
ARTÍCULOS DOCTRINALES / ARTICLES

NOÇÕES DE *ACCOUNTABILITY* NA REESTRUTURAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA (1822 - 1831)**Adriana Rodrigues Silva**

Instituto Politécnico de Santarém (IPSantarém) e Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade

E-mail: adrianarsilva.ars@gmail.com – ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-1538-6877>**Àleff dos Santos Santana**

Instituto de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Pará (ICSA-UFPA)

E-mail: aleffsantana.pesquisa@gmail.com – ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5865-0549>**Angélica Vasconcelos**

Universidade de São Paulo (USP)

E-mail: angelicavms@gmail.com – ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3910-9655>**Received in the journal: June 23, 2023****Accepted for publication: February 29, 2024****Cómo citar este artículo/Citation:**

Rodrigues Silva, A., Dos Santos Santana, À., Vasconcelos, A. (2024). Noções de *Accountability* na reestruturação da administração pública brasileira (1822 - 1831). *De Computis - Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 21 (1), 1 - 20. ISSN: 1886-1881 - doi: <http://dx.doi.org/10.26784/issn.1886-1881.21.1.9650>

Resumo: O presente artigo tem como objetivo analisar as noções de *accountability*, incluindo mecanismos de responsabilização e prestação de contas, no caso da reestruturação da administração pública brasileira entre 1822 e 1831. Para o efeito, foi empreendida uma análise empírica que teve como base os relatórios do Ministério da Justiça, Ministério da Fazenda e Anais do Congresso Brasileiro. Os documentos de arquivo foram localizados no *Center For Research Libraries* e na Biblioteca Nacional do Brasil. Os resultados mostram indícios de duas modalidades de *accountability* no primeiro reinado, hierárquica e horizontal, assim como improbidade e imoralidade administrativa dos agentes públicos. Indicam também que a intervenção contábil atingiu a *accountability*, uma vez que informações da contabilidade eram necessárias para a prestação de contas. Por fim, o estudo indica que o conceito de *accountability* não deve ser considerado como um conjunto de processos peculiarmente moderno no contexto brasileiro.

Palavras-chave: *Accountability*; Reestruturação Administrativa; Monarquia; História Organizacional.



NOTIONS OF ACCOUNTABILITY IN THE RESTRUCTURING OF BRAZILIAN PUBLIC ADMINISTRATION (1822 - 1831)

Abstract: This article analyses the concept of accountability, exploring its mechanisms in restructuring the Brazilian public administration from 1822 to 1831. The empirical analysis was based on the reports from the Ministry of Justice, the Treasury Department, and the Brazilian Congress Annals during that period. The research used historical sources from the Center for Research Libraries and the Brazilian National Library. The findings reveal two types of accountability in the first reign (i.e., hierarchical and horizontal), with accounting playing a crucial role in promoting accountability. Finally, this research suggests that accountability is not exclusively a modern process in the Brazilian context.

Keywords: *Accountability; Administrative Restructuring; Monarchy; Organizational History.*

NOCIONES DE ACCOUNTABILITY EN LA REESTRUCTURACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA BRASILEÑA (1822 - 1831)

Resumen: El presente artículo tiene como objetivo analizar las nociones de accountability, incluyendo los mecanismos de responsabilidad y rendición de cuentas, en el caso de la reestructuración de la administración pública brasileña entre 1822 y 1831. Para ello, se realizó un análisis empírico basado en los informes del Ministerio de Justicia, el Ministerio de Hacienda y los Anales del Congreso brasileño. Los documentos de archivo se encontraban en el Centro de Bibliotecas de Investigación y en la Biblioteca Nacional. Los resultados muestran evidencias de dos modalidades de rendición de cuentas en el primer reinado, jerárquica y horizontal, así como de improbidad e inmoralidad administrativa de los agentes públicos. También indican que la intervención contable logró la rendición de cuentas, ya que la información contable es necesaria para la accountability. Finalmente, el estudio indica que el concepto de accountability no debe ser considerado como un conjunto de procesos peculiarmente modernos en el contexto brasileño.

Palabras clave: *Accountability; Reestructuración administrativa; Monarquía; Historia organizacional.*

Copyright: (c) 2024 Adriana Rodrigues Silva, Àleff dos Santos Santana, Angélica Vasconcelos. Este es un artículo de acceso abierto distribuido bajo los términos de la licencia Creative Commons Attribution (CC BY-NC-SA 4.0).

INTRODUÇÃO

Conforme Dubnick (2002), a *accountability* pode ser reconhecida como palavra ou conceito. A palavra indica a promessa de levar alguém à justiça, de gerar o desempenho desejado por meio do controle e supervisão, de promover a democracia por meio de formas institucionais e de facilitar o comportamento ético. Conceitualmente, a *accountability* se manifesta como regras através das quais a autoridade é controlada a fim de torná-la apropriadamente exercida; como um processo contínuo de prestação de contas para o desenvolvimento e manutenção da confiança entre os indivíduos; com a criação de mecanismos para lidar com expectativas e incertezas e como meio de gerenciar uma situação caótica.

Regimes democráticos modernos contam com mecanismos elaborados para garantir a *accountability* política, embora sejam levantadas questões sobre a real eficácia desses mecanismos de controle (Seidman, 2004). Estudos anteriores (Campos, 1990; Pinho e Sacramento, 2009) examinam mecanismos capazes de garantir a responsabilidade política do governante e indicar a importância do controle popular para, legitimamente, provocar mudanças

num governo que causa prejuízo à população. Campos (1990) analisa as consequências da falta do conceito de *accountability* no contexto brasileiro, sendo este um conceito-chave no estudo de administração e na prática do serviço público. Pinho e Sacramento (2009) analisam se entre 1990 e 2009 as alterações políticas, sociais e institucionais ocorridas no cenário brasileiro contribuíram para a tradução da palavra *accountability*. Segundo esses autores, a sociedade brasileira avançou em alguns aspectos, mas ainda não realiza uma competente vigilância do serviço público para tornar a administração pública brasileira mais *accountable* ao seu público.

Mecanismos análogos ao sistema contemporâneo de *accountability* podem ser identificados em regimes antigos (Elster 1999; Ezzamel 1997; Godfrey e Hooper, 1996; Quattrone, 2004). Inspirados pela proposta de Carmona e Ezzamel (2007), que encorajam a exploração da *accountability* em diferentes períodos históricos para aprofundar a compreensão desse conceito sob diversas perspectivas relacionadas ao Estado, economia, comércio e mercados, realizamos uma análise da *accountability* em um episódio específico da história do Brasil. Dessa forma, este estudo contribui com o campo da *accountability* em regimes antigos, acrescentando novos insights às pesquisas existentes.

No período compreendido entre 1822 e 1831, o Brasil vivenciou uma intensa reconfiguração no âmbito político e social. Com a Proclamação da Independência e a transição de colônia para império independente, a *accountability*, que abrange a prestação de contas e a responsabilização, tornou-se um elemento de destaque. A criação de uma estrutura governamental estável e a delimitação clara dos papéis e responsabilidades das autoridades públicas representaram desafios significativos durante esse período de mudança (Barcelos, 2014). Portanto, a análise das noções de *accountability* nesse contexto histórico proporciona valiosas perspectivas sobre o desenvolvimento das instituições democráticas no Brasil e como essas ideias influenciaram a evolução do sistema político do país.

Nesse sentido, esta pesquisa se propõe a responder a seguinte questão: Como as noções de *accountability* foram manifestadas e incorporadas durante o processo de reestruturação da administração pública brasileira entre 1822 e 1831? Como objetivo, pretendemos analisar as noções de *accountability*, incluindo os mecanismos de responsabilização e prestação de contas, no caso da reestruturação da administração pública brasileira entre 1822 e 1831. No sentido de responder à questão de pesquisa e alcançar o objetivo proposto, examinamos os relatórios do Ministério da Fazenda (1822-1831), do Ministério da Justiça (1822-1831) e os Annaes do Parlamento Brasileiro, disponíveis no *Center for Research Libraries* (CRL) e na Biblioteca Nacional do Brasil.

