



# História (breve) da regulamentação da profissão de contabilista

Este trabalho contempla os principais aspectos da história da regulamentação da profissão da contabilidade em Portugal. Do Marquês de Pombal à actualidade, são passados em revista dois séculos e meio de avanços e retrocessos.

Por **Joaquim Fernando da Cunha Guimarães\***

**A** ideia para a elaboração do presente artigo surgiu-nos aquando da realização do «Segundo Encontro de História da Contabilidade», realizado no auditório do Centro Cultural de Belém (Lisboa) e no auditório do Europarque de Santa Maria da Feira, nos dias 5 e 6 de Junho de 2009, respectivamente, organizado pela Direcção e pela Comissão de História da Contabilidade da CTOC<sup>(1)</sup> (fig. 1), no qual apresentámos uma comunicação sob o título «Alguns dos Acontecimentos Mais Importantes da Evolução da Contabilidade e da Profissão de Contabilista em Portugal desde 1755 até hoje.»<sup>(2)</sup> Essa comunicação baseou-se no nosso artigo com o mesmo tí-

tulo, que teve, até à data, três versões<sup>(3)</sup>, sendo, por isso, considerado um artigo dinâmico e de actualização permanente à medida que surjam novos conhecimentos/factos como resultado de investigações futuras.

De notar que esse artigo se baseou num outro da autoria de Rodrigues, Gomes e Craig<sup>(4)</sup>, no qual os autores desenvolvem algumas das principais etapas da profissão de contabilista desde 1755.

Em complemento, através da nossa nota informativa Infocontab n.º 64, de Maio de 2009<sup>(5)</sup>, divulgámos que constituímos uma base de dados desse artigo<sup>(6)</sup>, a qual permite a pesquisa «Por data (ano)», «Acontecimento (título)» e «Por tema».

Relativamente à pesquisa «por tema» foram seleccionados os seguintes:

- Regulamentação profissional;
- Livros;
- Ensino e investigação;
- Normalização contabilística;
- Associativismo;
- Revistas;
- Fiscalidade;
- Direito das sociedades;
- Tema não especificado.

No referido evento apenas apresentámos, por motivos de limitação de tempo, o tema relativo à «Regulamentação Profissional», sendo a base do presente artigo. Nestes termos, apresentamos os acontecimentos mais importantes na regulamentação da profissão, grande parte dos quais

consta nos referidos quadros e naquela comunicação, com referência à legislação comercial e fiscal.

Destacamos, também, as dúvidas que ainda subsistem relativamente ao surgimento da expressão «técnico de contas», bem como as responsabilidades dos contabilistas inerentes ao interesse público da profissão.

Sublinhamos ainda que, na sequência da investigação para a elaboração do presente artigo, constatámos a existência de alguns factos complementares que incluímos na referida base de dados e que passarão a constar da quarta versão do artigo a elaborar oportunamente.

lecimento de ensino na Europa e, talvez, no mundo (este último facto ainda não totalmente comprovado), onde se leccionaram tais matérias.<sup>(7)</sup>

Não é nosso objectivo efectuar uma análise exaustiva sobre a importância da Aula do Comércio, facto este que tem sido bem desenvolvido em artigos publicados em revistas nacionais, dos quais destacamos os indicados no quadro n.º 1, de acordo com a pesquisa efectuada no menu «Base de dados» do nosso portal Infocontab, bem como nos dois Encontros em referência e, principalmente, no «Segundo Encontro» (ver quadro n.º1).

Os Estatutos da Aula do Comér-

tribuição, e ordem dos livros do mesmo Comércio, é uma das primeiras causas, e o mais evidente principio de decadência, e ruína de muitos Negociantes.»

- «(...) e muito importante Escola se ensinassem os principios necessários a qualquer Negociante perfeito, e pela comunicação do método Italiano<sup>(9)</sup>, aceito em toda a Europa, ninguém deixasse de guardar os livros do seu Comércio com a formalidade devida.»
- «11 - A Aritmética, como fundamento, e principio de todo, e qualquer comércio, deve ser a primeira parte da



Fig. 1 – Livro do «Segundo Encontro de História da Contabilidade»



Fig. 2 – Estatutos da Aula do Comercio



Fig. 3 – Estatutos da Junta do Comercio – 1.ª regulamentação da profissão

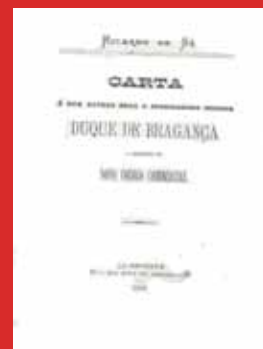


Fig. 4 – Carta de Ricardo de Sá dirigida ao Rei D. Luís

**«250 anos da criação da Aula do Comércio» e do reconhecimento do «interesse público» da profissão»**

O tema geral do citado Encontro foi o acima indicado, pois pretendeu registar-se essa efeméride (1759-2009), e lembrar a importância do Marquês de Pombal no ensino das matérias comerciais e contabilísticas no século XVIII, através da criação da Aula do Comércio, primeiro estabe-

lecio<sup>(8)</sup> (fig. 2) foram aprovados por Alvará de 19 de Maio de 1759 e registados em 22 de Maio do mesmo ano na Secretaria de Estado dos Negócios do Reino, no Livro 2 da Junta do Comércio, do qual extraímos as seguintes frases com referência à contabilidade e aos “guarda-livros”:

- «A Junta do Comercio destes Reinos, e seus Domínios, havendo considerado que a falta de formalidade na dis-

lição da Aula<sup>(10)</sup>, ensinando-se aos seus Praticantes sobre o método comum, e ordinário das quatro principais espécies, os motivos, e diversos modos, com que mais fácil, e prontamente se acham hoje as somas, se fazem as diminuições e multiplicações, se abrevia a repartição, e se lhes tiram as provas: conseguida a perfeição nesta parte, se deve

