

PRESTAÇÃO DE CONTAS, VERDADE DOS ORÇAMENTOS E DIVISÃO DE PODERES NO IMPÉRIO DO BRASIL

Adelino Martins¹

Resumo: O controle externo relativamente autônomo das contas da administração pública e a codificação das normas de contabilidade do setor público foram, no Brasil, construções institucionais efetuadas durante a Primeira República. O Tribunal de Contas da União foi criado em 1890 e o Código de Contabilidade, em 1922. Entretanto, a instituição de uma organização com a função de oferecer suporte à fiscalização parlamentar das contas públicas e com funcionamento independente do poder executivo foi medida debatida durante o período imperial. Ela foi tratada, em geral, conjuntamente com os pleitos pela sistematização das normas de contabilidade aplicadas à administração pública. Ambas as medidas eram entendidas como complementares por seus defensores; necessárias para que o Parlamento pudesse aferir a verdade dos orçamentos. Não foram, contudo, efetivadas no Império. Rui Barbosa, o primeiro ministro da Fazenda da República, na exposição de motivos do projeto que culminou com a criação do Tribunal de Contas da União, atacou o legado imperial: “onde a responsabilidade ministerial contra os abusos orçamentários no regimen passado durante quase três quartos de século de monarquia constitucional?” (BARBOSA, 1999, p. 259). Para ele, o sistema de contabilidade vindo do Império era defeituoso e não permitia resguardar a inviolabilidade do orçamento, a instituição mais importante para o funcionamento da administração pública. O incômodo com os abusos orçamentários mencionados por Rui Barbosa foi externado durante o Império, mais de uma vez, na Câmara dos Deputados, no Senado e na imprensa. Em 27 de julho 1883, a coluna “Balanços”, publicada no *Jornal do Commercio*, afirmou que os balanços imperiais eram confusos e careciam da análise de um corpo de especialistas. Sem isso, apresentavam-se como o Proteu da mitologia grega, que se disfarçava para negar informações aos que o interpelavam. No caso em apreço pelo diário carioca, os parlamentares eram privados da oportunidade de avaliar oportunamente a responsabilidade dos ordenadores de despesas. Com esta proposta de comunicação, pretende-se discutir as razões pelas quais o regime imperial não criou uma instituição de controle externo e não sistematizou a miríade de regulamentos de contabilidade pública existentes. Outrossim, explora-se o sistema de verificação de contas criado pelos saquaremas, subordinado ao Ministério da Fazenda e caracterizado pelo Visconde do Uruguai (1862) como enfezado. Esse é um assunto pouco coberto pela historiografia e que pode ser abordado em quatro segmentos temporais: de 1826 a 1832, quando se discute o primeiro projeto para a criação de um tribunal de revisão de contas e se regulamenta o funcionamento do Tesouro Nacional; de 1837 a 1845, lapso que contou com o fracasso de dois projetos de criação de uma corte de contas; 1850 a 1873, fase de consolidação das reformas saquaremas do sistema de contabilidade pública e julgamento de contas; e os anos finais do Império, quando demandas por reformas do sistema de contabilidade pública e criação do Tribunal de Contas aparecem com frequência nos relatórios dos ministros da Fazenda.

Palavras-chave: Administração pública; Verdade dos orçamentos, Repartição de poderes; Projetos de Tribunais de Contas

1 Doutorando do Programa de Pós-Graduação em História Econômica – PPGHE/USP

1. Introdução

O ano de 1889 foi pródigo em propostas reformistas por parte da Monarquia periclitante. As mais recorrentemente mencionadas em textos que abordam o ocaso do Império e a o advento da República² são aquelas que o último presidente do Conselho de Ministros, o Visconde de Ouro Preto, levou ao conhecimento do Parlamento em 11 de junho, com o declarado objetivo de enfraquecer e inutilizar a ativa propaganda em favor da mudança da forma de governo: o alargamento do direito de voto, a plena autonomia dos municípios e das províncias, a liberdade de culto e a temporariedade do Senado³.

Na mesma sessão na qual o liberal Afonso Celso de Assis Figueiredo apresentou o gabinete de 7 de junho, com a missão de colocar em prática o que ele definia como a plasticidade reformista do regime monárquico, Ferreira Vianna leu a carta na qual o conservador João Alfredo Correia de Oliveira explicava o processo de demissão do gabinete que liderara, responsável pela aprovação parlamentar da Lei Áurea.

Poucos meses antes, João Alfredo, ainda presidente do Conselho de Ministros e ministro da Fazenda, enviara ao Parlamento, como determinava o artigo 172 da Constituição de 1824, o balanço de receitas e despesas do exercício anterior, assim como a proposta orçamentária para o ano seguinte. Ali, apontou a necessidade de sistematização das práticas contábeis da administração pública e, sobretudo, pugnou pela urgente criação de um Tribunal de Contas. Tais medidas, discutidas desde os anos 1820, não foram, no entanto, efetuadas.

Este texto explora os motivos de sua não efetivação no Império.

2. É, entre nós, o sistema de contabilidade orçamentaria defeituoso em seu mecanismo e fraco de sua execução.

O Governo Provisório reconheceu a urgência inadiável de reorganizá-lo; e a medida que vem propor-vos é a criação de um Tribunal de Contas (...)⁴.

2 VIOTTI DA COSTA, E. *Da monarquia à República: momentos decisivos*. 8ª ed. São Paulo: Editora Unesp, 2007; LESSA, R. *A invenção republicana*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Topbooks. 2015; HOLANDA, Sérgio Buarque. *Capítulos de história do Império: manuscritos*. São Paulo, Companhia das Letras, 2010. Citamos aqui referências sobre a política imperial e a construção da ordem republicana. O rol está longe de ser exaustivo.

3 BRASIL. Câmara dos Deputados. Anais da Câmara dos Deputados. In: Diários da Câmara dos Deputados. Disponível em: <https://imagem.camara.gov.br/diarios.asp>.

4 BARBOSA, Rui. “Exposição de motivos de Rui Barbosa sobre a criação do TCU”. *Revista do Tribunal de Contas da União*. Brasília, n. 82, v. 30, p. 253-262, out./dez. 1999.

Principal redator do anteprojeto da Constituição de 1891, Rui Barbosa tivera em mente, segundo Lynch⁵, um regime político mais aberto e plural do que a República que efetivamente triunfou, liberal na forma e conservadora no funcionamento. Liberal e parlamentarista, o juriconsulto baiano teria sucumbido ao presidencialismo por rigidez doutrinária, ao não ver meios de conciliar uma república federal com o parlamentarismo. Desse modo, teria proposto uma ortodoxa transposição institucional, a partir do modelo constitucional norte-americano. Isso lhe valeu, da parte de Joaquim Nabuco, o epíteto de “copista de gênio”⁶.

