

A investigação contabilística em Portugal

Depois do marasmo vivido na investigação contabilística desde o início do século passado e até à década de 80, a década de 90 constituiu um marco histórico no desenvolvimento da investigação contabilística em Portugal. Este trabalho pretende dar um contributo para o “estado da nação” da investigação contabilística em Portugal.

Por J. F. Cunha Guimarães

Na última década do século passado, a investigação contabilística em Portugal registou um desenvolvimento digno de relevo, traduzido, essencialmente, nos seguintes aspectos:

O aparecimento de novos cursos de bacharelato e licenciatura em Contabilidade com ou sem ligações a outras áreas de investigação (v.g. gestão, finanças, administração, fiscalidade);

O surgimento de cursos de pós-graduação, especialização, MBA, mestrados em Contabilidade, com ou sem ligação àquelas áreas científicas;

O crescimento significativo do número de doutoramentos com teses na área da Contabilidade, com ou sem ligação a essas áreas científicas.

Paralelamente, registou-se um incremento da actividade associativa ligada aos profissionais de contabilidade, com especial destaque para a constituição da então Associação (actualmente Câmara) dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), da Associação de Docentes de Contabilidade do Ensino Superior (ADCES), bem como do Centro de Estudos de História da Contabilidade da Associação Portuguesa dos Técnicos de Contabilidade (APOTEC).

O apelo ao que designamos de “bichinho do associativismo”, que já vem desde 1982, aquando do exercício de funções na Associação Académica da Universidade do Minho⁽¹⁾, tem suscitado em nós uma intervenção activa que se comprova pelo facto

de há já alguns anos, e até 2005, termos o grato prazer de ser, modéstia à parte, o único profissional de Contabilidade em Portugal que exerce funções em órgãos associativos e ou comissões técnicas nas principais associações ligadas à contabilidade e revisão/auditoria⁽²⁾.

Foi este contexto de acompanhamento permanente do associativismo profissional na área da Contabilidade, que surge a motivação para criar um portal, intitulado “Infocontab – O portal da contabilidade em Portugal”, com endereço em www.infocontab.com.pt, o qual compila diversas informações dispersas sobre Contabilidade e visa, essencialmente, facilitar a investigação contabilística em Portugal.

Além da referida motivação do associativismo, apresentamos mais duas: a investigação/escrita⁽³⁾ e o coleccionismo⁽⁴⁾.

Assim, pretendemos desenvolver alguns dos principais aspectos da investigação contabilística em Portugal, desde a última década do século passado até à presente data, grande parte dos quais se encontram contemplados no referido portal.

A teoria e a prática contabilísticas

Ao abordar a problemática da investigação contabilística é óbvio que temos de colocar a discussão na teoria e na prática contabilísticas, nomeadamente a nível do ensino superior.

Na verdade, não raras vezes, o ensino superior não é mais do que um complemento do



J. F. Cunha Guimarães
• Presidente do Conselho
Fiscal da CTOC

ensino secundário, ensinando-se a escrituração, a técnica, o deve e o haver, o debitar e o creditar, o POC e pouco mais, não se atribuindo a devida importância à história, à teoria, à filosofia e à ciência contabilística.

A este propósito, sublinhamos a seguinte frase⁽⁵⁾: «O que é a ciência contabilística sem a prática? Uma morta.

O que é a prática contabilística sem a ciência? Uma cega.»

Lopes de Sá, citando Leonardo da Vinci, refere⁽⁶⁾: «Aqueles que se enamoram da prática sem a ciência, são como o navegador que entra no navio sem timão ou bússola, que jamais têm certeza de onde se vai. Sempre a prática deve ser edificada sobre a boa teoria.»

E o grande escritor português Fernando Pessoa que também foi técnico de contas referiu⁽⁷⁾: «Toda a teoria deve ser feita para poder ser posta em prática, e toda a prática deve obedecer a uma teoria. Só os espíritos superficiais desligam a teoria da prática, não olhando a que a teoria não é senão uma teoria da prática, e a prática não é senão a prática de uma teoria.»

O mais recente exemplo da ligação entre a teoria e a prática contabilísticas é, sem dúvida, a definição pela CTOC das condições de acesso à profissão de TOC, nomeadamente no que concerne à exigência de estágio profissional, o que levou muitas universidades a investirem nos denominados Projectos de Simulação Empresarial (PSE).

O portal “Infocontab”

Figura nº 1 - Homepage do portal “Infocontab”

A “Nota de Apresentação” constante do menu “Sobre o Portal” do portal “Infocontab” (abreviatura de “Informações de Contabilidade”) inicia-se com uma frase do nosso grande Mestre de Contabilidade do século passado, Jaime Lopes Amorim⁽⁸⁾, que, pela sua importância, transcrevemos: «...para se simpatizar com a contabilidade, é necessário conhecê-la primeiramente.»

A frase supra traduz o essencial do nosso estado de espírito subjacente ao lançamento do portal, pois com ele pretendemos dar um contributo para um melhor conhecimento da Contabilidade em Portugal, dando alguma ênfase aos aspectos históricos.

Quanto maior for a divulgação da Contabilidade maior será o seu enobrecimento. O portal constitui um projecto pessoal/individual e resultou de cerca de dois anos de investigação e recolha de informações, e visa contribuir para o preenchimento de uma lacuna informativa que sentimos na nossa actividade profissional da Contabilidade e áreas conexas, essencialmente a fiscalidade e a revisão/auditoria às contas, sobretudo no que concerne à disponibilização de informações nacionais e internacionais, pois constatamos que as informações disponibilizadas pelas associações de profissionais e pelos organismos de normalização contabilística não permitem ter uma visão agregada da informação contabilística.

O portal contém os seguintes menus que, por sua vez, estão divididos em diversos sub-menus (Figura n.º 1):

- Homepage;
- Sobre o portal;
- Actividades pessoais;
- História da Contabilidade;
- Associativismo;
- Normalização contabilística;
- Investigação;
- Revistas;
- Realizações científicas;
- Informações;
- Bases de dados/pesquisas;
- Livros;
- Links.

O associativismo da Contabilidade

No menu “Associativismo” do portal Infocontab desenvolvemos, em alguns artigos e comentários, a história e a actividade das associações de profissionais de contabilidade.