Este estudo contribui com a literatura existente no que diz respeito à compreensão da *accountability* para debates teóricos e historiográficos mais amplos e com a proposta de um *framework* para análise do conceito de *accountability* em processos de reestruturação administrativa em regimes antigos. Além disso, demonstra-se como noções de *accountability* se revelam na gestão do Estado, para acompanhar os trabalhos delegados aos agentes públicos ainda no século XIX. Numa perspectiva contemporânea, esta pesquisa contribui com a compreensão do papel da contabilidade para ampliar o potencial da *accountability*.

Além desta introdução, este texto foi organizado em seis seções subsequentes, cada uma desempenhando um papel fundamental na estrutura deste trabalho. A segunda seção é dedicada à revisão da literatura, com um enfoque especial na compreensão do conceito de *accountability*, na análise de estudos anteriores relacionados à *accountability* em contextos históricos e no contexto econômico, político e social brasileiro. Na terceira seção, detalhamos a metodologia adotada para atingir os objetivos desta pesquisa. A quarta seção apresenta os dados coletados

durante o estudo. A quinta seção se dedica à análise e discussão dos dados obtidos. Por fim, na sexta seção, apresentamos a conclusão deste estudo.

REVISÃO DA LITERATURA

Nesta seção procura-se compreender, principalmente, o conceito de *accountability* e a sua prática em regimes antigos. Na primeira subseção são empreendidos esforços no sentido de conhecer o termo *accountability* no seu sentido mais amplo. Na subseção seguinte, descrevemos trabalhos anteriores na área da história da contabilidade a fim de possibilitar uma reflexão sobre a prática da *accountability* em contextos antigos. Na terceira subseção, apresentamos o contexto econômico, político e social brasileiro no século XIX.

Accountability

Sendo um termo reconhecido como produto da modernidade (Hoskin, 1996, Carmona e Ezzamel, 2007), o uso do conceito “*accountability*” no contexto do primeiro reinado brasileiro possivelmente será questionado. No entanto, conforme Dubnick (2002), as raízes do conceito contemporâneo da palavra *accountability* podem ser encontradas ainda no século XI, quando William I, a partir do *Domesday Book*, rastreou toda a propriedade que pertencia ao reino de Inglaterra, fazendo, para o efeito, que os súditos britânicos prestassem contas sob os termos estabelecidos pelos agentes do rei. Ademais, o rei William I conseguiu criar uma relação moral com os seus súditos quando todos juraram lealdade e fidelidade ao rei, atestando, dessa forma, o compromisso dos súditos em prestar contas.

Conforme Roberts (2018), a *accountability* pode ser visualizada como um processo da vida diária. Isso porque, o processo de esperar que outros nos peçam alguma explicação sobre o que fizemos ou, da mesma forma, o processo de fazermos exigências semelhantes aos outros, pode ser visto como *accountability* na sua prática mais ampla. Reconhecida como uma prática poderosa, a *accountability* expressa e estabelece um vínculo social: as obrigações de uns para com os outros e vice-versa, reforçando que a conduta individual importa, e lembrando da existência de cada um (Roberts, 2018). Portanto, conceitualmente o processo de *accountability* pode ser considerado como uma forma de governança que depende das interações sociais dinâmicas e dos mecanismos criados dentro de uma comunidade (Dubnick, 2002).

Dependendo do contexto que esteja aplicado, o conceito de *accountability* pode ser entendido de diversas formas. Para Mota (2006: 8) existem algumas concepções que remetem à *accountability*, tais como: responsabilidade, prestação de contas, moralidade administrativa, poder, abuso de poder, controle de poder e mecanismo de freios e contrapesos. Inclusive, a *accountability* é compreendida como um sistema de avaliação e responsabilização constante dos agentes públicos, em decorrência das obrigações que lhes são concedidas. Nesse sentido, é um acompanhamento do desempenho do indivíduo na prática de suas funções, bem como a responsabilização deste em consequência de suas ações (Rocha, 2011).

De acordo com O’Donnell (1998), a *accountability* pode ser dividida em horizontal e vertical. A *accountability* horizontal refere-se à prestação de contas que ocorre entre partes que estão no mesmo nível hierárquico dentro do aparelho estatal. Nesse caso, as entidades ou indivíduos são responsáveis uns perante os outros, em vez de serem subordinados uns aos outros. Como exemplo, O’Donnell (1998) destaca, na atualidade, o papel dos Tribunais de Contas. Por sua vez, a *accountability* vertical refere-se à prestação de contas que ocorre entre

diferentes níveis hierárquicos dentro do aparelho estatal ou sistema político. Isso significa que os subordinados são responsáveis perante seus superiores. Sendo as eleições e reivindicações sociais exemplos de *accountability* vertical (O'Donnell, 1998).

Accountability em regimes antigos

Mecanismos semelhantes ao do sistema contemporâneo de *accountability* podem ser encontrados em regimes antigos (Elster 1999; Ezzamel 1997; Godfrey e Hooper, 1996; Quattrone, 2004).

Elster (1999) apresenta mecanismos de *accountability* na democracia de Atenas (séculos V e IV AC). Conforme o autor, o governo de Atenas adotava um sistema de controle sobre os povos e sobre os seus agentes. Para o controle de seus generais, os gregos utilizaram mecanismos como o *eisangelia* e o grafe *paranomon*. A análise de decisões impulsivas ou emocionais, por parte das pessoas, era suportada pela *anapsephisis*. Por sua vez, o autor encontrou evidências que demonstram a existência de sanções aplicadas aos generais que atuassem de forma irresponsável. No entanto, não foi identificada a existência de benefícios aos generais que atuassem com responsabilidade.

Ezzamel (1997) apresenta evidências preliminares relacionadas à contabilidade como ferramenta de controle e de *accountability* no antigo Egito (1552 – 1069 AC). O autor destaca que os domínios econômico e político estavam inseridos num poderoso sistema burocrático representado pelo Faraó na gestão de topo e por administradores e contadores, os quais eram responsáveis pelo controle e monitoramento detalhado das atividades desenvolvidas na região. Concentrando-se nas contas de uma padaria, Ezzamel (1997) demonstra que a prática contábil possibilitou, por meio do uso criterioso de uma combinação de medidas físicas de quantidade e qualidade, o controle do desempenho das atividades da padaria e uma administração meticulosa de seus subordinados. Ademais, registros mantidos para o controle das entradas e saídas dos produtos da padaria e sobre o desempenho individual de cada padeiro, que permitiam a responsabilização destes por suas decisões, contribuíram para constituir um sistema de *accountability*.

Godfrey e Hooper (1996) analisaram a construção e o conteúdo do *Domesday* (único registro histórico da Inglaterra medieval), que tinha como objetivos revisar a avaliação de impostos, melhorar a cobrança de direitos e serviços feudais e resolver disputas sobre posse de terra. Os autores defendem que alguns aspectos do *Domesday* ilustram os conceitos de *accountability*, tomada de decisão e controle, uma vez que por meio deste se providenciava uma avaliação e auditoria dos recursos dos inquilinos dos chefes feudais e se promovia a otimização da riqueza feudal (por meio da definição de políticas fiscais e utilização eficiente dos recursos do país). Dessa forma, problemas modernos como a necessidade de controle eram observados na era medieval. O efetivo controle poderia evitar a apropriação indébita (controle dos indivíduos) e estabelecer critérios para facilitar a tomada de decisão.

Quattrone (2004) analisa os sistemas de contabilidade e *accountability* da Companhia de Jesus, desde a sua fundação em 1540 e sua extinção no final dos séculos XVI e XVII na Itália. Conforme o autor, o sistema de *accountability* dos Jesuítas integrava três outros sistemas, os quais foram denominados por contabilização da alma, contabilização do colégio e contabilização do pecado. Relativamente à contabilização da alma, notas e classificações de cada membro da Sociedade Jesuíta constituíram um dispositivo para tornar os membros responsáveis por suas ações. Sobre a contabilização do colégio, este estava localizado dentro

do estrito sistema hierárquico da Sociedade Jesuíta e suas atividades econômicas eram regulamentadas formalmente por meio de diretrizes que indicavam os procedimentos para a prestação de contas. Por sua vez, o sistema de contabilização dos pecados apresentou o mesmo direcionamento do sistema de contabilização do colégio, propondo a junção entre os vários interesses relativos à Sociedade Jesuítica. No intuito de acompanhar esta junção, a prestação de contas se fazia necessária.