A transposição institucional, no entanto, não foi ortodoxa no que tocou ao controle externo das contas públicas. Inexistiu, no ordenamento jurídico norte-americano até 1921, uma organização responsável pela auditoria de contas. No Brasil, ela foi criada pelo o Decreto nº 996-A, de 7 de novembro de 1890, que criou o tribunal⁷ e, depois, foi inserida na Constituição de 1891. O decreto foi assinado por Rui Barbosa, a inserção no texto constitucional decorreu de emenda proposta pela Comissão dos Vinte e Um⁸ ao projeto da carta.

Na exposição de motivos do decreto, Rui Barbosa evidenciou que o tribunal representava inovação institucional em dois sentidos. Primeiro, em matéria constitucional, já que “*a república presidencial, a este respeito [controle das contas por tribunal autônomo], não nos dará condições mais favoráveis: não tem, no seu organismo, elementos superiores para a consecução desse*”⁹. Segundo, historicamente, ao queixar-se da falta de responsabilização dos ministérios da extinta monarquia, em razão da ausência de um órgão fiscalizador das arrecadações e dos dispêndios públicos.

Tratava-se, pois, de corrigir um vício histórico introduzindo no ordenamento jurídico e na estrutura do Estado republicano brasileiro uma instituição inexistente no modelo constitucional norte-americano. Rui Barbosa mencionou a tentativa malograda de Manuel Alves Branco de criar o Tribunal de Contas ainda em 1845 e explicitou uma necessária medida complementar, também conhecida pelos parlamentares do Império: a reforma geral do sistema de contabilidade pública, cujo atraso, no Brasil, seria teórico e prático. Os defei-

5 LYNCH, Christian. “O momento oligárquico: a construção institucional da República brasileira (1870–1891)”, *História Constitucional* n. 12, p. 297–325, 2011. Disponível em: <http://www.historiaconstitucional.com>.

6 *Ibid*, p. 309.

7 Toda a legislação referenciada ao longo do texto foi consultada nas seguintes fontes: BRASIL. Coleção de Leis do Império do Brasil. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/doimperio>. BRASIL. Coleção de leis da República. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/republica>.

8 Colegiado responsável por dar parecer ao projeto de Constituição. Compuseram-no Júlio de Castilhos, Leopoldo de Bulhões e Bernardino de Campos. Os dois últimos viriam ser ministros da Fazenda e, nessa condição, lidariam com as questões de contabilidade pública e responsabilização por tomada de contas. Além deles: Manoel Francisco Machado, Lauro Sodré, Casimiro Dias Vieira Júnior, Theodoro Alves Pacheco, Joaquim de Oliveira Catunda, Amaro Cavalcanti, João Soares Neiva, José Hygino Duarte Pereira, Gabino Besouro, Manoel Perciliano de Oliveira Valladão, Virgílio C. Damásio, Gil Diniz Goulart, João Baptista Laper, Ubaldino do Amaral, Lauro Severiano Müller, João Pinheiro, Lopes Trovão e Aquilino do Amaral

9 BARBOSA, *Op. Cit.*, p. 259.

tos e limitações do sistema foram discutidos, de fato, da primeira à última legislatura das casas que compunham o Parlamento Imperial, a partir de projetos de lei e das prestações anuais de contas dos ministros da Fazenda.

3. Sendo da maior urgência organizar, entre nós, um sistema uniforme de contabilidade pública.

(...) que, fornecendo provas irrecusáveis da aplicação dos rendimentos do Estado e da exatidão das contas ministeriais, habilite o Poder Legislativo para apreciar, à luz da evidencia e no tempo conveniente, a gerencia financeira e a responsabilidade do Governo, cessando o adiamento indefinido da fiscalização parlamentar sobre as contas da administração da Fazenda¹⁰.

O título e a epígrafe que abrem esta seção pertencem ao relatório apresentado por Lafayette Rodrigues Pereira ao Parlamento do Império em 1884. Liberal, ele fora signatário do Manifesto Republicano de 1870, que fulminara o princípio dinástico em geral e o poder moderador em particular, sob a justificativa de que ensejavam governos infensos à responsabilização, já que poderiam dissolver a Câmara dos Deputados, o elemento democrático a que caberia a última palavra nos negócios públicos¹¹. Em seu relatório, ele retomou a questão da responsabilidade dos governos em face do Parlamento.

A uniformização da contabilidade pública, que urgia efetivar, seria um instrumento para que não mais fosse adiada a fiscalização da gerência financeira do governo por parte do Parlamento¹². A noção de responsabilização no relatório de Lafayette é financeira e está associada à contabilidade governamental, uma característica comum à época, já que a expansão da *accountability* para além dos limites das demonstrações financeiras, em direção às avaliações de controles internos e performance, ocorreu ao longo do século XX no mundo¹³. Assim, o ministro pugnou pela necessidade das seguintes reformas contábeis: regular os exercícios findos; fixar os limites da contabilidade legislativa, administrativa e judiciária; organizar a contabilidade da dívida pública fundada. Para tanto, por aviso de 28 de janeiro de 1884, ele nomeou uma Comissão com a finalidade de consolidar a esparsa legislação contábil.

10 PEREIRA, L. R. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na quarta sessão da décima nona legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial, 1884. Disponível em: http://ddsnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1899#c=0&m=63&s=0&cv=0&r=0&xywh=-735%2C0%2C3693%2C2610. Acesso: Jan./2018.

11 BRASILIENSE, A. *O programa dos partidos e o 2º Império*. São Paulo: Typografia de Jorge Steckler, 1878.

12 PEREIRA, op. cit.

13 POSNER, P. L. & SHAHAN, A. *Audit Institutions*. (2014). In: Bovens, M., Goodin, R.E. & Schillemans, T. *The Oxford Handbook of Public Accountability*. Oxford: Oxford University Press.

A comissão, presidida pelo Barão de Paranapiacaba, procurador fiscal do Tesouro, era composta por Miguel Archanjo Galvão, contador do Tesouro; Joaquim Izidoro Simões; Salustiano Pereira de Almeida Sebrão e João Peixoto da Fonseca Guimarães. Sua tarefa era reduzir o emaranhado de normas contábeis em um “complexo de prescrições” acompanhado de um relatório explicativo e, especialmente, delinear: “(...) *a maneira de organizar o Tribunal de Contas*”¹⁴. A Comissão de Consolidação da Contabilidade Pública antecedeu à mais famosa, de Partidas Dobradas, reunida em 1914¹⁵ com missão mais modesta, já que o Tribunal de Contas se encontrava criado. Negligenciada pela historiografia, há registros de seu funcionamento até 1886, quando o jornal “Diário de Notícias”¹⁶, em sete de junho, informou que o contador Miguel Archanjo, futuro ministro do TCU na República¹⁷, assumira sua presidência. A consolidação das normas contábeis, contudo, não avançou.