Os primórdios do associativismo (breve referência) - De acordo com investigação conjunta efectuada com Carqueja⁽⁹⁾ e de acordo com referências de Ricardo de Sá⁽¹⁰⁾, tudo indica que o associativismo da contabilidade se tenha iniciado em 1884 com a constituição da Associação Portuguesa de Contabilidade e, posteriormente, em 1894, com a Associação dos Empregados de Contabilidade, também designada por Associação da Classe dos Empregados de Contabilidade que, em 1900, passou a ter a designação de Instituto da Classe Comercial de Lisboa.

Esta constatação resulta do seguinte comentário de Ricardo de Sá⁽¹¹⁾: «165 - Quando em 1884 formámos a Associação Portuguesa de Contabilidade, criámos n’ella um grupo denominado synhedrio, composto dos associados aptos para os cargos superiores da contabilidade, servindo para deliberar sobre todos os assumptos scientificos...

.../...

166 - Passados 10 annos, instigado por alguns collegas e julgando mais propícia a occasião, por existirem novos elementos, cooperamos para se organizar a Associação de Classe dos Empregados de Contabilidade...»

Ainda de acordo com Ricardo de Sá, ambas as associações tiveram uma vida efémera, embora não tenha especificado as respectivas durações.

Dado que ainda não tivemos acesso aos alvarás de constituição das duas associações, esta investigação encontra-se incompleta.

Mais tarde registou-se outro movimento associativo como refere Carqueja⁽¹²⁾: «Por alvará de 28 de Janeiro de 1928 foi constituída a “Associação de Classe dos Contabilistas e Guarda-Livros do Norte de Portugal”, cujos estatutos foram alterados em 21 de Março de 1933, data em que passou a denominar-se “Associação dos Contabilistas e Guarda-Livros de Portugal”. Esta Associação, quase de seguida, deu lugar ao “Sindicato Nacional dos Contabilistas e Guarda-

livros do Distrito de Porto”, cujos corpos gerentes foram eleitos em 1934, no seguimento de proposta da extinta Associação.»

Posteriormente, em 27 de Junho de 1945 e por alvará n.º 18/1946, de 28 de Janeiro de 1946, foi criada a Sociedade Portuguesa de Contabilidade (SPC) que, embora não tenha sido oficialmente extinta, está inactiva desde final da década de 80 do século passado. A SPC teve um importante papel na investigação contabilística nacional, tendo publicado o “Boletim da Sociedade Portuguesa de Contabilidade”, desde o n.º 1, de Outubro de 1954, ao n.º 65, de Outubro/Dezembro de 1984, o que nos motivou para a elaboração de um artigo, sob o título «A Sociedade Portuguesa de Contabilidade – “Ressurreição” (ou não)?»⁽¹³⁾

Da diversa actividade científica da SPC, destacámos, naquele artigo, a realização em 1949 de um ciclo de sessões públicas sobre a regulamentação da profissão de técnicos de contas, cujas comunicações vieram a ser publicadas em livro sob o título “Vantagens para a Contabilidade da Regulamentação Profissional dos Técnicos de Contas.”

A Câmara dos TOC - A figura do “técnico de contas” foi consagrada pela primeira vez na legislação nacional⁽¹⁴⁾ no Código da Contribuição Industrial (CCI), nomeadamente nos artigos 48.º, 52.º e 53.º.

Na verdade, o art. 52.º do CCI preceituava: «Até se proceder à regulamentação legal do exercício da respectiva profissão só poderão ser considerados técnicos de contas responsáveis, para efeitos do art. 48.º, os que estiverem inscritos como tais na Direcção-Geral das Contribuições e Impostos.

§ único A inscrição ficará dependente das condições que vierem a ser fixadas em portaria pelo Ministro das Finanças.»

Na sequência dessa disposição foi publicada a Portaria n.º 420/76, de 14 de Julho, alterada por outras portarias, que regulamentou a inscrição dos técnicos de contas na DGCI.

Com a Reforma Fiscal do Rendimento operada em 1989, verificou-se que o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas não contemplou a profissão de técnico de contas, o que foi considerado um

retrocesso, originando um “vazio legislativo” da profissão.

A constituição da então Associação (actualmente “Câmara”) dos Técnicos Oficiais de Contas, pelo Decreto-Lei n.º 265/95, de 17 de Outubro, colmatou esse vazio, procedendo-se, pela primeira vez, à regulamentação da profissão, agora designada “Técnico Oficial de Contas” (TOC). Entretanto, os actuais estatutos foram aprovados pelo Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de Novembro.

Como resulta do art. 6.º “Funções” dos Estatutos da CTOC (ECTOC), os TOC assumem diversas responsabilidades, nomeadamente a planificação, organização e coordenação e execução técnica da contabilidade, a regularidade técnica contabilística e fiscal, bem como a assinatura, em conjunto com o representante legal da entidade (v.g. órgão de gestão), das demonstrações financeiras e seus anexos e das declarações fiscais.

A CTOC conta, actualmente, com cerca de 80 mil membros inscritos, embora apenas cerca de metade exerçam, efectivamente, a profissão, estando a comemorar o seu 10.º aniversário (1995-2005). Ao longo desta primeira década, a CTOC promoveu diversas acções de mérito em prol da investigação contabilística, destacando-se os diversos tipos de acções de formação anuais (v.g. formação eventual, formação segmentada, quartas-feiras livres), o I Congresso Nacional dos Técnicos Oficiais de Contas (Lisboa, de 27 a 29 de Julho de 1997) e estando prevista a realização, no corrente ano, de dois Congressos Internacionais (o VIII Prolatino, nos dias 7 e 8 de Abril e o II Congresso dos TOC, em data a designar).

Das actividades da CTOC destacamos as seguintes por, em nossa opinião e salvo melhor, serem aquelas em que é mais visível o efeito impulsionador da investigação contabilística.