No contexto brasileiro, Silva et al. (2019) falam sobre o papel da contabilidade e da *accountability* no sistema de tutela dos africanos livres no Brasil imperial. Conforme os autores, registros eram mantidos para acompanhar o número de africanos apreendidos, que posteriormente eram alocados em instituições públicas e privadas. Além disso, relatórios eram elaborados para documentar o destino de cada africano, identificando quem os recebia e por quanto tempo seus serviços estavam programados. Adicionalmente, mapas mensais eram confeccionados para registrar o número de africanos falecidos. Através desses mecanismos, o governo brasileiro geria a população dos africanos livres, e os relatórios desempenhavam um papel fundamental na prestação de contas ao governo britânico. Resumidamente, a contabilidade e a *accountability* viabilizavam o monitoramento e a documentação minuciosa das atividades relacionadas aos africanos livres, assegurando, simultaneamente, transparência e responsabilidade nas relações entre o Brasil e o Reino Unido.

A análise da literatura sugere que um sistema de controle contábil promove um fluxo eficaz de informações entre a gestão central e as demais gestões que se encontram distantes. Pressupõem-se, portanto, que esse fluxo de informações resulta numa prestação de contas que pode ajudar os gestores a tomar decisões que consideram necessidades e aspirações específicas, resultando no controle dos recursos e responsabilização (Miah & Mia, 1996; Silva et al., 2019). Nesse sentido, sob forma de contribuir com a literatura sobre a *accountability* em regimes antigos, neste artigo, assim como Carmona e Ezzamel (2007), não se pretende estender as noções modernas de *accountability* ao século XIX no Brasil. Em vez disso, pretendemos examinar noções de *accountability* que sustentam a responsabilidade e a prestação de contas numa sociedade antiga.

Contextualização

O Brasil passou por transformações político-jurídicas significativas no início do século XIX. No início deste século, era uma colônia do império português. Contudo, o Brasil havia se transformado em Reino no interior da monarquia preexistente, integrando-se a ela em 1815. O Brasil se tornou um Estado soberano, embora não independente, uma vez que os vínculos com Portugal permaneciam íntegros (Wehling e Wehling, 2011).

Wehling e Wehling (2011) argumentam que os sinais indicativos da formação desse Estado começaram a surgir já em 1808, mesmo que de maneira desarticulada e nem sempre sistemática. A bicefalia de órgãos superiores pode ser percebida, segundo os autores, como indicativo de soberania. Um excelente exemplo disso é o fato de que, desde a transferência da corte para terras brasileiras, o império português contava com duas Secretarias de Estado dedicadas à condução da política financeira. O estabelecimento da Secretaria de Estado dos Negócios do Brasil e da Fazenda, no Rio de Janeiro em 11 de março de 1808, na condição de instituição superior responsável pela política financeira, não significou o fim da secretaria homônima estabelecida em Lisboa. Ao longo do período colonial da história do Brasil (entre 1530 e 1815), todas as decisões políticas relacionadas às finanças da colônia eram tomadas a

partir do órgão sediado em Lisboa, o então centro político do império, sem que houvesse uma entidade correspondente na colônia (Barcelos, 2014; Camargo e Costa, 2018).

Na esfera administrativa das finanças durante o período colonial, diversos agentes e órgãos operavam em diferentes regiões do país. Entre eles estavam as Mesas de Inspeção, Juntas da Fazenda, Casa da Moeda, Alfândegas e Contratadores¹, cada qual desempenhando funções específicas na arrecadação e gestão das finanças públicas. Contudo, não havia um órgão ou cargo que centralizasse ou coordenasse as atividades dessas entidades. Com a chegada da corte ao Brasil, ocorreu uma reconfiguração na condução das finanças na esfera administrativa. Nesse processo, algumas instituições foram abolidas, como as Mesas de Inspeção, e novas foram criadas. Destaca-se, em especial, a instituição do Erário Régio, que não apenas serviria como braço executivo da Secretaria dos Negócios da Fazenda, mas também desempenharia o papel superior hierárquico das instituições da esfera administrativa. Seu propósito era arrecadar, distribuir e administrar todos os negócios pertencentes à Fazenda Real, abrangendo tanto o Brasil quanto os domínios ultramarinos lusitanos, seguindo as prerrogativas estabelecidas para sua congênere instalada em Lisboa (Barcelos, 2014).

Durante o período de administração joanina (1808-1821), uma série de atos legais foi promulgada para regularizar as atribuições, estrutura e pessoal. Muitas dessas leis surgiram da necessidade de resolver questões relacionadas à sobreposição de responsabilidades com a estrutura administrativa já existente ou à reorganização desses órgãos durante sua implementação no Brasil (Camargo e Costa, 2018).

Em 1820, os portugueses reunidos nas Cortes Gerais estavam insatisfeitos com o fato do Brasil ter se tornado o centro do império, em consequência da sua elevação à condição de Reino em 1815, e exigiram a volta do rei a Portugal para que Lisboa voltasse a ser o centro de decisões do império. Em abril de 1821 o rei regressa à Portugal, deixando seu filho, Pedro, como príncipe regente do Brasil. O governo provisório de D. Pedro I foi marcado por intensas transformações. Em relação às finanças, uma alteração significativa promovida durante a sua regência, foi a mudança de nome do Erário Régio para Tesouro Público do Rio de Janeiro. A substituição do termo "real" por "público" destaca a intenção de alinhar as instituições às novas ideias políticas liberais, em contraste com práticas antigas do Antigo Regime. Assim, as finanças não eram mais tratadas como patrimônio real, mas sim como um bem público. Esse processo, iniciado no século XVIII e intensificado pelas mudanças nas relações entre governantes e sociedade, especialmente após a Revolução Francesa, assumiu uma forma cada vez mais definida (Barcelos, 2014).

Na condição de príncipe regente, D. Pedro permaneceu por pouco mais de um ano, até que, em 7 de setembro de 1822, proclamou a independência do Brasil. Este ato assegurou a autonomia política do Brasil em relação à Portugal, dando início ao desafio de construir um Estado Nacional. Tarefa de difícil execução, que exigiu muito tempo e esforço. Uma das partes mais cruciais deste processo foi o estabelecimento ou adaptação de estruturas burocráticas e

¹ Poderia ser um indivíduo ou um grupo deles que detinham o direito por meio de um contrato com a coroa para realizar a coleta e a gestão de determinados impostos e tributos em uma região específica por um período certo, geralmente de três anos. Eles pagavam antecipadamente ao governo uma quantia fixa pelo direito de realizar a coleta desses tributos, e, em troca, obtinham o direito de lucrar com a arrecadação efetiva, podendo reter parte dos valores coletados. Essa prática tinha o objetivo de facilitar a administração tributária por parte do governo, transferindo parte do ônus e do risco da arrecadação para o contratador. No entanto, muitas vezes, isso resultava em abusos e exploração da população local, já que os contratadores tinham incentivos para maximizar seus lucros, muitas vezes às custas dos contribuintes.

jurídicas que assumissem as responsabilidades que antes cabiam à administração portuguesa. Isso incluiu a definição de como essas atividades seriam conduzidas, quem seria responsável por executá-las e como seria prestada a devida prestação de contas (Barcelos, 2014). Este estudo se concentra nas iniciativas relacionadas à construção da *accountability* no interior da Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda.

METODOLOGIA

No que tange o desenvolvimento de uma pesquisa histórica, os registros de arquivo são um elemento constitutivo e fundamental para a compreensão holística do evento em análise (Schwarzkopf, 2012: 1), uma vez que são fragmentos ou vestígios de evidências do passado (Lipartito, 2014). Nos arquivos foram encontradas as fontes que apoiaram o desenvolvimento desta pesquisa. Duas são as origens dos documentos históricos: 1) o *Center for Research Libraries* (CRL) e; 2) a Biblioteca Nacional do Brasil.

Considerando que o historiador deve decidir por onde começar e terminar um relato histórico específico (Mills e Novicevic, 2019), destacamos que o lapso temporal desta pesquisa envolve o período de 1822 a 1831. A escolha desse recorte temporal justifica-se por esses anos marcarem a ruptura da subordinação da soberania brasileira com Portugal, assim como o início da implementação da monarquia no país. Dessa forma, os materiais consultados no CRL foram: 1 - Relatórios do Ministério da Fazenda entre os anos de 1822 e 1831; e 2 - Relatórios do Ministério da Justiça entre os anos de 1822 e 1831. Os relatórios foram produzidos pelos ministros de Estado, os quais eram obrigados a apresentar relatórios impressos sobre o estado dos negócios e sobre a utilização das verbas sob sua responsabilidade. O nível de detalhes sobre a gestão do Estado encontrado nesses relatórios os torna relevantes para o desenvolvimento desta pesquisa.

