa, francesa e inglesa; geografia física e <i>política</i> ; corografia do Brasil; noções de ciências naturais (física; química e história natural); <i>história geral e do Brasil</i> ; <i>matemáticas</i> , (aritmética, álgebra e geometria); caligrafia; desenho; datilografia e instrução moral e cívica.
3. Técnica: geografia econômica e comercial; estatística; mercilogia; tecnologia merciológica e industrial; matemática; noções de direito geral e comercial em seus vários ramos; <i>economia política e finanças</i> ; contabilidade superior em todas as suas funções.	4. Técnica: noções de geografia econômica e da <i>história do comércio, agricultura e indústria</i> ; mercilogia e tecnologia merciológica; matemáticas aplicadas (operações financeiras a curto e em longo prazo); noções de direito constitucional, civil e comercial; <i>legislação de fazenda e aduaneira; pratica jurídico-comercial</i> ; contabilidade (integral); <i>complementos de ciências naturais aplicadas ao comércio; estenografia; mecanografia; pratica de comércio</i> .

Fontes: Tese n. 45 do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade e Decreto n. 17.329, de 1926. A tabulação é nossa.

Os congressionais recomendaram a divisão do ensino profissional de comércio nos cursos Geral e de Especialização, para as carreiras econômica e consular. Quanto ao curso Geral sugeriram sua divisão em propedêutico e parte técnica. O decreto reproduziu, quase *ipsis litteris*, os termos da tese do Congresso, quanto à divisão do curso geral e às disciplinas que o comporiam. As partes italicizadas nos quadros indicam as diferenças entre o proposto no Congresso e o contemplado na legislação. Na parte propedêutica, a



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

principal diferença é a ausência de matemática na proposta dos congressionais de 1924, disciplina que será por eles contemplada na parte técnica. O decreto de regulamentação acentuou a necessidade da matemática, prevendo-a nas partes propedêutica e técnica. Ademais, mudou a abrangência do estudo de história e geografia. Previu o ensino de geografia política, além da física, e de história geral, mas sem especificar sua parte econômica (comércio e indústria). A tese do Congresso cingiu-se à geografia física e individualizou temas econômicos no ensino de história.

As diferenças maiores estão na parte técnica, mas não para a norma contradizer a tese. Aquela, com efeito, contemplou esta e foi além. De fato, o elevado número de disciplinas, distribuídas ao longo de quatro anos, suscitou críticas (Leite, 2005, p. 72), uma delas relacionada com a dificuldade de conseguir o número de professores necessários (Nagle, 1976, p. 180). No decreto, há tudo o que existe na recomendação do Congresso e mais estenografia, ciências naturais aplicadas ao comércio, prática jurídico-comercial, mecanografia e uma especificação daquilo que os congressionais denominavam direito em seus vários ramos. A história do comércio e da indústria prevista pelo Congresso na parte propedêutica aparece, na norma, na parte técnica, encorpada pela história da agricultura também, afinal era do Ministério da Agricultura a incumbência de fiscalizar o ensino técnico-comercial.

O ministro da agricultura, Miguel Calmon Du Pin e Almeida, aliás, reuniu-se com representantes dos estabelecimentos de ensino comercial no Rio de Janeiro, ao longo de 1925, para colher subsídios à norma reguladora do ensino técnico-comercial. A Revista Paulista de Contabilidade (1925, p.43) destacou a participação da comitiva da Escola de Comércio Álvares Penteado, com a apresentação de um projeto de regulamentação. Este, de fato, estava em consonância com a tese apresentada no Congresso de Contabilidade, que recomendou, para além do ensino profissional de comércio, a oferta adicional de um curso de especialização econômica e consular, para os que desejassem seguir carreira nessas áreas. Outro ponto em comum era que ambos os textos não previam um curso superior. O decreto, no entanto, criou-o, facultativo. Na prática, a legislação instituiu um programa para o curso superior que contemplava as disciplinas previstas pelos congressionais para o curso de especialização econômica e consular e agregava-lhes a outras, tão diversas quanto legislação operária e noções de arte decorativa. O parágrafo único do artigo terceiro do decreto permitiu a oferta de cursos de especialização –



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

consular, atuarial e em perícia contábil -, mas não especificou o conteúdo de seus programas.