O acesso à profissão - Relativamente ao acesso à profissão, a CTOC também tem sido impulsionadora do ensino da Contabilidade e áreas conexas registando-se as seguintes acções:

– A exigência de maiores habilitações académicas de acesso à profissão, do primeiro para o segundo estatuto, sendo, actualmente, as habilitações mínimas as de li-

cenciatura, bacharelato ou curso superior equivalente, reconhecidos pela Câmara como adequados para o exercício da profissão (art. 16.º, n.º 1 do ECTOC);

- A maior exigência de conhecimento especialmente em contabilidade geral, analítica e fiscalidade portuguesa (art. 16.º, n.º 2 do ECTOC), o que conduziu à fixação de um conjunto de regras mínimas de carga horária por disciplinas e cursos;
- A exigência de estágio profissional e da frequência de disciplinas de Ética e Deontologia Profissional, devidamente reconhecidas pela CTOC;
- A realização de exames de acesso à profissão, iniciados em 2005.

Efectivamente, com tais medidas, a CTOC obrigou praticamente todos os cursos superiores que possibilitam o acesso à profissão a procederem aos devidos ajustamentos curriculares, o que originou, nomeadamente o aumento da carga horária daquelas disciplinas nucleares. Ou seja, a CTOC provocou um movimento de discussão nos estabelecimentos de ensino superior dos cursos que podem dar acesso à profissão, o que se reflectiu, obviamente, na qualidade do ensino e da investigação, e, conseqüentemente, melhorou as aptidões para o exercício da profissão, o que tem sido elogiado pela comunidade universitária.

A revista “Contabilidade e Gestão” - Um outro importante vector de ligação da CTOC ao meio universitário, tem sido, sem dúvida, a recente revista científica “Contabilidade e Gestão”, cujo número zero foi lançado em sessão pública de 25 de Maio de 2004 e o n.º 1 publicado em Julho de 2005.

A revista “Contabilidade e Gestão” é a única revista nacional, na área específica da Contabilidade, com carácter científico, pois a mesma é coordenada por um Conselho Editorial e um conjunto significativo de especialistas (“referees”) nacionais e estrangeiros que procedem à revisão dos artigos com base em regras científicas devidamente regulamentadas.

A Direcção da CTOC decidiu, durante o corrente ano de 2006, distribuir a revista gratuitamente (dois exemplares por ano) a todos os TOC.

De notar que este projecto conta com a parceria científica da ADCES, cujo Presidente da Direcção é um dos três directores adjuntos.

A normalização contabilística nacional - Um outro projecto que, recentemente, tem vindo a público por intervenções em seminários e artigos de opinião do Presidente da Direcção da CTOC, António Domingues Azevedo, refere-se à Comissão de Normalização Contabilística (CNC), onde a CTOC tem vindo a reivindicar uma maior intervenção dos profissionais no processo de normalização contabilística nacional.

Julgamos que é mais um importante passo que a CTOC pretende levar a efeito em prol da investigação contabilística, pelo que aguardamos o seu desenvolvimento.

A ADCES - A ADCES – Associação de Docentes de Contabilidade do Ensino Superior - foi constituída em 22 de Outubro de 1994. Esta associação tem tido um importante papel na investigação contabilística em Portugal, realizando congressos e encontros científicos, dos quais destacamos o VI Congresso Internacional de Custos, realizado em Braga em Setembro de 1999, em cooperação com a Universidade do Minho⁽¹⁵⁾ e o 30th Annual Congress of the European Accounting Association que se realizará em 2007. Além disso, a ADCES dispõe de um site com endereço em www.adces.org e publica o Boletim “Contabilidade e Professores”.⁽¹⁶⁾

O Centro de Estudos de História da Contabilidade da APOTEC - O Centro de Estudos de História da Contabilidade da APOTEC foi constituído em 1 de Junho de 1996 e é composto por uma Comissão Executiva e por uma Comissão Científica que integra TOC, ROC, docentes universitários e outros profissionais, com interesses na investigação em História da Contabilidade, sendo o seu presidente honorário, o nosso Mestre, Professor Doutor António Lopes de Sá que foi um dos principais impulsionadores do Centro.

Ao longo destes dez anos de actividade, o Centro tem reunido pelo menos duas vezes por ano, publica desde Julho de 1997 o “Boletim do Centro”, distribuído gratuitamente aos associados da APOTEC e já realizou três Jornadas de História da Contabilidade (a primeira em Coimbra no dia 4 de Abril de 1998,

a segunda em Lisboa no dia 2 de Março de 2002 e a terceira também em Lisboa no dia 3 de Fevereiro de 2006)⁽¹⁷⁾.

A Ordem dos ROC - Num outro patamar da investigação contabilística encontra-se a revisão/auditoria às contas, cuja instituição – a Câmara (actualmente Ordem) dos Revisores Oficiais de Contas – foi criada pela Portaria n.º 87/74, de 6 de Fevereiro, e o primeiro estatuto pelo Decreto-Lei n.º 1/72, de 3 de Janeiro, ou seja, completou recentemente 32 anos de actividade.

O contributo da OROC para a investigação da contabilidade e da revisão/auditoria é espelhado no respectivo estatuto profissional (o actualmente em vigor foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de Novembro) e pela definição das Normas Técnicas de Revisão/Auditoria para o exercício profissional, assentes nas Normas Internacionais de Auditoria (NIA) ou, na linguagem anglo-saxónica, International Auditing Standards (IAS).

No que concerne à actividade propriamente dita da OROC, registamos a publicação desde Janeiro/Abril de 1986 de boletins/revistas⁽¹⁸⁾ contendo artigos e informações úteis sobre a profissão, bem como a realização, de três em três anos, de um congresso (o IX Congresso realizar-se-á no corrente ano).

Ainda sobre o importante papel da OROC na investigação contabilística, alertamos para a leitura do nosso artigo sob o título “Contributo para a História da Revisão de Contas em Portugal”.⁽¹⁹⁾

As restantes associações - Paralelamente encontram-se em actividade as seguintes associações, de carácter e iniciativa privada, ligadas à profissão contabilística:

- APPC – Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas, fundada em 3 de Março de 1975, que publica a “Revista de Contabilidade e Finanças” desde Outubro de 1978;
- IATOC - Instituto para Apoio a Técnicos Oficiais de Contas, criado em 8 de Março de 1977.
- APOTEC – Associação Portuguesa dos Técnicos de Contabilidade, fundada em 16 de Março de 1977, que publica, desde Abril de 1977, o “Jornal de Contabilidade” e, desde Julho de 1997, o Boletim do Centro de Estudos de História da Contabilidade;

– APECA - Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade e Administração, constituída em 21 de Maio de 1988, que publica o Boletim APECA desde Outubro de 1988.