Considerando o volume de dados e conseqüentemente, a grande quantidade de informação localizada no CRL, foi realizada uma leitura disciplinada no intuito de descobrir e gerar julgamentos sobre o carácter do processo analisado (Ventresca e Mohr, 2002). As fontes consultadas na Biblioteca Nacional do Brasil foram os anais do parlamento brasileiro entre os anos de 1822 e 1831. Em sequência, encontramos evidências que suportam o nosso objetivo de pesquisa na sessão de 8 de junho de 1828.

A identificação de evidências no ano de 1828 pode ser justificada pelo contexto histórico. Isso porque, embora o governo de D. Pedro I tenha oficialmente iniciado em outubro de 1822, quando ele foi aclamado imperador do Brasil, as definições estruturais ficaram a cargo da carta constitucional, outorgada em abril de 1824. Assim, somente em maio de 1826, quatro anos após a proclamação da independência, é que o governo começou a adquirir vida prática mediante o texto constitucional, com a instalação do poder legislativo. No ano de 1829, ocorreram reformas pontuais na Fazenda Nacional. No entanto, as reformas substanciais ocorreram apenas em 1831, durante o período regencial subsequente à abdicação de D. Pedro I, e em 1850, durante o segundo reinado.

Com o intuito de interpretar e apresentar uma compreensão sobre os eventos que influenciaram o processo de descentralização administrativa da monarquia brasileira, foi realizada uma análise crítica das fontes (Rowlinson, 2005). Para essa análise, foram utilizadas duas heurísticas para estabelecer sua autenticidade e precisão: fonte e contextualização. Conforme Rowlinson (2005: 298), a análise da fonte consiste em identificar o autor, a data de

criação dos documentos e o local em que ele foi criado. Na contextualização, o pesquisador identifica quando e onde um evento ocorreu.

Após a análise crítica das fontes, os dados foram selecionados, organizados e analisados (Rowlinson, 2005) com o objetivo de identificar evidências de *accountability* no processo de descentralização da monarquia brasileira. Partes dos textos dos Relatórios do Ministério da Justiça e da Fazenda e dos anais brasileiros foram compreendidos com base na relação destes com o contexto político, econômico e social do império brasileiro e vice-versa. Portanto, a hermenêutica foi utilizada para interpretar os textos (Kipping et al., 2014). Fontes secundárias (Campos, 1990; Agrawal e Ribot, 1999; Carmona e Ezzamel, 2007) foram utilizadas para a idealização das categorias de análise conforme apresentado na Tabela 1.

Tabela 1

Categoria de análise dos dados

Autores	Categorias	Subcategorias
Agrawal e Robot (1999); Carmona e Ezzamel (2007)	Responsabilização	Hierárquico; Horizontal
Agrawal e Robot (1999); Carmona e Ezzamel (2007)	Prestação de contas	Atores: Poderes; Mecanismos para o exercício do poder

A Tabela 1 constitui o *framework* desta pesquisa que, em conjunto com a literatura apresentada na subseção intitulada *Accountability* em regimes antigos (Elster 1999; Ezzamel 1997; Godfrey e Hooper, 1996; Quattrone, 2004), forneceu sustentação teórica no processo de discussão dos dados sobre a *accountability* no processo de descentralização da administração pública brasileira no século XIX.

APRESENTAÇÃO DOS DADOS

Estrutura dos Negócios da Fazenda no primeiro reinado

A organização da estrutura político-administrativa do império brasileiro, após a independência, ocorreu na interseção entre o modelo administrativo do Antigo Regime e os princípios orientadores do constitucionalismo monárquico. O esforço para conciliar o legado da administração portuguesa com os ideais liberais resultou em uma configuração singular para um Estado monárquico e escravocrata que emergia da independência (Camargo e Costa, 2018).

Em 25 de março de 1824, foi outorgada² a primeira Constituição Política do Império do Brasil, inaugurando uma era de monarquia constitucional e representativa no país. Essa forma de governo, embasada por princípios liberais, era hereditária. Conforme observado por Lenza (2016: 117), o texto constitucional caracterizou-se por um “forte centralismo administrativo e político”, estabelecendo um Estado Unitário no qual, essencialmente, não havia poder local (i.e., nas Províncias). Toda autoridade era rigidamente centralizada na capital do império e nos poderes criados pela Constituição, dos quais emanava toda a força do Estado. Por disposição

² Cerca de sete meses após a proclamação da Independência, a Assembleia Constituinte foi instalada com o objetivo de moldar a constituição do império brasileiro, delineando assim a estrutura da nova unidade política. A assembleia contou com a participação de 84 dos seus 100 deputados, representando 14 províncias. No entanto, em 12 de novembro do mesmo ano, o imperador dissolveu a assembleia devido a restrições que lhe impunha o texto constitucional em votação. Em seguida, D. Pedro I nomeou um Conselho de Estado para elaborar uma Constituição que lhe conferisse amplos poderes, e essa Constituição foi outorgada em 22 de abril de 1824 (Nogueira, 1824).

constitucional, os assuntos relacionados à Fazenda eram alheios à administração provincial. De fato, o texto constitucional faz menção apenas à Fazenda Nacional, abrangendo receitas e despesas, cuja gestão, arrecadação e contabilidade estavam sob a competência de um “Tesouro Nacional” – um tribunal designado para essas funções. O sistema previa unicamente a existência de tesourarias e autoridades nas províncias, as quais estariam hierarquicamente submetidas a esse tribunal, mantendo uma correspondência recíproca com o mesmo.

No plano nacional, a constituição reforçou ainda a existência das secretarias de Estado, especificando que nenhum ato do Poder Executivo poderia ser efetivado sem a assinatura dos respectivos ministros (art. 132). A carta constitucional faz menção explícita a apenas uma secretaria, a do Estado da Fazenda. Competia ao ministro de Estado da Fazenda apresentar anualmente à Câmara dos Deputados um balanço geral das contas públicas do ano anterior e um orçamento para o período seguinte, além de uma demonstração de todas as contribuições e rendas públicas (art. 172).

Essa maneira de tratamento das finanças, envolvendo uma figura central na esfera política, complementada por uma variedade de instituições na esfera administrativa, foi, portanto, mantida no governo de D. Pedro I. O secretário de Estado dos Negócios da Fazenda, responsável pela dimensão política, também ocupava a presidência do principal órgão administrativo, o Tesouro Nacional, seguindo uma tradição observada em Portugal desde o século XVIII. Algumas instituições da esfera administrativa das finanças oriundas do período colonial, perseveraram-se após a independência sem passar por reformas substanciais. A alfândega, por exemplo, uma instituição presente no Brasil desde os primórdios da colonização portuguesa, encarregada da coleta de impostos e rendas reais, continuou a operar durante o período imperial sob a vigência do regimento de 1548. Somente em 1832, já no período regencial, as alfândegas do império do Brasil foram contempladas com seu primeiro regimento (Camargo e Cabral, 2017).

Como desenvolvimento intrínseco desse período histórico, que perdura até os dias atuais, destacam-se as prerrogativas constitucionais específicas relacionadas às finanças públicas conferidas à Câmara dos Deputados e ao Senado, tanto em suas atuações individuais quanto na colaboração conjunta entre as casas. A título de exemplo, a Câmara detinha a prerrogativa exclusiva de iniciar propostas sobre impostos (item I, art. 36). Atuando conjuntamente em Assembleia Geral, as casas possuíam o poder (art. 15) de estabelecer as despesas anuais do império, deliberar sobre a distribuição das contribuições arrecadadas (item X), autorizar o governo a contrair empréstimos (item XIII), determinar meios adequados para o pagamento da dívida pública (item XIV), regulamentar a administração dos bens nacionais e deliberar sobre a alienação destes (item XV).

