



Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337  
FURB, v. 6, n.4, p. 89-103, out./dez., 2010

doi:10.4270/ruc.2010433

Disponível em [www.furb.br/universocontabil](http://www.furb.br/universocontabil)



## **BOSQUEJO DUMA SUCINTA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE EM PORTUGAL ATÉ A FUNDAÇÃO DA PRIMEIRA ESCOLA DE COMÉRCIO E CONTABILIDADE (1759)\***

### **SEARCH FOR A BRIEF HISTORY OF THE PORTUGUESE ACCOUNTING PRIOR TO THE FOUNDATION OF THE FIRST SCHOOL OF COMMERCE (1759)**

#### **Miguel Ângelo Caçoilo Gonçalves**

Mestre em Contabilidade e Auditoria, Especialidade em História da Contabilidade pela Universidade de Aveiro  
Professor do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC), Departamento de Contabilidade e Gestão  
Endereço: Quinta Agrícola - Bencanta  
CEP: 3040-316 – Coimbra – Portugal  
E-mail: [mgoncalves@iscac.pt](mailto:mgoncalves@iscac.pt)  
Telefone: + 351 239 80 20 43

#### **RESUMO**

O objectivo do artigo consiste em descrever e percorrer alguns dos problemas prévios à fundação, pelo Marquês de Pombal, em 1759, da primitiva Aula de Comércio de Lisboa, primeira instituição de ensino em Portugal a ministrar instrução contabilística e comercial de forma oficial, pública e gratuita. Adicionalmente, o estudo pretende enquadrar histórica, política e socialmente a origem do ensino comercial em Portugal, empreendendo-se para o efeito um périplo pelo Portugal de Setecentos. Com o propósito de possibilitar um célere enquadramento das origens do ensino (público) da Contabilidade em Portugal, nomeadamente visando dar conta da inexistência, antes de 1759, de condições que pudessem aproveitar ao desenvolvimento da Contabilidade nacional, a investigação visa também contribuir para melhorar a compreensão da envolvente contabilística adjacente à pré-história do primeiro instituto difusor do ensino da nossa especialidade, a Aula do Comércio.

**Palavras-chave:** História da contabilidade. Portugal. Século XVIII.

#### **ABSTRACT**

*The purpose of this article is to describe and go through some of the problems prior to the*

\* Artigo recebido em 13.05.2010. Revisado por pares em 31.07.2010. Reformulado em 20.08.2010. Recomendado para publicação em 25.08.2010 por Ilse Maria Beuren (Editora). Publicado em 30.11.2010. Organização responsável pelo periódico: FURB.

*foundation, by the Marquis of Pombal, of the School of Commerce (1759), in Lisbon, the first institution in Portugal to instruct accounting education in an official, public and free way. Additionally, the study seeks to cover the historical, political and social origin of accounting and commercial education in Portugal, by going on a tour in the Portuguese eighteenth century. With the purpose to enable a framework of the origins of public accounting education in Portugal, with the intention to show the absence of conditions, before 1759, that could lead to the development of the national accounting, the research also aims to improve the understanding of the accounting environment adjacent to the prehistory of the first institute of accounting education in Portugal, the School of Commerce.*

**Keywords:** Accounting history. Portugal. Eighteenth Century.

## 1 INTRODUÇÃO

Este estudo apresenta como principal objectivo o de dar a conhecer alguns dos problemas prévios à criação do estabelecimento pioneiro em Portugal de ensino da Contabilidade, em 1759, fazendo-se valer, para o efeito, de uma análise da envolvente política, social, histórica e contabilística da primeira metade do XVIII século português.

A metodologia utilizada na investigação respeitou o seguinte protocolo, de acordo com Raupp e Beuren (2006): a) quanto aos objectivos, descritiva; b) quanto aos procedimentos, bibliográfica; e c) quanto à abordagem do problema, qualitativa, pois não foi usado nenhum instrumento estatístico.

Para a recolha de informação foram apenas utilizadas fontes secundárias. No que tange à classificação deste estudo em História da Contabilidade, qualificamos a investigação como narrativa (PREVITS et al., 1990a) e tradicional (STEWART, 1992).

A arena na qual o estudo se irá mover no território vasto da História da Contabilidade respeita ao particular campo da História Geral da Contabilidade (AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION, 1970; PREVITS, 1984; PREVITS et al., 1990b; CARNEGIE e NAPIER, 1996).

Para além desta introdução, o texto está organizado em mais quatro secções. De seguida, efectua-se uma referência, necessariamente breve, aos principais traços distintivos da origem do ensino público oficial da Contabilidade, em 1759. Na terceira secção dedica-se atenção à descrição e análise do objecto estudado, considerando-se o contexto social, económico e político do período antecedente à fundação da Aula de Comércio lisboeta. Ocupar-se-á a quarta secção da discussão em torno daquilo que o país conhecia em assuntos de índole contabilística, efectuando-se, com esse propósito, uma retrospectiva da epistemologia contabilística nacional até 1759. Por último, na oportunidade da quinta secção, são apresentadas conclusões e pistas para estudos futuros.

Como nota prévia ao exame do presente estudo, convém salientar que as transcrições em itálico respeitam a ortografia oficial da época, opção que, a par do acatamento pela sintaxe de então, manteremos consistente ao longo da exposição.

## 2 GÉNESE DO ENSINO DA CONTABILIDADE EM PORTUGAL

A história da origem do ensino da Contabilidade em Portugal tem constituído objecto de investigações sistematizadas, sendo possível colher informações que, incontestavelmente, apontam o ano de 1759 e a Aula do Comércio de Lisboa, como referências da institucionalização do ensino (público) da Contabilidade no nosso país. A literatura contabilística tocante a esta problemática é generosa. Veja-se, a este respeito, Rodrigues (1938), Magalhães (1945), Oliveira (1957), Felismino (1960), Gonçalves (1960), Martins

(1960), Azevedo (1961), Portela (1968), Silva (1970, 1984), Costa (1980), Vidal (1983), Cardoso (1984), Santana (1985), Lopes (1992), Tavares (1999), Caiado (2000), Marques (2000), Rodrigues (2000), Carqueja (2001, 2002), Guimarães (2002) e, mais recentemente, Rodrigues e Gomes (2002), Rodrigues, Gomes e Craig (2003, 2004a, 2004b), Rodrigues e Craig (2004, 2005, 2008), Rodrigues, Craig e Gomes (2007), Costa (2009), Estevens (2009), Machado (2009) e Gonçalves (2010).

Partilhamos a opinião de que houve, efectivamente, uma importante contribuição portuguesa para a evolução do entendimento de que as matérias técnicas comerciais poderiam, na realidade, ser merecedoras de uma maior dedicação por parte dos poderes públicos, afastando, nas palavras de Vidal (1983, p. 73), “o velho preconceito que tanto prejudicou os estudos económicos e que levava a considerar de certo modo desprezíveis e indignas da atenção dos espíritos superiores as actividades comerciais, bem como tudo o que com elas se relacionasse”.

