

JOAQUIM FERNANDO DA CUNHA GUIMARÃES

OS MESTRES/PROFESSORES DE  
**CONTABILIDADE  
EM PORTUGAL**

Reconhecimento do mérito - Homenagens

PREFÁCIO DE HERNÂNI O. CARQUEJA



**VidaEconómica**

# ÍNDICE

Prefácio .....	7
Nota de Apresentação .....	11
<b>CAPÍTULO I - OS MEUS (MESTRES) PROFESSORES</b>	
Camilo Cimourdain de Oliveira (1912 - 2008) .....	21
Cimourdain de Oliveira - Sua Contribuição para a Contabilidade e a Fiscalidade.....	23
Panegírico a Camilo Cimourdain de Oliveira .....	35
Armandino Cordeiro dos Santos Rocha (1934 - 2009).....	39
Armandino Rocha e “A Ciência da Contabilidade” .....	41
Panegírico a Armandino Rocha .....	47
António Lopes de Sá (1927 - 2010).....	51
António Lopes de Sá e o “Neopatrimonialismo” .....	53
Os Primeiros Livros Portugueses sobre Contabilidade (Comentários às referências à Literatura Portuguesa de Contabilidade pelo Prof. Dr. António Lopes de Sá no seu livro “A Evolução da Contabilidade”) .....	59
António Lopes de Sá – Mais uma Homenagem ao Mestre.....	73
Uma estranha e infeliz coincidência em 2010 (!) - As NIC/SNC e o falecimento dos Professores António Lopes de Sá e Rogério Fernandes Ferreira .....	91
O Prolatino, o Patrimonialismo e o Neopatrimonialismo .....	93
Panegírico a António Lopes de Sá.....	105
Rogério Fernandes Ferreira (1929 - 2010).....	115
Rogério Fernandes Ferreira e a “Normalização Contabilística” .....	117
Rogério Fernandes Ferreira - Mais uma Homenagem ao Mestre.....	129
Panegírico a Rogério Fernandes Ferreira .....	157
A Normalização Contabilística em Rogério Fernandes Ferreira .....	167
Separados pelo Atlântico, unidos pela Contabilidade – mais uma homenagem aos Mestres/Professores Rogério Fernandes Ferreira e António Lopes de Sá .....	179

**CAPÍTULO II - OUTROS MESTRES (PROFESSORES)**

Ricardo José de Sá (1844 - 1912).....	187
Ricardo de Sá e a “dívida” dos Técnicos de Contas .....	189
Ricardo de Sá - Um Homem da e para a Contabilidade.....	201
Os Primórdios das Associações e das Revistas de Contabilidade em Portugal .....	231
O Livro “Tratado de Contabilidade”, de Ricardo José de Sá .....	249
O Livro “Verificações e Exames de Escripta”, de Ricardo José de Sá .....	261
Jaime Lopes Amorim (1891 - 1973).....	273
As “Lições de Contabilidade Geral” de Jaime Lopes Amorim .....	275
Fernando Vieira Gonçalves da Silva (1904-1990) .....	287
F.V. Gonçalves da Silva e as “Doutrinas Contabilísticas” .....	289
A “Contabilidade das Sociedades”, de F.V. Gonçalves da Silva (60.º Aniversário).....	299
Fernando Vieira Gonçalves da Silva – “Divulgador/Publicista” .....	307
Martim Noel Monteiro (1916 - 1980).....	325
Martim Noel Monteiro e a História da Contabilidade.....	327

## PREFÁCIO

Este livro é uma colectânea, a terceira que o Mestre *Joaquim Guimarães* organiza sobre temas da História da Contabilidade em Portugal.

Tive o prazer de assistir em Braga à apresentação do livro correspondente à primeira, sob o título *“História da Contabilidade em Portugal – Reflexões e Homenagens”*; foi editado por Ed. Áreas Editora, Lisboa, em Janeiro de 2005. É um livro com 568 páginas, em que cerca de metade é dedicadas a homenagens.

A segunda colectânea constitui um livro com 735 páginas, sob o título *“A Profissão, as Associações e as Revistas de Contabilidade em Portugal”*, foi editada por Ed. Vida Económica, Porto, em Setembro de 2009. Sobre a edição, entendi dever formalizar a minha apreciação escrevendo: *“Prestou um serviço de qualidade à CONTABILIDADE e aos profissionais”*.

Em justificação desta terceira colectânea sobre temas da História da Contabilidade em Portugal, o autor sublinha, na sua *“Nota de Apresentação”*, que é um livro que *“nunca gostaria de ter elaborado”*, pois foi motivado pela perda de quatro Mestres/Professores seus, falecidos nos últimos quatro anos: Camilo Cimourdain de Oliveira (1912 - 2008), Armandino Cordeiro dos Santos Rocha (1934 - 2009), António Lopes de Sá (1927 - 2010) e Rogério Fernandes Ferreira (1929 - 2010).

Atribuindo-me, a mim, também a qualidade de professor, qualidade em que sinto não ombrear com qualquer dos homenageados, justifica que me solicitou este prefácio porque estou vivo! Apreciei o mérito desta razão e honra-me o aproveitamento. Joaquim Guimarães tem conhecimento do meu envolvimento pessoal com qualquer dos quatro professores, e sabia que o convite era irrecusável.

A colectânea está dividida em duas partes: uma focada nos seus, do autor, mestres, já acima referidos, e outra dedicada a outros mestres. Deste segundo grupo fazem parte Ricardo José de Sá (1844-1912), Jaime Lopes Amorim (1891-1973), Fernando Vieira Gonçalves da Silva (1904-1990), e Martim Noel Monteiro (1916-1980). A qualquer destes quatro autores já dediquei apontamentos individuais, e, embora reconhecendo a muita importância das suas pegadas na história da contabilidade, não foram eles que motivaram este livro.

Aproveitarei esta oportunidade para, em especial, acrescentar o meu testemunho do reconhecimento e apreço pela obra e personalidade dos mestres cujo falecimento motivou esta colectânea. Testemunho também que me enriqueceu a sua disponibilidade e amizade.

Camilo Cimourdain de Oliveira (1912-2008) foi professor na Faculdade de Economia do Porto em três disciplinas. Ainda não doutorado, mas já com uma carreira profissional muito rica, escreveu apontamentos para facilidade de estudo dos alunos em qualquer delas: em Geografia Económica Portuguesa existia um compêndio impresso disponível, mas acrescentou-lhe os apontamentos sobre Localização Industrial, em Contabilidade Aplicada e em Economia e Legislação Ultramarina escreveu e disponibilizou aos alunos os apontamentos base

das suas aulas. A sua tese de doutoramento recaiu em tema de fronteira entre a contabilidade, a economia e a fiscalidade: “A Reintegração Acelerada como Incentivo Fiscal ao Investimento”. Nos anos em que foi professor catedrático na Universidade Portucalense dedicou-se em particular à fiscalidade, tendo elaborado compêndios de fiscalidade em suporte das aulas. Manteve-me sempre na lista dos seus alunos. Algumas vezes recorri ao seu conselho para decidir opções profissionais, e muitas vezes me apontou, em telefonemas e convocações pessoais, gralhas e outras faltas de escritos meus. Na história da contabilidade deixou o seu contributo para esclarecer a equação do balanço e influenciou a terminologia com a distinção entre amortizações e reintegrações. Nas Lições de Contabilidade Aplicada, deixou uma preciosa exposição para esclarecer os entendimentos da época sobre contabilidade de custos. Tive grande prazer quando tomei conhecimento que o Mestre Joaquim Guimarães estava a fazer levantamento das suas ideias e do seu legado. Estou certo que o leitor concordará com o destaque que lhe é dedicado nesta colectânea.

Embora ainda me tenha cruzado com Armandino Cordeiro dos Santos Rocha quando ambos alunos, e nos tenhamos reencontrados como fazendo parte dos pioneiros em reuniões de ROCs, eu com o nr. 1 e ele com o nr. 44, e novamente em reuniões de professores de contabilidade depois do seu doutoramento, e, ainda mais tarde, quando ele já estava qualificado como Professor Catedrático, é, entre os quatro professores, aquele com quem convivi menos. Recordo-o da sua capacidade de distribuir alegria, do espírito de missão e responsabilidade que colocava nas tarefas de ensino, e da dedicação à escola e aos alunos. Recordo-me do prazer que evidenciava em discutir o tema: “Contabilidade: Ciência ou Técnica?”. Deixou-nos a divulgação em português de um trabalho focado no esclarecimento das potencialidades da representação contabilística e também um livro com as suas lições de Teoria da Contabilidade. Colaborou em artigos sobre história da contabilidade. Mas a sua melhor marca é a influência que teve nas opções dos seus alunos e a sua capacidade de espalhar alegria.