De notar que todas estas associações tiveram um importante papel na constituição da CTOC, nomeadamente nas diligências efectuadas para a sua constituição e na formação de dirigentes, a maioria dos quais hoje a exercer funções nos órgãos da CTOC.

Com efeito, relembramos que a Comissão Instaladora e a Comissão de Inscrição da então ATOC era constituída por dirigentes da APOTEC, da então Câmara dos TOC (actualmente IATOC e que tinha “cedido” a designação de “Câmara” à então “Associação” dos Técnicos Oficiais de Contas) e da APPC, daí, repetimos, o seu importante papel no que hoje é a CTOC.

Os doutoramentos em Contabilidade

A investigação contabilística do século passado andou, como se diz na gíria popular, “a passo de caracol”.

Com efeito, a primeira tese de doutoramento na área da contabilidade foi elaborada em 1932 por Polybio Garcia, sob o título “A Unificação dos Balanços” que viria a ser publicada em livro três anos mais tarde (1935), pela Editora Typ. Minerva (Figura n.º 2).

Até 1990, isto é, um período de quase 60 anos, apenas foram publicadas mais seis teses na área da contabilidade, embora todas elas identificadas em áreas científicas não ligadas directamente à contabilidade, como descrevemos no Quadro n.º 1.

Como podemos verificar, todas as teses foram apresentadas por homens e entre a antepenúltima e a penúltima decorreram quase 20 anos.

Porém, como já referimos, a partir da última década do século passado, deu-se um importante passo na investigação contabilística em Portugal, promovido por um estabelecimento de ensino que não oferece licenciaturas em contabilidade, mas em gestão, economia e administração pública - a Universidade do Minho⁽²⁰⁾ - onde leccionamos há cerca de 15 anos.

O impulsionador de investigação contabilística na Universidade do Minho foi Armandino Cordeiro dos Santos Rocha que, além de ter apresentado em 1991 a sua tese de doutoramento (a primeira especificamente em contabilidade, i.e., em que a contabilidade aparece com autonomia científica, na área de “Contabilidade e Análise Económica e Financeira”), sob o título “Contributo da Contabilidade Multidimensional para análise e informação empresarial”, criou as condições para que outros dois colegas apresentassem, também, as suas teses, João Baptista da Costa Carvalho e Lúcia Lima Rodrigues. Além disso, foi o principal mentor da criação, em 1998, do mestrado de Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho.

No menu “Investigação/Doutoramentos” do portal Infocontab, descrevemos as teses de doutoramento elaboradas até à data e que são do nosso conhecimento⁽²¹⁾.



Figura n.º 2

Quadro n.º 1 – Teses de doutoramento de 1932 a 1991

Autor	Tema	Universidade	Área Científica	Ano
Polybio Garcia	A unificação dos balanços	Técnica de Lisboa	Ciências Económicas e Financeiras	1932
F. V. Gonçalves da Silva	A regulamentação legal da escrituração mercantil	Técnica de Lisboa	Ciências Económicas e Financeiras	1935
J. Pires Cardoso	Fiscalização das sociedades anónimas	Técnica de Lisboa	Ciências Económicas e Financeiras	1943
Caelano Légise da Cruz Vidal	Ensaio sobre um planeamento contabilístico racional 1955	Técnica de Lisboa	Finanças	1956
José António Sarmiento	Alguns aspectos do problema da gestão e análise económica de <i>stocks</i>	Porto - Faculdade de Economia	Economia	1962
Camilo Cimourdain de Oliveira	A reintegração acelerada como incentivo fiscal ao investimento	Porto - Faculdade de Economia	Economia	1964
Rogério Fernandes Ferreira	Normalização contabilística	Técnica de Lisboa	Organização e Gestão de Empresas	1983
Armandino Cordeiro dos Santos Rocha	Contributo da Contabilidade Multidimensional para análise e informação empresarial	Minho	Contabilidade e Análise Económica e Financeira	1991

Fonte: Elaboração Própria

Com base nessa informação elaboramos o Quadro n.º 2:

Quadro n.º 2 – Quadro estatístico das teses de doutoramento

Universidades	Homens	Mulheres	Total
Portuguesas	5	-	5
Técnica de Lisboa	1	3	4
Minho	2	-	2
Faculdade de Economia do Porto	1	1	2
Instituto Superior de Economia e Gestão (ISEG)	1	3	4
ISCTE	1	2	3
Lusitana (Lisboa)	1	-	1
Aberta (Lisboa)	-	1	1
Coimbra (Faculdade Economia)	12	10	22
Sub-Total			
Estrangeiras	1	1	
Saragoça (Espanha)	2	-	2
Autónoma de Madrid (Espanha)	1	-	2
Complutense de Madrid (Espanha)	-	1	1
Manchester (Inglaterra)	1	-	1
Warwick (Inglaterra)	1	1	1
Lancaster (Inglaterra)	-	1	2
Santiago de Compostela (Espanha)	-	1	1
Birmingham (Inglaterra)	1	-	1
Universidad de Extremadura (Espanha)	7	5	1
Sub-Total	19	15	12
Total			34

Fonte: Elaboração Própria

Destes quadros extraímos as seguintes conclusões:

- Foram apresentadas 34 teses, 19 por homens e 15 por mulheres, sendo 22 por universidades portuguesas e 12 por universidades estrangeiras (7 em Espanha e 5 em Inglaterra);
- Das últimas 11 teses, dez foram apresentadas por senhoras e apenas uma por homens;
- A docente da Universidade do Minho, Lúcia Lima Rodrigues, foi a primeira mulher a apresentar uma tese na área da Contabilidade, sob o título “Aplicação da teoria dos conjuntos vagos à medida e à gestão do risco cambial e económico” (1998);
- As cinco teses apresentadas na Universidade Técnica de Lisboa foram as que constam do Quadro n.º 3, pelo que as universidades que mais têm colaborado para a investigação contabilística desde a última década do século passado, são, sem dúvida, a Universidade do Minho e o ISCTE, com quatro teses cada.

Os mestrados em Contabilidade

No menu “Investigação/Mestrados” do portal Infocontab disponibilizamos informações sobre os mestrados na área da Con-

tabilidade e as dissertações por cada estabelecimento de ensino, em função das infor-

mações que temos solicitado ou que nos foram enviadas, pelo que assumimos, desde já, que as listagens apresentadas não deverão estar completas, pois temos tido algumas dificuldades em obtê-las.