Estamos pois, na segunda metade de Setecentos, longe do tempo em que, como nos relembra Pequito (1914, p. 7), “segundo os historiadores da Antiguidade, o exercício do commercio e das artes industriaes era menos considerado, era até degradante”. Na mesma linha de pensamento, Gonçalves da Silva alude a que na Grécia e em Roma Antigas, já os filósofos e oradores se compraziam em *invectivar* e *vilipendiar* as actividades económicas: “Platão, o divino, temia que a sua cidade ideal fosse conspurcada pelo comércio; Cícero, o eloquente, chamava-lhe *coisa sórdida*” (SILVA, 1948, p. 19).

Procurar no tempo as origens do ensino comercial oficial, implica remontar a um período do Portugal Setecentista, no qual as metamorfoses no domínio da Contabilidade, quer empresarial, quer pública, foram significativa e revolucionariamente combinadas com uma importância crescente conferida à dignificação do comerciante e seu ofício.

Quando pretendemos discutir as origens da Contabilidade no nosso país, isso equivale a dizer que procuramos as fundações da Contabilidade Comercial. O problema da Contabilidade Pública é distinto e não quadra à finalidade específica do nosso texto, excepto quando as contas públicas quiseram apropriar-se do método mercantil de escrituração de livros por partidas dobradas para dotar a sua contabilidade de maior eficácia e operacionalidade, em 1761.

Justifica-se, assim, o alinhamento de umas quantas reflexões de índole histórica, no sentido de, a seu tempo, tornarmos perceptível a envolvente económica, política, social e contabilística de uma inovação que levou à institucionalização do ensino público de Contabilidade e Comércio, em cujo programa de estudos se incluía a escrituração comercial por partidas dobradas.

O escopo fundamental será, efectivamente, na fase inicial do nosso trabalho, fazer eco das palavras de Serrão (1981, p. 21): a inovação, como tal, “só adquire pleno sentido desde que seja inscrita na totalidade das rotinas a que temporalmente se opõe. Por isso, [revela-se] necessário o estudo de alguns problemas prévios, sem o que corremos, com leviandade, o risco da prática do anacronismo, pecado mortal do historiador”.

### 3 CONTEXTO SOCIAL, ECONÓMICO E POLÍTICO

Em sede de discussão do século XVIII em Portugal, curial se julga efectuar um *périple* pela primeira metade de Setecentos, com o objectivo de percepcionarmos o ambiente de esplendor vivido na metrópole, mercê da exploração colonizadora do Brasil, *maxime* o seu ouro, diamantes, escravos e açúcar.

Foram estas, de acordo com Rodrigues (2000: p. 407), “as principais jóias da coroa que permitiram a D. João V a magnanimidade exibida no seu reinado [1706-1750]”. Vale a pena assinalar, para o efeito, que, com base em Azevedo (1922), entraram em Portugal, durante todo o século XVIII, pelo menos 750 toneladas de ouro provenientes das minas do

Brasil, descobertas nos derradeiros anos da época de Seiscentos. A partir da década de 60 do período Setecentista diminuíram fortemente os ingressos de ouro, não superando a tonelada e meia por ano, juntando-se-lhes, a partir de 1730, os diamantes, calculados pelo mesmo autor em 3.000.000 de quilates, “com certa margem para o contrabando” (AZEVEDO, 1929, p. 365). “Os escravos necessários nas minas e nos engenhos de açúcar constituíam também uma receita da coroa – cerca de oitenta por cada um dos 400 engenhos de açúcar”, como nos informa Rodrigues (2000, p. 407).

Prosseguindo a análise, o ouro e os diamantes contribuíram para que a governação de D. João V tivesse sido, decerto, a de maior sumptuosidade de toda a história de Portugal. Destarte, como afirma Carvalho (1982, p. 94), “surpreende que, após as descobertas das opulentíssimas riquezas minerais do solo brasileiro, transportadas para Portugal na governação de D. João V, nos encontrássemos, poucos anos decorridos, a braços com a miséria”. Não se enquadra na natureza do nosso trabalho considerar o rei D. João V sob o prisma das prodigalidades e desperdícios do seu reinado. Não obstante, fazemo-nos valer da reflexão de Ribeiro (1871, p. 169), sobremaneira elucidativa: “El-rei D. João V empregou mal os imensos cabedães dos thesouros do Estado”.

A época joanina imprimira grande notoriedade ao cultivo das letras, à magnificência das construções e ao incremento das artes, mas deixara o país despovoado, possuído pela Igreja, com as manufacturas arruinadas, assolado por uma severa crise económica, sem comércio e nem indústrias relevantes, sem desenvolvimento agrícola, sem estradas, transportes, marinha e exército e dependente de importações, mesmo daqueles bens que rudimentares oficinas nacionais poderiam fabricar.

Para instigar as compras e consequentes pagamentos em ouro, franceses, holandeses e, sobretudo, ingleses, acorriam aos portos nacionais com grande e variado número de fazendas oferecidas em excelentes condições, disto se ressentindo a indústria nacional.

Acresce que o rei, paralítico e doente, se alheara das tarefas governativas, “endossando-as a homens caducos e improditivos” (CARVALHO, 1982, p. 91). Cabe, assim, sublinhar, conforme Marques, Coelho e Marques (1979, p. 17), que:

o resultado foi uma crise de autoridade que se reflectiu em abusos da nobreza, subornos nas alfândegas, dificuldades no exercício da lei. A situação era tanto mais grave quanto tinha a acompanhá-la uma baixa considerável na produção do ouro brasileiro, assim como no mercado internacional uma diminuição de interesse pelo vinho do Porto.

Em 1750, o rei D. José, sucedendo no trono a seu pai, reconhece, prontamente, a seriedade das circunstâncias em que o país se instalara e, solicitamente, constitui um elenco governamental não comprometido com o estilo de governação anterior, assente em três Secretarias de Estado: Marinha e Ultramar, Negócios Interiores do Reino e Negócios Estrangeiros e Guerra, esta última atribuída a Sebastião José de Carvalho e Mello, uma das individualidades mais marcantes de sempre, para o bem e para o mal, da história política do nosso país e uma figura inexorável no panorama da sociedade portuguesa de Setecentos. Por hábito consagrado, amiúde denominaremos Sebastião José de Carvalho e Mello por Marquês de Pombal (ou somente Pombal), sem embargo da designação nem sempre corresponder a épocas da sua vida em que era efectivamente possuidor de tal título.