Com o Professor Doutor António Lopes de Sá (1927 - 2010) mantive correspondência desde 1961 até surgir a possibilidade de comunicar pela internet, depois foram as mensagens o elo de ligação. Foram muitos os encontros pessoais em eventos contabilísticos, e beneficiei da oferta de vários dos seus livros. Em 1998 usámos, em longas mensagens, a internet para esclarecer posicionamentos face à Teoria da Contabilidade, disciplina que ambos considerávamos essencial na formação do contabilista. Pressupostos iniciais diferentes frustraram a possibilidade de concordância. Depois de assumirmos a nossa divergência quanto ao entendimento do conteúdo da disciplina de Teoria da Contabilidade, passámos a ter a normalização como tema frequente, assunto em que compartilhávamos as mesmas opiniões. Reconhecido internacionalmente pela sua grande cultura, era também dotado com uma grande facilidade de a usar para colher a atenção de quem o ouvia. Especialmente quando expunha sobre história da contabilidade, foi muito frequente acabar aplaudido como estrela que arrebatava audiências.

Tinha um especial prazer em lembrar que tinha a nacionalidade portuguesa por opção: enquanto eu nem tinha sido ouvido, ele tinha dado provas de apreciar ser português. Enquanto aluno já consultei livros seus, mais tarde foi um privilégio contar com a sua disponibilidade e amizade.

A Revista de Contabilidade e Comércio foi, desde cedo, um dos meus passatempos. O Professor Doutor Rogério Fernandes Ferreira escreveu em todos os exemplares da revistas desde o número 111 ao 240, desde 1960 a 2008 (embora o artigo de 2008 só tenha sido publicado em 2010). Embora tendo já trocado cartas, tive oportunidade para me apresentar pessoalmente, como director da revista, depois duma sua lição ainda nas instalações do ICP em Entreparedes. Não sei o ano, mas lembro-me duma nossa conversa no final, que foi longa. Do tema da lição também não me lembro, só recordo o tema da nossa conversa, “responsabilidade cívica”, e o acento sobre a responsabilidade individual que Rogério Fernandes Ferreira fez questão de marcar.

## PREFACIO

Depois passaram dezenas de anos em que sempre contei com a sua amizade. Quando, cerca de 1990, deixei de exercer funções como executivo de empresas, fez questão de me lembrar que eu tinha interrompido uma carreira académica que iniciara, declarando a sua disponibilidade e incentivando a retoma. Preferi retomar a actividade de consultor e a abertura do meu escritório possibilitou frequentes e longas conversas telefónicas, alguns anos depois complementadas, em parte, por mensagens. Fui um dos beneficiários das suas missivas de Natal e um dos que recebiam regularmente as suas reflexões, nem sempre publicadas. As centenas de artigos e dezenas de livros de que este PROFESSOR foi autor constituem um legado fruto de mais de meio século, mas especialmente entre 1960 e 2010. Foram muitas as homenagens que recebeu em vida, incluindo condecoração por mérito em reconhecimento público formal. Mas continua em aberto o crédito resultante do seu grande empenho e obra em favor da CONTABILIDADE.

Em abertura do meu testemunho sobre o interesse deste livro, escrevi que Joaquim Guimarães tem conhecimento do meu envolvimento pessoal com qualquer dos quatro professores, e sabia que me dirigia um convite irrecusável. Penso que as minhas parcas notas são suficientes para acicatar o interesse do leitor sobre os PROFESSORES homenageados.

O estilo muito pessoal do autor quase transforma a leitura no ouvir um depoimento, o que desejo seja apreciado.

Porto, 14 de Outubro de 2011

*Hernâni O. Carqueja*



## NOTA DE APRESENTAÇÃO

Por razões que os leitores certamente compreenderão, este é o livro que nunca gostaria de ter elaborado e ou publicado.

Com esta obra pretendo efectuar mais uma homenagem aos meus (nossos) Mestres da Contabilidade que, devido ao seu falecimento no curto espaço de pouco mais de um ano e meio, deixaram de nos transmitir o seu saber/conhecimento, sendo certo que o mesmo permanecerá por muitos anos como fonte de investigação para todos os profissionais da Contabilidade, da Fiscalidade e da Auditoria/Revisão de Contas.

Este livro constitui uma compilação de artigos/textos que elaborei antes e depois do falecimento dos quatro Mestres a seguir indicados, por ordem cronológica da data do seu falecimento:

CAMILO CIMOURDAIN DE OLIVEIRA (1912 - 2008, falecido em 7 de Novembro de 2008, Fig. 1);

ARMANDINO CORDEIRO DOS SANTOS ROCHA (1934 - 2009, falecido em 10 de Agosto de 2009, Fig. 2);

ANTÓNIO LOPES DE SÁ (1927 - 2010, falecido em 7 de Junho de 2010, Fig. 3);

ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA (1929 - 2010, falecido em 12 de Julho de 2010, Fig. 4)



(Fig. 1)



(Fig. 2)



(Fig. 3)



(Fig. 4)

Neste contexto, compilei, de uma forma agregada, as principais informações bibliográficas dos meus (nossos) Mestres, com os quais mantive contactos permanentes por escrito (*v.g.*, e-mail, cartas) e pessoais (*v.g.*, congressos, associações de profissionais, reuniões particulares).

O livro está dividido em dois capítulos:

**CAPÍTULO I - OS MEUS (MESTRES) PROFESSORES;**

**CAPÍTULO II - OUTROS MESTRES (PROFESSORES).**



Conheci pessoalmente o Professor Camilo Cimourdain de Oliveira, salvo erro, no VI Congresso Internacional de Custos, realizado na Universidade do Minho (UM), em Braga, nos dias 15 a 17 de Setembro de 1999, organizado conjuntamente pela Associação de Docentes de Contabilidade e do Ensino Superior (ADCES), pelo Grupo de Contabilidade da UM e pelo Instituto Internacional de Custos. A partir daí o nosso contacto foi permanente, ao ponto de o Professor me ter dado o privilégio de endereçar convites pontuais para me deslocar a sua casa (residência) para conversas sem agenda. Foi um prazer enorme ouvir a sua história de vida particular e profissional.

O Professor Cimourdain deu-me, também, o grato prazer de aceitar o convite para apresentar os meus livros “História da Contabilidade em Portugal - Reflexões e Homenagens”, Ed. Áreas Editora, em sessão pública realizada no dia 28 de Janeiro de 2005, no Hotel Albergaria Quinta de Infias, em Braga, e “Técnicos Oficiais de Contas”, ed. INFOCONTAB Edições, Lda., em sessão pública realizada no dia 22 de Março de 2007, no Hotel Turismo, também em Braga .



(Fig. 5)



(Fig. 6)

Também a meu convite, o Professor Cimourdain participou no VIII PROLATINO, realizado nos dias 7 e 8 de Abril de 2007, no Europarque de Santa Maria da Feira, organizado pela então Câmara (actual Ordem) dos Técnicos Oficiais de Contas.

Julgo que essas terão sido as suas últimas aparições públicas.

O Professor Doutor Armandino Cordeiro dos Santos Rocha foi meu Professor das disciplinas de Contabilidade Geral e Contabilidade Analítica de Exploração na Licenciatura em Gestão de Empresas da Universidade do Minho, nos anos de 1981 e 1982, respectivamente, e, posteriormente, da disciplina de Novas Teorias da Contabilidade do Mestrado em Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho (ano de 1999). Além disso, convidou-me para assistente da Universidade do Minho, cargo que exerci durante 19 anos (de 1989 a 2008), e outras realizações (*v.g.*, seminários) em universidades nacionais e estrangeiras.

Com muito orgulho sublinho que era publicamente considerado o seu “braço direito”, não só pelas relações pessoais e profissionais de amizade, como também pelo facto de concordar com a sua postura científica do ensino da Contabilidade, sempre preocupado em fazer a ligação entre a prática e a teoria (ciência).

Na verdade, foi o Professor Armandino que, pela primeira vez, me transmitiu uma visão científica da Contabilidade, realçando os seus aspectos conceptuais/teóricos, históricos e actuais, e lembrando a vida e obra dos principais Mestres da Contabilidade em Portugal, nomeadamente os três Professores aqui referidos (Camilo Cimourdain de Oliveira, António Lopes de Sá e Rogério Fernandes Ferreira), bem como os Mestres/Professores Jaime Lopes Amorim e Fernando Vieira Gonçalves da Silva, os quais também divulgo no presente livro.

Registo ainda a curiosidade de, periodicamente, “reunir à mesa” de um restaurante em Braga com o Professor Armandino e o Professor Doutor João Baptista da Costa Carvalho, também um dos seus alunos e, posteriormente, colega na Universidade do Minho (actualmente é o Presidente do Conselho Directivo do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave - IPCA, Barcelos), onde, como se diz na gíria popular, “partíamos pedra” ou “púnhamos a escrita em dia”.