Pode-se afirmar, porém, que, à exceção desse ponto, havia grande afinidade entre classe e governo em uma questão fundamental para aquela: a formação das almas que a comporiam. Quanto ao ensino técnico profissional especificamente, tudo o que a classe julgava essencial na formação de seus quadros foi contemplado pelo regulamento veiculado pelo Decreto 17.329, de 1926. Não é por outra razão que o sucessor de Miguel Calmon du Pin e Almeida à frente do Ministério da Agricultura, Gimínio Lyra Castro, pôde informar ao recém empossado presidente Washington Luís, no final de 1926, que (Brasil, 1926, p. 287):

“O novo regime [do Decreto n. 17.329, de 1926] entrou em vigor sem nenhuma oposição, havendo as escolas procurado incorporar-se à fiscalização estabelecida. Entretanto, essa incorporação se tem limitado a poucos dos institutos existentes, mas, pelos pedidos de informação recebidos, pode-se afirmar que, em breve, se acharão sob controle quase todos os estabelecimentos de ensino comercial do Brasil”

Dado que o decreto era recente, de maio de 1926, não era de se estranhar que muitos estabelecimentos ainda não tivessem se adequado. Significativo, de fato, é a lista dos institutos e escolas que já requeriam a fiscalização. Ela incluía, por exemplo, o Instituto Lafayette, aquele cujo criador e diretor fora voto vencido no Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade quando se discutiu a liberdade dos programas de ensino comercial. Ora, isso sugere um espírito de corpo apreciável em meio à classe, pois uma das vozes dissonantes acerca da regulamentação do ensino esteve na vanguarda da adesão às medidas das quais, havia pouco, discordara.

A recepção à legislação, via de regra, foi positiva. A normatização foi concebida com a participação da classe dos contabilistas e, embora ainda suscitasse as consultas mencionadas por Gimínio, contou com o apoio de quem reconhecia que recebera atenção. O Jornal O Estado de São Paulo de 04 de julho de 1926 (p.12), por exemplo, trouxe o aplauso entusiasmado do diretor da Academia Prática de Comércio ao decreto. Entusiasmo sim, mas não saciedade.



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

Faltava o complemento considerado natural à regulamentação do ensino: o da profissão¹⁰. No mesmo jornal, em 16 de setembro de 1928 (p. 12), discutia-se a necessidade de resguardar as escolas comerciais reconhecidas pelo Estado de São Paulo com norma similar ao regulamento aplicado pela União aos estabelecimentos de ensino por ela oficializados. De fato, argumentava-se, São Paulo parara no tempo, na Lei n. 969/1905, que o jornal referenciou como Decreto. Trata-se da norma que concedeu a possibilidade de os alunos formados pela Escola de Comércio “Álvares Penteado”, serem nomeados independentemente de concurso para cargos de escrituração das repartições públicas do Estado. Essa norma possibilitou, como conta D’Áuria (1953, p. 15/16), sua nomeação para a Secretaria da Fazenda. Lá se iam 23 anos e era preciso ir além. O jornal pede um regulamento estadual para o ensino contábil e conclui afirmando “*que a regulamentação do exercício da profissão de contadores deve vir junto com a regulamentação do ensino de contabilidade*” (OESP, 1928, p. 12).

De fato, tratava-se de uma demanda antiga da classe contábil, mas que só viria a encontrar abrigo oficial com a edição do Decreto n. 20.158, de junho de 1931, que somou, no mesmo diploma legal, a organização do ensino comercial, em substituição ao Decreto 17.329, de 1926, e a regulamentação da profissão de contador. Esse resultado, todavia, remete a um novo contexto político do país, que requereu adaptação da estratégia de aproximação dos contabilistas com o estado, com o objetivo de delinear seu espaço de atuação social.

4. Conclusão

Sustenta-se neste artigo que o começo dos anos 1920 marcou a intensificação de um processo iniciado na década anterior, de aproximação entre a classe contábil e o poder público, sobretudo no Estado de São Paulo e na União, com vistas a uma barganha tácita. Os contabilistas se engajaram nos projetos de racionalização orçamentário-financeira estatal e, em contrapartida, buscaram extrair a regulamentação do ensino e da profissão contábeis.

O trânsito entre contabilistas paulistas e o Tesouro Nacional, que remonta à Comissão das Partidas Dobradas de 1914, foi o vetor essencial na estratégia dos líderes

¹⁰ Adde também nota isso, ao apontar que os apelos pela regulamentação do ensino foram ouvidos, diferentemente dos dirigidos ao reconhecimento da profissão (2012, p. 114).



Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade, Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins

da classe contábil. De São Paulo, levaram a expertise na escrituração por partidas dobradas à contabilidade federal e, como consequência, ocuparam importantes espaços no aparelho estatal, além de angariar prestígio por sua atuação. O caso mais simbólico é o de Francisco D'Áuria, cuja trajetória foi crucial para a estruturação das regras e das organizações relacionadas à contabilidade pública, ao ensino e à profissão contábeis.