**Quadro n.º 1 – Artigos sobre a «Aula do Comércio» publicados nas revistas nacionais de Contabilidade**

Título do artigo	Autor	Publicado					Total de pág.
		Revistas/Jornal	Número	Mês/Ano	Pág. inicial	Pág. final	
O Marquez de Pombal Regulamentou as Profissões de Técnicos de Contas	Pedroso Pimenta	Revista de Contabilidade e Comércio (Ediconta)	8	Out./Dez. de 1934	289	295	7
A Aula do Comércio	Everard Martins	Revista de Contabilidade e Comércio (Ediconta)	19	Jul./Set. de 1937	262	265	4
No Duplo Centenário da Aula do Comércio	Aureliano Felismino	Boletim da Sociedade Portuguesa de Contabilidade	21 e 22	Out./Jan. de 1959/1960	27	44	18
A «Aula do Comércio». Comemorações do 2.º Centenário da sua fundação	Júlio César da Silva Gonçalves	Boletim da Sociedade Portuguesa de Contabilidade	21 e 22	Out./Jan. de 1959/1960	51	63	13
A «Aula do Comércio» (1759).	Everard Martins	Boletim da Sociedade Portuguesa de Contabilidade	21 e 22	Out./Jan. de 1959/1960	71	88	18
Só com precauções de bom quilate é que podemos dar generalização a certo dito do Marquês de Pombal: o de que tanto pode um homem em sua casa, que, mesmo depois de morto, eis que serão necessários quatro outros homens para fazerem sair dela	Guilherme Rosa	Jornal do Técnico de Contas e da Empresa	156	Junho de 1978	141	141	1
O Marquês de Pombal regulamentou as profissões de técnicos de contas	Pedroso Pimenta	Revista de Contabilidade e Comércio (Ediconta)	187/192	Outubro de 1984	323	328	6
História da contabilidade a Aula de Comércio primeira escola de gestores em Portugal	Fernando da Conceição Lopes	Jornal do Técnico de Contas e da Empresa	320	Maio de 1992	127	128	2
Evolução da profissão dos técnicos de contas em Portugal: do Marquês de Pombal até aos nossos dias	Delfina Rosa da Rocha Gomes e Lúcia Maria Portela de Lima Rodrigues	Jornal de Contabilidade (APOTEC)	302	Maio de 2002	131	141	11
Aula do Comércio: primeiro estabelecimento de ensino técnico profissional oficialmente criado no Mundo?	Delfina Rosa da Rocha Gomes, Lúcia Maria Portela de Lima Rodrigues e Russell Craig	TOC (CTOC)	34	Janeiro de 2003	46	54	9
Influências mercantilistas inglesas na criação da Aula do Comércio em 1759	Lúcia Maria Portela de Lima Rodrigues e Russell Craig	TOC (CTOC)	62	Maio de 2005	22	33	12
Breves notas sobre a Aula do Comércio	Carlos Baptista da Costa	Revista Contabilidade e Finanças (APPC) - 2.ª série	96	Jan./Mar. de 2009	4	10	7

Fonte: elaboração própria

passar ao ensino da conta de quebrados, regras de três, e todas as outras, que são indispensáveis a um comerciante, ou guarda-livros completo(...).»

- «15 - Ultimamente se passará a ensinar o método de escrever os livros com distinção do Comércio em grosso, e da venda a retalho, ou pelo miudo, tudo em partida dobrada, ainda que com diferença dos dois referidos comércios (...).»
- «16 - Completos os três anos, se passará Certidão aos Assistentes, que hoverem frequentado a Aula; e com este documento será visto o deverem infalivelmente preferir em todos os Provimientos da nomeação da Junta, assim da Contadoria, como da Secretaria, e ainda de quaisquer empregos, em que não estiver determinada outra preferência.»

Posteriormente, foi publicada a Carta de Lei de 30 de Agosto de 1770 (fig. 3), assinada pelo Marquês de Pombal que, segundo Rodrigues, Gomes e Craig<sup>(11)</sup>, foi a primeira regulamentação da profissão contabilística, prevenindo a inscrição dos guarda-livros na Junta de Comércio que deveriam ser graduados pela Aula de Comércio e estabelecendo algumas condições do exercício profissional, sendo que alguns cargos públicos só estavam disponíveis para os aulistas (designação dos alunos da Aula do Comércio).

A Carta de Lei exigia que, entre 4 de Setembro e 31 de Dezembro de 1770, os comerciantes nacionais que formaram o Corpo da Praça da Capitação, deveriam ins-

crever-se na Junta de Comércio, através de requerimento, que logo os admitia.

A Carta exigia ainda que, na mesma Junta de Comércio, se deveriam matricular todos os guarda-livros, todos os caixeiros e todos os praticantes das caixas de negócio portuguesas, das corporações e sociedades públicas e, caso não o fizessem, não poderiam considerar-se compreendidos no «Corpo Geral do Comércio», nem ficariam habilitados para obter empregos públicos, nem as suas escriturações, contas ou laudos poderiam valer em juízo ou fora dele para algum efeito, considerando-se nulas como se os mesmos não existissem.

*Constatamos  
que o primeiro  
Código Comercial  
continha diversos  
articulados relativos  
à escrituração, à  
contabilidade e ao  
guarda-livros.*

A mesma Carta de Lei estabeleceu que só os guarda-livros, caixeiros e praticantes matriculados na Junta de Comércio poderiam ser admitidos nos escritórios das Caixas de Negócio e nas Alfândegas do Reino.

Os aulistas tinham também cargos apenas a eles destinados nos navios mercantes, na Real Armada, nas companhias gerais e suas feitorias, nas administrações e sociedades de grande porte, nos mediadores e lotadores de navios, nas serventias de todos os oficiais da administração e ar-

recadação da Real Fazenda.

No que concerne à evolução da Aula do Comércio, Cruz Vidal sublinhou<sup>(12)</sup>: «.../...

Em Portugal, graças ainda, sem dúvida, ao pensamento do Marquês de Pombal e à influência da sua «Aula de Comércio», o caminho foi um pouco mais fácil: a Aula de Comércio, criada em 1759, seria em 1844, anexada ao «Liceu de Lisboa» e, em 1869, integrada no «Instituto Industrial e Comercial de Lisboa». Este, seria, em 1911, desdobrado no Instituto Superior Técnico e no Instituto Superior de Comércio, até que, em 1930, o Instituto Superior de Comércio seria integrado na nova Universidade Técnica de Lisboa, com o nome de Instituto Superior de Ciências Económicas e Financeiras, designação esta que, em 1972, passaria a ser a de Instituto Superior de Economia, com duas licenciaturas, a de Economia e a de Organização e Gestão de Empresas.»

Em nosso entender, são estas referências que estão conotadas com o interesse público da profissão de guarda-livros, daí a justificação para a segunda parte do título do tema geral do «Segundo Encontro de História da Contabilidade» da CTOC.

Ainda a propósito do interesse público da profissão, Guerreiro sublinha<sup>(13)</sup>: «A atribuição de um estatuto de interesse público a uma associação profissional implica que a actuação dos seus membros seja pautada por princípios deontológicos como a idoneidade e a responsabilidade técnica.»

No mesmo contexto, Guerreiro salienta<sup>(14)</sup> que o interesse público deve ser entendido como o interesse geral de uma comunidade e como uma exigência de satisfação

de necessidades colectivas, sendo que as associações são partes integrantes da Administração Pública, dotadas de poder político e, como tal, enquadradas no n.º 1 do art.º 266.º da Constituição da República Portuguesa<sup>(15)</sup>.

Desta forma, quando o TOC assume a responsabilidade pela regularidade técnica contabilística e fiscal das empresas e assina com o representante legal das entidades as demonstrações financeiras e as declarações fiscais, face ao preceituado no art.º 6.º do Estatuto da Câmara dos TOC (ECTOC), está expressa e objectivamente a desempenhar funções de interesse público. Ou seja, o interesse público e tais responsabilidades estão intimamente ligados.

### Códigos comerciais

Os códigos comerciais constituem, também, documentos importantes sobre a regulamentação da profissão.

O primeiro Código Comercial português foi publicado em 1833, denominado «Código Ferreira Borges», em homenagem ao seu autor, José Ferreira Borges.