Eis-nos, assim, chegados ao período “josefino-pombalino” (TORGAL, 1982, p. 12), no qual as reformas com epicentro em Pombal, no reinado de D. José, justamente cognominado O Reformador, constitui o ponto de partida mais indicado para o nosso estudo.

Nestes termos, de entre as actuações programadas e estratégicas atinentes à inversão da crítica situação global em que o país se instalara, pelo menos uma reveste-se de particular sensibilidade no contexto da Contabilidade, na medida em que, desde a fundação da Aula do

Comércio, pelo Marquês de Pombal, não mais o nosso país deixou de se interessar pelo estudo da disciplina que aqui nos ocupa.

Regra geral, a literatura contabilística (e não só) é unânime em reconhecer a dívida de gratidão que a Contabilidade e, em especial, a profissão de Guarda-Livros, assumem com o Marquês de Pombal. Veja-se, expressamente com este sentido, Ratton (1813), Beça (1918), Costa (1925), Pimenta (1934), Magalhães (1939), Brito (1949), Silva (1953), Oliveira (1957), Felismino (1960), Monteiro (1979), Costa (1980), Gomes (1982), Marques (2000), Carqueja (2002), Rodrigues e Gomes (2002), Rodrigues e Craig (2004, 2005), Rodrigues, Gomes e Craig (2004a) e Guimarães (2005a, 2005b).

Confronte-se ainda, nesta ordem de ideias, o artigo, já clássico, de Gonçalves da Silva, no qual o autor, numa prosa de requintados recursos estilísticos, identifica e sugere quatro períodos da História da Contabilidade em Portugal. Silva (1984, p. 509-510) faz corresponder o início do terceiro dos quatro períodos propostos:

à época pombalina, ou seja, uma época que, sob o ponto de vista contabilístico, se pode qualificar de revolucionária. As providências governativas respeitantes à matéria que então se tomaram, modificaram consideravelmente o panorama contabilístico português. Assemelharam-se a rajadas de vento fresco num ambiente miasmático.

Finalmente, ainda nesta temática de matriz pombalina, assinalem-se as comemorações da passagem do segundo centenário da fundação da Aula do Comércio, promovidas pela Sociedade Portuguesa de Contabilidade (SPC), em 1959, com realce para a romagem ao túmulo de Pombal, para ali depor um ramo de flores, em homenagem à obra do estadista.

Adicionalmente, levanta-se ainda a questão, de saber, em traços de desenho muito rápido, o que se conhece em termos contabilísticos e em matéria do ensino da Contabilidade até ao período pombalino, época da fundação da Aula de Comércio lisboeta (1759).

## **4 RETROSPECTIVA DA EPISTEMOLOGIA CONTABILÍSTICA NACIONAL ATÉ 1759**

### **4.1 Aspectos Gerais**

Indicações sobre o assunto epigrafado são-nos fornecidas por Rau (1951), Vidal (1983), Silva (1984) e Rodrigues (2000). Nessa medida, no dizer de Rau (1951, p. 399):

apesar do intenso contacto dos portugueses com os mercadores italianos e com os mestres e inovadores medievais que já no século XV manejavam a partida dobrada, a contabilidade portuguesa permaneceu longas centúrias realmente simples e em manifesto atraso em relação aos métodos italianos contemporâneos.

Não obstante, as escritas menos informes seriam ainda assim as da régia fazenda e as das congregações religiosas, a cargo de, respectivamente, indivíduos de fé judaica e eclesiásticos, para tal habilitados. Tirando uma ou outra passagem dos forais e alguns documentos ou diplomas que se salvaram, conclui Silva (1984, p. 507) que "pouco existe, ao que supomos, de algum interesse para a história da Contabilidade".

Ao nível de registos contabilísticos, sem embargo das relações comerciais que na Baixa Idade Média mantínhamos com as repúblicas italianas de Génova, Florença e Veneza, "o nível da técnica contabilística situava-se entre nós muito aquém do que já atingira nas mesmas" (SILVA, 1984, p. 507). Sob um outro prisma, Rau (1951) dá-nos a conhecer que os livros de comércio ou de escrituração comercial deixavam de ter qualquer espécie de interesse, nas situações em que um mercador se retirava dos negócios, ou se dissolvia a companhia à qual pertencia. Associadas a esta circunstância, a acção destruidora do tempo, a

negligência humana, as falências, as penhoras, os terramotos da primeira metade do século XVIII, sobretudo, o de 1755, foram também factores causadores da destruição de livros comerciais.

Todavia, vale a pena referir Silva (1984), quando observa que na Exposição de História Económica de Antuérpia, realizada em 1930, foram apresentados, por Portugal, registos de comerciantes nacionais do século XVI, por exemplo, fragmento do diário (1563-1564) de um comerciante português e fragmento de um memorial e copiador de cartas (ambos de 1555) de Pedro Lopes de Aleman, negociante português em Antuérpia.

## 4.2 Regulamentação Jurídica da Escrituração Mercantil

Em Portugal, a compilação jurídica resultante da reforma das Ordenações Manuelinas foram as Ordenações Filipinas (1603), como consequência do domínio espanhol (1580-1640). Como lei suprema do reino, ficou a obra concluída ainda no tempo de Filipe I, que a sancionou em 1595, mas só foi definitivamente mandada observar, após a sua impressão em 1603, quando já reinava Filipe II. Embora muito alteradas, constituíram a base do direito português, até à promulgação dos sucessivos códigos do século XIX (*verbi gratia*: Código Comercial de 1833, Código Civil de 1867, Código do Processo Comercial de 1895 e Código das Falências, publicado em 1899).

No que tange ao tópico de análise em epígrafe, nada de relevante se faz notar, na exacta medida em que as supracitadas Ordenações Filipinas, do início do século XVII, pouco se ocupam do assunto, como testemunha Silva (1938), prescrevendo apenas sanções para os comerciantes que não apresentassem os seus livros de *Diário* na situação de falência.

Realidades diametralmente opostas verificavam-se em França e Espanha, por exemplo, com as Ordenações de Colbert (Código de Savary) e as Ordenações de Bilbao, de 1673 e 1737, respectivamente. Em França, merecem destaque os requisitos do livro diário, a sua legalização e força probatória, as disposições inerentes à conservação da correspondência e o artigo que decreta a inventariação periódica do património (SILVA, 1938).

Em Espanha, a influência das Ordenações faz-se sentir no número de livros de contas, quatro, a saber: “*todo lo Mercader, tratante y comerciante por mayor, deberá tener á lo menos quatro libros de cuentas: un borrador ó manual, un libro mayor, otro para el asiento de cargazonas ó facturías, y un copiador de cartas*” (SILVA, 1938, p. 38). Gonçalves da Silva sublinha:

- a) a exigência do Razão (*libro mayor*) - que não tem paralelo na legislação francesa; a imposição da correcção dos erros pela prática do estorno;
- b) os preceitos que estabelecem as diferenças entre os deveres dos pequenos e dos grandes comerciantes;
- c) a obrigatoriedade do livro de registo de facturas; e
- d) a norma que impõe aos comerciantes castelhanos por grosso, analfabetos, disporem de guarda-livros que assistam ao governo dos quatro livros escriturados segundo o método *debe y ha de haber* (SILVA, 1970).