A fonte de receitas para sustentar o governo derivava dos impostos estabelecidos ainda no período colonial. Alterações no sistema fiscal em relação aos impostos foram implementadas de maneira gradual ao longo do século XIX. Isso foi viável devido à persistência da economia monárquica brasileira na produção de bens agrícolas e matérias-primas para exportação, com o café emergindo como um novo e dominante produto de exportação. A agricultura em larga escala e o sistema de trabalho escravo mantiveram-se como elementos essenciais para a estrutura produtiva do país, permitindo que o liberalismo econômico assumisse uma configuração única no Brasil, combinada com interesses comerciais. O crescimento capitalista no Brasil foi amplamente impulsionado por fatores externos, diferenciando-o do caráter industrial burguês observado nos países europeus durante o século XIX (Barcelos, 2014).

O primeiro reinado foi, portanto, marcado por uma significativa instabilidade política, destacando-se as recorrentes tentativas de estruturar o novo Estado independente (Fausto, 1995), com o objetivo de organizar o aparato administrativo e o ordenamento jurídico, elementos cruciais para a estabilização da ordem e a reconstituição das relações internas de poder (Camargo e Costa, 2018).

Evidências de uma gestão desorganizada no Primeiro Reinado brasileiro

No contexto desta busca por estabilidade, evidências de uma gestão desorganizada no Primeiro Reinado brasileiro emergem no relatório de Manoel Jacinto Nogueira da Gama, Conselheiro de Estado em setembro de 1823. Este relatório destaca a necessidade de aprimorar a administração do império, embora sem especificar as áreas que precisam de reformas (CRL, Relatório do Ministério da Fazenda de 1823: 1). Essa ausência pode ser atribuída à ênfase na consolidação do reconhecimento da independência, que exigia que o foco estivesse no levantamento de recursos financeiros. O relatório se concentra na questão do disponível nos cofres e necessidades de caixa para o império e recomenda a realização de um empréstimo.

Nos relatórios emitidos em junho de 1826, logo após o estabelecimento do primeiro ano legislativo, percebe-se um refino no fornecimento de informações sobre a receita proeminente de impostos e taxas além dos responsáveis por sua administração e cobrança. A documentação menciona a origem legislativa dos impostos, embora algumas vezes seja desconhecida³, e há declarações de que se presume provir de determinados documentos legislativos. Cabe destacar que o desconhecimento sobre os impostos não reside em sua alegada antiguidade, uma vez que também atinge os impostos categorizados como “novos”⁴. Ao examinar os documentos, é notório que a maior parte dos impostos e tributos que sustentavam o império tinham sido estabelecidos no período colonial, sem esclarecimento sobre se as alíquotas permaneciam as mesmas ou foram alteradas. Exemplo disto é o rendimento da Alfândega na Bahia, responsável por mais de 47% da receita da província, do qual uma parte era proveniente do Subsídio dos Molhados. Sobre este último, consta que seria “Estabelecido pela Câmara no termo de Convenção celebrado em 13 de julho de 1652, e aprovado pela Carta Regia de 15 de dezembro de 1644, ficando desde então reduzido a contrato, até que se mandou fazer a sua arrecadação por conta da Fazenda pela ordem de 18 de agosto de 1785” (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1826: 29).

O relatório de 1826 foi criticado pela Câmara de Deputados devido a falhas “básicas” na informação total das receitas das províncias. O total das receitas das províncias no final de 1825 foi calculado tendo por base saldos de anos distintos entre 1822 e 1825⁵. Houve críticas também em relação às informações sobre bens móveis do Estado, consideradas incompletas, com ausência de valores, condições de preservação e possibilidades de alienação. A sugestão

³ Por exemplo, na sessão do relatório dedicado à província de Pernambuco consta “Dito [imposto] de 20 réis por saca de algodão – Ignora-se o seu estabelecimento” (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1826: 33)

⁴ Por exemplo, no relatório sobre a província de Pernambuco consta “Emolumentos do Ofício do Porteiro da Alfândega – não há declaração da Ordem, porém presume-se ser em cumprimento do Decreto de 12 de Novembro de 1822” (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1826: 33)

⁵ Notavelmente, oito das 19 províncias apresentaram saldos de anos anteriores: o Ceará referente ao ano de 1822, o Rio Grande do Norte, Pará e Goiás com saldos de 1823, e o Espírito Santo, Sergipe, Paraíba do Norte e Minas Gerais com saldos referentes ano de 1824 (CRL, *Parecer da Comissão* 1826: 8).

de extinguir alguns cargos, como o Intendente do Ouro, foi apresentada, e essa proposta foi posteriormente abordada com mais detalhes no relatório de 1828.

O relatório de 1828 destacou que as Alfândegas do império eram regulamentadas por um foral de 1587, e a Casa da Moeda seguia um regimento de 1681, ambos necessitando de revisão (BN, *Annaes do Parlamento Brasileiro*, sessão de 8 de junho de 1828, ed.00002: 97; CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 10). O ministro da Fazenda chega a mencionar que apenas os antiquários conheciam os termos de regulamentos feito há séculos, apontando para a necessidade de atualização. Em 1828, as imperfeições nas repartições que compunham a Fazenda Nacional eram evidentes, abrangendo desde a morosidade das juntas provinciais até a ausência de uniformidade e qualidade na escrituração. Destacavam-se ainda a confusão e irregularidade nos procedimentos administrativos, a deficiência ou nulidade no exame abrangente das contas e a presença de um considerável contingente de funcionários mal remunerados (Annaes do Parlamento Brasileiro, sessão de 8 de junho de 1828, ed.00002: 96). Esses desafios refletiam uma complexidade sistêmica que demandava atenção para aprimorar a eficiência e a integridade das operações financeiras no cenário da Fazenda Nacional.

A ausência de consistência na documentação das repartições da Fazenda era evidente devido à disparidade no uso de partidas dobradas pelas contadorias gerais do tesouro e do método de escrituração simples pelas juntas. Isso resultava em irregularidades e na complexidade da elaboração dos balanços anuais (BN, *Annaes do Parlamento Brasileiro*, sessão de 8 de junho de 1828, ed.00002: 96). Como ilustração do desempenho inadequado de uma repartição no processo de prestação de contas, a Casa da Moeda não apresentava balanço à Fazenda Pública desde 1808, devido à negligência do governo e à falta de reforma na repartição, além da falta de harmonização na regulamentação com as demais repartições vinculadas ao Ministério da Fazenda (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 10).

A falta de organização no processo de gestão e controle também se manifestava por meio de desvios de recursos públicos praticados pelos procuradores responsáveis pelos rendimentos das províncias. Esses desvios estavam relacionados à ausência de informações de receitas e despesas nos orçamentos das Câmaras Municipais (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1828: S5-1), sinalizando falta de fiscalização eficaz. Em 1828, o ministro da Fazenda via a fiscalização como uma ferramenta para impedir práticas administrativas ímprobas e moralmente questionáveis (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1828: S5-1). Diante desse cenário, tornou-se evidente a necessidade de monitorar de perto as atividades dos agentes imperiais no exercício de suas atribuições. Como ilustração, o ministro da Fazenda levanta questionamentos sobre o direcionamento dos fundos reservados para o pagamento de juros e amortização do empréstimo português, indagando sobre o possível destino desses recursos caso não fossem utilizados conforme o previsto (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1828: S5-7).

Em linhas gerais, o relatório de 1828 demandava que o sistema de gestão fazendária incorporasse “responsabilidade civil, e real, (...) certeza, e publicidade das contas: método, e celeridade na arrecadação; vigilância e economia na administração; zelo e pontualidade na distribuição” (BN, *Annaes do Parlamento Brasileiro*, sessão de 8 de junho de 1828, ed.00002: 96). Nesse sentido, o Ministro recomendou à Câmara a implementação legislativa da verificação dos documentos e títulos de receitas e despesas pelos Conselhos Gerais, para conferir legitimidade aos orçamentos antes de enviá-los ao Ministério da Fazenda (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1828: S5-8).

O Ministro da Fazenda enfatizou que as fragilidades no gerenciamento das províncias estavam relacionadas ao elevado número de empregados, amplo orçamento de despesas, demanda considerável de recursos para obras e diversos itens, muitos dos quais careciam de base legal e aprovação do primeiro fiscal da administração para constarem no orçamento (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1828: S5-8). A ausência de informações precisas gerava imprecisões nos orçamentos públicos, como evidenciado pelo Ministro no relatório de 1829, ao apontar erros de cálculo das receitas provisionadas e na fixação de despesas (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1829: 04).