O segundo Código Comercial Português foi publicado em 1888, denominado «Código Veiga Beirão», também em homenagem ao seu principal autor, Francisco António da Veiga Beirão<sup>(16)</sup>, encontrando-se ainda em vigor. Como referimos no nosso artigo sob o título «120.º aniversário (1888/2008) do Código Comercial – Para Quando um Novo?»<sup>(17)</sup> não compreendemos as razões pelas quais o Código não foi ainda revisto, até porque o actual comércio nada tem a ver com o daquela época, nomeadamente com o desenvolvimento da in-

formática (por exemplo, comércio electrónico), do *marketing*, das relações internacionais, da globalização, etc.

Chamando agora à colação as questões relativas à então profissão de guarda-livros, constatamos que o primeiro Código Comercial continha diversos articulados relativos à escrituração, à contabilidade e ao guarda-livros.

O segundo Código Comercial, repetimos, actualmente em vigor, deixou de efectuar referências à profissão de guarda-livros, o que foi considerado um retrocesso na profissão.

*A utilização da expressão «técnico de contas» na legislação fiscal foi usada pela primeira vez no extinto Código da Contribuição Industrial (CCI)*

A propósito, em 1889, Ricardo José de Sá, distinto professor, contabilista, publicista, conferencista e bancário da época<sup>(18)</sup>, considerado por Martim Noel Monteiro o primeiro teórico da Contabilidade, elaborou uma forte crítica ao referido Código num documento dirigido ao Rei D. Luís, intitulado «Carta a Sua Alteza Real o Sereníssimo Senhor Duque de Bragança a respeito do novo Código Commercial» (fig. 4), da qual extraímos a seguinte frase: «O Guarda-Livros, mesmo pela sua ilustração, pela sua actividade, pela sua prática de negócios, pela sua seriedade,

pelo papel que representa enfim para com o comerciante a quem presta serviços, e para com terceiros, ou por outra, para com o mundo comercial, tem jus a uma secção especial do Código, secção em que seja definido dando-se-lhe a personalidade legal que lhe é correspondente, elevando-se à categoria de funcionário mercantil, e marcando-se-lhe finalmente seus direitos e deveres.»

Foi neste contexto que, em 1973, António Álvaro Dória elaborou uma brochura sob o título «Ricardo de Sá Critica o Código Commercial»<sup>(19)</sup> (fig. 5), na qual comenta exhaustivamente essa carta.

### Surgimento da designação de «Técnico de Contas»

De acordo com António Álvaro Dória, a designação de «Técnico de Contas» deve-se a Ricardo de Sá, referindo-se àquela carta de Ricardo de Sá enviada ao Rei D. Luís nos seguintes termos<sup>(20)</sup>: «E é precisamente numa dessas últimas obras, a que há tempos tive oportunidade de me referir desenvolvidamente – Carta a Sua Alteza Real o Sereníssimo Senhor Duque de Bragança a respeito do novo Código Commercial (título já de si irónico) – publicada em 1889, que Ricardo de Sá emprega pela primeira vez a expressão “Técnicos de Contas”, que só 60 anos mais tarde o Código da Contribuição Industrial iria retomar e consagrar para classificar os que exercem a nossa profissão.

.../...

Devemos, portanto, creio-o bem, sentir-mos honrados por usarmos um título que teve por padrinho o grande mestre Ricardo de Sá.»

Dado que possuímos fotocópias de um exemplar dessa carta (fig. 4), constatámos que a mesma não faz qualquer referência à designação de «técnico de contas», mas apenas à de «guarda-livros».

Considerando que António Álvaro Dória foi um destacado professor, contabilista e escritor do século passado, isto é, uma pessoa bem informada e formada, como tivemos oportunidade de pessoalmente verificar através de três visitas efectuadas à sua biblioteca, situada na “nossa” cidade de Braga<sup>(21)</sup>, actualmente na posse dos seus filhos, estranhámos aquela referência.

Desta forma, ainda não nos foi possível, até à data, desvendar o mistério do aparecimento da designação de «técnico de contas» no léxico contabilístico português.

### Referências na legislação fiscal

**O guarda-livros é sujeito à “décima”** - Por Carta de Lei de 7 de Abril de 1838, a profissão de guarda-livros é reconhecida nas leis fiscais como uma das profissões liberais sujeitas à «décima».<sup>(22)</sup>

**Código da Contribuição Industrial** - O que parece indiscutível é que a utilização da expressão «técnico de contas» na legislação fiscal foi usada pela primeira vez no extinto Código da Contribuição Industrial (CCI), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 45 103, de 1 de Julho em 1963, e que vigorou até 31 de Dezembro de 1988, tendo sido revogado por força da entrada em vigor do Código do IRC, em 1 de Janeiro de 1989.

O n.º 3 do preâmbulo do CCI referia: «.../... Reconhece-se, apesar de tudo, que é ainda extenso o caminho a percorrer no sentido de assegurar uma mais perfeita

compatibilidade entre a estrutura fiscal que se consagra e as estruturas administrativas de que dispõe. Para o conseguir, há que reorganizar desde já os serviços de fiscalização tributária, rever toda a legislação referente à contabilidade das empresas e disciplinar a actividade dos que exercem a profissão de técnicos de contas.»

O art.º 52.º do CCI previa: «Até se proceder à regulamentação legal do exercício da respectiva profissão só poderão ser considerados técnicos de contas responsáveis, para os efeitos do artigo 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.»

Em complemento a este articulado, sublinhamos o seguinte:

- A regulamentação legal da profissão não se concretizou durante a vigência do CCI, isto é, até 31 de Dezembro de 1998;
- O Código do IRC que, repetimos, revogou o CCI e entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1989, deixou de fazer referência à profissão de «técnico de contas» e à respectiva regulamentação;
- Durante a vigência do CCI, os técnicos de contas tiveram de formalizar a sua inscrição na DGCI no âmbito daquela disposição, sendo que as condições de inscrição, nomeadamente as habilitações literárias, foram regulamentadas pela Portaria n.º 20 317, de 14 de Janeiro de 1964, a qual foi objecto de contestações por profissionais e associações de profissionais, ten-

do suscitado alterações pela Portaria n.º 21 247, de 27 de Abril de 1965, que permitiu a inscrição definitiva na DGCI de cerca de dez mil candidatos. No entanto, a inscrição definitiva destes técnicos de contas e de outros apenas veio a tornar-se definitiva com a publicação da Portaria n.º 420/76, de 14 de Julho<sup>(23)</sup>, que revogou (art.º 18.º) essas duas Portarias;

- O art.º 48.º do CCI determinava o seguinte: «As declarações referidas nos artigos anteriores serão assinadas pelos contribuintes ou pelos seus representantes legais ou mandatários, e ainda, pelo respectivo técnico de contas responsável, os quais rubricarão os documentos que as acompanhem.

§1.º A assinatura e rubrica do técnico de contas poderão, porém, ser substituídas pelas do responsável pela contabilidade, desde que o contribuinte, não sendo sociedade anónima ou em comandita por acções, empresa pública ou qualquer das pessoas referidas nos artigos 3.º e 5.º, tenha tido, na média dos últimos três anos, um volume de negócios a 30 000 000\$00.

§ 2.º Serão recusadas as declarações que não estiverem assinadas ou rubricadas nos termos indicados, sem prejuízo das sanções estabelecidas para a falta da sua apresentação.»