Ainda que não caiba aqui uma exposição mais detalhada que permita acompanhar *pari passu* as grandes transformações por que passou o instituto jurídico da escrituração mercantil, as análises *ut supra* permitem concluir que o século XVII é o momento histórico em que a legislação passa a considerar a relevância dos livros de Contabilidade. Marques (2006) admite que, com Colbert e a sua Ordenança de 1673, se proclama a utilidade social da Contabilidade.

## 4.3 Contabilidade Pública

No que se prende com uma análise institucional da Contabilidade Pública em Portugal, já no tempo do reinado de D. Dinis (1279-1325) existia em Portugal uma repartição

que concentrava as contas da fazenda real, “os Contos, conforme documento de 16 de Junho de 1296” (RODRIGUES, 2000, p. 366).

Os Contos, mais tarde a Casa dos Contos, funcionavam como uma repartição onde se recenseavam, centralizavam e fiscalizavam as contas da fazenda pública que, como se sabe, à época, eram confundidas com as do monarca. Entre outros funcionários, havia nos *Contos* certo número de contadores e seus auxiliares – os *escrivães*. As funções dos contadores passavam essencialmente pelo controlo.

“Destruída pelo terramoto de 1755“, conforme assegura Rodrigues (2000, p. 374), os incêndios que se lhe seguiram arrasaram quase por completo o edifício onde funcionavam os Contos e praticamente toda a sua documentação, provocando uma desordem nos serviços que precipitaria a sua dissolução.

Extinta em 1761, a Casa dos Contos registrou abusos, incompetências e fraudes, motivadas pelos transversais problemas da sociedade portuguesa de então – corrupção e analfabetismo. Esta questão convoca, aliás, uma outra, que se prende com o sistema de escrituração utilizado nos livros da repartição contista.

Ora, é sabido que a utilização da partida simples, em confronto com a partida dobrada, configura um método de registo inexacto e potenciador de fraude que, além do mais, impossibilita a conferência de contas. No que se prende com o processo das partidas dobradas, vale a pena dizer, seguindo de perto Pequito (1875, p. 142), que:

o systema das partidas dobradas foi primeiramente chamado methodo italiano, porque nas cidades de Veneza, Genova, Florença, e outras da Italia, foi onde elle primeiramente se usou. Depois foi-lhe dada a denominação de partidas dobradas, porque, analysando-se que em cada operação havia dois factos inseparaveis - um debito não pôde existir sem um credito e vice-versa - e comparando-se os dois systemas viu-se que por este ultimo se descreviam esses dois factos. E como o primeiro ainda não tinha denominação ficou-se chamando partidas simples.

Quanto às vantagens do funcionamento das partidas duplas sobre as partidas simples (ou singelas), atentemos nos argumentos do mesmo autor. Com efeito, Pequito (1875, p. 142) dedica umas quantas linhas do seu Curso de Contabilidade Commercial a discutir os benefícios da utilização da partida dobrada. Reproduzamos, no essencial, o epílogo da sua fundamentação:

não obstante a superioridade reconhecida do systema das partidas dobradas ao das partidas simples, ainda este tem muitos apologistas que censuram aquelle, dizendo que por elle se escreve o dobro do que é preciso. Responderemos a estes apologistas pelas palavras de De Granges, dizendo-lhes que pelas partidas dobradas se descreve tudo o que diz respeito a cada operação, logo escreve-se o que é preciso, e que pelas partidas simples se descreve metade do que diz respeito a cada operação, e portanto escreve-se metade do que se deveria escrever.

Consequentemente, não deve surpreender que, trabalhando a Contabilidade Pública com a partida simples, até 1761 (ano da criação do Erário Régio e da introdução em Portugal por Pombal da partida dobrada, na sua escrituração, como novo método contabilístico de administração das finanças públicas), os relatos de devassidão, descrença e desmoralização do sistema tivessem surgido em catadupa. Neste particular, por exemplo, de grande relevância é a análise de Raton (1813), sobre o desleixo e a incúria que generalizadamente grassavam na Administração Pública portuguesa.

Com a oficialização do Erário Régio – em substituição da Casa dos Contos –, promulgada por Carta de Lei de 22 de dezembro de 1761, procurou o Governo de Pombal controlar e tornar mais eficiente a arrecadação do dinheiro público.

As partidas dobradas eram entendidas como um meio para legitimar a nova

organização, pois eram consideradas o melhor método para a administração das contas públicas (GOMES, 2007). Nestes termos, Corrêa (1930), Martins (1960), Portela (1968) e Rodrigues (2000), defendem que Pombal, em 1759, com a implementação da Aula do Comércio, tinha já em mente a formação e preparação de profissionais habilitados para organizar e trabalhar nessa importante repartição pública.

#### 4.4 Manuais Portugueses de Contabilidade

Pode levantar-se também um ponto de discussão em torno dos compêndios de Contabilidade, já que, nas palavras de Silva (1984, p. 509), “é deveras surpreendente que no período que abarca os séculos XVI, XVII e grande parte do XVIII, nenhum português cometesse a tarefa de escrever ou traduzir um manual de Contabilidade”.

Neste sentido, uma vez aberto o filão com Luca di Bartholomeu dei Pacioli em 1494 com a *Summa*, espécie de rastilho para o desencadeamento das actividades publicitárias no domínio da Contabilidade, inverosímil seria esperar-se que, durante tão largo espaço de tempo, não tenham chegado a Portugal exemplares das obras que entretanto se publicavam no estrangeiro inspiradas no *De Computis et Scripturis*, cabendo aqui destacar, com base em Marques (2000, p. 72), “as obras de Tagliente (1524), Gottlieb (1531), Cardano (1539), Manzoni (1534), Oldcastle (1543), Ympyn (1543) e Savonne (1567)”.

Na oportunidade, abra-se aqui um parêntesis para assinalar que a obra de *Paciolo* não versava exclusivamente sobre matérias de Contabilidade, mas sim sobre Aritmética, Álgebra e Geometria, disciplinas âncora da sua formação, a par da Teologia, visto tratar-se de um frade pertencente à Ordem dos Franciscanos. E escrevemos *Paciolo*, porque segundo tradição na Baixa Idade Média italiana, Paciolo emprega-se quando se cita apenas o sobrenome, sendo que quando se fala no nome completo diz-se Luca Pacioli (o “o” é substituído pelo “i” e acrescenta-se o primeiro nome).