Adicionalmente, a desvalorização da moeda e o elevado déficit nas contas públicas suscitaram desconfiança em relação à gestão governamental (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1829: 03). A incredulidade foi tamanha que o ministro Felisberto Caldeira Brant Pontes, em seu relatório de 1829, afirmou que nem mesmo ele acreditava na viabilidade dos funcionários públicos enquanto fatores de desordem e descrédito persistissem (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1829: 03).

Por outro lado, conforme apontado pelo ministro da Fazenda, José Ignácio Borges, a redução da receita pública foi predominantemente atribuída ao descuido e à prevaricação por parte dos agentes da administração pública. O ministro destacou a dificuldade de responsabilização legal e a ausência de penalidades mais severas como fatores que contribuíram para esse cenário (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 04).

Evidências de Accountability no Primeiro Reinado brasileiro

Nesse contexto, ao examinarmos as evidências de *accountability* no Primeiro Reinado brasileiro, observamos uma mudança nas práticas relacionadas aos pagamentos dos juros e amortização dos empréstimos públicos. A extinção da Caixa de Londres, responsável pelos empréstimos, resultou no encargo ao Ministro da Fazenda de apresentar o balanço da caixa e remeter ao Tesouro Nacional, acompanhado de todos os livros e documentos contábeis (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 08). Além disso, o Ministro foi solicitado a transferir os saldos existentes para o poder dos contratadores dos empréstimos brasileiros, designando uma comissão específica para liquidar as contas (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 08). Essa transição indicou a criação de um mecanismo para examinar as contas da Caixa de Londres, antes um fundo para a liquidação dos empréstimos do governo, que passaram a ser repassados diretamente para os contratadores brasileiros. Essas alterações evidenciam a busca por maior transparência e *accountability* nas operações financeiras do império.

Sob forma de revisar tudo que tivesse relacionado em matéria de contas (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 10), José Ignacio Borges, ministro da Fazenda, destaca as Contadorias (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 09). As Contadorias estavam vinculadas ao Tesouro Nacional e foram criadas para adequar o seu funcionamento à extinção de alguns órgãos, como o Tribunal da Junta da Bula da Cruzada (i.e., em 1828) e a Provedoria dos Defuntos e Ausentes (i.e., em 1830). Dessa forma, os documentos contabilísticos enviados pelo Ministro da Fazenda ao Tesouro Nacional, eram revisados pela Contadoria.

As soluções para os problemas do império, sugeridas pelo Ministro da Fazenda no relatório de 1830, estabelecia a extinção de algumas entidades do governo (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 10). Isso porque, conforme o ministro, as deliberações propostas por algumas entidades não serviam para a monarquia (CRL, *Relatório do Ministério*

da Fazenda de 1830: 10). À exemplo disso, cita-se as Juntas das províncias que eram delegações do Tesouro Nacional e tinham o mesmo sentido da administração central (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 10).

Contudo, a demora no processo decisório e algumas ações que o ministro achava estranhas à administração, fez com que este indicasse, em 1830, a confiança da administração a um inspetor e a um tesoureiro que ficariam no lugar das juntas das províncias (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 12). Para o ministro, a verificação da legalidade e moralidade das contas públicas deveria ficar a cargo dos conselhos provinciais, os quais fariam exames dessas contas e seus resultados auxiliariam os exames feitos na corte pelas comissões da assembleia nas estações da Fazenda (CRL, *Relatório do Ministério da Fazenda* de 1830: 10). Ademais, também ocorreram mudanças na forma de ingresso dos novos empregados contratados pela administração fazendária, que passou a ser exclusivamente por concurso e com base nos seguintes critérios: conhecimento dos princípios de gramática da língua nacional, da escrituração por partidas dobradas, do cálculo mercantil, boa letra, boa conduta moral e idade igual ou superior a 21 anos, preferindo-se os casados aos solteiros. O acesso aos cargos de oficiais se daria em situação de igualdade de merecimento, mediante aptidão profissional e antiguidade (Camargo e Costa, 2018).

Para resumir os dados representativos das categorias abordadas na seção metodológica, apresentamos a Tabela 2:

Tabela 2

Resumo dos dados representativos de cada categoria

Categoria	Subcategoria	Dados Representativos
Responsabilização	Hierárquica	- Implementação de práticas contábeis e supervisão financeira; - Criação de mecanismos para melhor fiscalização; - Ênfase na transparência das operações financeiras.
	Horizontal	- Existência de Agências Estatais (Contadoria), com a finalidade de supervisionar as contas e responsabilizar possíveis condutas criminosas praticadas por agentes estatais. - Contratação/Nomeação/Autorização de indivíduos responsáveis para fins de monitoramento e responsabilização.
Prestação de Contas	Atores: Poderes	- A reorganização administrativa visava a estabilização da ordem e a recomposição das relações internas de poder da administração pública brasileira.
	Mecanismos para o exercício do poder	- A capacidade dos mecanismos contábeis de definir a responsabilidade de atores encarregados de realizar tarefas com certa autonomia.

A Tabela 2 oferece uma visão estruturada das diferentes categorias e dos dados representativos relevantes, facilitando a compreensão das principais questões abordadas no texto sobre a *accountability* na administração pública brasileira do período estudado.

DISCUSSÃO DOS DADOS

Durante o primeiro reinado, destaca-se a identificação de deficiências no edifício institucional do império e a urgência de sua reorganização, embora medidas abrangentes para rearranjar a estrutura administrativa vigente não tenham sido observadas. Os ajustes realizados nesse

período foram pontuais, notadamente em 1829. As reformas substanciais nas finanças públicas, entretanto, foram postergadas e somente ganharam amplitude após o governo de D. Pedro I, mais especificamente durante o período regencial e o segundo reinado, abrangendo os anos de 1831 a 1850, respectivamente (Barcelos, 2014). Esse cenário ressalta a necessidade de uma análise mais profunda das dinâmicas políticas e administrativas desse período, que marcou não apenas a identificação de falhas, mas também o reconhecimento da importância de reformas estruturais para fortalecer as bases do império.

Responsabilização

No geral, a análise da gestão do império brasileiro entre o período de 1822 e 1831 revela atividades concentradas no rei e funcionários que trabalhavam de forma lenta e sem uniformidade quanto à produção de relatórios para apoio à gestão. Por sua vez, a falta de fiscalização sobre as ações dos funcionários, dificuldade de responsabilização legal e a falta de punições mais severas, motivaram a ocorrência de desvios de recursos da administração pública. Como tentativa de resposta aos problemas de gestão, a análise documental traz evidências de um interesse ativo em delegar funções, e responsabilizar indivíduos por suas ações. Afinal, sem uma compreensão dos poderes dos vários atores, os domínios em que exercem seus poderes e perante quem e como eles são responsáveis, é impossível compreender a efetividade de uma reestruturação organizacional (Agrawal e Robot, 1999) e, por sua vez, o fortalecimento da prática da *accountability* (Campos, 1990).

De modo geral, a reorganização do aparato administrativo para a estabilização da ordem e recomposição das relações internas de poder da administração pública brasileira foram marcadas por evidências de *accountability*. A partir da análise dos dados percebe-se que a administração pública brasileira iniciou o desenvolvimento de sua estrutura burocrática, estrutura esta que traz consigo a necessidade da proteção dos recursos contra possíveis abusos do governo ou de seus agentes (Campos, 1990). Nesse sentido, narrativas sobre a necessidade e sobre a implementação da responsabilização marcaram o primeiro reinado brasileiro. A *accountability* hierárquica é rastreada ao mais alto nível (o rei) que acompanha a celebração de contratos de empréstimo por parte de agentes públicos nomeados e a prestação de contas realizada pelo Ministro da Fazenda ao Tesouro Nacional. Ao mesmo tempo, identifica-se narrativas sobre a existência de agências estatais (Contadoria) com a finalidade de supervisionar as contas e conseguir responsabilizar possíveis condutas praticadas de forma criminosa pelo agente estatal, pelo que se percebe noções de *accountability* horizontal. Acredita-se que a contratação/nomeação/autorização de indivíduos responsáveis serviu, dessa forma, para fins de monitoramento e auto-responsabilização (Carmona e Ezammel, 2007).