Relativamente ao Professor António Lopes de Sá, tive o grato prazer de o conhecer pessoalmente nas VII Jornadas de Contabilidade e Fiscalidade da APOTEC, realizadas nos dias 16 e 17 de Outubro de 1998, em Braga, e, desde aí, ficamos ligados, como “pai” e “filho” virtuais. Na verdade, a partir de uma certa altura, e depois de alguma consolidação da nossa relação de amizade, o Professor começou a tratar-me por “filho virtual” e “embaixador” (referia-o publicamente em Congressos e outras realizações afins), ao que eu retorquia com a expressão “Caro Mestre, Professor e Pai Virtual”.

Posteriormente, em 1999, o Professor ministrou-me a disciplina de História e Filosofia da Contabilidade do Mestrado em Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho, cujas brilhantes lições apaixonaram todos os alunos, sendo que o convite para leccionar partiu do Professor Armandino Rocha. Estas “sementes” tiveram e continuam a ter o seu óbvio reflexo na investigação em História da Contabilidade em Portugal, como se comprova pelo facto de seis das treze dissertações de Mestrado em Contabilidade sobre temas de História da Contabilidade, apresentadas até agora, serem, precisamente, da autoria de ex-alunos dos Mestrados em Contabilidade da Universidade do Minho. Além disso, a única tese de doutoramento em História da Contabilidade é também da autoria de uma colega daquele Mestrado e docente da Universidade do Minho, a Professora Doutora Delfina Rosa da Rocha Gomes.

Foi neste contexto que, fazendo jus à minha condição de “embaixador”, promovi a ligação do Professor à Câmara (actual Ordem) dos TOC (OTOC), fazendo a “ponte” com o então Presidente da Direcção (actual Bastonário), António Domingues de Azevedo, aquando da realização do VII PROLATINO, em S. Salvador da Baía (Brasil), nos dias 5, 6 e 7 de Outubro de 2005. Desde essa data os contactos da OTOC com o Professor Lopes de Sá foram permanentes e tiveram o seu corolário com a realização dos VIII e IX PROLATINOS em Portugal e na apresentação do livro “Separados pelo Atlântico, Unidos pela Contabilidade”, editado pela OTOC, no 3.º Congresso dos TOC, realizado em Lisboa (Pavilhão Atlântico) nos dias 24 e 25 de Setembro de 2009, o qual foi elaborado em co-autoria pelos Professores Lopes de Sá e Rogério Fernandes Ferreira.

Ainda no que concerne às relações pessoais com o Professor Lopes de Sá, mantive contactos por e-mail, quase diários, sendo que, nos últimos cinco anos, o Professor distinguia-me com o envio dos seus artigos para divulgação e disponibilização para *download* nos meus Portais INFOCONTAB e INFOCONTAB-HISTÓRIA.

Registo, com esse debate, o seu último e-mail enviado algumas horas antes do seu falecimento:

*“Afilhado amigo,*

*Grato.*

*O artigo pode editar aonde desejar.*

*Atendi imediatamente ao que me havia pedido.*

*As fotos são homenagem ao filho virtual Guimarães.*

*Auguro-lhe ótima semana.*

*Cordialmente, seu colega e padrinho Lopes de Sá.”.*

*The last but not the least* e quanto ao Professor Doutor Rogério Fernandes Ferreira, tive, primeiramente, conhecimento da sua vasta obra através da leitura dos seus artigos e livros, não podendo precisar há quantos anos nos conhecíamos (cerca de vinte).

As nossas relações de amizade consolidaram-se através da participação em duas Associações, como a seguir evidencio.

Em primeiro lugar, na Associação de Docentes de Contabilidade do Ensino Superior (ADCES), no mandato de 1997/1998 (o Professor era Presidente da Direcção e eu Vogal do Conselho Fiscal), e noutros mandatos seguintes (o último dos quais, 2007/2008, em que o Professor foi o Presidente da Mesa da Assembleia Geral e eu o Vice-Presidente do mesmo Órgão). Ou seja, participámos conjuntamente na Associação durante 12 anos (6 mandatos) e com muitas reuniões que tivemos no seu escritório na Avenida Estados Unidos da América, n.º 82, r/c esq., em Lisboa.

Posteriormente, ambos integramos o Centro de Estudos de História da Contabilidade da Associação Portuguesa de Técnicos Oficiais de Contabilidade (APOTEC), constituído em Junho de 1996. O Professor foi Presidente do Centro desde essa data até à data do seu falecimento (tinha sido recentemente reeleito para um novo mandato de 2010/2013), sendo que exerci funções no Conselho Executivo e no Conselho Científico até 29 de Novembro de 2006, data a partir da qual solicitei exoneração das funções, em virtude de ter sido convidado para promover a constituição da Comissão de História da Contabilidade da OTOC, o que veio a concretizar-se em Abril de 2007.

Por minha iniciativa organizei um processo de “candidatura” do Professor a um prémio nacional a atribuir pelo Presidente da República, Aníbal Cavaco Silva, que mereceu de imediato apoio da família e das associações que o Professor foi sócio, dirigente ou apenas colaborador (OTOC, OROC, APOTEC, AFP, Ordem dos Economistas, Ordem dos Advogados). Felizmente a iniciativa teve pleno êxito tendo o Professor sido homenageado com a Ordem de Instrução Pública (Grande Oficial) no dia 10 de Junho de 2009 (Fig. 7).

De notar que o Professor foi objeto de diversas outras homenagens, das quais destacamos a que foi promovida em 25 de Junho de 1999 pelo Instituto Superior de Economia e Gestão (ISEG), de Lisboa, que para a consolidar publicou o livro “Ensaio de Homenagem a Rogério Fernandes Ferreira” (Fig. 8).

Também com o Professor Rogério Fernandes Ferreira mantive contactos permanentes através de e-mail e de reuniões sem agenda no seu escritório em Lisboa.

Recordo, com saudade, a última reunião, a qual teve um cunho de despedida, não tendo conseguido conter a emoção provocada pela leitura de um texto que o Professor me entregou e pediu para ler na sua presença, que, obviamente, não poderei divulgar.

Desta forma, neste livro, além dos artigos técnicos e de homenagem/panegírico, incluo informações sobre os meus Portais INFOCONTAB e INFOCONTAB-HISTÓRIA, nomeadamente no que se refere à existência de menus específicos sobre a vida e obra de três dos Mestres/Professores (Camilo Cimourdain de Oliveira, António Lopes de Sá e Rogério Fernandes Ferreira), disponíveis no menu “Mestres/Professores”.



(Fig. 7)



(Fig. 8)

### Homenagem a outros quatro Mestres/Professores

Depois da homenagem aos meus (nossos) quatro Mestres/Professores, com quem tive a felicidade de conviver e partilhar, tendo ficado muito devedor do seu conhecimento, julgo oportuno compilar nesta obra os artigos que elaborei sobre os quatro outros grandes Mestres/Professores do século passado:

- Ricardo José de Sá (1844 - 1912);
- Martim Noel Monteiro (1916 - 1980);
- Jaime Lopes Amorim (1891 - 1973);
- Fernando Vieira Gonçalves da Silva (1904 - 1990).

Ricardo José de Sá (Fig. 9), também identificado abreviadamente por Ricardo de Sá, terá sido, ao que tudo indica, o pioneiro no desenvolvimento da Contabilidade com cariz marcadamente científico (realço o seu livro “Tratado de Contabilidade”, ed. Typographia D’ «Editora», com 632 páginas) e na luta pelo associativismo profissional da Contabilidade e na afirmação da profissão então designada de “guarda-livros”.

Martim Noel Monteiro (Fig. 10) foi um contabilista autodidacta, destacando-se o lançamento dos seus livros sobre aplicações sectoriais da contabilidade e a sua intervenção na constituição da APOTEC, da qual foi um dos seus fundadores e membro n.º 1.

Jaime Lopes Amorim (Fig. 11) e Fernando Vieira Gonçalves da Silva (Fig. 12), por vezes identificados na sua época como representantes máximos da Escola do Porto e da Escola de Lisboa, respectivamente, foram, indiscutivelmente, os dois Professores que, no século passado, elevaram a contabilidade nos seus aspectos teóricos e históricos, inculcando-lhe um posicionamento de Contabilidade de nível superior.



(Fig. 9)



(Fig. 10)



(Fig. 11)



(Fig. 12)

Ainda relativamente a Jaime Lopes Amorim relevo a homenagem que promovi através da publicação do livro “A Influência de Jaime Lopes Amorim no Desenvolvimento da Contabilidade em Portugal”, da autoria do meu colega de Mestrado, Amândio Faustino Ferreira Tavares, editado pela INFOCONTAB Edições, Lda., da qual sou sócio, cujo lançamento foi efectuado em 15 de Janeiro de 2009, nas instalações da Representação Permanente da OTOC no Porto (Fig. 13).