Em todo o caso, Paciolo também por vezes vem referenciado, entre outros diversos nomes, por Luca di Borgo, em homenagem ao seu local de nascimento, em Borgo de Sansepulcro, em 1447, hoje uma comuna pertencente à província de Arezzo, região da Toscana, Itália. Para uma revisão da vida e obra de tão famoso autor veja-se Silva (1948), Sá (1993), Hernández Esteve (1994), Lamoroux (1994), Sousa (1995), Gonçalves (2007) e Tua Pereda (s/d). Para uma tradução castelhana comentada e anotada da primeira obra impressa de Contabilidade, contendo também uma reprodução fotográfica do trabalho de Luca Pacioli, ver Hernández Esteve (1994).

O professor Gonçalves da Silva apelidava-o de uma verdadeira “cátedra ambulante” (SILVA, 1948, p. 16) e, na realidade, a sua formação polivalente e multidisciplinar é a de um intelectual renascentista e a de um docente respeitado e disputado pelas cortes e universidades mais famosas que buscavam as suas lições e conferências.

Na época, era usual resumir-se num compêndio algumas das partes que compunham uma ciência ou ramo de conhecimentos. Paciolo fê-lo, portanto, para a Matemática. Na opinião de Gonçalves (2007, p. 39), “a obra continha algumas originalidades relativas a cálculo de probabilidades, equações exponenciais e logaritmos neperianos.

Incluído na *Summa* de Paciolo, a Distinção IX, Tratado XI – *Tractatus Particularis de Computis et Scripturis* – comporta trinta e seis capítulos, sendo que, na visão de Amorim (1968, p. 76) “o mais importante é, sem dúvida, o último, por ser aí que *Paciolo* condensa os diferentes tópicos da sua exposição do sistema de Contabilidade por partidas dobradas”.

Fechado o parêntesis, é admissível que alguns compêndios de Contabilidade tivessem chegado a Portugal por intermédio de comerciantes estrangeiros radicados nas cidades de Lisboa e do Porto, ainda que a prova seja deveras difícil de reunir (SILVA, 1984).

A propósito da introdução da partida dobrada na Europa Ocidental podem ainda colocar-se algumas questões a que fazemos, em seguida, uma breve alusão:



- a) numa altura em que na Europa, mais concretamente nos círculos italiano, inglês, flamengo, alemão, espanhol e francês, com a impressão das obras de Luca Pacioli (1494), Hugh Oldcastle (1543), Jan Ympyn (1543), Wolfgang Scheweicker (1549), Antich Rocha (1565) e Pierre de Savonne (1567), respectivamente, a partida dobrada à italiana assumia o papel de protagonista na literatura contabilística;
- b) numa época em que já se escrevia sobre lançamentos compostos e complexos (Valentin Mennher foi em 1520 o primeiro autor a versar sobre lançamentos complexos e compostos; o tratado de Frei Luca Pacioli apenas continha lançamentos simples);
- c) num período em que, dentro da Contabilidade, obras de especialização foram irrompendo, como a “primeira de Contabilidade Industrial em 1601, em Itália, por Giovanni António Moschetti” (SÁ, 1998, p. 54) e a primeira de Contabilidade Pública, nos Países Baixos, em 1605, por Simon Stévin (VLAEMMINCK, 1956; SÁ, 1998); e
- d) num tempo em que inclusivamente já havia quem se balanceasse por terrenos da História da Contabilidade. Em Portugal, “Claude Irson no século XVII (1678) foi o primeiro autor a efectuar uma tentativa de estabelecer a História da Contabilidade” (CRAVO, 2000, p. 37). Segundo Marques (2000, p. 110), “a falta de compêndios de Contabilidade, originais ou traduzidos, foi, ao mesmo tempo, causa e efeito do atraso português nesta matéria, relativamente aos países europeus”.

Mau grado o terramoto de 1755, após o qual Portugal terá perdido um património bibliográfico de primeira ordem, espanta-nos de facto a demora do aparecimento de livros de Contabilidade portugueses, porquanto observávamos já a existência da imprensa, registávamos uma intensa actividade comercial relacionada com os Descobrimentos e havíamos vivido em União Ibérica sessenta anos, entre 1580 e 1640.

Em consequência, em Portugal apenas são conhecidas obras de Contabilidade do século XVIII, inspiradas já pela atmosfera pombalina, sendo João Baptista Bonavie o primeiro autor, em 1758, a versar sobre matérias afins à Contabilidade. A obra apresentava o pomposo título: “Mercador exacto nos seus livros de contas, ou methodo facil para qualquer mercador e outros arrumarem as suas contas com a clareza necessária, com seu Diario, pelos princípios das partidas dobradas, segundo a determinação de Sua Magestade”.

Neste assunto em particular, sobre o primeiro compêndio de Contabilidade que se publicou em Portugal, estude-se Pequito (1875, p. 143), Silva (1948, p. 22), Martins (1960, p. 16), Amorim (1968, p. 122), Caiado (2000, p. 2), Carqueja (2002, p. 30) e Guimarães (2005<sup>a</sup>, p. 519-524). Para um ensaio mais completo sobre a bibliografia nacional de manuais de Contabilidade, consultar, em particular, Nunes (1933), Martins (1944), Marques (2000), Carqueja (2002) e Guimarães (2005a). Para uma análise mais refinada do primeiro livro português de Contabilidade, veja-se Silva (1948a; 1955) e Guimarães (2005a).

Na época de Pombal, mais duas obras surgiram em língua portuguesa; uma, de autor anónimo, editada em Turim, em 1764, e outra do primeiro lente da Aula de Comércio, João Henrique de Sousa, em 1765. Sob um outro ângulo, a obrigatoriedade de escrita por partidas dobradas aos comerciantes falidos, “pela Carta de Lei de 13 de novembro de 1756 – parágrafo XIV” (MARTINS, 1944, p. 263), pode ter motivado Bonavie à redacção e impressão do Mercador Exacto, sugere-nos Martins (1960).

Um comentário concordante é-nos esboçado por Pequito (1875), ao referir que a expressão determinação de Sua Magestade, alude a um alvará de 13 de novembro de 1756 que mandava observar, no que concerne a homens de negócio falidos, os preceitos das partidas dobradas nos seus livros de escrituração. Importa ainda esclarecer que, na opinião de Silva (1948), a despeito de haver registado três edições, em 1758, 1771 e 1779, não passa o compêndio de medíocre adaptação

de uma obra de Matthieu de la Porte.