- O art.º 53.º do CCI determinava que os contribuintes do grupo A<sup>(24)</sup> da Contribuição Industrial deveriam comunicar à DGCI os elementos de identificação do seu técnico de contas responsável dentro dos 30 dias seguintes à sua admissão;

- O art.º 161.º do CCI previa que o Ministro das Finanças poderia ordenar o cancelamento das inscrições dos técnicos de contas que subscrevessem declarações nas quais se verificassem omissões ou inexactidões e cuja responsabilidade devesse ser-lhe imputada, sem prejuízo das penalidades aplicáveis aos contribuintes;
- O art.º 147.º do CCI previa um conjunto de multas pela recusa de exibição de escrita, dos livros ou dos do-

viciação de escrita nos livros ou nos documentos contabilísticos;

- O art.º 160.º do CCI estabelecia que a instauração de procedimento para aplicação das multas estabelecidas no art.º 147.º seria averbada na inscrição do técnico de contas, tendo efeitos de suspensão dos direitos emergentes durante a pendência do processo.

Estas disposições poderão ser consideradas as primeiras, de âmbito fiscal, a prever a responsabilidade fiscal do técnico de

numa tipificação de informações e numa graduação adequada das pessoas, prevendo<sup>(25)</sup>: «1. (...) Deste regime importa salientar alguns aspectos mais directamente relevantes para o presente processo. Primeiro, os Técnicos de Contas intervêm necessariamente em certos actos concernentes à administração fiscal; depois, existe um registo público obrigatório, sujeito a publicidade (pois, nos termos da referida portaria, será publicada periodicamente no “Diário da República” uma lista dos Técnicos de Contas inscritos, sendo igual-



Fig. 5 – Livro «Ricardo de Sá crítica o Código Comercial»



Fig. 6 – Livro «Verificações e Exames de Escripta», de Ricardo de Sá



Fig. 7 – «Vantagens Para a Contabilidade da Regulamentação Profissional dos Técnicos de Contas»



Fig. 8 – «Técnicos de Contas» (Portaria 20 317)

cumentos com um e outros relacionados, ou a sua ocultação, destruição, inutilização, falsificação ou viciação, prevendo a responsabilidade solidária com o contribuinte, dos órgãos de gestão e de fiscalização, liquidatários, administradores da massa falida e dos técnicos de contas, sem prejuízo do respectivo procedimento criminal;

- O art.º 147.º - A do CCI determinava multas por omissões ou inexactidões que não constituíssem falsificação ou

contas, a qual era assumida através da respectiva assinatura.

**Acórdão n.º 282/86 do Tribunal Constitucional** - O Acórdão n.º 282/86 (Processo n.º 4/85) do Tribunal Constitucional, publicado no «Diário da República» n.º 260, I série, de 11 de Novembro de 1986, reconheceu, pela primeira vez, que os Técnicos de Contas exerciam uma actividade de relevância pública e com deveres de acção, cuja tutela teria de ser exercida por uma associação oficial, cujas normas disciplinares deveriam assentar

mente publicadas as suspensões e cancelamentos das inscrições); em terceiro lugar, a inscrição está sujeita a vários requisitos, designadamente quanto a habilitações académicas e profissionais. Enfim, os Técnicos de Contas exercem uma função de interesse público, sujeita a uma certa disciplina pública, tornando-os à lei co-responsáveis pelo cumprimento de algumas importantes obrigações fiscais.

.../...

Os Técnicos de Contas não estão organizados em associação

pública, à qual o Estado pudesse devolver, no todo ou em parte, o poder disciplinar profissional (como sucede entre nós em relação a várias outras profissões e como se verifica em alguns países em relação aos próprios Técnicos de Contas), Por isso, tem de ser a própria Administração a exercer esse poder disciplinar.» De notar que esse Acórdão é referido no menu «Sobre a CTOC/Os TOC e a sua Câmara» do sítio da CTOC nos seguintes termos: «(...) A natureza pública da profissão Técnico de Contas era reconhecida implicitamente pelo Código da Contribuição Industrial e viria a ser reafirmada pelo Acórdão 282/86 do Tribunal Constitucional e pela Portaria n.º 319/86, que considera estes profissionais “interlocutores privilegiados” entre os contribuintes e a Administração Fiscal e “garantes originários” da verdade tributária (...).»

**Código do IRC** - Com a entrada em vigor, em 1 de Janeiro de 1989, do Código do IRC dá-se um retrocesso na regulamentação da profissão, pois, como já referimos, ao contrário do CCI, deixa de efectuar referências à profissão, o que mereceu contestação das associações de profissionais, com especial destaque para o IA-TOC e a APOTEC.<sup>(26)</sup>

### Iniciativas governamentais e autorizações legislativas

Logo após a publicação do CCI, o Governo procedeu à nomeação de uma Comissão para estudo da regulamentação do exercício da profissão de técnico de contas, no âmbito da Portaria n.º 20 691, de 18 de Julho de 1964, publicada no «Diário do Governo», I.ª Série, n.º 168 e no «Boletim do

Instituto Nacional do Trabalho e Previdência», de 31 de Julho de 1964, tendo sido concretizada com a indicação dos nomes dos profissionais e das entidades que representavam pela Portaria de 5 de Dezembro de 1964, publicada no «Diário do Governo» n.º 290, 2.ª série, de 12 de Dezembro de 1964 e no «Boletim do Instituto Nacional do Trabalho e Previdência», de 15 de Dezembro de 1964.<sup>(27)</sup>

A Comissão finalizou os seus trabalhos em 31 de Outubro de 1970, tendo apresentado, nessa data, o respectivo relatório.<sup>(28)</sup>

De notar que esse relatório referiu-se à existência de anteriores e malogradas tentativas de regulamentação, elencando um relatório apresentado em 1934 por uma Comissão nomeada pelo então Ministro do Comércio e Indústria e presidida por Carmo e Cunha.<sup>(29)</sup>

Além disso, o relatório defendia a designação de «Técnico de Contabilidade» e não de «Técnico de Contas» e a divisão em três categorias profissionais (auditor-contabilista, contabilista e guarda-livros).

Por despacho de 23 de Outubro de 1981, o Director-geral das Contribuições e Impostos, Francisco Rodrigues Pardal, sugeriu que fosse criado um grupo de trabalho «com o fim de elaborar um projecto de diploma que estabeleça a regulamentação legal pretendida.»<sup>(30)</sup>

Em 19 de Abril de 1985, e na sequência de uma exposição da Direcção da APOTEC, foi nomeado um novo grupo de trabalho<sup>(31)</sup> que não conseguiu chegar ao fim dos trabalhos, não só por irreduzibilidade da APOTEC (votou contra a orientação preconizada

pelos cinco restantes membros da Comissão), mas também porque, entretanto, se verificou a queda do Governo.<sup>(32)</sup>

Posteriormente, por Despacho de 17 de Março de 1988, do secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, José de Oliveira e Costa, tendo por base o preâmbulo da Portaria n.º 319/86, de 25 de Junho<sup>(33)</sup>, foi criado um novo «Grupo de Trabalho»<sup>(34)</sup> para elaborar um projecto de regulamentação e organização profissional, tendo sido enviado às associações para críticas e sugestões, o qual também foi inconclusivo.<sup>(35)</sup>

Sobre este projecto José Ilídio Mendes sublinhou:<sup>(36)</sup> «O projecto do SEAF, de 1988, que o Governo resolveu deixar “na gaveta”, depois de ter pedido e obtido autorização legislativa para o publicar.»