Se a regulamentação profissional teve que esperar o advento dos anos 1930, o avanço nos instrumentos de contabilidade aplicada ao setor público e na organização do ensino técnico-comercial foi substancial nos primeiros anos da década de 1920. De fato, entre 1922 e 1926 concentram-se eventos fundamentais para essas questões: a edição do Código de Contabilidade Pública e de seu regulamento; a criação da Contadoria Central da República e de seu regulamento; a realização do Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade; e a organização oficial do ensino técnico-comercial.

Especialmente no governo Arthur Bernardes, o sentido de barganha entre contabilistas e o governo federal tornou-se claro. O presidente valeu-se da Contadoria Central para levar adiante seu programa econômico, reconheceu os préstimos dos contabilistas e, em troca, considerou seus anseios quando da edição de normas referentes à contabilidade federal e ao ensino contábil. Foi assim, por exemplo, que o regulamento da Contadoria e o do ensino técnico-comercial refletiram posições vitoriosas no Congresso de Contabilidade de 1924.

5. Bibliografia referenciada

ABREU, Alzira Alves de. (coord.). *Dicionário Histórico-Biográfico da Primeira República: 1889 – 1930*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2015.

ABREU, Marcelo de Paiva (org.). *A Ordem do Progresso. Cem anos de política econômica republicana 1889-1989*. Rio de Janeiro: Campus, 1990.

ABREU, Marcelo de Paiva. *Os Funding Loans Brasileiros, 1898-1931*. Rio de Janeiro, PUC, 2002.

ADDE, Thiago Villac. et al. A Comissão das Partidas Dobradas de 1914 e a Contabilidade Pública Brasileira. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 25, n. spe, p. 321 -333, 2014. Disponível em: http://www.scielo.br/pdf/rcf/v25nspe/pt_1519-7077-rcf-25-spe-0321.pdf. Acesso: jul./2017.

ADDE, Thiago Villac. *O fim do Império e nascimento da República: o desenvolvimento da contabilidade Brasileira durante a Primeira República*. 2012. 143 f. Dissertação



**Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade,
Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins**

(Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2012.

ALMANACH DE SÃO CARLOS, 1894. (Edição Fac-Símile). São Paulo: Imprensa Oficial do Estado; São Carlos: EdUFSCar, 2007.

ALMANAK LAERMMERT. *Almanak Administrativo, mercantil e industrial.* Rio de Janeiro: Tipografia Laemmert, 1891-1940. Disponível em: <http://memoria.bn.br/DocReader/Hotpage/HotpageBN.aspx?bib=313394&pagfis=52813&url=http://memoria.bn.br/docreader#>

BOURDIEU, P. Le champ littéraire. *Actes de la Recherche en Sciences Sociales*, Paris, n. 89, p. 3-46, set. 1992. Disponível em http://www.persee.fr/doc/arss_0335-5322_1991_num_89_1_2986. Acesso em dez./2016.

BOURDIEU, P. *O poder simbólico.* Lisboa: Difel: São Paulo: Bertrand Brasil, 1989.

BOURDIEU, P. *Questões de Sociologia.* Lisboa: Fim de Século, 2004.

BRASIL. *Constituição (1891).* Constituição dos Estados Unidos do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso em dez./2017.

BRASIL. *Constituição (1988).* Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso: dez./2017.

BRASIL. Decreto nº 13.248 de 23 de outubro de 1918. Aprova o Regulamento que altera a organização do Tesouro. *Diário Oficial da União*, Rio de Janeiro, DF, 01 fev.1922. Seção 1, p. 2.397. Disponível em: <http://legis.senado.leg.br/legislacao/PublicacaoSigen.action?id=424825&tipoDocumento=DEC-n&tipoTexto=PUB>. Acesso: dez./2017

BRASIL. Decreto nº 4.536, de 28 de janeiro de 1922. Organiza o Código de Contabilidade da União. *Diário Oficial da União*, Rio de Janeiro, DF, 26 out.1918. Seção 1, p. 13.158. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1920-1929/decreto-4536-28-janeiro-1922-567786-publicacaooriginal-91144-pl.html>. Acesso: dez./2017.

BRASIL. Decreto nº 15.738, de 08 de novembro de 1922. Aprova o Regulamento de Execução do Código de Contabilidade Pública. *Diário Oficial da União*, Rio de Janeiro, DF, 10 nov.1922. Seção 1, p. 21.073.

BRASIL. Decreto nº 16.650 de 22 de outubro de 1924. Organiza definitivamente a Contadoria Central da República e aprova o seu regulamento. *Diário Oficial da União*, Rio de Janeiro, DF, 13 nov.1924. Seção 1, p. 24.067.