Prestação de contas

Os dados analisados demonstram a insatisfação do governo quanto ao método de escrituração contábil utilizado nas repartições da Fazenda, como a Alfandega e a Casa da Moeda. Possivelmente, porque mecanismos contábeis são capazes de definir a responsabilidade de um ator, a quem é confiada a realização de uma tarefa que pode ser exercida com alguma autonomia (Agrawal e Robot, 1999). A responsabilização de um ator em realizar tarefas em nome do governo central que se encontra distante, pode ser medida e afirmada por meio da intervenção contábil, possibilitando um processo de exercício do poder e responsabilização à distância

(Silva et al. 2019). Portanto, a escrituração contábil não tem o objetivo apenas de monitorar o desempenho de um ator, mas é igualmente importante para informar o governo sobre o que está acontecendo em sua ausência, e também para informar ao ator de sua própria capacidade de lidar com a responsabilidade que lhe foi confiada (Carmona e Ezammel, 2007).

Dessa forma, percebe-se que o ministro da Fazenda reconhece a importância de incorporar a harmonização das práticas de contabilidade e, conseqüentemente, da prestação de contas no contexto das repartições da Fazenda. Isso porque, o uso de diferentes métodos de fazer a escrituração (partida simples e dobradas) dava origem a irregularidades nas informações necessárias para elaboração de balanços anuais e orçamentos de receitas e despesas, promovendo, dessa forma, a possibilidade de má conduta dos atores envolvidos no processo de prestação de contas. Conforme Miah e Mia (1996) quanto mais consistente e aprimorado for o uso do sistema contabilístico, melhor é o desempenho das repartições. Isso porque, uma das ferramentas de *accountability* (prestação de contas) precisa de uma boa contabilidade para agilizar a produção dos documentos e melhorar o processo de acompanhamento das ações do governo.

A prestação de contas estava inserida em vários ambientes da esfera pública. A intervenção contábil atingiu a *accountability*, uma vez que informações da contabilidade são necessárias para a elaboração de relatórios como o de prestação de contas. Esses relatórios eram submetidos para avaliação por parte da Contadoria. A gama de atividades abrangidas pela contabilidade cobriu os dois níveis de *accountability* no domínio público: hierárquico e horizontal. Isso incluía a contabilidade para a coleta de impostos e estimativas orçamentárias de receitas e despesas, como também para a prestação de contas sobre projetos do Estado. Ademais, percebe-se que o zelo na escrituração contábil favorece a prática da *accountability*, uma vez que ela pode levar a uma responsabilização mais precisa (Carmona e Ezammel, 2007) e a proteção contra a má conduta burocrática (Campos, 1990).

CONCLUSÃO

A relação entre responsabilidade dos agentes públicos e *accountability* é essencial à prestação de serviços públicos de qualidade. Não obstante, a efetividade dessa combinação recebe influência de inúmeros fatores, como por exemplo a forma, o tipo e o sistema de governo que o país adota. Contudo, essas propriedades não são condicionantes à existência da *accountability*.

A atual literatura científica (Venugopal e Yilwaz, 2010; Ryan, 2012; Escobar-Lemmon e Ross, 2014; Edwards, Yilma e Boex, 2015; Mbate, 2017) trata o conceito de *accountability* em um viés democrático, pois na democracia os mecanismos para avaliar os governos estão mais consolidados, sendo a eleição a principal ferramenta por parte dos cidadãos. Entretanto, dúvidas relativas a contextos anteriores amparam um universo de questionamentos e esta pesquisa procurou atender a um deles. Assim, objetivou-se analisar as noções de *accountability*, incluindo mecanismos de responsabilização e prestação de contas, no caso da reestruturação da administração pública brasileira entre 1822 e 1831. A hesitação da presença da *accountability* em um governo monárquico, durante o seu processo de reestruturação administrativa, motivou a presente investigação.

Um sistema de gestão, seja do setor público ou privado, deve basear-se em uma combinação de controle *ex ante* e responsabilidade *ex post*. Num contexto que, como na reestruturação administrativa brasileira, existe nomeação de indivíduos para assumir tarefas de gestão sem

critérios previamente conhecidos, devia-se dar ênfase à responsabilidade. A administração pública brasileira, no processo de reestruturação, demonstrava-se ansiosa por implementar mecanismos capazes de fiscalizar e punir ações de atores públicos que não cumprissem as suas atividades com honra.

No período analisado nesta pesquisa, foi possível identificar melhorias no processo de fiscalização dos atores (e.g., criação das Contadorias), no entanto não há evidências de sanções e/ou benefícios aplicados aos atores do setor público. A ausência ou o mau uso de práticas de avaliação do desempenho e atribuição de recompensas materiais compatíveis quando comprovada uma atuação superior, impedem que a organização pública identifique diferentes níveis de qualidade do desempenho (Campos, 1990). Ademais, a análise sugere que as evidências de *accountability* atendem os níveis hierárquico (responsabilidade dos atores ao Rei) e horizontal (responsabilidade dos atores à Contadoria), conforme classificação de Carmona e Ezammel (2007).

Noções de *accountability* também podem ser percebidas a partir da prestação de contas. As observações e críticas do ministro da Fazenda sobre a falta de harmonização da escrituração contábil demonstra sua consciência sobre o fato de que a harmonização pode levar à responsabilização dos atores e à proteção dos recursos contra à má conduta destes.

Portanto, é possível concluir que no primeiro processo de reestruturação administrativa após o Brasil se tornar independente, noções de *accountability* relacionadas à responsabilização e prestação de contas podiam ser percebidas. No entanto, não se quer dizer com isso que a prática da *accountability* estava implementada e funcionava de forma a produzir os benefícios esperados para reduzir ou amenizar os problemas administrativos do governo. O período analisado pode ser caracterizado como aquele em que se identificam as deficiências no aparato institucional do império e a necessidade de sua reorganização (Camargo e Costa, 2018).

Este estudo contribuiu com a literatura no que diz respeito à compreensão da *accountability* para debates teóricos e historiográficos mais amplos no contexto brasileiro e com a proposta de um *framework* para análise do conceito de *accountability* em processos de reestruturação administrativa em regimes antigos. Demonstramos como noções de *accountability* se revelam na gestão do Estado brasileiro no século XIX, reforçando a importância de estudos interdisciplinares e comparativos em administração pública. Ademais, este trabalho contribui para o debate acadêmico, oferecendo uma base para futuras pesquisas na área e incentivando uma reflexão crítica sobre como as lições do passado podem informar e moldar as práticas futuras. Por fim, esta pesquisa teve como limitação a dificuldade de análise dos relatórios ministeriais do governo, indispensáveis para a realização da investigação. Isso porque, o estado de conversação dos documentos dificultou a compreensão de algumas páginas dos relatórios. Para pesquisas futuras, sugere-se, com base no *framework* desta pesquisa, a análise dos processos de reestruturação da administração pública brasileira no sentido de perceber o nível de implementação da prática da *accountability* no que diz respeito aos mecanismos de responsabilização, prestação de contas e do controle popular.

APOIO

Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade – CICF, Fundos nacionais através da FCT - Fundação para a Ciência e Tecnologia, I.P., no âmbito do financiamento plurianual UIDB/04043/2020.