Em 1887, o ministro da Fazenda do gabinete Cotegipe (20/03/1885 a 10/03/1888), Francisco Belisário Soares de Souza¹⁸, asseverou que a reforma dos expedientes fazendários requeria a consolidação das normas contábeis, o que, todavia, consumiria tempo. Em sua gestão, entretanto, patrocinou a reforma da vigência do exercício financeiro, uma antiga instituição orçamentária imperial. Desde 1828, o exercício era composto por semestres de dois anos distintos, indo de julho de um ano a junho do seguinte. A lei nº 3.313, de 16 de outubro de 1886, determinou que, a partir de 1888, as propostas orçamentárias deveriam referir-se ao ano civil.

Note-se que, o gabinete Cotegipe, conservador, retomou, para justificar a reforma do exercício financeiro, um argumento empregado pelo liberal Lafayette. A reforma visava a facilitar a fiscalização parlamentar, que, no entanto, seguia pendente de uma sistematização da contabilidade e de um Tribunal de Contas. A ênfase dos conservadores quanto a essas matérias, todavia, deu-se apenas nos anos finais do Império, nos dois últimos gabinetes que lideraram, com Cotegipe e João Alfredo. Ao longo do período imperial, foram os liberais que se bateram por tais reformas. Elas eram estruturais e envolviam instituições longevas.

14 PEREIRA, *Op. Cit.*, p. 67.

15 Sobre esta Comissão: ADDE, Thiago Villac. O fim do Império e nascimento da República: o desenvolvimento da contabilidade Brasileira durante a Primeira República. 2012. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2012 (Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais); 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.

16 Declarou-se ao contador do Tesouro Nacional, Miguel Archanjo Galvão, que deve assumir a presidência da Comissão nomeada em 28 de janeiro e 1884 para consolidar a legislação sobre a contabilidade pública. *Diário de Notícias*, 7 jun. 1886, p. 2. Disponível em: <http://bndigital.bn.gov.br/hemeroteca-digital/>. Acesso: jan. /2019.

17 BLAKE, A. V. A. S. *Diccionario Bibliographico Brasileiro*. 6º v. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1900.

18 SOUZA, F. B. S. de. Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na segunda sessão da vigésima legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda 1884. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial, 1887. Disponível em: http://ddsnex.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#c=o&m=66&s=0&cv=1&r=0&xywh=817%2C781%2C632%2C447. Acesso: Jan. /2018.

Independente o Brasil, o artigo 170 da Constituição Imperial de 1824 reservou ao Tesouro Nacional as incumbências orçamentárias que o Alvará de 1808 atribuíra ao Tesouro Real e Público¹⁹. O artigo 172 introduziu uma novidade quanto à prestação de contas, a contrastar a monarquia constitucional que se instalava com o absolutismo que se pretendia superar. Ali, determinava-se que o ministro da Fazenda submeteria à Câmara dos Deputados o balanço geral do ano anterior. Segundo o Alvará de 1808, as contas gerais do Fazenda, ao final de cada ano, deveriam subir à real presença.

A organização do Tesouro Nacional, no entanto, ocorreu apenas com a Regência. Seis meses após a abdicação de Pedro I, a Lei de 4 de outubro de 1831 foi promulgada, conferindo ao Tesouro o caráter de um tribunal colegiado. O órgão deveria administrar e fiscalizar as receitas, as despesas e os bens públicos²⁰. Instituiu-se, pois, a concentração de poderes administrativos e fiscalizatórios que o ministro João Alfredo considerava inoportuna e que foi mantida em reformas posteriores da lei de 1831. Esta, ademais, reforçou a obrigatoriedade da escrituração por partidas dobradas, já presente no Alvará de 1808, e incumbiu o presidente do Tesouro de apresentar as contas da receita e da despesa referentes ao ano findo, bem como o orçamento para o ano vindouro, a serem submetidos a apreciação parlamentar.

O enfeixamento da administração e da fiscalização fazendária no Tesouro representou a derrota daqueles que tentaram criar o Tribunal de Contas. Em 23 de junho de 1826, o então Visconde de Barbacena ofereceu um projeto de lei ao Senado Imperial a fim de regulamentar o artigo 131 da Constituição, que reservava à lei a definição do número de secretarias de estado e as matérias de suas alçadas. No artigo 10, a propositura previu um tribunal de revisão de contas, com regimento próprio. Para Barbacena, nada era mais monstruoso do que o sistema fazendário de então, pois *“É um só ministro quem tem tudo a seu cargo: elle arrecada todas as rendas da nação, elle manda pagar todas as despesas, e depois elle mesmo no princípio do anno julga das suas contas do anno antecedente”*²¹.

Preocupado com os conflitos de interesse inerentes a essa situação, Barbacena asseverou que não convinha manter um estado de coisas segundo o qual o mesmo órgão que executava o orçamento também julgava sua execução. Isso prejudicava a responsabilização

19 Sobre a contabilidade governamental no final do século XVIII e começo do século XIX no Brasil: RODRIGUES, L.L. e SANGSTER, A. “The role of the state in the development of accounting in the Portuguese–Brazilian Empire, 1750–1822”, *Accounting History Review*, 23 (2): 161-184. 2013. DOI: <http://dx.doi.org/10.1080/21552851.2013.803758>; RODRIGUES, L.L., CRAIG, R. J., SCHMIDT, P. e SANTOS, J.L. “Documenting, monetising and taxing Brazilian slaves in the eighteenth and nineteenth centuries”, *Accounting History Review*, 25 (1), 43-67, 2015. DOI: <http://dx.doi.org/10.1080/21552851.2014.946935>

20 Sobre esta reforma e a disputa política ao seu redor, ver: AIDAR, Bruno. A Reforma do Tesouro Nacional e os Liberais Moderados. In: RIBEIRO, Gladys S.; CAMPOS, Adriana P. *História sobre o Brasil no Oitocentos*. São Paulo: Alameda, 2016, p. 13-36.

21 BRASIL. Senado Federal. Anais do Império, 1826, livro 3, p. 42. Disponível em: https://www.senado.leg.br/publicacoes/anais/asp/IP_AnaisImperio.asp.

dos agentes públicos, pois a prestação de contas não ocorria, já que ninguém as tomava ou as prestava.