BRASIL. Decreto nº 17.329 de 28 de maio de 1926. Aprova o Regulamento para os estabelecimentos de ensino técnico-comercial reconhecidos oficialmente pelo Governo Federal. *Diário Oficial da União*, Rio de Janeiro, DF, 10 nov.1926. Seção 1, p. 20.261.



**Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade,
Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins**

Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1920-1929/decreto-17329-28-maio-1926-514068-republicacao-88142-pe.html>. Acesso: dez./2017

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *Estatísticas do Século XX*. Rio de Janeiro: IBGE, 2003. 1 CD ROM.

BRASIL. *Mensagens presidenciais apresentadas ao Congresso Nacional (1919-1930)*. <http://www-apps.crl.edu/brazil/presidential>. Acesso: set./2017.

BRASIL. *Relatórios do Ministério da Fazenda (1914, 1915, 1922 e 1925)*. Disponível em: <http://www-apps.crl.edu/brazil/ministerial/fazenda>. Acesso: out.2017.

CATANI, A. M. As possibilidades analíticas da noção de campo social. *Educ. Soc.*, v. 32, n. 114, p. 189-202, jan.- mar. 2011. Disponível em <http://www.cedes.unicamp.br>. Acesso em dez./2016.

D'ÁURIA, Francisco. *Cinquenta anos de contabilidade*. São Paulo: Indústria Gráfica Siqueira S/A, 1953.

Fon-Fon!, nº 34, 23/08/1924. Disponível em http://objdigital.bn.br/acervo_digital/div_periodicos/fonfon/fonfon_1924/fonfon_1924_034.pdf. Acesso: jan./2018.

FRITSCH, Wilson. *External Constraints on Economic Policy in Brazil, 1889-1930*. London: The Macmillan Press LTD, 1988.

INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE. *Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade promovido pelo Instituto Brasileiro de Contabilidade (estudos, teses e relatórios sobre os mais importantes assuntos de contabilidade em geral)*. 2 volumes. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial, 1927.

JORNAL O Estado de São Paulo (OESP). Aviso – Academia Prática de Comércio, 04 jul. 1926, p.12. Disponível em: <http://acervo.estadao.com.br/pagina/#!/19260704-17294-nac-0012-999-12-not>. Acesso em: jan./2018.

JORNAL O Estado de São Paulo (OESP). A profissão de contador. Necessidade de regulamentação do ensino de contabilidade – o que existe na legislação do Estado, 16 set. 1928, p.12. Disponível em: <http://acervo.estadao.com.br/pagina/#!/19280916-18033-nac-0012-999-12-not>. Acesso em: jan./2018.

LEITÃO, Jucileide F e BUGARIM, Maria Clara C. *João Lyra e Paulo Lyra: contabilidade, história e vida*. Brasília: Abracicon, 2016.

LEITE, Carlos Eduardo B. *A evolução das ciências contábeis no Brasil*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2005.

LOBO, Ubaldo & MORAES JUNIOR, J. F. Departamento administrativo do serviço público - exposição de motivos. *Diário Oficial dos Estados Unidos do Brasil*. 17 mai. 1941. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br/diarios/2303417/dou-secao-1-17-05-1941-pg-97/pdfView>. Acesso em: jan./2018.



**Classe Contábil E Poderes Públicos: Modernização Dos Serviços De Contabilidade,
Regulamentação Do Ensino E Defesa Da Profissão (1914-1926) – Adelino Martins**

NAGLE, Jorge. *Educação e sociedade na Primeira República*. São Paulo: EDUSP, 1974.

PESSOA, Epitácio. *Pela Verdade*. Rio de Janeiro: Livraria Francisco Alves Editora, 1925.

REVISTA PAULISTA DE CONTABILIDADE. Regulamento do ensino comercial, São Paulo. n.12, p; 43-47, mar-jun./1925.

SÃO PAULO. Lei nº 969, de 1º de dezembro de 1905. Concede favores à Escola de Comércio e à Escola de Farmácia, desta Capital. *Diário Oficial do Estado*, São Paulo, SP, 05 dez.1905, p. 2.961. Disponível em:
<http://dobuscadireta.imprensaoficial.com.br/default.aspx?DataPublicacao=19051205&Caderno=Diario%20Oficial&NumeroPagina=2961>. Acesso: dez./2017.

SÃO PAULO. Lei nº 1.335, de 14 de dezembro de 1905. Institui no Tesouro do Estado a escrituração em forma comercial. *Diário Oficial do Estado*, São Paulo, SP, 14 dez.1905, p. 3.039. Disponível em:
<http://dobuscadireta.imprensaoficial.com.br/default.aspx?DataPublicacao=19051214&Caderno=Diario%20Oficial&NumeroPagina=3039>. Acesso: dez./2017.