Finalmente, espero que este desprezioso livro constitua uma fonte de investigação para um melhor desenvolvimento e conhecimento das vidas e obras dos oito Mestres/Professores da Contabilidade aqui apresentados.



(Fig. 13)

### Os meus Portais INFOCONTAB e INFOCONTAB-HISTÓRIA

No menu “Mestres/Professores” dos meus Portais INFOCONTAB - O Portal da Contabilidade em Portugal, em [www.infocontab.com.pt](http://www.infocontab.com.pt), e INFOCONTAB-HISTÓRIA - O Portal da História da Contabilidade em Portugal, em [www.infocontab.com.pt/historia](http://www.infocontab.com.pt/historia), disponibilizo diversas informações bibliográficas não só dos Mestres/Professores atrás referidos, como também de outros, sendo que o mesmo se encontra dividido nos seguintes submenus:

- Ricardo José de Sá (1844 - 1912);
- Rodrigo Afonso Pequito (1849-1931);
- Jean Dumarchey (1874/1946);
- Raul Dória (1878/1922) e Álvaro Dória (1902/1990);
- Jaime Lopes Amorim (1891 - 1973);
- Fernando Vieira Gonçalves da Silva (1904 - 1990);
- Guilherme Rosa (1906-1982);
- Camilo Cimourdain de Oliveira (1912 - 2008);
- Martim Noel Monteiro (1916 - 1980);
- António Lopes de Sá (1927 - 2010)
- Rogério Fernandes Ferreira (1929 - 2010);
- Hernâni O. Carqueja (1937-...)
- Outros;
- Informações Diversas.

### Notas biográficas elaboradas pelo Professor Hernâni O. Carqueja

Ainda no que se refere à divulgação da obra dos Mestres/Professores e outros profissionais académicos ou não, não poderei deixar de relevar as notas biográficas elaboradas pelo Prof. Hernâni O. Carqueja, publicadas na revista *Revisores & Empresas da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*, algumas das quais dos oito Mestres/Professores destacados, que resumo no quadro seguinte:

Mestre/Professor	Revista		
	N.º	Data	PP.
António Álvaro da Silva Dória	29	Abr/Jun de 2005	5-7
António Pedro Coelho d' Aça Castel-Branco	24	Jan/Mar de 2004	5-7
António Tomé de Brito	31	Out/Dez de 2005	5-7
Eduardo Maria Baptista de Oliveira	27	Out/Dez de 2004	5-8
Fernando Vieira Gonçalves da Silva	18	Jul/Set de 2002	5-6
Francisco José Caetano Dias	23	Out/Dez de 2003	5-6
Francisco Xavier Antunes	28	Jan/Mar de 2005	5-7
Guilherme Rosa	26	Jul/Set de 2004	5-6
Jaime Lopes Amorim	19	Out/Dez de 2002	5-7
José António Sarmento	20	Jan/Mar de 2003	5-6
José Henrique Garcia	30	Jul/Set de 2005	5-7
Luís da Silva Viegas	25	Abr/Jun de 2004	5-7
Martim Noel Monteiro	21	Abr/Jun de 2003	5-6
Raul Monte da Silva Dória	22	Jul/Set de 2003	5-6
Ricardo José de Sá	16	Jan/Mar de 2002	5-6
Rodrigo Afonso Pequito	17	Abr/Jun de 2002	5-6

### Justificação do Prefácio do Professor Hernâni O. Carqueja

O Prof. Hernâni O. Carqueja é também para mim um dos maiores Mestres/Professores com quem tenho tido o grato e distinto prazer de partilhar conhecimento, ignorância, ideias e amizade, em reuniões periódicas (quase uma por mês), debatendo assuntos relacionados com a nossa querida Contabilidade, a Profissão e o Associativismo da Contabilidade em Portugal. Sempre que tenho esse privilégio, regresso dessas reuniões cada vez mais “rico”, pois aprendo sempre mais qualquer coisa, seja de História da Contabilidade, seja da Teoria Contabilística e até da Prática Contabilística. Para mim, o Professor Carqueja é, indiscutivelmente, o investigador português com maior conhecimento sobre a teoria/ciência, a investigação e as práticas contabilísticas em Portugal (que me desculpem os restantes colegas investidores, mas é a minha opinião pessoal que vale o que vale).

O trabalho do Professor foi reconhecido em 23 de Setembro de 2010 pela Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) atribuindo-lhe o Prémio de História da Contabilidade Enrique Fernández Pena da AECA (15.ª Edição), pela primeira vez concedido a um português, pelo seu livro “Arte da Escritura Dobrada que Dictou na Aula do Comércio João Henrique de Sousa e Copeada para Instrucção de Joze Feliz Venancio Cout<sup>o</sup> No Anno de 1765” (Fig. 14; Fig. 15 - Foto tirada com os membros do Júri; Fig. 16 - Foto tirada comigo).



(Fig. 14)

É neste contexto que embora não tenha elaborado qualquer artigo sobre o Professor (certamente que será uma das minhas investigações futuras), incluí o seu nome no menu “Mestres-Professores/Hernâni O. Carqueja (1937/...)” daqueles dois meus Portais, com os seguintes submenus:



(Fig. 15)



(Fig. 16)

- Introdução;
- Nota Biográfica;
- Fotos;
- Entrevistas;
- Livros e Outras Publicações;

- Diretor de Revistas;
- Prémios;
- Artigos.

Face ao exposto, o Prof. Carqueja é o meu último Mestre/Professor que felizmente se encontra vivo (tem 74 anos), daí que se justifique o facto de lhe ter dirigido o convite para elaborar o prefácio, que amavelmente aceitou e agradeço.

Agradeço ao meu irmão e sócio, Mário da Cunha Guimarães e aos meus colaboradores João Gomes, José Carlos Henriques, Ricardo Carvalho, Emília Gomes, António Lamelas, Bruna Moreira, Ricardo Antas e Filipe Malheiro os seus contributos na revisão dos artigos deste livro.

Braga, 30 de Setembro de 2011

*Joaquim Fernando da Cunha Guimarães*

**CAPÍTULO I**  
**OS MEUS (MESTRES) PROFESSORES**



**CAMILO CIMOURDAIN DE OLIVEIRA**  
**(1912 / 2008)**

## CIMOURDAIN DE OLIVEIRA – SUA CONTRIBUIÇÃO PARA A CONTABILIDADE E A FISCALIDADE

Dezembro de 2004

Revista Electrónica INFOCONTAB n.º 1, de Julho de 2005, pp. 19

*“...não virá a despropósito referir duas datas que não podem deixar de ficar marcadas numa história – que deveria escrever-se – da Contabilidade em Portugal. São elas 1931 e 1963. A primeira – 1931 – é a data da criação em Portugal do grau de “licenciado”... A outra – 1963 – é a da publicação do nosso Código da Contribuição Industrial...”*

*Cimourdain de Oliveira<sup>1</sup>*

O Professor Doutor Camilo Afonso Máximo Cimourdain Ferreira de Oliveira, doravante identificado por Cimourdain de Oliveira ou por Professor, hoje com 92 anos<sup>2</sup>, é considerado o Decano dos Professores Universitários de Contabilidade em Portugal. Com ele temos aprendido na riqueza dos contactos mantidos há cerca de 8 anos a esta parte, o último dos quais em 13 de Dezembro de 2004 numa visita conjunta à Escola Comercial de Oliveira Martins, do Porto, combinada com a Presidente do Conselho Executivo, na qual tivemos oportunidade de analisar os arquivos históricos de seu pai, Camilo Martins de Oliveira, que foi professor da Escola e os do próprio Professor que dela foi aluno.

Neste contexto, pretendemos destacar o papel do Professor no desenvolvimento, estudo e ensino<sup>3</sup> da Contabilidade e da Fiscalidade desde o século passado<sup>4</sup>.

Em documento anexo transcrevemos na íntegra as referências biográficas efectuadas pelo Professor Doutor Rogério Fernandes Ferreira, em comunicação proferida na sessão de homenagem realizada no Porto, em 4 de Novembro de 1994, promovida pelo Instituto de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP) e publicada no livro *Encruzilhadas*<sup>5</sup>.

---

1 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: “Lopes Amorim e a Escola do Porto”, separata da *Revista de Contabilidade e Comércio*, Porto, 1984.

2 O Professor nasceu em 19 de Fevereiro de 1912 na cidade do Porto.

3 De acordo com informação do Professor, foi docente do Ensino Superior, na Faculdade de Economia da Universidade do Porto e, ultimamente, na Universidade Portucalense. Nesta Universidade foi Vice-Reitor desde a sua criação, até aos seus 88 anos, quando solicitou a sua demissão de todos os cargos naquela Universidade, o que constituiu, indiscutivelmente, um facto elucidativo sobre a sua dedicação ao ensino.