O projeto foi combatido. O Visconde de Maricá asseverou ser injusto afirmar que as repartições não “davam suas contas” e considerou inviável apreciar o projeto porque não continha o regulamento do tribunal que se pretendia criar. Os ministros do Império e dos Estrangeiros, Visconde Inhambupe, e da Fazenda, Visconde de Baependi, ambos senadores, criticaram a propositura por não apresentar o regulamento do tribunal e, sobretudo no caso de Baependi, por desconsiderar a fiscalização de tipo hierárquica que o ministro da Fazenda exercia sobre o tesoureiro-mor, responsável pela entrada e saída de dinheiros do Tesouro. Indignado, o ministro da Fazenda, defendeu o sistema fazendário alicerçado no Alvará de 1808, ainda anterior à independência do país, e a dignidade dos que ocuparam a presidência do Tesouro, dos quais nenhum enriquecera ilicitamente segundo Baependi²².

A intervenção de Baependi, com efeito, permite vislumbrar, a partir do papel da prestação de contas, duas diferentes visões sobre os limites da separação dos poderes no governo constitucional que a Constituição de 1824, ainda que outorgada, instituiria. Para o ministro da Fazenda, a supervisão hierárquica, no âmbito do poder executivo, bastava. De fato, a posição seria sistematizada depois pelo Visconde do Uruguai²³, em seu tratado sobre direito administrativo. Para Barbacena, em contraste, um Tribunal de Contas era condição indispensável para conferir substância a um dos cerne do regime constitucional – a responsabilização dos ministros ante o poder legislativo.

Ao final das discussões, o artigo referente ao tribunal de revisão de contas foi separado do restante da lei que previa as competências das secretarias de Estado e teve sua discussão adiada²⁴. De fato, a ideia não prosperou no Primeiro Reinado. Com o advento da Regência, a organização do Tesouro dada pela lei de 04 de outubro de 1831, que consagrou o princípio da supervisão hierárquica defendida por Baependi. A introdução de um Tribunal de Contas que auxiliasse o Parlamento na fiscalização do poder executivo e, portanto, avançasse na responsabilização dos ministros seria discutida ainda algumas vezes no Império.

A norma de 1831, uma derrota da proposta de criação do Tribunal de Contas, instituiu os cargos que seriam, todavia, ocupados por um dos mais ardorosos defensores da ideia derrotada.

²² *Ibid.*

²³ URUGUAI, Visconde do. *Ensaio sobre o direito administrativo*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1862.

²⁴ BRASIL. Senado Federal, *Op. Cit.*

4. The right man in the right place

O Tribunal do Tesouro, além de um presidente, era composto por um Contador Geral, um Procurador Fiscal e um Inspetor Geral. Ao Contador Geral incumbia proceder à fiscalização material e legal de todos os balanços de contas do Tesouro. “*Para o cargo de contador geral foi escolhido Manuel Alves Branco, ‘the right man in the right place’*”²⁵. Manuel Alves Branco foi Contador Geral entre 1830 e 1833 e, depois, na condição de ministro da Fazenda, ocupou a posição de presidente do Tribunal do Tesouro. Em 1832, assinou as Instruções para a Escrituração das Tesourarias do Império, que compunham o Regulamento de 26 de abril. Em 1840, foi responsável pelo Regulamento da Contadoria Geral foi editado por ele em 1840.

Com efeito, o Regulamento de 15 de abril de 1840 dispunha sobre os meios de execução das competências que a Lei nº 4, de 1831, reservara à Contadoria Geral do Tesouro. A Contadoria foi dividida em quatro seções. À Seção de Escrituração, responsável por escriturar os livros mestres e diários, cabia realizar o assentamento dos bens nacionais e propor um modelo uniforme de escrituração a ser adotado em todas as repartições fazendárias imperiais. A Seção de Dívida Pública deveria, entre outras atribuições, proceder ao registro no Grande Livro da Dívida Pública. À Seção de Revisão e Tomada de Contas incumbia rever os balanços das tesourarias provinciais e tomar as contas dos indivíduos que manejassem recursos públicos. A Seção de Balanço tinha por principal atribuição levantar o balanço de receitas e despesas a ser apresentado ao corpo legislativo anualmente, na forma determinada pelo Decreto nº 41, de 20 de fevereiro de 1840, também da lavra de Manuel Alves Branco.

Esse decreto trouxe uma inovação de fôlego para a contabilidade pública imperial e seu sistema de prestação de contas. A Lei nº 4, de 1831, comandava a apresentação do balanço geral de receita e despesa do Império do ano anterior deveria ocorrer até 8 de maio de cada ano. Na mesma data a proposta orçamentária deveria ser submetida ao legislativo. O Decreto nº 41, de 1840, instituiu o regime contábil de exercícios ou competência para o levantamento dos balanços. O regime contábil deixou de ser por gestão ou caixa desde então.

O exercício financeiro estendia-se, conforme o decreto, de 1º de julho de um ano até último dia de junho do ano seguinte. Depois, por mais meio ano, haveria liquidação e pagamento de despesas empenhadas, bem como recolhimentos pendentes de receita. Ao longo desse período, um balanço provisório seria apurado e apresentado ao Parlamento, conforme determinava o artigo 6º do decreto. Nos seis meses seguintes, nos termos do artigo 14, o balanço definitivo deveria ficar pronto e ser então remetido ao poder legislativo. Tal forma de organizar as contas públicas passou a ser efetuada em para os anos de 1840 e 1841.

25 LOBO, U. e MORAES JUNIOR, J. F. Departamento administrativo do serviço público - exposição de motivos. *Diário Oficial dos Estados Unidos do Brasil*. 17 de maio, 1941, p. 3. Disponível em: <http://www.jusbrasil>. Acesso: fev. /2018.

Alves Branco apresentou a introdução do regime de exercício financeiro no relatório como um melhoramento, sem, contudo, estender-se sobre as razões. Queixou-se, todavia, da extensão do exercício financeiro pelos semestres de dois anos distintos, algo que causava embaraços à contabilidade. Ademais, os órgãos contábeis sofriam de escassez de pessoal, o que dificultava o cumprimento das suas atribuições: “*Estas dificuldades e embaraços já há muito existentes, à vista da grande massa de trabalhos, que a Lei de 4 de outubro encarregou a só 14 Officiaes, que destinou à Contadoria, quando o antigo Thesouro para o mesmo serviço não tinha menos de 72*”²⁶.