Apesar de eméritos professores como Lopes Amorim, Gonçalves da Silva, Rogério Fernandes Ferreira, Hernâni Olímpio Carqueja e Pires Caiado – e operosos publicistas da História da Contabilidade – como Everard Martins –, classificarem a obra de Bonavie como pioneira em Língua Portuguesa, Vlaeminck (1956), Monteiro (1979) e Rodrigues (2000) referem a existência de um livro publicado em 1706, em Amesterdão, de autoria de Gabriel de Souza Brito, possivelmente um judeu português de ascendência espanhola, intitulado “Norte Mercantil e crisol de contas dividido em três livros, nos quais se tratam por modos muito fáceis [...] e a declaração do livro de caixa e seu manual de contas de Mercadores”.

Indicavam ser este, portanto, o primeiro livro português de Contabilidade. Ainda muito recentemente, Guimarães (2005a) colocava a hipótese de haver uma edição portuguesa, mas hoje a dúvida está desfeita, porque o tratado está redigido em castelhano e denomina-se:

*Norte mercantil y crisol de cuentas dividido en tres libros, en los cuales se tratan por modos muy faciles, y breves de la arithmetica y especulativa com todas las reglas, y secretos de essa arte, y de os giros de cambios de una plaça a outra, y las monedas corrientes, que ay en Europa, y fuera della, y la declaracion del libro de caxa y su manual de cuentas de mercaderes.*

Se trata de um plágio de obras espanholas anteriores, como atesta Hernández Esteve (1985). Em bom rigor, o mesmo autor, num artigo escrito quatro anos antes, refere já a existência da obra em castelhano, como se confirma pela seguinte passagem: “antes de Sebastián de Jocano y Madaria escribieron de Contabilidad en esta centuria Gabriel de Souza Brito, um judío português afinado em Amsterdam, donde enseñaba, que publicó en castellano su Norte Mercantil en 1706” (HERNÁNDEZ ESTEVE, 1981, p. 21).

## 5 CONCLUSÕES

Procurámos, ao longo do texto, dar nota dos principais aspectos envolvidos na problemática da pré-institucionalização do ensino da Contabilidade em Portugal, diligenciando no sentido de abordar a contextualização económica, política, social e, sobretudo, contabilística, que presidiu à criação da Aula de Comércio da capital.

A pré-história do primitivo estabelecimento de ensino de Contabilidade e Comércio do nosso país está repleta de acontecimentos, envolventes e condicionantes que, interligados no Portugal Setecentista, proporcionaram condições e terreno fértil para a fundação em 1759 da Aula de Comércio de Lisboa.

Até esta data, não estava garantida a legitimação da nossa área de saber, nem por iniciativa estatal, com implementação de infra-estruturas escolares, nem por cooperação com empreendedores particulares. Em poucas palavras, não existiam institutos nos quais se pudessem transmitir e partilhar conhecimentos, nem tão pouco havia uma política de formação de quadros, da qual fizesse parte a escrituração comercial.

Sintomático também deste espírito (lamentavelmente) ausente da Contabilidade, é a entrada tardia de Portugal (1758) no grupo dos países com manuais impressos de escrituração que fizessem menção a aspectos contabilísticos.

Este trabalho visa contribuir para o aumento do conhecimento contabilístico associado ao período que antecede a criação da Aula de Comércio de Lisboa, em 1759, o primeiro estabelecimento de ensino onde se ensinou a Contabilidade de forma oficial, pública e gratuita. Esperamos que a exposição tenha despertado a atenção para a busca de uma maior informação relacionada com um tema que em Portugal muito pode aproveitar a quem estuda matérias de História da Contabilidade.

Fomos trilhando caminhos que podem ser desenvolvidos para pesquisas futuras, de

entre os quais salientamos: trabalhos sobre antigas escritas de comerciantes portugueses; investigações sobre o conteúdo dos primeiros livros de autores portugueses de Contabilidade, em especial a obra de 1706, da autoria de um judeu português, mas redigida em espanhol; e estudos sobre a vertente contabilística dos diplomas legais que precederam a fundação da Aula de Comércio (1759).

## REFERÊNCIAS

AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION. Committee on Accounting History. **Accounting Review**, suplemento, v. XLV, p. 53-64, 1970.

AMORIM, Jaime Lopes. **Digressão através do vetusto mundo da contabilidade**. Porto: Livraria Avis, 1968.

AZEVEDO, J. Lúcio de. **O Marquez de Pombal e a sua época**. 2. ed. Rio de Janeiro: Anuário do Brasil; Lisboa: Seara Nova e Porto: Renascença Portuguesa, 1922.

AZEVEDO, J. Lúcio de. **Épocas de Portugal económico: esboços de história**. Lisboa: Livraria Clássica Editora, 1929.

AZEVEDO, Mário da Conceição. **A aula do comércio, primeiro estabelecimento de ensino técnico profissional oficialmente criado no mundo**. Lisboa: Escola Comercial Ferreira Borges, 1961.

BEÇA, Humberto. **O ensino comercial em Portugal**. Porto: Escola Secundária de Comércio, 1918.

BRITO, António Tomé de. Depoimento. In: **Vantagens para a contabilidade da regulamentação profissional dos técnicos de contas (1953)** – depoimento proferido em 28 de abril de 1949 nas sessões promovidas pela SPC. Lisboa: Sociedade Portuguesa de Contabilidade, 1949. pp. 71-78.

CAIADO, António Pires. The teaching of accounting in Aula do Comércio (1759-1844). Comunicação apresentada no 8.º Congresso Mundial de Historiadores de Contabilidade. **Academy of Accounting Historians**, p. 1-9, 2000.

CARDOSO, José Luís. Uma ‘notícia esquecida’: o ensino da economia na aula do comércio. **Estudos de Economia**, v. 1, pp. 87-112, 1984.

CARNEGIE, G.D.; NAPIER, C.J. Critical and interpretative histories: insights into accounting's present and future through its past. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 9, n. 3, p. 7-39, 1996. <http://dx.doi.org/10.1108/09513579610121956>

CARQUEJA, Hernâni O. Entrada da contabilidade no ensino oficial, e depois no ensino superior. **Jornal do Técnico de Contas e da Empresa**, n. 424, p. 362-364, 2001.

CARQUEJA, Hernâni O. Do saber da profissão às doutrinas da academia. **Separata anexa à Revista de Contabilidade e Comércio**, v. LIX, p. 234-235, 2002.

CARVALHO, Rómulo de. O recurso a pessoal estrangeiro no tempo de Pombal. **Revista de História das Ideias**. O Marquês de Pombal e o seu tempo, Tomo I. Coimbra: Instituto de História e Teoria das Ideias. Faculdade de Letras, p. 91-115, 1982.

CORRÊA, Francisco António. **História Económica de Portugal**. Lisboa: Tipografia da Empresa Nacional de Publicidade, 1930. Vol. II.

COSTA, Carlos Baptista da. O ensino da contabilidade em Portugal: a necessidade de uma licenciatura em contabilidade. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 176, p. 389-404, 1980.