No entanto, inventariámos, até à data, os mestrados na área da Contabilidade, alguns dos quais já não se encontram em funcionamento, que podem ser observados no quadro n.º 3.

O ensino e os professores

Não existe investigação sem ensino e ensino sem investigação. Assim como não existe ensino e investigação sem alunos e sem professores.

A este propósito, nas aulas, cursos, seminários, etc. em que participamos como docente, é habitual referirmos que «ensinar é aprender.»

A título exemplificativo, com certo sentido de humor e usando uma linguagem de “partida dobrada”, costumamos dizer que não somos a favor da metodologia de ensino exclusivamente orientada para o “débito” das matérias aos alunos, pois provocamos, por parte dos alunos, os respectivos “créditos”. Ou seja, analisando o professor do lado do

Quadro n.º 3 – Mestrados em Contabilidade

Título	Universidade	Ano da 1.ª edição
Auditoria Contabilística, Económica e Financeira	Autónoma de Lisboa	1995(?)
Ciências Empresariais - Especialização em Contabilidade	Faculdade de Economia do Porto	1999
Contabilidade	ISCTE/ISCAL	1999
Contabilidade	ISCTE de Lisboa	2002
Contabilidade	Faculdade de Economia da Universidade do Algarve	2005
Contabilidade e Administração	Minho	1997
Contabilidade e Auditoria	Aveiro	2003
Contabilidade e Auditoria	Autónoma de Lisboa	1995
Contabilidade e Auditoria	Minho	1997
Contabilidade e Auditoria	Aberia (ISCA de Coimbra)	1998
Contabilidade e Auditoria	Évora	2001
Contabilidade e Finanças	ESTG de Leiria	2000
Contabilidade e Finanças Empresariais	Aberia (ISCA de Aveiro)	1994
MBA - Master em Gestão com Especialização em Contabilidade e Auditoria	IESF - Instituto de Estudos Superiores Financeiros e Fiscais	2000

Fonte: Elaboração Própria

“débito” e os alunos do lado do “crédito”, assumimos que o conhecimento acumulado dos alunos (o crédito) é superior ao do professor (o débito), i.e., há um “saldo credor”. Foi neste contexto, do papel do professor no ensino e na investigação contabilística que elaborámos alguns artigos⁽²²⁾ de homenagem a alguns professores que, por um ou outro motivo, foram ou, felizmente, ainda são importantes, e que a seguir descrevemos:

- Ricardo de Sá e a “dívida” dos Técnicos de Contas;
- As “Lições de Contabilidade Geral” de Jaime Lopes Amorim;
- F. V. Gonçalves da Silva e as “Doutrinas contabilísticas”;
- Martim Noel Monteiro e a “História da Contabilidade”;
- Cimourdain de Oliveira – Sua contribuição para a Contabilidade e a Fiscalidade;
- António Lopes de Sá e o “Neopatrimonialismo”;
- Rogério Fernandes Ferreira e a “Normalização contabilística”;
- Armandino Rocha e a “Ciência contabilística”;
- Hernâni O. Carqueja – “A Contabilidade como sistema de informação”.

A publicação de livros, artigos e estudos é, indiscutivelmente, uma das principais facetas da investigação contabilística, daí que naqueles artigos tivéssemos destacado os prestigiosos contributos dos professores Ricardo de Sá, Jaime Lopes Amorim, Fernando Vieira Gonçalves da Silva e Martim Noel

Monteiro (infelizmente já falecidos) e dos professores Camilo Cimourdain de Oliveira, António Lopes de Sá e Rogério Fernandes Ferreira.

Numa outra perspectiva, destacámos, também, o professor Armandino Rocha pelo facto de, com a sua tese de doutoramento e incentivos à investigação/doutoramentos de outros colegas, ter dado uma “lufada de ar fresco”, bem como o professor Hernâni O. Carqueja, por considerarmos tratar-se de um dos principais investigadores nacionais em teoria e em história da Contabilidade, além de ser o actual director da revista de contabilidade mais antiga (desde 1933) em actividade - a «Revista de Contabilidade e Comércio.»

A investigação em “História da Contabilidade”

Pelas razões atrás assinaladas, justifica-se o destaque deste capítulo e a este propósito Gonçalves da Silva escreveu⁽²³⁾: «Se os contabilistas dessem mais importância à história da disciplina e às relações da mesma com as disciplinas afins, já as fronteiras contabilísticas se tornariam menos imprecisas e já as definições de contabilidade seriam, porventura, menos desarmónicas do que são actualmente.»

Na verdade, Gonçalves da Silva e Jaime Lopes Amorim foram os dois professores que, pela sua vasta obra, elevaram o nível de ensino e da investigação contabilística em Portugal, daí os termos destacados nos nossos artigos já referidos.



Figura n.º 3

No entanto, enquanto Lopes Amorim assumiu claramente uma postura científica da Contabilidade, acolhendo as teses patrimonialistas de Vincenzo Mazzi, em que a Contabilidade é enunciada como a «ciência do equilíbrio patrimonial», Gonçalves da Silva foi muito crítico relativamente a essa concepção da Contabilidade, chegando ao ponto de considerar essa discussão uma “cienciomania.”

É neste contexto que temos incutido uma importância significativa ao estudo de “História da Contabilidade em Portugal”, que teve como corolário a publicação do livro “História da Contabilidade em Portugal. Reflexões e Homenagens”, Ed. Áreas Editora, Lisboa, Janeiro de 2005 (Figura n.º 3).

No que concerne à investigação contabilística a nível de doutoramentos em “História da Contabilidade” não é do nosso conhecimento a existência de qualquer tese.

em Portugal ainda está numa fase incipiente é o facto de, do que é do nosso conhecimento, apenas o Mestrado de Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho contemplar uma disciplina específica (“História e Filosofia de Contabilidade”). Além disso, de acordo com investigação efectuada pela Mestre Ana Rita Faria, apenas três licenciaturas contemplam essa disciplina⁽²⁴⁾.

Já no que concerne à investigação contabilística através de elaboração de artigos e comunicações em realizações científicas, tem-se registado um interesse significativo desde a década de 90 do século passado, como evidencia o artigo daquela colega.