Posteriormente, em 12 de Junho de 1991, a Assembleia da República aprovou, por unanimidade, uma autorização legislativa (Lei n.º 193/V), mais tarde convertida na Lei n.º 37/91, de 27 de Julho<sup>(37)</sup>, que autorizou o Governo a legislar sobre a instituição e definição do regime jurídico da associação pública dos Técnicos Oficiais de Contas, o que, no entanto, também não se concretizou.

Falhadas essas tentativas de regulamentação da profissão, em 1994, foi aprovada a Lei n.º 39-B/94, de 27 de Dezembro, que aprovou o OE/1995, prevendo no seu art.º 59.º uma autorização para o Governo para legislar no sentido de instituir uma associação profissional de natureza pública para os TOC e para aprovar os respectivos estatutos.

Desta vez a autorização legislativa foi utilizada e concretizada com a publicação do primeiro



estatuto profissional dos TOC que também criou a então Associação dos Técnicos Oficiais de Contas (ATOC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 265/95, de 17 de Outubro, posteriormente revogado pelo actual Estatuto, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de Novembro, tendo passado a designar-se Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC).

### Associações de contabilidade e outras instituições

As associações de contabilidade e algumas outras instituições tiveram um importante papel na luta pela regulamentação da profissão, como a seguir desenvolvemos por ordem cronológica.

**Primeiras associações de contabilidade** - Como sublinhámos no nosso artigo «Os Primórdios das Associações e das Revistas de Contabilidade em Portugal»<sup>(38)</sup>, Ricardo de Sá foi um dos primeiros professores de Contabilidade a manifestar interesse pelo associativismo da contabilidade, sendo um dos principais sócios promotores daquelas que se pensa terem sido as duas primeiras associações de contabilidade em Portugal.

Na verdade, Ricardo de Sá, no seu livro «Verificações e Exames de Escripta»<sup>(39)</sup> (fig. 6), sendo considerado pelo próprio como o primeiro livro a abordar estas matérias, sublinha:

- «Há muito já que reconhecemos a necessidade de um livro d'este genero, e por mais de uma vez nas duas ephemeras Associações de especialistas que para ahi houve, nos cançámos em criticar a forma por que a classe, na sua maioria, comprehendia a missão de perito

de contabilidade.»<sup>(40)</sup>

- «165 - Quando em 1884 formámos a Associação Portugueza 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, e dedicando-se, entre outros, aos trabalhos seguintes (...).»<sup>(41)</sup>

*Ricardo de Sá foi um dos primeiros professores de Contabilidade a manifestar interesse pelo associativismo da contabilidade*

- «A Associação Portugueza de Contabilidade teve vida ephemera em consequencia, segundo nos disseram, de restringir pelo seu estatuto o numero de synhedristas.
- O que nós vimos é que os associados não frequentavam a Associação, convencendo-nos portanto de que entre os guarda-livros de Lisboa não estavam ainda sufficientemente desenvolvidos os principios de confraternidade e solidariedade.»
- «166 - Passados 10 annos, instigado por alguns collegas e julgando mais propicia a occasião, por existirem novos elementos, cooperamos para se organizar a Associação de Classe dos Empregados de Contabilidade onde,

dominados sempre pela idéa de um grupo de competentes, conseguimos introduzir uma commissão technica composta de 25 membros effectivos e 5 suplentes.»<sup>(42)</sup>

- «Esta associação, exactamente como a primeira, teve pouca vida e depois d'isso nenhum outro tentamen houve no mesmo sentido.»<sup>(43)</sup>

Desta forma, também no associativismo, os actuais profissionais da contabilidade deverão estar gratos a Ricardo de Sá, como sublinhámos no artigo sob o titulo «Ricardo de Sá e a “dívida” dos Técnicos de Contas.»<sup>(44)</sup> De notar que a Associação dos Empregados de Contabilidade, também designada por Associação de Classe dos Empregados de Contabilidade, deu origem, mais tarde, ao Instituto da Classe Commercial de Lisboa.

**Instituto Commercial de Lisboa e Revista de Contabilidade e Comércio**<sup>(45)</sup> - Em 16 de Abril de 1937, realizou-se a «I Semana de Contabilidade», iniciativa conjunta dos alunos do Instituto Commercial de Lisboa (ICL) e da «Revista de Contabilidade e Comércio», que contou, também, com o apoio e organização da Associação Commercial de Lisboa, da Associação Industrial Portuguesa, da Associação Central de Agricultura Portuguesa e da Associação de Estudantes do ICL. A conferência inaugural foi proferida por Luís da Silva Viegas que enalteceu a iniciativa, tendo abordado alguns temas, um dos quais o da profissão de técnico de contas, distinguindo o guarda-livros («registra operações, faz escrituração comercial, exerce uma arte») e contabilista («faz contabilidade, isto é, ciência»).

Sublinhou, também, a problemática da inexistência de uma lei sobre a responsabilidade profissional dos técnicos de contas, na qual se fixe os seus direitos e obrigações e determine as sanções a aplicar-lhes pela sua inobservância, nos seguintes termos<sup>(46)</sup>: «A existência de uma lei, em Portugal, que regule a responsabilidade dos técnicos de contas só os pode nobilitar. A promulgação de uma lei dessa natureza, pela qual todos devemos pugnar, é do maior alcance moral, económico e até social (...).»

**Sociedade Portuguesa de Contabilidade** - A Sociedade Portuguesa de Contabilidade (SPC) foi fundada em Lisboa em 27 de Junho de 1945, tendo o respectivo estatuto sido aprovado por Alvará de 27 de Janeiro de 1946.

No século passado, e durante mais de 40 anos de actividade, a SPC foi a primeira associação de profissionais de contabilidade a desenvolver diversas actividades na área da Contabilidade, como abordámos no nosso artigo sob o título «A Sociedade Portuguesa de Contabilidade “Ressurreição” (ou não?)»<sup>(47)</sup>

Dessas actividades destacamos a realização, em 1949, de um ciclo de 16 sessões públicas sob o título «Vantagens para a Contabilidade da Regulamentação Profissional dos Técnicos de Contas», cujas comunicações foram posteriormente publicadas (1953) num pequeno livro com esse título (fig. 7)<sup>(48)</sup>, que, tudo indica, terá sido o primeiro evento do género a abordar essa problemática.

**O IATOC e a APOTEC** - O Instituto para Apoio a Técnicos Oficiais de Contas (IATOC) e a Associação Portuguesa de Técnicos de Con-

tabilidade (APOTEC)<sup>(49)</sup>, constituídas em 8 de Março de 1977 e 16 de Março de 1977, respectivamente, foram, especialmente a primeira<sup>(50)</sup>, as duas associações de profissionais de contabilidade que, depois da SPC, mais lutaram pela regulamentação profissional.

De notar que as duas associações foram constituídas, com a diferença temporal de uma semana, no mês seguinte ao da publicação do primeiro Plano Oficial de Contabilidade (POC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de Fevereiro. Este facto evidencia bem a divisão entre os técnicos de contas e os respectivos dirigentes, a qual se reforçou ao longo dos tempos e até à publicação do primeiro Estatuto da CTOC, podendo considerar-se um dos principais factores de retardamento da regulamentação da profissão.