4 Para a elaboração deste trabalho obtivemos o contributo pontual do Professor que assinalamos e agradecemos. Com efeito, além de lhe termos enviado um rascunho, tivemos duas conversas/entrevistas presenciais no mês de Dezembro de 2004 que esclareceram alguns dos aspectos aqui abordados.

5 FERNANDES FERREIRA, Rogério: “Homenagem aos Profs. Caetano Léglise da Cruz Vidal e Camilo Cimourdain de Oliveira”, *Encruzilhadas*, Ed. Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, Lisboa, pp. 242-9.

## 1. A REFORMA FISCAL DOS ANOS 60

Por determinação do então Ministro das Finanças, Prof. Doutor Pinto Barbosa, foi constituído um grupo de trabalho, dentro da Comissão da Reforma Fiscal, destinado a elaborar um projecto de Código da Contribuição Industrial (CCI) – diploma que viria a regular a tributação das empresas segundo os seus lucros reais e não os lucros presumidos, como acontecia desde a anterior reforma fiscal de 1929.

O Professor integrou esse grupo de trabalho constituído por quatro especialistas, todos, então, docentes da Faculdade de Economia da Universidade do Porto: o próprio e José António Sarmento para as matérias contabilísticas e os Drs. Fernando Seabra e Alexandrino de Melo e Silva para as matérias fiscais<sup>6</sup>.

Após cerca de quatro anos de trabalho, esse grupo apresentou o projecto do Código da Contribuição Industrial, do qual resultou o Decreto-Lei n.º 45103, de 1 de Julho de 1963.

O próprio texto introdutório do CCI fundamenta aquela opção de tributação como transcrevemos:

*“2. Como os demais impostos directos, também a contribuição industrial se mostra agora dominada pela preocupação de atingir o mais proximamente possível o rendimento real dos contribuintes. Não é nova esta preocupação mesmo entre nós, pois de há muito se reconheceu que o rendimento real, reflectindo as condições económicas dos cidadãos e das empresas, constitui o melhor indicador da sua capacidade e, portanto, a base mais conveniente para uma equitativa repartição do imposto; e sempre se admitiu igualmente que a incidência de um imposto sobre o rendimento real pode ser determinada com relativa facilidade, o que recomenda a sua utilização como instrumento de uma política de estabilização ou crescimento.*

*.../...*

*3. Não surpreende, portanto, que, em 1929, não obstante se reconhecer a superioridade do princípio da tributação do rendimento real, se tenha sistematicamente optado pelos rendimentos ou valores normais. As exigências prementes da regeneração financeira, com todas as suas implicações em matéria de produtividade dos impostos, fizeram-se sentir num quadro dominado por estruturas que tornavam por de mais arriscado – e, por via disso, inviável – o recurso à tributação do rendimento real.”*

Questionado sobre as razões para a inclusão da profissão de técnico de contas no CCI, Cimourdain de Oliveira informou-nos que tal designação foi utilizada pela primeira vez na legislação fiscal, em virtude do grupo de trabalho, com base num documento preparado pelo Professor, ter julgado que seria a forma mais correcta de dar uma maior credibilidade à contabilidade, pois a mesma passou a constituir a base, ou ponto de partida, para o apuramento dos lucros reais das empresas. Além disso, a previsão de uma nova profissão de técnico de contas contribuiria para o desenvolvimento económico e social do país, proporcionando, nomeadamente, a criação de empregos.

Estes factos foram confirmados pelo Professor numa recente entrevista publicada na revista TOC<sup>7</sup>, da qual transcrevemos a seguinte frase:

*“Claro que sim, era indispensável que assim fosse. Fui das primeiras pessoas a escrever em Portugal sobre a necessidade de se criar a chamada normalização contabilística. Fui dos primeiros a defender a necessidade da contabilidade não poder estar nas mãos de qualquer um, viver sem regras e modelos. Por efeito desse reconhecimento, assistiu-se a uma maior credibilização da Contabilidade (...).”*

<sup>6</sup> Os textos deste parágrafo e do anterior, com ligeiras alterações de redacção, foram sugeridos pelo Professor.

<sup>7</sup> Na qualidade de Presidente do Conselho Fiscal da CTOC, esta entrevista foi por nós sugerida à Direcção da CTOC.

De notar que o art.º 52.º do CCI previa que até se proceder à regulamentação legal da profissão apenas poderiam ser considerados técnicos de contas os que formalizassem a sua inscrição na DGCI, mediante condições definidas em portaria do Ministro das Finanças<sup>8</sup>.

Como é sabido, o Código do IRC sucedeu ao CCI e deixou, inexplicavelmente, de contemplar a profissão de técnico de contas. Essa lacuna apenas veio a ser colmatada com a constituição da ex-ATOC – Associação dos Técnicos Oficiais de Contas, embora o CIRC continue a não efectuar referências à profissão.

Como já mencionamos, outro aspecto importante previsto no CCI diz respeito ao relevo da Contabilidade para apuramento do lucro tributável, como se prevê no item 4 da “Introdução” do CCI<sup>9</sup>:

*“Dentro deste condicionalismo, buscou-se a medida do rendimento líquido no saldo da conta de resultados do exercício, sem embargo de ulteriores ajustamentos e de se considerarem como encargos apenas aqueles que, dentro dos limites razoáveis, tenha havido necessidade de suportar em ordem a garantir a obtenção do rendimento e a manutenção da fonte produtora.”*

Assim, várias disposições do CCI evidenciam a importância da Contabilidade, das quais destacamos o art.º 22.º, que apela aos “sãos princípios de contabilidade”<sup>10</sup>.

Constatamos, assim, que Cimourdain de Oliveira teve, efectivamente, um importante papel quer na fiscalidade em sede de tributação dos lucros das empresas, quer na própria contabilidade, como atesta o seguinte depoimento de Fernandes Ferreira<sup>11</sup>:

*“A Reforma Fiscal da década de sessenta foi um importante marco da evolução da Contabilidade e da Fiscalidade em Portugal. Antes da anterior Reforma da Fiscalidade, a contabilidade estava dela ausente. Hoje é a base para a tributação dos rendimentos e da despesa (IVA). Se não fossem os trabalhos do Professor Cimourdain de Oliveira e do seu colega e companheiro de saudosa memória José António Sarmento, a evolução processada talvez não se tivesse operado em termos tão válidos. Hoje estaríamos mais pobres e afastados até das correntes de pensamento e práticas actuais. Foram, pois, importantes os seus contributos para o êxito da Reforma de sessenta. Na verdade, sem a consolidação havida não poderia ocorrer depois a actual Reforma Fiscal, cuja execução se iniciou em 1989.”*

A este propósito registamos também um comentário curioso do próprio Cimourdain de Oliveira<sup>12</sup>:

*“E, aqui, tem – sobretudo no âmbito de IRC – a Contabilidade um papel fundamental a desempenhar. E, para aqueles que, por serem menos versados nesta matéria, crêem que a escrituração dos livros de contabilidade permite entortar o direito e endireitar o torto, posso declarar, com a experiência do trato teórico e prático desta disciplina há mais de sessenta anos, que é muito difícil – diria mesmo, impossível – fazer fraudes perfeitas em Contabilidade. Pelo contrário, é muito fácil detectá-las.”*

## 2. A DISSERTAÇÃO DE DOUTORAMENTO

O Professor doutorou-se em 1965, na Universidade do Porto, cuja tese, sob o título *A Reintegração Acelerada como Incentivo Fiscal ao Investimento*, veio a ser publicada em livro<sup>13</sup>. O júri, composto por dez professores, foi presidido pelo então Reitor da Universidade do Porto, Professor e Eng.º Correia de Barros.

8 Estas condições constaram da Portaria n.º 420/76, de 14 de Julho, que veio a sofrer alterações pontuais ao longo do tempo.

9 Este preceito estava, também, previsto no corpo do art.º 26.º do CCI.

10 De acordo com informação do Professor esta expressão foi concebida por ele próprio.

11 FERNANDES FERREIRA, Rogério: “Homenagem aos Profs. Caetano Léglise da Cruz Vidal e Camilo Cimourdain de Oliveira”, ob. cit., pp. 244-5.

12 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: “Sobre e a Propósito de Impostos...”, Ed. Universidade Portucalense, Porto, 1989. Separata do *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa* n.º 300, de Agosto/Setembro de 1990, p. 10.

13 Dispomos de um exemplar na nossa biblioteca.

O livro tem 227 páginas e, em página interior, a informação “Dissertação para Doutoramento na Faculdade de Economia da Universidade do Porto”<sup>14</sup> (Fig. 1).

No prefácio, assinado pelo próprio, são apresentadas as três razões que determinaram a escolha do tema: a dignidade académica e necessidade de o tema ser ventilado, o mérito da sua actualidade face à conjuntura económico-fiscal portuguesa e a simpatia pessoal pelo mesmo.