De acordo com investigação conjunta efectuada com aquela colega foram apresentadas, até à data, as seguintes dissertações de Mestrados⁽²⁵⁾ com temas de História da Contabilidade (Quadro n.º 4).

Quadro n.º 4 – Quadro estatístico das teses de doutoramento

Data de conclusão	Tema	Autor	Instituição/ /Estabelecimento
1999	A influência de Jaime Lopes Amorim no desenvolvimento da Contabilidade em Portugal	Amândio Faustino Ferreira Tavares	Universidade do Minho
	A evolução da contabilidade em Portugal nos séculos XIX e XX: análise de livros publicados	Maria de Fátima Travassos Conde	Universidade Abeira (Aveiro)
2000	A evolução dos registos contabilísticos e a aplicação da partida dobrada em Portugal	Delfina Rocha Gomes	Universidade do Minho
	O Balanço: sua história e enquadramento face às novas teorias da Contabilidade	José Manuel Teixeira Pereira	Universidade do Minho
2001	Evolução dos modelos contabilísticos: visão histórica e tendências para o futuro	Alfredo António Paulino	Universidade do Minho
2002	A organização contabilística numa empresa da indústria de conservas de peixe entre o final do século XIX e a primeira metade do século XX – O caso Júdice Fialho	Ana Rita Faria	Universidade do Algarve – U.C.E.E./Universidade Técnica de Lisboa - ISEG
	Evolução dos conceitos contabilísticos no século XX – activo, passivo, custos e proveitos	Maria de Fátima Morais Pires	Universidade do Minho
2004	Evolução do pensamento contabilístico português até ao século XIX: aspectos historiográficos da influência italiana na introdução do método digráfico	Miguel Maria Lira	Universidade Abeira
	A Contabilidade do mosteiro de Arouca; 1786-1825	José Miguel Oliveira	Faculdade de Economia Universidade do Porto

Fonte: Elaboração Própria

No entanto, temos conhecimento da existência de dois projectos de doutoramento em História da Contabilidade, ambos na Universidade do Minho, de Delfina Rocha Gomes (docente da Universidade do Minho) e de José Manuel Matos Carvalho (docente do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra).

Um indicador adicional de que a investigação contabilística em História da Contabilidade

Também aqui a Universidade do Minho se destaca na investigação em História da Contabilidade, na qual foram apresentadas cinco das nove dissertações.

Finalmente, registamos que no portal Infocontab temos dado ênfase à História da Contabilidade, nomeadamente através da criação de um menu específico e de outras informações noutros menus, como, por exemplo, os relatos históricos das asso-

ciações de profissionais, das revistas e a inclusão de informações actualizadas no menu “Bases de Dados/Pesquisas/História da Contabilidade” baseadas no trabalho daquela nossa colega.

Os prémios de investigação

As diversas associações têm promovido prémios de investigação em contabilidade e áreas conexas, como descrevemos no Quadro n.º 5 seguinte⁽²⁶⁾:

Já antes, o Mestre Luis Lima Santos tinha elaborado um artigo sob o título “Os donos da «escrita»”, publicado no «Jornal do Técnico de Contas e da Empresa», n.º 437, de Fevereiro de 2002.

Mais recentemente, a Mestra Ana Rita Faria elaborou o artigo já aqui referido sob o título “Investigação em História da Contabilidade em Portugal, 1990-2003: um estudo empírico”, no qual colaborámos através da recolha de elementos, sugestões de conteúdo e estrutura e outros contributos científicos.

Quadro n.º 5 – Prémios de investigação

Título do prémio	Entidade(s)	Ano da criação	Última edição/ano
APPC ^{a)}	APPC	2001	1/2001
Auditoria	OROC	1999	7/2005
CMVM	CMVM	2000	5/2005
IPAI ^{b)}	IPAI	2001	1/2001
“Dr. Luis Chave de Almeida”	APOTEC	1993	13/2005
História da Contabilidade - “Martim Noel Monteiro”	APOTEC	1996	10/2005
Nacional para relatórios ambientais e de sustentabilidade ^{c)}	OROC	1999	7/2005
“Prof. Rogério Fernandes Ferreira”	CEGE do ISEG	2001	3/2004
“Professor Sousa Franco” ^{d)}	CTOC OROC CTOC	2005	1/2005

Obs.:

a) O Prémio “APPC” apenas teve uma edição em 2001.

b) Apenas houve uma edição em 2001.

c) O Prémio é atribuído pela Ordem dos ROC, em sintonia com congéneres de outros países europeus, sendo designado internacionalmente de “ESRA - European Sustainability Reporting Awards”. No início, o prémio designava-se “Prémio Nacional e Europeu para Relatórios Ambientais”.

d) A CTOC ainda não definiu o Regulamento.

Fonte: Elaboração própria

A publicação de artigos

Seja qual for a área de investigação, a publicação de artigos em revistas nacionais e internacionais é, também, um dos principais indicadores da investigação, pelo que a contabilidade não foge à regra.

Visando a sensibilização para a escrita de artigos, elaborámos, até à data, quatro artigos: “2 Anos da «TOC» em Revista”, publicado na Revista «TOC» n.º 26, Maio de 2002;

“4 Anos da «TOC» em Revista”, publicado na Revista «TOC» n.º 53, Agosto de 2004;

“4 anos da Revisores & Empresas”, publicado na revista «Revisores & Empresas» n.ºs 18 e 19, Abril e Julho de 2002;

“As Publicações Periódicas da OROC - Uma Análise Histórica”, publicado no nosso livro “História da Contabilidade em Portugal. Reflexões e Homenagens”, Áreas Editora, pp.547-568.

Nos últimos anos, é de sublinhar o facto negativo de terem terminado a sua publicação a revista «Eurocontas» (publicada desde o n.º 0, de ano I, Junho de 1994 até ao n.º 62, ano VI, Novembro 2000) e o «Jornal do Técnico de Contas e da Empresa» (JTCE).