Na verdade, apesar de algumas tentativas de união da classe, mais pelos dirigentes do IATOC do que pelos da APOTEC, essas divergências conduziram a acções individuais em prol da regulamentação, nomeadamente através da apresentação de projectos de regulamentação autónomos.<sup>(51)</sup>

Apesar disso, em 1992, três anos antes da publicação do Decreto-Lei n.º 265/95, de 17 de Outubro, os dirigentes das duas associações chegaram a entendimento através da criação do «GRITOC - Gabinete para a Recuperação da Lei n.º 37/91 - Institucionalização dos Técnicos Oficiais de Contas»<sup>(52)</sup>, no âmbito do qual desenvolveram algumas acções conjuntas, as quais foram, contudo, inconsequentes.

No entanto, o GRITOC acabou

por constituir um passo muito importante na união de esforços em prol da regulamentação.

Sobre estas duas associações elaborámos artigos sobre as respectivas actividades e as acções desenvolvidas em prol da regulamentação da profissão<sup>(53)</sup>, estas últimas consideramos complementares a este item.

**Associações e núcleos dos antigos alunos das escolas comerciais de Lisboa** - Em Junho de 1964, as associações e núcleos dos antigos alunos das escolas comerciais de Lisboa (Associação dos Antigos Alunos da Escola Comercial Rodrigues Sampaio, Núcleos dos Antigos Alunos da Escola do Ateneu Comercial de Lisboa da Escola Comercial Ferreira Borges e da Escola Comercial Veiga Beirão), elaboraram uma «Exposição - Estudo» sob o título «Técnicos de Conta» (Portaria 20 317) enviada ao ministro das Finanças na qual reagiram à Portaria 20 317, de 14 de Janeiro de 1964, atrás referida, que estabeleceu as condições de inscrição dos técnicos de contas, no âmbito do CCI (Fig. 8).<sup>(54)</sup>

**A associação (posteriormente Câmara e actualmente Ordem) dos TOC** - Como já referimos, a constituição da associação (actual Câmara) dos TOC, através da publicação do Decreto-Lei n.º 265/95, de 17 de Outubro, constituiu o culminar da regulamentação da profissão.

O actual Estatuto da OTOC foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de Novembro e recentemente alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 310/2009, de 26 de Outubro. Sobre a actividade da OTOC ao longo deste período elaborámos um artigo sob o título «Histó-

ria da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas – 10.º Aniversário (1995–2005)»<sup>(55)</sup>, no qual desenvolvemos alguns factos históricos e actuais da regulamentação da profissão.

### Actividade sindical

Em 1934, foi criado o Sindicato Nacional de Contabilistas Guarda-Livros do Distrito do Porto, que lutou pelo prestígio da profissão estabelecendo a obrigatoriedade de os profissionais terem que possuir carteira profissional. Em 1943, o Sindicato foi dissolvido pelo Governo de Salazar.

Em reunião magna dos técnicos de contas realizada em 6 de Junho de 1974, no âmbito da Secção Profissional dos Técnicos de Contas do Sindicato dos Profissionais de Escritório de Lisboa, foi criado o denominado «Grupo de Trabalho dos Técnicos de Contas» que elaborou, em Outubro do mesmo ano, uma «Exposição/Estudo/Requerimento» (fig. 9)<sup>(56)</sup>, dirigida ao ministro das Finanças, requerendo o seguinte<sup>(57)</sup>:

- «Que os argumentos apresentados na introdução do referido estudo-proposta sejam considerados como a opinião básica dos técnicos de contas interessados e, por isso, encarados como parâmetros fundamentais da regulamentação a promulgar;
- Que, nessa base, se inicie imediatamente a análise do projecto da Câmara dos técnicos de Contas que se propõe, tendo em vista a preparação do respectivo diploma legal;
- Que essa análise e essa preparação sejam feitas com a colaboração de representa-

tes do Grupo de Trabalho proponente e que, numa e noutra fase, seja possível introduzir as sugestões que, atempadamente, possam surgir nas reuniões que o Grupo de Trabalho venha a efectuar com os interessados;

- Que, finalmente, o diploma regulamentar da Câmara dos Técnicos de Contas e a Portaria de nomeação da respectiva Comissão Instaladora sejam promulgados com a urgência que o problema indiscutivelmente merece requerer.»

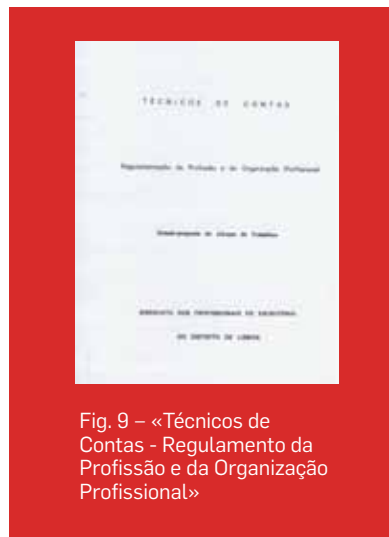


Fig. 9 – «Técnicos de Contas - Regulamento da Profissão e da Organização Profissional»

### Das responsabilidades dos guarda-livros às responsabilidades do TOC

No início do presente artigo efectuamos algumas referências ao interesse público da profissão e à sua íntima ligação com a responsabilidade técnica profissional no âmbito do art.º 6.º do ECTOC, pelo que este item deve ser considerado um complemento. Posteriormente à criação daquela primeira associação, Ricardo de Sá elaborou, em 1895, um pequeno livro intitulado «Taxonomia – Memória Dirigida à Comissão Técnica da Associação da Classe

dos Empregados de Contabilidade» (fig. 10) e, a propósito das responsabilidades do guarda-livros, sublinhou: «Outras medidas seriam ainda necessárias, e entre elas a assinatura do guarda-livros dos balanços, e, portanto a sua responsabilidade.»

Face àquela data e à mencionada realidade do associativismo da época, é muito provável que tenha sido a primeira referência à “responsabilidade do guarda-livros”, pelo que também, neste aspecto, Ricardo de Sá foi pioneiro.

Dezasseis anos mais tarde, aparece aquela que julgamos ser a segunda referência, e a primeira na Lei, a tais responsabilidades, com a publicação, em 13 de Abril de 1911, do Regulamento da Fiscalização das Sociedades Anónimas, o qual vigoraria por pouco tempo (ano civil de 1911 e ano económico de 1911/1912), prevendo o n.º 2 do artigo 9.º da parte II, sob o título «Modo de exercer a fiscalização», o seguinte: «Os documentos de prestação de contas devem ser assinados “sempre pelo guarda-livros”.

Além disso, o art.º 35.º estabelece que os guarda-livros são responsáveis com os gerentes da sociedade, por quaisquer actos dolosos tendentes a ocultar a veracidade das verbas constitutivas dos balanços e, por tal motivo, são obrigados a subscrever os inventários, balanços e todas as contas que as sociedades tenham de apresentar.»