Se a sistemática de apuração e submissão das contas ao Parlamento, com um período adicional de seis meses, conferia tempo ao trabalho da Contadoria, por outro lado, impedia o cumprimento rigoroso do artigo 172 da Constituição, isto é, atravancava a fiscalização parlamentar. Alves Branco, entretanto, conhecia as limitações do sistema dos melhoramentos que induzira por meio do decreto e do regulamento de 1840:

Este melhoramento, Senhores, he apenas parcial, pois que como já sabeis, a minha opinião he que o verdadeiro meio de pôr a nossa contabilidade no pé, em que deve collocar-se, he a creação de hum Tribunal de Contas, composto de membros Independentes, auxiliado por Officiaes sufficientemente preparados²⁷

No mesmo relatório, Alves Branco informou que a escrituração na Contadoria obedecia à lei e aplicava o método das partidas dobradas, mas que havia uma dispersão da legislação fazendária e contábil que cumpria sanar, tendo sido nomeada, para tanto, em 4 de janeiro de 1840, uma Comissão de sistematização. Ora, um Tribunal de Contas e a sistematização contábil eram medidas complementares. Aquele exigiria, caso criado, pessoal experimentado em contabilidade e legislação fazendária. Sobre tal comissão, a antecessora das Comissões de 1884 e de 1914, nem o relatório de Alves Branco nem o dos sucessores detiveram-se. O ministro deixou o cargo em 18 de maio de 1840, poucos dias depois de prestar contas ao Parlamento. A regência de Pedro de Araújo Lima chegava ao final, ante a iminência da antecipação da maioria de Pedro II, que afinal assumiu a chefia do Estado em 23 de julho de 1840 e nomeou um gabinete no qual a pasta da Fazenda coube a Martim Francisco Ribeiro de Andrada.

Alves Branco retornaria ao ministério da Fazenda entre fevereiro de 1844 e maio de 1846. Nessa gestão, apresentou um projeto de lei para a criação de um Tribunal de Contas. Ao órgão projetado incumbiria “*julgar anualmente as contas de todos os responsáveis por contas*” e “*o primeiro trabalho do Tribunal, depois de instalado, será o recopilar das leis*”

26 BRANCO, M. A. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na sessão ordinária de 1840 pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1840, p. 21. Disponível em: http://ddsnexst.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#c=0&m=66&s=0&cv=1&t=0&xywh=817%2C781%2C632%2C447. Acesso: Jan. /2018.

27 *Ibid*, p. 22.

e regulamentos atuais o que lhe parece útil para a tomada de contas”²⁸. A íntegra da proposição de Alves Branco foi reproduzida na exposição de motivos do primeiro ministro da Fazenda da República, Rui Barbosa, para justificar a criação do Tribunal de Contas.

Rui retomaria em 1890 a associação que Alves Branco efetuou no projeto de 1845: o Tribunal é desejável, mas deve se fazer acompanhar da sistematização das normas de contabilidade pública. O Visconde de Caravelas não viveu para ver nem o Tribunal nem a sistematização. Para desgosto de Alves Branco, não apenas seu projeto de criação do Tribunal de Contas não avançou como foi consolidado o sistema que concentrava a administração fazendária e a tomada de contas no Tesouro Nacional, a partir de um conjunto de leis patrocinadas pelos saquaremas.

5. O sistema Saquarema

A reorganização do Tesouro Nacional foi veiculada pelo Decreto nº 736, de 20 de novembro de 1850, do ministro da Fazenda Visconde de Itaboraí. A norma, que substituiu a Lei de 4 de outubro de 1831, reforçou as atribuições fiscalizatórias do Tesouro Nacional, em detrimento do projeto de criação de um órgão independente para essa finalidade. O texto permitia, em seu artigo 89, que o ministro da Fazenda expedisse regulamentos para, entre outras coisas, estabelecer o sistema de escrituração no Tesouro e nas tesourarias. De modo geral, seguir-se-ia o método das partidas dobradas e o regime contábil por exercícios. O ministro, no entanto, dispunha da faculdade de determinar o abandono do método nas tesourarias de menor importância. A reforma de Itaboraí foi complementada pelo Decreto nº 2.343, de janeiro de 1859, de autoria do Torres-Homem. Ele estabeleceu o Conselho de Estado como instância revisora das decisões proferidas nos processos de tomadas de conta. Para o ministro, Conselho de Estado, era “o superior legítimo de todas as Autoridades e Tribunaes administrativos”. Em 1860, Ângelo Moniz da Silva Ferraz concluiu a engenharia institucional saquarema para o controle das contas públicas, ao reforçar que o Tribunal do Tesouro era um (Decreto n. 2.548, de 10 março de 1860): “tribunal administrativo para a tomada de contas”.

Esse arcabouço institucional sobreviveu, com poucas alterações, até o final do Império²⁹. Uma delas adveio com o Decreto nº 4.153, de 6 de abril de 1868, que reorganizou o Tesouro, que suprimiu a escrituração a limpo do livro de receitas e despesas classificadas na Diretoria Geral de Contabilidade, a escrituração dos livros de contas correntes e a escrituração central do Império.

Assinou o decreto o presidente do Conselho de Ministros e ministro da Fazenda, Zacarias de Góes e Vasconcelos, prócer da Liga e depois Partido Progressista, grupo político que comandou as ações parlamentares entre 1862 e 1868. A demissão do gabinete Zacari-

²⁸ BARBOSA, *Op. Cit.*, p. 256.

²⁹ JARDIM, V. *A Contabilidade Pública do Brasil*. Rio de Janeiro: Jacintho Ribeiro dos Santos Editor, 1917.

as, por influxo do poder moderador, ensejou o discurso do sorites de Nabuco de Araújo sobre o falseamento das instituições de representação política no Brasil. A literatura sobre a queda do último gabinete progressista é pródiga³⁰.

O tratamento conferido à questão pelo último gabinete Zacarias oferece indícios de um padrão: gabinetes liderados por conservadores ou egressos do Partido Conservador, como Zacarias, reformaram as normas de contabilidade pública em sentido contrário à ampliação dos controles que poderiam subsidiar o poder legislativo na responsabilização de agentes públicos. No caso de Zacarias, as medidas que tomou contrariaram o programa do Partido Progressista, que afirmava ter, “*como máximas sagradas: a responsabilidade dos ministros de estado pelos atos do poder moderador; a verdade do orçamento*”³¹.