O JTCE foi publicado desde 10 de Junho de 1968 (n.º 1) até 31 de Dezembro de 2003 (n.º 457), ou seja, foi a publicação que teve maior duração logo a seguir à «Revista de Contabilidade e Comércio» (publicada desde 1933, n.º 1, de Janeiro/Março de 1933 e o último número é o 236, de Julho de 2004). A sua extinção deveu-se, primeiramente, a problemas de saúde do seu director desde o início da sua publicação, o abnegado TOC José Luís Lopes Marques, e posteriormente, pelo seu falecimento em Dezembro de 2004. Ao longo dos últimos dez anos mantivemos com Lopes Marques uma relação profissio-

nal ligada à publicação do JTCE, o que nos levou a sugerir a António Lopes de Sá, também ele grande amigo de Lopes Marques e o maior colaborador do JTCE, a elaboração de um artigo de homenagem intitulado “Panegírico a José Luís Lopes Marques”⁽²⁷⁾.

No portal Infocontab incluímos informações sobre todas as revistas na área da contabilidade e algumas de fiscalidade e de auditoria, sobre as quais apresentamos alguns dados nos Quadros n.ºs 6 e 7.

Além disso, o portal contém uma base de dados em *MySQL* que inclui o título do artigo, os nomes dos autores, o número da revista e o número de páginas de todas os artigos publicados nessas revistas desde o primeiro número de cada uma delas, permitindo-se a pesquisa por título do artigo, por autor e por número da revista, o que facilita a investigação contabilística, nomeadamente quando se pretende elaborar artigos, estudos, trabalhos de investigação (v.g. teses, dissertações) e comunicações.

Conclusões

Com este trabalho pretendemos somente dar um ligeiro contributo para o “estado da nação” da investigação contabilística em Portugal, com particular ênfase à evolução desde a última década do século passado.

Efectivamente, constatamos que, depois de um autêntico marasmo na investigação contabilística desde o início do século passado e até à década de 80, a década de 90 constituiu um marco histórico no desenvolvimento da investigação contabilística em Portugal.

Assim, neste trabalho, destacamos:

Os reconhecidos e praticamente inigualáveis esforços, especialmente pelas condições de investigação da época, em que não existia a informática, de alguns distintos Mestres da Contabilidade como Ricardo José de Sá, Jaime Lopes Amorim, Gonçalves da Silva e Martim Noel Monteiro;

Os contributos dos professores Cimourdain de Oliveira, António Lopes de Sá, Rogério

Quadro n.º 6 – Revistas extintas

Título da Revista	Entidade	N.º I (data)	Último número/data
Boletim CROC – I Série	Câmara dos ROC	Janeiro a Abril de 1986	9, de Setembro a Dezembro de 1988
Boletim CROC – II Série	Câmara dos ROC Protocontas, Serviço de Apoio	Outubro a Dezembro de 1994	14, Janeiro a Março de 1998
Eurocontas	Técnico Profissional, C.R.L.	Junho de 1994	62, de Novembro de 2000
Jornal do Técnico de Contas e da Empresa	Publistudos – Publicações e Estudos Técnicos, Lda.	Julho de 1968	457, de Dezembro de 2003
Revista de Comércio e Contabilidade	Empreza da Revista de Comercio	Janeiro de 1926	6, de Junho de 1926

Fonte: Elaboração própria

Quadro n.º 7 – Revistas em actividade

Título da Revista	Entidade	N.º I (data)
Auditoria Interna	Instituto Português de Auditores Internos (IPAI)	Julho/Setembro de 1999
Boletim APECA	Associação Portuguesa das Empresas de Contabilidade e Administração (APECA)	Outubro de 1988
Contabilidade e Gestão	Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC)	25 de Maio de 2004
Estudos do ISCAA	Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro (ISCAA)	Janeiro de 1995
Fiscalidade	Instituto Superior de Gestão	Janeiro de 2000
Fisco	LEX - Edições Jurídicas, Lda.	Outubro de 1988
Jornal de Contabilidade	Associação Portuguesa dos Técnicos de Contabilidade (APOTEC)	Abril de 1977
Revista de Contabilidade e Comércio	Ediconfa - Editora da Revista Contabilidade, Lda.	Janeiro/Março de 1933
Revista de Contabilidade e Finanças	Associação Portuguesa de Peritos Contabilistas (APPC)	Outubro/Dezembro de 1978
Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas	Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP)	2004
Revisores & Empresas	Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC)	Abril/Junho de 1998
TOC	Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC)	Abril de 2000

Fonte: Elaboração própria

Fernandes Ferreira, Armandino Rocha e Hernâni Carqueja;

A criação de duas associações de profissionais – a Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas e a ADCES – e do Centro de Estudos de História da Contabilidade da APOTEC;

O aumento da investigação pelo surgimento de cursos de mestrados, de mestres e de doutores com trabalhos na área da Contabilidade; O aumento significativo dos cursos superiores de contabilidade, com ou sem ligação a outras áreas do saber.

Sublinhamos, igualmente, a investigação em “História da Contabilidade em Portugal” e o nosso contributo através da elaboração de artigos, a maioria dos quais compilados no livro “História da Contabilidade em Portugal. Reflexões e Homenagens”.

Além disso, registamos que este artigo resultou, também, de um trabalho de investigação e recolha de informações que se prolongou por mais de dois anos e que culminou com o lançamento do nosso portal Infocontab, o qual compila diversa informação dispersa e, muita dela, de difícil acesso.

Efectivamente, o portal contempla grande parte das informações constantes deste artigo e do mesmo deixamos, mais uma vez, o alerta para a sua importância na investigação contabilística, nomeadamente quando se pretende elaborar artigos, comunicações, trabalhos, ou, simplesmente, consultas para esclarecimento de dúvidas, por consulta ao menu “Bases de Dados/Pesquisas/Revistas”.

A disponibilidade dessa importante informação constitui mais um dos nossos contributos para um maior e melhor conhecimento da Contabilidade, na senda da frase atrás referida do nosso Mestre, Jaime Lopes Amorim «...para se simpatizar com a contabilidade, é necessário conhecê-la primeiramente.» ★

(Texto recebido pela CTOC em Fevereiro de 2006)

(¹) De 1982 a 1986. Posteriormente, em 1987, constituímos, por nossa iniciativa, com três ex-alunos da Universidade do Minho, uma Comissão Pró-Associativa dos Antigos Estudantes da Universidade do Minho que deu lugar à constituição, em 1990, da Associação dos Antigos Estudantes da Universidade do Minho, da qual somos o associado n.º 1 e primeiro Presidente da Direcção, além de termos exercido outros cargos até 1997.