REFERÊNCIAS

- Agrawal, A. e Ribot, J. (1999). Accountability in decentralization: A framework with south asian and west african cases. Tennessee State University: *The Journal of Developing Areas*, 33 (4), 473-502. <http://www.jstor.org/stable/4192885>
- Barcelos, F. (2014). A Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda e o Tesouro Nacional: Cadernos MAPA n. 9 – Memória da Administração Pública Brasileira. Rio de Janeiro: Arquivo Nacional.
- Biblioteca Nacional (BN), Annaes do Parlamento Brasileiro, sessão de 8 de junho de 1828.
- Brasil. Portal da Legislação do Governo Federal (Planalto), Constituição Política do Império do Brazil de 24 de março de 1824.
- Camargo, A. R., e Costa, D. F. A. C. (2018). *Guia da administração brasileira: império e governo provisório (1822-1891)*, Rio de Janeiro, Arquivo Nacional.
- Camargo, A.R., e Cabral, D. (2017). *Guia da administração brasileira: Império e Governo Provisório (1822-1891)*. Rio de Janeiro, Arquivo Nacional.
- Campos, A. M. (1990). Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português?. *Revista de Administração Pública*, 24(2)30-50. <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/9049/8182>
- Carmona, S., e Ezzamel, M. (2007). Accounting and accountability in ancient civilizations: Mesopotamia and ancient Egypt. *Accounting, Auditing e Accountability Journal*, 20 (2), 177-209. <https://doi.org/10.1108/09513570710740993>
- Center For Research Libraries (CRL), Documentos do Governo Brasileiro (1823-1830). Relatórios do Ministério da Fazenda.
- Center For Research Libraries (CRL), Documentos do Governo Brasileiro (1830). Relatórios do Ministério da Justiça.
- Dubnick, M. J. (2002). Seeking Salvation for Accountability. Paper presented at the 2002 Annual Meeting of the American Political Science Association, Boston.
- Edwards, B., Yilmaz, S. e Boex, J. (2015). Decentralization as a post-conflict strategy: Local government discretion and accountability in sierra leone. *Public Administration and Development*, (35), 40-60. <https://doi.org/10.1002/pad.1707>
- Elster, J. (1999). Accountability in Athenian politics. In *Democracy, accountability, and representation*, ed. Adam Przeworski, Susan Stokes, and Bernard Manin, 253–78. Cambridge, UK: Cambridge Univ. Press.
- Escobar-Lemmon, M. e Ross, A. D. (2014). Does decentralization improve perceptions of accountability? Attitudinal evidence from colombia. *American Journal of Political Science*, 58 (1), 175-188. <https://doi.org/10.1111/ajps.12043>
- Ezzamel, M. (1997). Accounting, control and accountability: preliminary evidence from ancient Egypt. *Critical Perspectives on Accounting*, 8, 563-601. <https://doi.org/10.1006/cpac.1997.0123>
- Fausto, B. (1995). História do Brasil (ed. 2). São Paulo: Universidade de São Paulo - Fundação do Desenvolvimento da Educação.

- Godfrey, A., e Hooper, K. (1996). Accountability and decision-making in feudal England: Domesday Book revisited. *Accounting History*, 1(1), 35-54. <https://doi.org/10.1177/103237329600100103>
- Hoskin, K. (1996). The awful idea of accountability: inscribing people into the measurement of objects. In *Accountability: power, ethos and the technologies of managing*, Edited by: R. Munro and I. Mouritsen London: International Thomson Business Press.
- Kipping, M., Wadhvani, R. D., e Bucheli, M. (2014). Analyzing and interpreting historical sources: A basic methodology. *Organizations in Time: History, Theory, Methods*, 305-329.
<https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780199646890.003.0013>
- Lenza, P. (2016). Direito constitucional esquematizado (ed. 20). São Paulo: Saraiva.
- Lipartito, K. (2014). *Historical Sources and Data*. In: *Organizations in Time: History, Theory, Methods*, edited by M. Bucheli and R. D. Wadhvani, 284–304. Oxford: Oxford University Press.
- Mbate, M. (2017). Decentralisation, governance and accountability: Theory and evidence. *Journal of African Democracy and Development*, 1(1), 1-16.
- Miah, N. Z. e Mia, L. (1996). Decentralization, accounting controls and performance of government organizations: A New Zealand empirical study. *Financial Accountability e Management*, 12(3), 173-190. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.1996.tb00421.x>
- Mills, A. J., e Novicevic, M. M. (2019). *Management and organizational history: A research overview*. Routledge.
- Mota, A. C. Y. H. A. (2006). *Accountability no Brasil: Os cidadãos e seus meios institucionais de controle dos representantes*. Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo. São Paulo, Brasil.
- O'Donnell, G. (1998). Accountability horizontal e novas Poliarquias. *Lua Nova: Revista de Cultura e Política*, (44), 27-54. <https://doi.org/10.1590/S0102-64451998000200003>
- Pinho, J. A. G., e Sacramento, A. R. S. (2009). Accountability: já podemos traduzi-la para o português?. *Revista de Administração Pública*, 43(6):1343-1368. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122009000600006>
- Quattrone, P. (2004). Accounting for God: accounting and accountability practices in the Society of Jesus (Italy, XVI–XVII centuries). *Accounting, Organizations and Society*, 29, 647-683. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2004.03.001>
- Roberts B. (2018). Accountability. In: Allen T, Macdonald A, Radice H (eds). *Humanitarianism: A Dictionary of Concepts*. London: Routledge, 1–15.
- Rocha, A. C. (2011). Accountability na administração pública: Modelos teóricos e abordagens. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 14 (2), 82-97. <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/314>
- Rowlinson, M. (2005). Historical research methods. *Research in organizations: Foundations and methods of inquiry*. San Francisco, CA: Berrett-Kohler Publishers, 295-312.
- Ryan, J. (2012). Decentralization in Costa Rica: The effects of reform on participation and accountability. *Latin American Polic*, 3 (2), 174-194. <https://doi.org/10.1111/j.2041-7373.2012.00069.x>

Seidman, G. I. (2004). The Origins of Accountability: Everything I know about the Sovereigns' Immunity, I learned from King Henry III. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=592053>.

Schwarzkopf, S. (2012). What is an archive - and where is it? Why business historians need a constructive theory of the archive. *Business Archives*, (105), 1-9. https://mpra.ub.uni-muenchen.de/46650/1/MPRA_paper_46650.pdf

Silva, A. R., Rodrigues, L. L., e Sangster, A. (2019). Accounting as a tool of State governance: The tutelage system of 'Free Africans' in Brazil between 1818 and 1864. *Accounting History*, 24(3), 383-401. <https://doi.org/10.1177/1032373218809519>

Venugopal, V. e Yilmaz, S. (2010). Decentralization in Tanzania: An assessment of local government discretion and accountability. *Public Administration and Development*, 30(1), 215-231. <https://doi.org/10.1002/pad.556>

Ventresca, M. J., e Mohr, J. (2002). Archival methods in organization analysis. In: J.A.C. Baum (Ed.) *Companion to organizations* (pp. 805-828). New York: Blackwell

Wehling, A., e Wehling, M. J. (2011). Soberania sem Independência: Aspectos do discurso político e jurídico na proclamação do Reino Unido. *Tempo*, 17(31), p. 89-116. <https://doi.org/10.1590/S1413-77042011000200005>.

Adriana Rodrigues Silva

Professora Adjunta na Escola Superior de Gestão e Tecnologia do Instituto Politécnico de Santarém. Membro integrada do Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade, Escola Superior de Gestão, IPCA, Barcelos, Portugal. Membro colaboradora do Laboratório de Estudos Críticos e Interpretativos em Contabilidade (LECIC) da Universidade Federal do Pará (UFPA). Doutora em Contabilidade pela Universidade do Minho. O seu interesse de investigação centra-se na contabilidade crítica e interpretativa e na história da contabilidade, com especial interesse em temas que dão destaque a vozes subordinadas. <https://orcid.org/0000-0003-1538-6877> E-mail para contato: adrianarsilva.ars@gmail.com

Àleff dos Santos Santana

Professor Assistente do Instituto de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Pará (ICSA-UFPA). Coordenador do Laboratório de Estudos Críticos e Interpretativos em Contabilidade (LECIC) da Universidade Federal do Pará (UFPA). Pesquisador e Responsável pela Linha de Pesquisa "Direitos Humanos, Diversidade e Inclusão" do Laboratório de Equidade Social (LABEQ) da Universidade Federal do Pará (UFPA). Doutorando em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (PPGCC-USP). Mestre em Economia Aplicada pela Universidade Federal do Pará (PPGEA-UFPA). Especialista em IFRS e Normas Brasileiras de Contabilidade pela Faculdade de Direito do Estado de São Paulo (FALEG-SP). Especialista em Direito Público pela Faculdade de Direito do Estado de São Paulo (FALEG-SP). Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Pará (ICSA-UFPA). Bacharel em Direito pela Universidade da Amazônia (ICJ-UNAMA). <https://orcid.org/0000-0001-5865-0549>E-mail para contato: aleffsantana.pesquisa@gmail.com

Angélica Vasconcelos

Doutora em Contabilidade pela Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária da Universidade de São Paulo (Brasil) e pela Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho (Portugal). Interessa-se em pesquisas de cunho histórico que versem sobre a contabilidade, enquanto prática calculável, e seus praticantes. Atualmente conta com publicações indexadas nas bases da SCOPUS e WOS. <https://orcid.org/0000-0003-3910-9655> E-mail para contato: angelicavms@gmail.com