Referindo-se ao objectivo da dissertação, Cimourdain de Oliveira escreve:

*“Tenta-se, nesta dissertação, fazer uma análise das vantagens que resultam para as empresas, como contribuintes, do facto de o Estado as autorizar, para efeito do cálculo do rendimento tributável, a contabilizar periodicamente quotas exageradas a título de reintegração dos seus activos imobilizados. É, essa, a matéria nuclear deste trabalho, a constituir a terceira e última parte.”*



Fig. 1 – A Reintegração Acelerada como Incentivo Fiscal ao Investimento, de Cimourdain de Oliveira.

O livro apresenta o seguinte índice:

DESCRIÇÃO	PÁGINA
Prefácio	IX
Introdução	1
<b>1.ª Parte</b>	
O Conceito de Reintegração Acelerada	39
I – O cálculo da reintegração	41
II – O conceito de reintegração normal	58
III – O conceito de reintegração acelerada	60
<b>2.ª Parte</b>	
Determinantes e Classificação das Reintegrações Aceleradas	77
I – Considerações gerais	79
II – Reintegrações aceleradas endógenas	83
III – Reintegrações aceleradas exógenas	109
<b>3.ª Parte</b>	
Vantagens da Reintegração Acelerada	145
I – Adiamento do imposto a pagar	148
II – Maior disponibilidade de fundos	209
III – Menor risco de investimento	214
Conclusão	221

<sup>14</sup> CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: *A Reintegração Acelerada como Incentivo Fiscal ao Investimento*, composto nas oficinas de Manufacturas Modesta, Porto, em 1964.

Na conclusão<sup>15</sup>, refere:

*“Nestas condições, pouco vale, a nosso ver, o possível argumento de que, na prática o consentimento de acelerar as reintegrações terá contribuído para a promoção do investimento, por não ser fácil saber em que medida se teria verificado esta promoção mesmo se não tivesse sido adoptado este estimulante fiscal do investimento privado.”*

### 3. A POLÊMICA COM JAIME LOPES AMORIM SOBRE AS “REINTEGRAÇÕES / AMORTIZAÇÕES”

Uma das matérias de índole contabilística que merecem destaque é a relativa à polémica entre Cimourdain de Oliveira e Jaime Lopes Amorim, no tocante à posição das reintegrações e amortizações no mapa analítico do balanço.

Assim, já depois do falecimento de Jaime Lopes Amorim, de quem Cimourdain de Oliveira foi aluno e considerava seu Mestre, o Professor elaborou um estudo sob o título “Jaime Lopes Amorim e Eu: A Nossa Polémica” (Fig. 2), publicado em separata da revista *Estudos do ISCAA*, II série, n.º 1, Aveiro 1995<sup>16</sup>.

Sobre a personalidade de Jaime Lopes Amorim, Cimourdain de Oliveira escreve<sup>17</sup>:

*“Foi nessa situação que melhor conheci o Prof. Lopes Amorim. Não só a sua invulgar cultura – que estava longe de limitar-se ao âmbito da Contabilidade ou, mesmo, das Ciências Económicas e Financeiras, alastrando-se à História, à Filosofia, ao Direito, às Matemáticas e a tantos outros ramos do conhecimento -, mas também o seu afável trato e a simpatia que emanava do seu relacionamento com o seu semelhante.*

*A sua palavra era sempre calma, moderada, serena – no tom e na essência. Ou, como agora diriam os contabilistas: na substância e na forma – sem predominância de uma sobre a outra... Nunca, naquela sala, ou na sala dos professores, ou noutras circunstâncias, lhe ouvi levantar a voz ou o vi mostrar-se irritado. Nunca – nem mesmo quando...”*

Segundo o Professor, a polémica em apreço iniciou-se já quando os dois eram docentes das cadeiras do grupo das contabilidades do Instituto Comercial do Porto e surgiu na sequência de uma conversa informal entre ambos, em que Cimourdain de Oliveira anunciou a Jaime Lopes Amorim que iria escrever um artigo para a *Revista de Contabilidade e Comércio* sobre a posição das reintegrações no mapa de balanço, pois entendia que tais contas não poderiam ter acolhimento na situação líquida activa, posição em que o Professor Lopes Amorim as colocava.

Esse artigo veio a ser publicado na *Revista de Contabilidade e Comércio* n.º 36, de Outubro/Dezembro de 1941, sob o título “A posição das reintegrações no mapa analítico de balanço”, abrindo assim<sup>18</sup>:

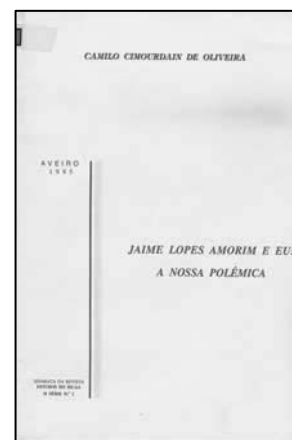


Fig. 2 – Jaime Lopes Amorim e Eu: A Nossa Polémica, de Cimourdain de Oliveira.

15 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: *A Reintegração Acelerada como Incentivo Fiscal ao Investimento*, ob. cit., p. 226.

16 Esta revista refere-se à comemoração, que tinha sido sugerida pelo Professor ao Conselho Directivo do ISCA de Aveiro, do centenário do nascimento do Professor Dr. Jaime Lopes Amorim (1891-1991). O estudo do Professor está também inserido nas págs. 251-295 da revista.

17 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: “Jaime Lopes Amorim e Eu: A Nossa Polémica”, separata da revista “*Estudos do ISCAA*”, II série n.º 1, p. 253.

18 Cimourdain de Oliveira, Camilo: “Jaime Lopes Amorim e Eu: A Nossa Polémica”, ob. cit., pp. 254-255.

*“Como claramente indica a epígrafe deste ligeiro trabalho, vou ocupar-me do problema, muito importante, da posição, no mapa de balanço, das verbas que traduzem as reintegrações dos elementos do capital imobilizado das empresas económicas, verbas essas que, como se sabe, não representam senão a correcção dum activo propositadamente hiperavaliado. Porém, a necessidade de dar certa clareza e algum método à exposição que se segue, obriga a tratar, como que em entróito, da noção de reintegração e da necessidade da sua consideração nos registos contabilísticos das empresas – questões batidíssimas e cujos resultados são já incontrovertíveis, mas cujo tratamento aqui, motivos de ordem metodológica, repito, impõem.(...)”*

Contrariando a posição de Jaime Lopes Amorim, o Professor sublinha:

*“O Prof. Dr. Jaime Lopes Amorim – que tive a sorte de ter como meu Mestre de Contabilidade -, sem dúvida o mais ilustre logismólogo português, chama ao conjunto das contas de reintegração, situação líquida rectificativa e, como tal, integra esta massa patrimonial na situação líquida, ao lado da situação líquida inicial (capital e reservas) e da situação líquida adquirida (resultados do exercício).*

*Que o distinto Prof. desculpe a irreverência, mas afasto-me, neste ponto, da sua opinião. Para mim, a situação rectificativa (note-se que lhe não chamo situação líquida rectificativa; a expressão “situação rectificativa”, tout court, serviria para o efeito, mas entendo preferível, por uma questão de clareza, substituí-la pela de “rectificação do capital imobilizado” ou outra equivalente) deve ser, no balanço, anterior à situação líquida e não um compartimento desta – sob pena, ou de termos de abandonar o conceito de situação líquida, ou de apresentarmos uma situação líquida maior do que a real...”*

Na *Revista de Contabilidade e Comércio* n.º 37, de Janeiro/Março de 1942, Lopes Amorim respondeu num artigo que intitulou “Pondo os pontos nos ii...” e Cimourdain de Oliveira reagiu num outro artigo publicado na mesma revista, no n.º 38, de Abril/Junho de 1942, com o título “Pondo, na verdade, os pontos nos ii...”.

Posteriormente, no n.º 39 da mesma revista, de Julho/Setembro de 1942, Jaime Lopes Amorim, publica o segundo “Pondo os pontos nos ii...” que mereceu reacção de Cimourdain de Oliveira nos seguintes termos<sup>19</sup>:

*“Este meu artigo, este meu segundo artigo ocupou dez páginas da Revista. A ele riposta o Prof. Amorim, no número seguinte, o n.º 39 (a Revista era trimestral), com o seu segundo “Pondo os pontos nos ii...”, ocupando 27 páginas!...*

*Pode parecer que acrescentou muito à discussão. Nada disso! Posso mesmo dizer que não acrescentou literalmente nada. Mas, aconselho o leitor a fazer, se puder, a leitura dessas quase três dezenas de páginas, pois algumas coisas aproveitará: verificará a habilidade coleante com que o respectivo articulista foge à questão fundamental (a posição das reintegrações no mapa de balanço), o baralhar de assuntos que não teriam de vir à colação, os “argumentos” totalmente desapropriados, a intencional mistura de verdades incontestáveis que ninguém impugnou, o insulto mais ou menos diplomático, mas quase sempre menos..., etc. Mas, o melhor é ler, visto que aqui só disporei de espaço para algumas transcrições, procurando seleccionar as que mais directamente respeitam à tese em discussão: se as reintegrações (e amortizações) são (ou não, como eu defendo, em oposição a J. L. Amórim) parte da situação líquida activa.”*

Não nos querendo alargar sobre esta polémica mas apenas “adoçar o bico” aos leitores, não resistimos a transcrever o rodapé n.º 11 do trabalho<sup>20</sup>:

19 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo, “Jaime Lopes Amorim e Eu: A Nossa Polémica”, ob. cit., p. 270.