Deste texto, inferimos o seguinte:

- A obrigatoriedade da assinatura do guarda-livros;
- A co-responsabilidade entre o gerente e o guarda-livros, através da subscrição conjunta dos inventários, balanços e todas as contas;

- A referência à «veracidade... dos balanços» pode ser interpretada como a actualmente designada «imagem verdadeira e apropriada.»

Estabelecendo uma ligação dessas disposições com o actual art.º 6.º do Estatuto da CTOC, podemos inferir que este é mais exigente ao prever a assunção da responsabilidade do TOC, quer nas demonstrações financeiras quer nas declarações fiscais, sendo, contudo, menos exigente ao não prever a subscrição dos inventários.<sup>(58)</sup>

Uma outra referência histórica às funções e responsabilidades profissionais foi invocada pelo nosso Mestre da Contabilidade do século passado, Fernando Vieira Gonçalves da Silva, nos seguintes termos<sup>(59)</sup>: «A criação dum Sindicato ou Câmara de Contabilistas, com um regulamento que cuidadosamente fixasse as normas técnicas e deontológicas que os guardalivros, os contabilistas e os peritos-contabilistas devem observar no exercício da sua profissão, podia contribuir eficazmente para dignificar e prestigiar uma classe que os pessimistas consideram actualmente inçada de ignorantes atrevidos e de esperotos pouco escrupulosos, opinião esta com que não podemos concordar.

O Ministério do Comércio já em tempos nomeou uma comissão para estudar o assunto. As bases propostas por essa comissão suscitaram algumas críticas e reclamações que são outros tantos subsídios para a definitiva resolução desta importante questão, posta de novo em foco pela anunciada reforma do regime das sociedades anónimas.»

### Cronologia dos principais acontecimentos

Nos menus «Contabilidade/Profissão» e «Profissão» dos nossos portais Infocontab e Infocontab-História, respectivamente, disponibilizamos uma base de dados com a cronologia dos principais acontecimentos sobre a regulamentação da profissão, grande parte das quais descritos neste artigo.

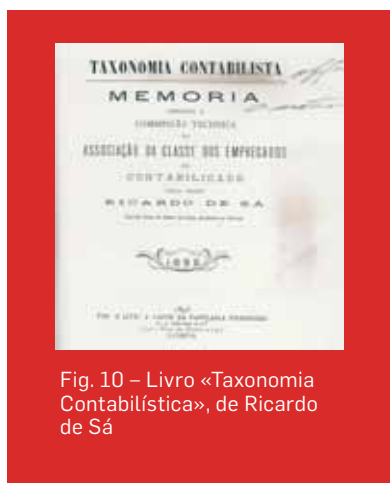


Fig. 10 – Livro «Taxonomia Contabilística», de Ricardo de Sá

### Conclusões

O presente artigo surgiu na sequência de um outro que elaborámos sob o título «Alguns dos Acontecimentos Mais Importantes da Evolução da Contabilidade e da Profissão de Contabilista em Portugal desde 1755 até hoje», que teve, até à data, três versões, que, por sua vez, teve por base um outro artigo da autoria de Rodrigues, Gomes e Craig, referido na introdução.

Ambos os artigos têm um carácter dinâmico, na medida em que nos propomos elaborar mais versões em função de investigações futuras.

Julgamos, no entanto, que o presente artigo contempla os principais aspectos da história da

regulamentação da profissão da contabilidade em Portugal, o qual deverá ser completado com a leitura de outros artigos que já elaborámos sobre as principais associações de contabilidade, extintas e em actividade, disponíveis nos nossos portais Infocontab e Infocontab - História, e que foram incluídos no nosso livro sob o título «A Profissão, as Associações e as Revistas de Contabilidade em Portugal» (Ed. Vida Económica, Porto, Setembro de 2009, com 735 páginas) que foi apresentado em sessão pública autónoma integrada no 3.º Congresso dos TOC.

É provável que os primórdios da regulamentação profissional tenham ocorrido em 1770 através da publicação, pelo Marquês de Pombal, dos Estatutos da Junta de Comércio, que estabeleceram as condições de exercício profissional dos então designados de «guardalivros», que teriam que ser formados pela Aula do Comércio.

A regulamentação profissional contabilística em Portugal passou por várias tentativas e fases conturbadas, tendo culminado com a publicação do Decreto-Lei n.º 265/95, de 17 de Outubro, que aprovou o Estatuto da então Associação dos Técnicos Oficiais de Contas (ATOC), posteriormente revogado pelo Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de Novembro, que aprovou o actual Estatuto da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, recentemente alterado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 310/2009, de 26 de Outubro, actualmente em vigor.

Foi neste contexto que se consolidou o interesse público da profissão de TOC, caracterizado pela assunção de responsabilidades contabilísticas e fiscais.

Neste percurso, salientamos o importantíssimo papel desempenhado pelas associações de contabilidade, com destaque para a SPC, o IATOC e a APOTEC.✂

(ARTIGO RECEBIDO EM MARÇO DE 2010)

\*Presidente do Conselho Fiscal da OTOC  
Vogal da Comissão de História  
da Contabilidade da OTOC  
ROC n.º 790 e TOC n.º 2 586

## Notas

(1) Esta Comissão foi constituída a 10 de Abril de 2007, e além de nós (vogal), integra Lúcia Lima Rodrigues (presidente) e Leonor Fernandes Ferreira (vogal). A Comissão dispõe de um menu sob o título «História da Contabilidade» no sítio da OTOC em [www.otoc.pt](http://www.otoc.pt). Também disponibilizamos informações no Portal Infocontab – O portal da Contabilidade em Portugal, em [www.infocontab.com.pt](http://www.infocontab.com.pt) no menu «Associações/Em Actividade/CTOC/Comissão de História da Contabilidade» e no portal Infocontab-História no menu «Grupos de Estudos/CHC-CTOC.»

(2) Os diapositivos da comunicação estão disponíveis para *download* no portal Infocontab no menu «Actividades pessoais/Congressos, jornadas, etc...»

(3) A primeira versão, datada de Janeiro de 2009, foi incluída no livro do «Primeiro Encontro de História da Contabilidade», realizado em Lisboa e no Porto, nos dias 26 e 27 de Setembro de 2008, respectivamente. A 2.ª versão, da mesma data, encontra-se disponível para *download* no portal Infocontab no menu «Revista Electrónica/Revista n.º 40, de Fevereiro de 2009» e «Actividades pessoais/Artigos (*download*)/Artigo n.º 256.» A 3.ª versão, datada de Maio de 2009, encontra-se, igualmente, disponível para *download* no portal Infocontab no menu «Revista Electrónica/Revista n.º 43», de Maio de 2009 e «Actividades pessoais/Artigos (*download*)/Artigo n.º 264.»

(4) Rodrigues, Lúcia Lima; Gomes, Delfina e Craig, Russell, «Corporativismo, Liberalismo e a Profissão Contabilis-

tica em Portugal desde 1755», Revista «TOC» n.º 46, de Janeiro de 2004, pp. 24-39. Já antes, Rodrigues, Lúcia Lima e Gomes, Delfina Rosa Rocha, tinham elaborado um artigo sob o título «Evolução da Profissão dos Técnicos de Contas em Portugal: Do Marquês de Pombal até aos Nossos Dias», Jornal de Contabilidade, n.º 302, de Maio de 2002, pp. 131-41.