Ora, a responsabilidade dos ministros e a verdade dos orçamentos andavam *pari passu* e dependiam ambos de uma engenharia institucional que incorporasse a sistematização das normas de contabilidade pública e a criação de um Tribunal de Contas, medidas interligadas que ampliariam a capacidade de fiscalização parlamentar sobre a aplicação e recursos orçamentários. Zacarias, entretanto, determinou o fim da escrituração central do Império, manteve a flexibilização do uso das partidas dobradas instituída em 1850 e ainda aboliu a necessidade do conhecimento do método por parte dos aspirantes e dos pertencentes ao quadro de servidores do Tesouro. Quanto a este, promoveu um remendo. Não tendo proposto a criação de um Tribunal de Contas autônomo, instituiu uma Diretoria de Tomada de Contas no âmbito do Tesouro. Com isso, a Diretoria de Contabilidade, que até então escriturava receitas e despesas orçamentárias ao mesmo tempo em que cuidava das tomadas de contas, passaria a concentrar-se na primeira atividade.

As justificativas de Zacarias para a supressão de serviços e a criação da nova diretoria foram dadas ao Parlamento nos relatórios de 1867 e 1868. O ministro objetivava simplificar expedientes e reduzir despesas com o enxugamento dos serviços fazendários:

No anterior relatório [1867] submetti a vossa illustrada consideração algumas modificações, que pareião necessárias, nos Decretos orgânicos da administração central da Fazenda, sendo as mais importantes as relativas ao seu numeroso pessoal e ao processo e multiplicidade dos trabalhos. Posteriormente, discutindo-se a actual Lei do orçamento, appareceu a idea, tão aceita quando trata da criação de impostos e da reducção das despezas públicas sem detrimento do serviço, de se reorganisarem as

30 Tratam do assunto, dentre outros autores: NEEDELL, J. *The Party of Order: The Conservatives, the State, and Slavery in the Brazilian Monarchy, 1831-1871*. Stanford, Stanford University Press, 2006; NABUCO, Joaquim. *Um Estadista do Império: Nabuco de Araújo*. São Paulo, Instituto Progresso Editorial, 4 vols, 1949; FERRAZ, S. E. *O Império revisitado. Instabilidade ministerial, Câmara dos Deputados e Poder Moderador (1840-1889)*. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2012 (Tese de doutorado em Ciência Política); HOLANDA, Sérgio Buarque. *Capítulos de história do Império: manuscritos*. São Paulo, Companhia das Letras, 2010.

31 BRASILIENSE, *Op. Cit.*, p. 17.

Repartições Públicas de uma maneira mais modesta, dando-lhes um pessoal menos numeroso³².

Zacarias considerava numeroso o pessoal do Tesouro. Argumentou que as medidas que patrocinara reduziriam as despesas, adequando o serviço à menor quantidade de servidores. Isso se daria sem prejuízo dos trabalhos, que, contraditoriamente no entanto, seriam reorganizados em bases mais modestas. Na prática, o Decreto nº 4.153, de 6 de abril de 1868, suprimiu serviços cuja ausência dificultou o controle das contas imperiais.

O conservador Visconde do Rio Branco, cinco anos depois, por meio do Decreto nº 5.245, de 5 de abril de 1873, retomou a abordagem minimalista de Zacarias. Ele, por um lado, elevou os vencimentos dos servidores do Tesouro; por outro, promoveu extinções: de cargos, da escrituração de Livros Diários e da revisão de contas perante a Fazenda Pública, salvo nos casos em que a Diretoria de Tomada de Contas julgasse indispensável ou que envolvessem importâncias significativas. Rio Branco, em relatório ao Parlamento, asseverou que a redução de pessoal, que se vinha operando desde 1859, não prejudicava os trabalhos, que, pelo contrário, eram feitos “na maior prontidão”³³. Isso incluía as tomadas de contas e a liquidação das dívidas dos exercícios findos. Havia, todavia, inconveniências longevas, que antecederam e sucederam o gabinete Rio Branco.

6. É, pois, de necessidade imprescindível para a regeneração das finanças criar um Tribunal de Contas

(...) composto de homens de ambos os partidos políticos para cotejarem com a Lei de créditos as ordens e documentos, que originarem as despesas ordenadas pelos Ministros, afim do Corpo Legislativo approval-as por Lei, como por Lei decreta os créditos³⁴

32 VASCONCELOS, Z. de G. e. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na segunda sessão da décima terceira legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1868. Disponível em: http://ddsnnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#?c=0&m=45&s=0&cv=1&r=0&xywh=-111%2C2369%2C2370%2C1674. Acesso: Jan. /2018.

33 PARANHOS, J. M. da S. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na terceira sessão da décima quinta legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1874. p. 51. Disponível em: http://ddsnnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#?c=0&m=45&s=0&cv=1&r=0&xywh=-111%2C2369%2C2370%2C1674 . Acesso: Jan. /2018.

34 MARTINS, G. S. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na primeira sessão da décima sétima legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1878. Disponível em: http://ddsnnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#?c=0&m=45&s=0&cv=1&r=0&xywh=-111%2C2369%2C2370%2C1674 . Acesso: Jan. /2018.

Uma das inconveniências apontadas por Rio Branco era a falta de um regimento interno que consolidasse os regulamentos contábeis e fazendários em vigor. Outra, referente à qualidade da legislação, foi objeto de tratamento pela imprensa. O *Jornal do Commercio* de 27 de julho de 1883 estendeu-se sobre o assunto na coluna “balanços”. Nela, considerava estacionária e primitiva a legislação de contabilidade pública com relação à liquidação dos exercícios e à fiscalização das contas. O diário carioca julgava inaceitável um balanço levar dois anos para ser concluído e submetido ao poder legislativo. A demora retirava dos parlamentares a oportunidade de julgamento dos responsáveis pelas contas, pois muitos deles já não mais ocupavam seus cargos quando os balanços dos exercícios anteriores aportavam tardiamente no Parlamento. Afirmou o jornal: “*Eis matéria mui digna de providência: contas antiquadas não desafiam inspeção eficaz senão em tribunais especiaes onde homens de officio tem assento permanente*”³⁵.

O diário não desenvolveu a ideia do tribunal especial, de contas, mas pugnou pela simplificação da apresentação dos balanços. A ideia seguia, todavia, aparecendo nos relatórios dos ministros da Fazenda. Meses depois da coluna do *Jornal do Commercio*, em maio de 1884, o ministro Lafayette Rodrigues Pereira retomou com vigor a necessidade de um regulamento de contabilidade pública, o que incluía a organização e um Tribunal de Contas. Ele expôs o caráter crítico do assunto para as instituições representativas da monarquia: à falta de normas claras de contabilidade pública e de uma corte de contas, o Parlamento seguiria manietado nos esforços de responsabilização ministerial em face da precária fiscalização que poderia exercer.