20 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: “Jaime Lopes Amorim e Eu: A Nossa Polémica”, ob. cit., p. 276.

*“Nota minha: Passado mais de meio século, ao reler este (des)arrazoado do Prof. Lopes Amorim, parece-me incrível que ele tenha escrito tudo isto! Se houver no Céu (onde tenho a certeza que está a alma daquele Professor) um Conselho Superior de Contabilidade, alguns maus bocados ele deve lá ter passado – mas, dados os muitos anos já decorridos, desses pecados já há muito deve ter sido perdoado...”*

Para lembrar a controvérsia, Cimourdain de Oliveira publicou um artigo intitulado “Quinquagésimo Ano Reintegrações versus Amortizações”<sup>21</sup>, no qual o Professor apresenta a seguinte dedicatória:

*“Este trabalho é dedicado à memória daquele que, ainda até hoje, não foi ultrapassado por qualquer outro tratadista e professor de Contabilidade português: o Prof. Jaime Lopes Amorim, a quem se deve a primeira apresentação, em 1929, de lições de Contabilidade com nível científico universitário, distanciando enormemente o ensino, que ele fez, da mera escrituração comercial que, até então – e ainda durante muitos anos depois –, se fazia no ensino superior daquela matéria, em Portugal.”*

O Professor justifica a retoma do assunto devido à publicação da última versão do Plano Oficial de Contas<sup>22</sup> (POC), i.e., o POC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro.

No entanto, Cimourdain de Oliveira questiona-se<sup>23</sup>:

*“Fixe-se, portanto, esta ideia base: a questão Reintegração vs. Amortização é meramente, exclusivamente, de natureza terminológica.*

*Sendo assim, isto é, tratando-se de uma questão exclusivamente de terminologia, pode perguntar-se: então, por que razão preferem alguns o termo reintegração e outros amortização? Será apenas uma questão de gosto? Será por teimosia? Será por ignorância?”*

E, em conclusão, escreve<sup>24</sup>:

*“Felizmente, porém, o nosso texto fiscal que mais exigência faz à cultura da Ciência e da Técnica Contabilística – o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC), este elaborado por especialistas profundamente conhecedores daquelas matérias – continua a usar o termo “reintegrações” e seus derivados, sendo, também por isso, os seus Autores dignos do maior apreço, por assim terem dado inequívocas provas de que dominam perfeitamente aquelas Ciência e Técnica e que sabiam o que estavam a fazer.*

*Acontece, assim, que o CIRC, entrado em vigor em 1 de Janeiro de 1989, adopta, e muito bem, a terminologia “reintegrações” – ao contrário do que veio, um ano mais tarde, em 1 de Janeiro de 1990, e muito mal, fazer o POC, que, como vimos, a enjeitou.”*

Lembramos que este último trabalho do Professor foi por nós comentado em estudo sob o título “As reintegrações/amortizações do imobilizado”<sup>25</sup>, no qual descrevemos os diversos termos utilizados na legislação fiscal e apresentámos um quadro com diversas referências legislativas, de âmbito fiscal, em que os termos “reintegração” e “amortização” são utilizados, separadamente e em conjunto, concluindo que o Fisco nem sempre faz correctamente essa distinção conceptual e terminológica.

21 O artigo foi publicado, simultaneamente, em separata da *Revista de Contabilidade e Comércio* n.º 209, Vol. LIII, 1.º trimestre de 1996, pp. 41-54 e em separata do *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa* n.º 364, de Janeiro de 1996.

22 O Professor querera referir-se a “Contabilidade” e não a “Contas”.

23 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: “Quinquagésimo Ano Reintegrações versus Amortizações”, separata do *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa* n.º 364, de Janeiro de 1996, p. 4.

24 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: “Quinquagésimo Ano Reintegrações versus Amortizações”, ob. cit., p. 7.

25 CUNHA GUIMARÃES, Joaquim Fernando da: “As Reintegrações/Amortizações do Imobilizado”, revista *Eurocontas* n.º 25, de Fevereiro de 1997, *Boletim da CROC* n.º 11, de Abr/Jun de 1997 e *Contabilidade, Fiscalidade, Auditoria: Breves Reflexões*, Ed. do autor, Março de 1997, pp. 349- 72.



#### 4. O “DIREITO CONTABILÍSTICO” E O “CÓDIGO DE CONTABILIDADE PORTUGUÊS”

Cimourdain de Oliveira foi um dos primeiros Professores de Contabilidade a apelar à existência de um “Direito Contabilístico” e de um “Código de Contabilidade Português”. Comprova-o inegavelmente a reflexão por si produzida, em comunicação sob o título “Finalidade e Fidelidade das Contas”<sup>26</sup>:

*“Quer dizer: Actualmente a Contabilidade das empresas, que deveria subordinar-se fundamentalmente, se não exclusivamente, a critérios e princípios económicos e de gestão, está por vezes espartilhada pelo jurídico, mas por um jurídico que lhe não é próprio e que, por isso, prossegue finalidades diferentes, naturalmente com consequências distorçoras. Os objectivos da Contabilidade exigem, porém, um jurídico específico, que seja o suporte legal das suas regras e princípios. E esse suporte legal será o necessário Direito Contabilístico.*

Meramente a título de exemplo:

*O Direito Fiscal não tem de dizer o que são custos e o que são proveitos do exercício: isto cabe ao Direito Contabilístico. O que o Direito Fiscal tem de dizer, isso sim, é o que, para efeitos fiscais, não são custos e o que não são proveitos.*

*Aliás, para a elaboração daquilo a que venho chamando Código de Contabilidade Português, nem tudo teremos de criar - o que não quer dizer que não tenhamos de acrescentar e melhorar -, pois muito já existe em alguns Códigos e em muitas outras leis extravagantes (algumas das quais são mesmo extravagantes...). Teremos, sobretudo, de juntar, de compilar, de harmonizar, de compatibilizar disposições legais por vezes conflituosas e que se encontram em variadíssimas leis; teremos, enfim, mais de coordenar e de codificar todo o jurídico contabilístico hoje disperso por abundantes leis e decretos, do que propriamente de criar legislação de fundo novo – sem que, aqui, também não haja muito a fazer.”.*

O Professor reforça deste modo a ideia de que a Contabilidade deve orientar-se por princípios e por critérios de economia e de gestão empresarial, sempre que possível sem interferências exteriores, sobretudo se originarem distorções desses critérios e princípios, destacando os inerentes à legislação fiscal.

É neste sentido que Cimourdain de Oliveira, parafraseando o professor francês Robert Teller (1984), transcreve<sup>27</sup>:

*“Normalmente, as disposições fiscais não deveriam dar lugar, em contabilidade, senão a rectificações extra-contabilísticas. Na prática não é assim, visto que a Administração torna obrigatórios certos lançamentos que não estão de acordo com a doutrina contabilística.”.*

A preocupação de Cimourdain de Oliveira vai ao ponto de afirmar que enquanto não existir um Direito específico da Contabilidade, outros ramos do Direito, e naturalmente, em primeiro lugar, o Direito Fiscal continuarão a desenvolver normas reguladoras em matéria contabilística.

De facto, com o desenvolvimento das normas fiscais e sua aplicação à Contabilidade, assiste-se a uma influência/interferência significativa do Direito Fiscal na Contabilidade, o que lhe retira identidade, pelo que se poderá justificar a invocação da necessidade de existência de um verdadeiro “Direito Contabilístico”, no sentido de se eliminar a influência do Direito Fiscal na Contabilidade.

Em abono da verdade, temos que reconhecer que, efectivamente, as ideias do Professor continuam a não ser seguidas no nosso normativo contabilístico e fiscal, o que não quer dizer que, no futuro, não o venham a ser.

26 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: “Finalidade e Fidelidade das Contas”, separata do *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa*, Lisboa, 1986, relativa a alocução proferida no Porto, no Palácio da Bolsa, na abertura das III Jornadas de Contabilidade, em 6 de Novembro de 1985.

27 CIMOURDAIN DE OLIVEIRA, Camilo: “Finalidade e Fidelidade das Contas”, ob. cit.

Refira-se, a propósito, que já em 1938 o Professor Fernando Vieira Gonçalves da Silva, na sua tese de doutoramento sob o título *“A Regulamentação Legal da Escrituração Mercantil”*, clamava por uma urgente e eficaz regulamentação da contabilidade<sup>28</sup>.