COSTA, Carlos Baptista da. Breves notas sobre a aula de comércio. **Revista de Contabilidade & Finanças**, Portugal, Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas (APPC), n. 96, p. 4-5, 2009.

COSTA, Laurindo. **A evolução do ensino profissional: séculos XIX a XX**. Porto: Imprensa Nacional, 1925.

CRAVO, Domingos. **Da teoria da contabilidade às estruturas conceptuais**. Aveiro: Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro, 2000.

ESTEVEENS, Matilde. Classe média: o universo provável dos discentes da aula de comércio? **Revista de Contabilidade & Finanças**, Portugal, Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas (APPC), n. 99, p. 4-8, 2009.

FELISMINO, Aureliano. **No duplo centenário da aula do comércio**. Lisboa: [s.n.], 1960.

GOMES, Delfina. **Accounting Change in Central Government: the Institutionalization of Double Entry Bookkeeping at the Portuguese Royal Treasury**. Dissertação (Doutoramento em Ciências Empresariais, especialização em Contabilidade) - Escola de Economia e Gestão, Universidade do Minho, Braga, 2007.

GOMES, Joaquim Ferreira. O Marquês de Pombal criador do ensino primário oficial. **Revista de História das Ideias**. O Marquês de Pombal e o seu tempo, Tomo II. Coimbra: Instituto de História e Teoria das Ideias. Faculdade de Letras, p. 25- 41, 1982.

GONÇALVES, Júlio César da Silva. **A aula do comércio**. Lisboa: [s.n.], 1960.

GONÇALVES, Miguel. **História do pensamento contabilístico: preleções feitas ao curso de contabilidade e auditoria - lições da parte descritiva da disciplina**. 58 p. Monografia efectuada no âmbito da docência da disciplina de História do Pensamento Contabilístico, ano lectivo 2006/2007, 2.º semestre. Acessível no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra. Coimbra. Portugal, 2007.

GONÇALVES, Miguel. **A institucionalização do ensino da contabilidade em Portugal nos Séculos XVIII e XIX**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Auditoria) - Departamento de Economia, Gestão e Engenharia Industrial, Universidade do Aveiro, Aveiro, 2010.

GUIMARÃES, Joaquim Cunha. Centenário (1902-2002) da escola prática comercial Raul Dória. **Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas**, n. 33, p. 20-25, 2002.

GUIMARÃES, Joaquim Cunha. **História da contabilidade em Portugal: reflexões e homenagens**. Lisboa: Áreas Editora, 2005a.

GUIMARÃES, Joaquim Cunha. Marquês de Pombal: o 'farol' da contabilidade em Portugal. **Jornal de Contabilidade**, Boletim do Centro de Estudos de História da Contabilidade. Lisboa: Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade, n. 342, p. 1-2, 2005b.

HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban. Contribucion al estudio de la historiografía contable en España. **Revista Espanola de Financiación y Contabilidad**, n. 34, p. 11-30, 1981.

HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban, A spanish treatise of 1706 on double-entry bookkeeping: 'Norte Mercantil y Crisol de Cuentas', by Gabriel de Souza Brito. **Accounting & Business Research**, v. 15, n. 60, p. 291-296, 1985.

HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban. **Luca Pacioli: de las cuentas y las escrituras**. Madrid: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), 1994.

LAMOROUX, Fernando Martin. La influencia de Pacioli durante el siglo XVI. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 203, p. 297-320, 1994.

- LOPES, Fernando da Conceição. História da contabilidade - a aula do comércio: primeira escola de gestores em Portugal. **Jornal do Técnico de Contas e da Empresa**, n. 320, p. 127-128, 1992.
- MACHADO, A.J. Cardão. A importância das reformas pombalinas do ensino na evolução da contabilidade. **Revista de Contabilidade & Finanças**, Portugal, Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas (APPC), n. 98, p. 4-8, 2009.
- MAGALHÃES, Alfredo Coelho de. Os institutos comerciais e a formação do contabilista. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 27, p. 235-242, 1939.
- MAGALHÃES, Alfredo Coelho de. **Relatório: Instituto Comercial do Porto 1933-1945 - da actividade cultural e educativa do instituto e da situação dos seus diplomados**. Porto: Imprensa Moderna Ltda, 1945
- MARQUES, A.H. Oliveira; COELHO, Anaíza Peres; MARQUES, Adelaide Salvador. **História**. Coleção Textos Pré-Universitários, n.º 22. Ministério da Educação – Secretaria de Estado do Ensino Superior. Lisboa: Editorial do Ministério da Educação, 1979. Vol. II.
- MARQUES, Maria da Conceição da Costa. A evolução do pensamento contabilístico nos séculos XV a XIX. **Jornal do Técnico de Contas e da Empresa**, n. 414, p. 69- 72, mar. 2000; n. 415, p. 107-111, abr. 2000.
- MARQUES, Maria da Conceição da Costa. **Diapositivos para aulas de História do Pensamento Contabilístico**. Trabalho efectuado no âmbito da disciplina de História do Pensamento Contabilístico, ano lectivo 2006/2007, 1.º semestre. Acessível no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra. Coimbra. Portugal, 2006.
- MARTINS, Everard. Ensaio de bibliografia portuguesa de contabilidade. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 47/48, p. 260-278, 1944.
- MARTINS, Everard. **A aula do comércio: 1759**. Lisboa : [s.n.], 1960.
- MONTEIRO, Martim Noel. **Pequena história da contabilidade**. Lisboa: APOTEC, 1979.
- NUNES, Arnaldo. Elementos para a história da contabilidade. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 4, p. 279-282, 1933.
- OLIVEIRA, Eduardo Maria Baptista de. Evolução do ensino técnico comercial em Portugal. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 97, p. 62-71, 1957.
- PEQUITO, Rodrigo Affonso. **Curso de contabilidade commercial**. Lisboa: Livraria Pacheco & Carmo, 1875.
- PEQUITO, Rodrigo Affonso. **A instrução comercial superior: discurso proferido na sessão solenne de abertura de aulas do Instituto Superior de Commercio em 29 de novembro de 1913**. Lisboa: Typographia “A Editora Limitada”, 1914.
- PIMENTA, Pedroso. O Marquez de Pombal regulamentou as profissões de técnicos de contas. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 8, p. 289-295, 1934.
- PORTELA António Farinha. A evolução histórica do ensino das ciências económicas em Portugal. **Análise Social**, n. 22-23-24, p. 787-836, 1968.
- PREVITS, G.J. Methods and meanings of historical interpretation for accountancy. **The Accounting Historians Notebook**, Fall, 1984.
- PREVITS, G.J.; PARKER, L.D.; COFFMAN, E.N. Accounting history: definition and relevance. **Abacus**, v. 26, n. 1, p. 1-16, 1990a. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1467-6281.1990.tb00229.x>

PREVITS, G.J.; PARKER, L.D.; COFFMAN, E.N. An accounting historiography: subject matter and methodology. **Abacus**, v. 26, n. 2, p. 136-158, 1990b. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1467-6281.1990.tb00250.x>

RATTON, Jacome. **Recordacoens de Jacome Ratton sobre occurencias do seu tempo em Portugal, durante o lapso de sessenta e tres annos e meio, alias de maio 1747 a setembro de 1810**. Londres: H. Bryer, 1813.