A questão era cara aos liberais. O companheiro de partido do ministro Lafayette, Gaspar Silveira Martins, anos antes, quando ministro da Fazenda do gabinete Sinimbu, fez exposição franca sobre os conflitos de interesse que resultavam da manutenção da tomada de contas em uma instituição do poder executivo, o Tesouro, e sobre como isso impactava negativamente os esforços de responsabilização por parte do poder legislativo. A questão consistia em dispor de instituições que, nas palavras de Silveira Martins, tornassem o orçamento e a fiscalização parlamentar uma realidade:

As medidas, que tive a honra de propôr-vos [de acurácia na elaboração do orçamento], para tornar o Orçamento uma realidade, nenhuma garantia offerecerão, se, votada a Lei de despeza e receita, o Ministro, supremo distribuidor da fortuna publica, no prestar contas do modo por que executou e cumpriu a mesma Lei, para que o Parlamento, que decretou as despezas, possa afinal approvar as contas, ou julgar a responsabilidade do seu infiel delegado³⁶

35 Balanços. *Jornal do Commercio*, 27 jul. 1883, p. 1. Disponível em: <http://bndigital.bn.gov.br/hemeroteca-digital/>. Acesso: jan. /2019.

36 SILVEIRA, *Op. Cit.*, p. 17.

Para o ministro era evidente a inconveniência de um sistema no qual os servidores Diretoria de Tomada de Contas do Tesouro nada podiam contra o ministro ordenador da despesa, de quem dependiam e a quem se subordinavam. Silveira Martins denunciou os orçamentos feitos ao sabor da tesoura dos ministros, que modificavam rubricas orçamentárias à revelia dos parlamentares e submetiam balanços fraudulentos ao poder legislativo. O vocabulário incisivo de Silveira Martins coadunava com sua conduta como ministro, agressiva segundo Ferraz³⁷. Desgastado, foi substituído em 1879. No ano seguinte, engolfado pela crise da Revolta do Vintém, cairia o ministério.

O Visconde de Ouro Preto era o ministro da Fazenda de Sinimbu quando sua proposta de taxar as passagens de bondes causou revolta. A ele coube defender a capacidade reformista da monarquia às vésperas do golpe republicano de 1889, quando novamente ocupou a pasta da Fazenda, acumulando-a com a presidência do Conselho de Ministros. Antes disso, viu seu antecessor, o conservador João Alfredo Correa de Oliveira, defender as reformas na contabilidade pública que tinham sido uma bandeira de liberais como Alves Branco, Lafayette Rodrigues e Silveira Martins.

João Alfredo não foi incisivo como Silveira Martins, não acusou os ministros da Fazenda de praticarem fraudes continuadas, mas retomou os seus argumentos. Havia nítidos conflitos de interesse no sistema vigente de tomada de contas, que inviabilizavam a responsabilização ministerial. O sistema era “defeituoso” e urgia criar um Tribunal de Contas independente, “(...) que, conhecendo de toda a contabilidade do Estado, possua meios para assegurar às Câmaras e à Nação que os balanços demonstram fiel e perfeitamente o movimento dos dinheiros pública”³⁸ (Brasil, 1889, p. 25). Quanto às normas de contabilidade pública, cumpria consolidá-las em regulamento.

Não houve a criação do Tribunal de Contas nem a consolidação das normas contábeis. Não houve mais tempo para o Império também. Na maior parte do período imperial, os saquaremas foram avessos à ideia de avançar o poder do Parlamento em face do executivo e do moderador, o que estava, de fato, em questão quando eram discutidas a criação de um Tribunal de Contas autônomo e a sistematização das normas contábeis cuja aplicação ele fiscalizaria. A adesão dos dois últimos gabinetes conservadores – Sinimbu e João Alfredo - a medidas historicamente defendidas por liberais tardara. Ocorreu em momento de ameaça à própria existência do regime imperial, sobretudo em razão da perda de apoio político após o desenlace da questão do trabalho escravo.

³⁷ FERRAZ, *Op. Cit.*, p.173.

³⁸ OLIVEIRA, J. A. C. de. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na quarta sessão da vigésima legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda* 1889. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial, 1884. Disponível em: http://ddsnexst.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1899#?c=0&m=63&s=0&cv=0&r=0&xywh=-735%2Co%2C3693%2C2610. Acesso: Jan. /2018.

7. Conclusão

Em 1889, a necessidade de reformar o sistema de contabilidade pública estava assente entre liberais e conservadores. A questão vinha em discussão desde os anos 1820. Por que, então, não foi encaminhada pelo Império?

A evidência disponível sugere que tanto a sistematização da contabilidade pública como a criação de um Tribunal de Contas eram medidas caras aos liberais, cujo programa incluía ampliar os poderes do Parlamento. Contrastavam, pois, com a concepção conservadora do Estado, segundo a qual o rei deveria reinar e governar. Com efeito, as reformas que os conservadores como Monte Alegre, Itaboraí e Rio Branco promoveram no sistema de contabilidade pública, no sentido de poupar despesas e simplificar práticas, foram na contramão da ampliação do controle parlamentar sobre as contas públicas. Reforçaram aquilo que Matto³⁹ identificou como predileção saquarema pela centralização e pela força dos poderes moderador e executivo. Somente nos anos finais do Império, quando o regime já perdera sustentação política, os gabinetes conservadores de Cotegipe e João Alfredo foram claros quanto a urgência das medidas.

A questão da contabilidade pública e do Tribunal de Contas inseriu-se, pois, em um dos debates políticos cruciais sobre o sistema representativo imperial. Seu potencial para aumentar o poder do Parlamento não encontrou guarida entre os que desejavam, como Itaboraí e Uruguai, que imperador reinasse e governasse. Nesse sentido, a reforma das instituições de contabilidade pública não foi efetuada no Império por que as medidas necessárias concorreriam para viabilizar o programa daqueles que desejavam que o imperador se circunscrevesse a reinar e que a administração fosse responsável perante o governo do Parlamento. E, para isso, não houve consenso até os estertores do Império.

Referências Bibliográficas

ADDE, Thiago Villac. *O fim do Império e nascimento da República: o desenvolvimento da contabilidade Brasileira durante a Primeira República*. 2012. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2012 (Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais).

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.

AIDAR, Bruno. A Reforma do Tesouro Nacional e os Liberais Moderados. In: RIBEIRO, Gladys S.; CAMPOS, Adriana P. *História sobre o Brasil no Oitocentos*. São Paulo: Alameda, 2016, p. 13-36.