Sublinhe-se, ainda, que esta questão regista hoje um incremento da sua importância, tendo em perspectiva a implementação das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC), das Normas Internacionais de Relato Financeiro (NIRF) e respectivas Interpretações, do International Accounting Standards Board (IASB), nos termos dos Regulamentos (CE) n.ºs 1606/2002 e 1725/2003, de 19 de Junho de 2002 e 21 de Setembro de 2003, respectivamente, o que suscitou a apresentação pela CNC, em Janeiro de 2003, de um documento intitulado *Projecto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo de Normalização Contabilística*, a aguardar aprovação governamental.

Com efeito, tendo em conta a natureza puramente contabilística das NIC/NIRF, colocam-se também problemas a nível da fiscalidade directa (v.g. IRC, IRS), pelo que a UE constituiu dois grupos de trabalho para estudar o problema, no âmbito da Comunicação – COM (2003)726, de 24 de Novembro de 2003 -, da Comissão ao Conselho, ao Parlamento Europeu e ao Comité Económico e Social Europeu, sob o título *“Um mercado interno sem obstáculos em matéria de fiscalidade das empresas – realizações, iniciativas em curso e desafios a ultrapassar”*. Equaciona-se, assim, a hipótese da introdução de uma matéria colectável consolidada na UE, tomando por ponto de partida o normativo contabilístico comum inerente à aplicação das NIC/NIRF.

Ou seja, as questões levantadas no passado pelo Professor estão, ainda hoje, por resolver e geram discussões apaixonadas.

Sobre este temática ainda registamos a posição de Fernandes Ferreira<sup>29</sup>:

*“O POC hoje é a lei contabilística, é ele que regula para fins de contabilidade; se um Código fiscal ou uma regulamentação deste aponta regras de modo diferente as mesmas não derrogarão o POC.”*.

Uma das matérias em que mais se nota a influência da fiscalidade na contabilidade é, precisamente, na relativa às reintegrações/amortizações, destacada por Cimourdain de Oliveira e a que atrás nos referimos.

Na verdade, dada a inexistência de normas contabilísticas reguladoras das reintegrações/amortizações, compreende-se que o legislador fiscal emane regras para a determinação do lucro tributável<sup>30</sup>.

Por isso mesmo, Fernandes Ferreira sublinha<sup>31</sup>:

*“As empresas, os seus gestores, os seus técnicos de finanças e contabilidade e até os seus conselheiros fiscais e auditores sabem que amortizações assim calculadas são valores que pelos princípios contabilísticos da continuidade e da uniformidade não deveriam seleccionar-se, aliás em harmonia com a desejada imagem fiel do balanço e do apuramento de custos, proveitos e resultados. Só que, normalmente, ninguém tem ido ao ponto de deixar de utilizar as orientações fiscais, mesmo quando verifica estarem a contraditar os princípios contabilísticos.*

*Assinala-se que assim não deveria ser, mas é; daí a necessidade de acentuar que a solução mais adequada será passar regulamentações destas e de outras matérias para o foro das leis e regulamentações contabilísticas.”*

28 Cf. FERNANDES FERREIRA, Rogério: “Retrospectiva da Normalização Contabilística em Portugal”, *Gestão, Contabilidade e Fiscalidade*, Ed. Notícias, 1997, p. 114.

29 FERNANDES FERREIRA, Rogério: “Busca de conciliação entre direito da contabilidade e direito da Fiscalidade”, *Gestão, Contabilidade e Fiscalidade*, Ed. Notícias Editorial, Lisboa, 1997, p. 85.

30 De notar que estas regras já vêm do Código da Contribuição Industrial, em que as reintegrações/amortizações foram reguladas pela Portaria n.º 737/81, de 29 de Agosto. Actualmente aplicam-se os art.ºs 28.º ao 33.º do CIRC e o Decreto-Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro.

31 FERNANDES FERREIRA, Rogério: “Busca de conciliação entre direito da contabilidade e direito da Fiscalidade”, ob. cit., p. 86.

## 5. CONCLUSÕES

O Professor Cimourdain de Oliveira, Decano dos Professores Universitários Portugueses de Contabilidade, é, sem dúvida, um dos cientistas que mais têm trabalhado pela investigação e ensino da contabilidade e da fiscalidade em Portugal, destacando-se o seu envolvimento no grupo de trabalho que concebeu o Código da Contribuição Industrial, que foi a base do seu sucessor: o Código do IRC.

Considerando o seu vasto e valioso curriculum, julgamos útil destacar neste trabalho o seu contributo para a clarificação dos campos de intervenção da contabilidade e da fiscalidade, especialmente em sede de impostos sobre o rendimento, apelando, nomeadamente, para a necessidade da existência de um verdadeiro “Direito Contabilístico” e de um “Código de Contabilidade Português”.

Embora essa vontade de autonomização das duas disciplinas não tenha tido, até à data, os seguidores que, provavelmente, o Professor desejaria, julgamos que o tema é suficientemente abrangente para merecer a atenção dos investigadores. Com este apontamento pretendemos dar um modesto contributo para a discussão.

Neste trabalho, enfatizamos também a polémica do Professor Cimourdain de Oliveira com o seu Professor, Mestre, e, posteriormente, colega, Jaime Lopes Amorim, a propósito da temática da posição no balanço das reintegrações/amortizações do imobilizado.



**JOAQUIM FERNANDO DA CUNHA GUIMARÃES**, natural e residente em Braga, é Mestre em Contabilidade e Auditoria pela Universidade do Minho (1997-2000) e Licenciado em Gestão de Empresas pela mesma Universidade (1980-1984).

É Revisor Oficial de Contas (n.º 790), desde Janeiro de 1992, sendo sócio-administrador de Joaquim Guimarães, Manuela Malheiro e Mário Guimarães, Sociedade de Revisores Oficiais de Contas n.º 148, com sede em Braga.

É, também, Técnico Oficial de Contas (n.º 2586), exercendo funções de Presidente do Conselho Fiscal e Vogal da Comissão de História da Contabilidade na Ordem dos TOC.

É docente do ensino superior tendo leccionado em Universidades nacionais (v.g. U. Minho) e internacionais (Brasil e Espanha).

É colaborador permanente através da elaboração de estudos e artigos de opinião de grande parte das revistas nacionais de Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria/Revisão de Contas, sendo Director da revista Contabilidade & Empresas do Grupo Vida Económica desde Janeiro de 2010.;

Participa assiduamente em congressos nacionais e internacionais, apresentando comunicações sobre temas de Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria/Revisão de Contas.

É autor dos livros “Contabilidade – Fiscalidade - Auditoria: Breves Reflexões” (1997), “O Sistema Contabilístico e Fiscal Português” (2000), “Temas de Contabilidade, Fiscalidade e Auditoria” (2001), “História da Contabilidade em Portugal – Reflexões e Homenagens” (2005), “Técnicos Oficiais de Contas” (2007) e “Revisores Oficiais de Contas” (Outubro de 2007), “A Profissão, as Associações e as Revista de Contabilidade em Portugal” (Setembro de 2009), “Estudos sobre a Normalização Contabilística em Portugal” (Maio de 2011) e o presente livro bem como de outras publicações de menor dimensão.

É autor e único responsável do PORTAL INFOCONTAB – O PORTAL DA CONTABILIDADE EM PORTUGAL, lançado em Maio de 2005, com endereço em <http://www.infocontab.com.pt/>

## OS MESTRES/PROFESSORES DE **CONTABILIDADE EM PORTUGAL**

“Por razões que os leitores certamente compreenderão, este é o livro que nunca gostaria de ter elaborado e ou publicado.

Com esta obra pretendo efectuar mais uma homenagem aos meus (nossos) Mestres da Contabilidade que, devido ao seu falecimento no curto espaço de pouco mais de um ano e meio, deixaram de nos transmitir o seu saber/conhecimento, sendo certo que o mesmo permanecerá por muitos anos como fonte de investigação para todos os profissionais da Contabilidade, da Fiscalidade e da Auditoria/Revisão de Contas”.

*in Nota de Apresentação do Autor*

“Atribuindo-me, a mim, também a qualidade de professor, qualidade em que sinto não ombrear com qualquer dos homenageados, justifica que me solicitou este prefácio porque estou vivo! Apreciei o mérito desta razão e honra-me o aproveitamento. Joaquim Guimarães tem conhecimento do meu envolvimento pessoal com qualquer dos quatro professores, e sabia que o convite era irrecusável”.

*in Prefácio de Hernâni O. Carqueja*

[www.vidaeconomica.pt](http://www.vidaeconomica.pt)



Visite-nos em  
[livraria.vidaeconomica.pt](http://livraria.vidaeconomica.pt)