RAU, Virgínia. **A casa dos contos**. Coimbra: Faculdade de Letras da Universidade de Coimbra - Instituto de Estudos Históricos Dr. António de Vasconcelos, 1951.

RAUPP, Fabiano Maury e BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. In BEUREN, Ilse Maria (org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2006. pp. 76-97.

RIBEIRO, José Silvestre. **Historia dos estabelecimentos scientificos, litterários e artisticos de Portugal nos successivos reinados da monarchia**. Tomo I. Lisboa: Typographia da Academia Real das Sciencias, 1871.

RODRIGUES, Lúcia Lima; GOMES, Delfina. Evolução da profissão dos TOC em Portugal: do Marquês de Pombal até aos nossos dias. **Jornal de Contabilidade**, n. 302, p. 131-141, 2002.

RODRIGUES, Lúcia Lima; GOMES, Delfina; CRAIG, Russell. Aula do comércio: primeiro estabelecimento de ensino técnico profissional oficialmente criado no mundo? **Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas**, n. 34, p. 46-54, 2003.

RODRIGUES, Lúcia Lima; CRAIG, Russell. English mercantilist influences on the foundation of the portuguese School of Commerce. **Atlantic Economic Journal**, v. 32, n. 4, p. 329-345, 2004. <http://dx.doi.org/10.1007/BF02304238>

RODRIGUES, Lúcia Lima; GOMES, Delfina; CRAIG, Russell. Corporativismo, liberalismo e a profissão contabilística em Portugal desde 1755. **Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas**, n. 46, p. 24-39, 2004a.

RODRIGUES, Lúcia Lima; GOMES, Delfina; CRAIG, Russell. Portuguese school of commerce, 1759-1844: a reflection of the 'Enlightenment'. **Accounting History**, n. 9, p. 53-71, Nov., 2004b.

RODRIGUES, Lúcia Lima; CRAIG, Russell. Influências mercantilistas inglesas na criação da Aula do Comércio em 1759. **Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas**, n. 62, p. 22-33, 2005.

RODRIGUES, Lúcia Lima; CRAIG, Russell; GOMES, Delfina. State intervention in commercial education: the case of the portuguese School of Commerce, 1759. **Accounting History**, v. 12, n. 1, p. 55-85, 2007. doi: 10.1177/1032373207072808.

RODRIGUES, Lúcia Lima; CRAIG, Russell. Teachers as servants of state ideology: Sousa and Sales, portuguese School of Commerce, 1759-1784. **Critical Perspectives on Accounting**. p. 1-20, 2008. doi:10.1016/j.cpa.2007.11.001.

RODRIGUES, Manuel Benavente. Carta de Lei de 22 de dezembro de 1761 sobre a extinção dos Contos e a criação do Real Erário. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 226, p. 361-414, 2000.

RODRIGUES, Virgílio. Apontamentos para a história do ensino médio comercial. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 21, p. 98-111, 1938.

SÁ, António Lopes de. Uma hipótese sobre o aprendizado de Paciolo sobre as partidas

dobradas. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 199, p. 335-345, 1993.

SÁ, António Lopes de. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. 2. ed. ampliada. Lisboa: Vislis Editores, 1998.

SANTANA, Francisco Gingeira. A aula do comércio: uma escola burguesa em Lisboa. **Ler História**, n. 4, p. 19-30, 1985.

SERRÃO, Joel. Estrutura social, ideologias e sistemas de ensino. In: SILVA, Manuela e TAMEN, M. Isabel (coord.). **Sistema de Ensino em Portugal**. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1981. pp. 17- 45.

SILVA, Fernando V. Gonçalves da. **A regulamentação legal da escrituração mercantil: esboço crítico**. Lisboa: Tipografia da Empresa Nacional de Publicidade, 1938.

SILVA, Fernando V. Gonçalves da. Luca Pacioli: o homem e a obra. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 61/62, p. 5-27, 1948.

SILVA, Fernando V. Gonçalves da. Curiosidades e velharias: o livro de João Baptista Bonavie. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 63, p. 226-227, 1948a.

SILVA, Fernando V. Gonçalves da. O ensino da Contabilidade nas escolas superiores de Economia. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 81, p. 5-30, 1953.

SILVA, Fernando V. Gonçalves da. **Curiosidades, velharias e miudezas contabilísticas**. Lisboa: [s.n.], 1970.

SILVA, Fernando V. Gonçalves da. Bosquejo duma sucinta história da Contabilidade em Portugal. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 187/192, p. 503-514, 1984.

SOUSA, José Fernandes de. Luca Pacioli (1447-1517): alguns aspectos da vida e da obra no quinto centenário da publicação do 1.º tratado impresso de Contabilidade. In: **Luca Pacioli – Colectânea de artigos publicados na Revista de Contabilidade e Comércio**. Separata da Revista de Contabilidade e Comércio; Anexo ao vol. LII, p. 87-104, 1995.

STEWART, R. E. Pluralizing our past: Foucault in accounting history. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 5, n. 2, p. 57-73, 1992. <http://dx.doi.org/10.1108/09513579210011862>

TAVARES, Amândio Faustino Ferreira. **A Influência de Jaime Lopes Amorim no desenvolvimento da contabilidade em Portugal**. Braga: Universidade do Minho; Escola de Economia e Gestão. Tese de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, 1999.

TORGAL, Luís. Nota introdutória acerca do significado do Pombalismo. **Revista de História das Ideias**. O Marquês de Pombal e o seu tempo, Tomo I. Coimbra: Instituto de História e Teoria das Ideias. Faculdade de Letras. p. 7-17, 1982.

TUA PEREDA. **Pacioli, la partida doble y el renacimiento**. Disponível em: <[http://www.uady.mx/~contadur/revistas/ca\\_bvp/06%20historia%20pacioli.pdf](http://www.uady.mx/~contadur/revistas/ca_bvp/06%20historia%20pacioli.pdf)>. Acesso em: 5 abr. 2009.

VIDAL, Caetano Léglise da Cruz. O ensino das ciências empresariais em Portugal. **Revista de Contabilidade e Comércio**, n. 185/6, p. 71-81, 1983.

VLAEMMINCK, Joseph-H. **Histoire et Doctrines de la Comptabilité**. Bruxelles: Éditions du Treurenberg, 1956.