39 MATTOS, I. R. *O tempo saquarema*. São Paulo: Hucitec, Brasília: INL, 1987, p. 194.

- Balanços. *Jornal do Commercio*, 27 jul. 1883, p. 1. Disponível em: <http://bndigital.bn.gov.br/hemeroteca-digital/>. Acesso: jan. /2019.
- BARBOSA, Rui. “Exposição de motivos de Rui Barbosa sobre a criação do TCU”, *Revista do Tribunal de Contas da União*. Brasília, n. 82, v. 30, p. 253-262, out./dez. 1999.
- BLAKE, A. V. A. S. *Diccionario Bibliographico Brasileiro*. 6º v. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1900.
- BRANCO, M. A. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na sessão ordinária de 1840 pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1840, p. 21. Disponível em: http://ddsnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#c=0&m=66&s=0&cv=1&r=0&xywh=817%2C781%2C632%2C447. Acesso: Jan. /2018.
- BRASIL. Constituição do Império do Brasil, 1824.
- BRASIL. Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, 1891.
- BRASIL. *Colecção das Leis do Brazil*. Rio de Janeiro: imprensa Oficial, 1891.
- BRASIL. Coleção de Leis do Império do Brasil. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/doimperio>.
- BRASIL. Coleção de leis da República. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/republica>.
- BRASIL. Câmara dos Deputados. Anais da Câmara dos Deputados. In: Diários da Câmara dos Deputados. Disponível em: <https://imagem.camara.gov.br/diarios.asp>.
- BRASIL. Senado Federal. Anais do Império. Disponível em: https://www.senado.leg.br/publicacoes/anais/asp/IP_AnaisImperio.asp.
- BRASILIENSE, A. *O programa dos partidos e o 2º Império*. São Paulo: Typografia de Jorge Steckler, 1878.
- CARVALHO, J. M. de. *A construção da ordem: a elite política imperial. Teatro das sombras: a política imperial*. 5ª ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2010.
- Declarou-se ao contador do Tesouro Nacional, Miguel Archanjo Galvão, que deve assumir a presidência da Comissão nomeada em 28 de janeiro e 1884 para consolidar a legislação sobre a contabilidade pública. *Diário de Notícias*, 7 jun. 1886, p. 2. Disponível em: <http://bndigital.bn.gov.br/hemeroteca-digital/>. Acesso: jan. /2019.
- FERRAZ, S. E. *O Império revisitado. Instabilidade ministerial, Câmara dos Deputados e Poder Moderador (1840-1889)*. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2012 (Tese de doutorado em Ciência Política).
- HOLANDA, Sérgio Buarque. *Capítulos de história do Império: manuscritos*. São Paulo, Companhia das Letras, 2010.
- JARDIM, V. *A Contabilidade Pública do Brasil*. Rio de Janeiro: Jacintho Ribeiro dos Santos Editor, 1917.
- LESSA, R. *A invenção republicana*. 3ª ed. Rio de Janeiro: Topbooks. 2015.
- LYNCH, Christian. “O momento oligárquico: a construção institucional da República brasileira (1870–1891)”, *História Constitucional* n. 12, p. 297–325, 2011. Disponível em: <http://www.historiaconstitucional.com>.
- LOBO, U. e MORAES JUNIOR, J. F. Departamento administrativo do serviço público - exposição de motivos. *Diário Oficial dos Estados Unidos do Brasil*. 17 de maio, 1941. Disponível em: <http://www.jusbrasil>.

- MARTINS, G. S. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na primeira sessão da décima sétima legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1878. Disponível em: http://ddsnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#c=0&m=45&s=0&cv=1&r=0&xywh=-111%2C2369%2C2370%2C1674 . Acesso: Jan. /2018.
- MATTOS, I. R. *O tempo saquarema*. São Paulo: Hucitec, Brasília: INL,1987.
- NABUCO, Joaquim. *Um Estadista do Império: Nabuco de Araújo*. São Paulo, Instituto Progresso Editorial, 4 vols, 1949.
- NEEDELL, J. *The Party of Order: The Conservatives, the State, and Slavery in the Brazilian Monarchy, 1831-1871*. Stanford, Stanford University Press, 2006.
- OLIVEIRA, J. A. C. de. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na quarta sessão da vigésima legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial, 1889. Disponível em: http://ddsnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1899#c=0&m=63&s=0&cv=0&r=0&xywh=-735%2C0%2C3693%2C2610. Acesso: Jan. /2018.
- PARANHOS, J. M. da S. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na terceira sessão da décima quinta legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1874. p. 51. Disponível em: http://ddsnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#c=0&m=45&s=0&cv=1&r=0&xywh=-111%2C2369%2C2370%2C1674 . Acesso: Jan. /2018.
- PEREIRA, L. R. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na quarta sessão da décima quarta legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial, 1884. Disponível em: http://ddsnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1899#c=0&m=63&s=0&cv=0&r=0&xywh=-735%2C0%2C3693%2C2610. Acesso: Jan. /2018.
- POSNER, P. L. & SHAHAN, A. Audit Institutions. (2014). In: Bovens, M., Goodin, R.E. & Schillemans, T. *The Oxford Handbook of Public Accountability*. Oxford: Oxford University Press.
- RODRIGUES, L.L. e SANGSTER, A. “The role of the state in the development of accounting in the Portuguese–Brazilian Empire, 1750–1822”, *Accounting History Review*, 23 (2): 161-184. 2013. DOI: <http://dx.doi.org/10.1080/21552851.2013.803758>.
- RODRIGUES, L.L., CRAIG, R. J., SCHMIDT, P. e SANTOS, J.L. “Documenting, monetising and taxing Brazilian slaves in the eighteenth and nineteenth centuries”, *Accounting History Review*, 25 (1), 43-67, 2015. DOI: <http://dx.doi.org/10.1080/21552851.2014.946935>.
- SOUZA, F. B. S. de. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na segunda sessão da vigésima legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda*. Rio de Janeiro: Imprensa Oficial, 1887. Disponível em: http://ddsnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#c=0&m=66&s=0&cv=1&r=0&xywh=817%2C781%2C632%2C447. Acesso: Jan. /2018.
- URUGUAI, Visconde do. *Ensaio sobre o direito administrativo*. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1862.
- VASCONCELOS, Z. de G. e. *Proposta e Relatório apresentados à Assembleia Geral Legislativa na segunda sessão da décima terceira legislatura pelo Ministro e Secretário de estado dos Negócios da Fazenda* 1868. Rio de Janeiro: Typographia Nacional, 1868. Disponível em: http://ddsnext.crl.edu/titles/106?terms=&item_id=1902#c=0&m=45&s=0&cv=1&r=0&xywh=-111%2C2369%2C2370%2C1674 . Acesso: Jan. /2018.
- VIOTTI DA COSTA, E. *Da monarquia à República: momentos decisivos*. 8ª ed. São Paulo: Editora Unesp, 2007.