(²) Na Ordem dos ROC (desde 1995), na Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (desde 1999), no Centro de Estudos de História da Contabilidade da Associação Portuguesa dos Técnicos de Contabilidade (desde 1996) e na ADCES (desde 1997).

(³) Desde Fevereiro de 1994 que colaboramos com a elaboração de artigos para todas as revistas de contabilidade nacionais, a grande maioria deles incluídos nos livros que publicámos até à data e também disponíveis no portal INFOCONTAB e no site www.jmmsroc.pt. Em Março de 2006 está previsto o lançamento do nosso quinto livro intitulado “Temas de Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria Vol. III”, Ed. Áreas Editora.

(⁴) Há cerca de seis anos que colecionamos livros e revistas antigos de contabilidade, adquiridos em alfarrabistas. Da nossa biblioteca fazem parte alguns dos livros mais raros e todas as revistas nacionais de contabilidade, desde o primeiro número, elencadas no menu “Revistas” do portal.

(⁵) Pierre Jouanique, citando Willen van Gezel, em artigo sob o título “Reflexões sobre la Historia de la Contabilidad”, Boletim AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas), n.º 31, Junho/Abril 1993, p. 26.

(⁶) Lopes de Sá, António: “Teoria da Contabilidade Superior”, Ed. UNA – União de Negócios e Administração, Belo Horizonte (Brasil), 1994, p. 9.

(⁷) Revista de Comércio e Contabilidade n.º 1, de Janeiro de 1926, p. 5, com reedição na Revista de Contabilidade e Comércio, Vol. XLIX nos 193-196, Junho de 1986, pág. 75.

(⁸) Jaime Lopes Amorim, *Lições de Contabilidade Geral*, Ed. Empresa Industrial Gráfica do Porto, Lda, Porto, 1929, p. 12.

(⁹) CARQUEJA, Hernâni O.: “As Associações e as Revistas de Contabilidade”. Uma primeira versão do artigo publicado no *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa*, n.º 445, de Novembro de 2002, pp.296-300. Posteriormente, no nosso livro “História da Contabilidade em Portugal. Reflexões e Homenagens” foi publicada uma segunda versão do artigo, que contempla algumas alterações por nós sugeridas ao Prof. Carqueja e que têm a ver, precisamente, com esta referência.

(¹⁰) RICARDO DE SÁ: “Verificações e Exames de Escripção”, Ed. Livraria Ferin, Lisboa, 1912.

(¹¹) RICARDO DE SÁ: op. cit., p. 154-5.

(¹²) Hernâni O. Carqueja: op. cit.

(¹³) Publicado na Revista TOC n.ºs 59 e 60, de Fevereiro e Março de 2005, no nosso livro “História da Contabilidade em Portugal. Reflexões e Homenagens” (pp. 403-54) e disponível para *download* no portal Infocontab no menu “Associativismo/SPC”.

(¹⁴) De notar, porém, que o primeiro Código de Comércio de Ferreira Borges, de 1833, previu a figura de “guarda-livros”. Efectivamente, o art. 160.º preceituava: “Os assentos lançados nos livros e registos duma casa de comércio por guarda-livros ou caixeiros, legitimamente encarregados da escrituração e contabilidade, produzem os mesmos efeitos, e prejudicam os proponentes, como se por eles mesmos fossem escriturados.”

Entretanto, o actual Código Comercial de Veiga Beirão, de 1888, que substituiu aquele, deixou de efectuar referência ao “guarda-livros”.

(¹⁵) Integrámos a Comissão Executiva do Congresso.

(¹⁶) Estas duas actividades foram por nós iniciadas e desenvolvidas quando exercemos funções de Secretário da Direcção (mandatos de 1999-2000 e 2001-2002). A pedido do actual Presidente da Direcção da ADCES, João Baptista Costa Carvalho, estamos a elaborar um artigo sob o título “A História da ADCES”, parte do qual está disponível no portal Infocontab no menu “Associativismo/ADCES”.

(¹⁷) Para mais informações sobre o Centro consultar o menu “História da Contabilidade/CEHC-APOTEC” do portal Infocontab.

(¹⁸) Actualmente, a OROC publica a revista “Revisores & Empresas” que se iniciou em Abril/Junho de 1998 e a *newsletter* “Revisores & Empresas” que é publicada desde 2002.

(¹⁹) Publicado na revista “Revisores & Empresas” n.º 27, de Outubro/Dezembro de 2004, no nosso livro “História da Contabilidade em Portugal. Reflexões e Homenagens” pp. 97-126 e disponível para *download* no portal Infocontab no menu “Associativismo/OROC”.

(²⁰) Curiosamente, tivemos conhecimento que está em curso um projecto de criação da Licenciatura em Contabilidade na Universidade do Minho. Nota-se, no entanto, que a Universidade do Minho já oferece mestrados de contabilidade desde 1998.

(²¹) Nem sempre tem sido fácil obter estas informações, pelo que voltamos a apelar à colaboração.

(²²) Disponíveis no nosso livro “História da Contabilidade em Portugal. Reflexões” pp. 277-386 e Homenagens” e no Portal INFOCONTAB no menu “História da Contabilidade/Artigos e Estudos”.

(²³) Gonçalves da Silva, Fernando Vieira: *Doutrinas Contabilísticas – Resumo e Críticas das Principais*, Ed. Centro Gráfico de Famalicão, Vila Nova de Famalicão, 1959, p. 16.

(²⁴) Escola Superior de Gestão de Santarém (História e teoria do pensamento contabilístico), ISCAC (História do pensamento contabilístico) e IPCA - Curso de Contabilidade Empresarial (História e teoria da Contabilidade).

(²⁵) Informação disponível no portal Infocontab no menu “História da Contabilidade/Teses e Dissertações”.

(²⁶) Disponível no portal Infocontab no menu “Investigação/Prémios”.

(²⁷) Além de ter sido publicado no nosso livro “História da Contabilidade em Portugal. Reflexões e Homenagens”, pp. 387-389, promovemos a sua publicação na Revista TOC n.º 59, de Fevereiro de 2005 e no Boletim Informativo APECA n.º 119, Out/Dez de 2004.