(5) Disponível no portal Infocontab no menu «Notas Informativas.»

(6) Incluída no portal Infocontab no menu «Bases de dados (Pesquisa)/Acontecimentos importantes.»

(7) Este facto foi também por nós sublinhado no nosso artigo sob o título «Marquês de Pombal – o “Farol” da Contabilidade em Portugal», «Jornal AIMINHO» n.º 64, de Fevereiro de 2006, p. 21 e portal Infocontab no menu «Actividades Pessoais/«Artigos (*download*)/«Por Título/«Artigo n.º 175.»

(8) O texto está disponível no portal Infocontab no menu «Contabilidade/História/Estatutos da Aula do Comércio» e no portal Infocontab – História no menu «Ensino/Aula do Comércio.»

(9) Referência ao «método das partidas dobradas.»

(10) Referência à «Aula do Comércio.»

(11) Rodrigues, Lúcia Lima, Gomes, Delfina e Craig, Russell, ob. cit, pp. 27-39.

(12) Cruz Vidal, Caetano Léglise: «O Ensino das Ciências Empresariais em Portugal», separata da «Revista de Contabilidade e Comércio» n.º 185/6, de Agosto de 1983, p. 76.

(13) Guerreiro, Tiago Caiado: Interesse Público da Profissão, «Jornal de Contabilidade APOTEC» n.º 366, de Setembro de 2007, p. 287.

(14) Guerreiro, Tiago Caiado, ob. cit. p. 286-7.

(15) Este articulado prevê: «A Administração Pública visa a prossecução do interesse público, no respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos.»

(16) Permite que os comerciantes e as empresas entreguem a contabilidade a qualquer pessoa, fazendo com que a competência para o trabalho deixe de ser considerada sob a forma de lei.

(17) Publicado na revista «Contabili-

dade & Empresas», de Junho de 2008, p. 18, no «Jornal AIMinho» n.º 87, de Julho de 2008, p. 19 e na «Revista Electrónica Infocontab», n.º 32, de Junho de 2008.

(18) Sobre Ricardo de Sá elaborámos, até à data, os seguintes artigos:

– «Ricardo de Sá e a “dívida” dos Técnicos de Contas», Revista «TOC» n.º 69, de Dezembro de 2005, pp. 37-45 e disponível para *download* no portal Infocontab no menu «Actividades pessoais/ Por Título/Artigos (*download*)/Artigo n.º 156» e no portal Infocontab-História no menu «Actividades Pessoais/ Artigos»;

– «Ricardo de Sá – Um Homem da e para a contabilidade», «Revista Electrónica Infocontab» n.º 7, de Março de 2006 e disponível para *download* no portal Infocontab no menu «Actividades Pessoais/Artigos (*download*)/ Por Título/Artigo n.º 181» e no portal Infocontab – História no menu «Actividades Pessoais/Artigos.»

– O livro «Verificações e Exames de Escripta», de Ricardo José de Sá, «Revista Electrónica Infocontab n.º 40, de Fevereiro de 2009 e disponível para *download* no portal Infocontab no menu «Actividades Pessoais/Artigos (*download*)/ Por Título/Artigo n.º 258» e no portal Infocontab-História no menu «Actividades pessoais/Artigos».

Ainda no portal Infocontab no menu «Contabilidade/Mestres-Professores/ Ricardo José de Sá (1844 – 1912)» e portal Infocontab – História no menu «Mestres-Professores/Ricardo José de Sá (1844 – 1912)», além destes artigos, disponibilizamos diversas informações sobre a vida e obra de Ricardo de Sá.

(19) Separata da «Revista de Contabilidade e Comércio» n.os 155, de Julho/ Setembro de 1972 e 156, de Outubro/ Dezembro de 1972.

(20) «Jornal de Contabilidade» n.º 1, de Abril de 1977, p. 3.

(21) António Álvaro Dória residiu em Braga e foi professor do ensino secundário. Sobre Álvaro Dória e seu pai, Raul Dória, elaborámos um artigo sob o título «Centenário (1902-2002) da “Escola Prática Raul Dória”», publicado na Revista «TOC» n.º 33, de Dezembro de 2002, pp. 20-5 e disponível para *download* no portal Infocontab no menu «Ac-

tividades pessoais/Artigos (*download*)/Por Título/Artigo n.º 92» e no portal Infocontab-História no menu «Atividades pessoais/Artigos.» No portal Infocontab no menu «Contabilidade/Mestres-Professores/Raul Dória (1878/1922) e Álvaro Dória (1902/1990)» e no portal Infocontab-História no menu «Mestres - Professores/Raul Dória (1878/1922) e Álvaro Dória (1902/1990)» disponibilizamos diversas informações sobre os dois professores. Essas visitas surgiram de contactos estabelecidos com os filhos de António Álvaro Dória, Raúl Dória e Rui Dória e Fernanda Dória, com vista à selecção para oferta de livros na área de contabilidade para a biblioteca da CTOC, o que veio a concretizar-se em cerimónia realizada e inserida no «Primeiro Encontro de História da Contabilidade da CTOC», nos dias 5 e 6 de Junho de 2008, organizado pela Direcção e pela Comissão de História da Contabilidade da CTOC.

(22) A décima, isto é, uma décima parte do rendimento. Camilo Cimourdain de Oliveira, em pequena brochura sob o título «Sobre e a Propósito de Impostos...» Ed. Universidade Portucalense, Porto, 1969, p. 5, refere que a décima foi criada por D. João IV, por Alvará Régio de 5 de Setembro de 1641, estabelecendo o que designa de «1.º Sistema Fiscal Português» e, porque o motivo da sua implementação era a «defesa do reino», chamou-se de «décima militar.»

(23) Entretanto, esta Portaria sofreu algumas alterações pelas Portarias n.ºs 317/79, de 5 de Julho e 59/84, de 27 de Janeiro.

(24) De acordo com o art.º 6.º do CCI, existiam três grupos de contribuintes, distribuídos em função da sua «importância fiscal» e dimensão. O «Grupo A», com tributação incidente nos lucros efectivamente obtidos e determinados através da contabilidade (lucros reais ou efectivos); o «Grupo B», com tributação sobre os recursos presumivelmente obtidos (lucros presumidos); o «Grupo C» com tributação baseada nos lucros que os contribuintes normalmente poderiam ter obtido (lucros normais).

(25) Sublinhado em diversos «Boletins da Câmara dos Técnicos de Contas»

(CTC), nomeadamente no texto de um Tempo de Antena transcrito no «Boletim Informativo CTC» n.º 48, Outubro de 1989, Ano V, p. 1167 e no «Boletim da CTC» n.º 50, de Janeiro de 1990, Ano VI, pp. 1233-4.

(26) Ver item 6.3 deste artigo.

(27) Publicados na «Revista de Contabilidade e Comércio» n.º 124, de Outubro/Dezembro de 1964, pp. 421-2.

(28) Publicado na «Revista de Contabilidade e Comércio» n.º 156, de Outubro/Dezembro de 1972, pp. 391-416 e n.º 157 de Janeiro/Março de 1973, pp. 47-79. A Comissão era constituída por:

- Rogério Ferreira - representante da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos;

- Júlio César da Silva Gonçalves - representante do Ministério da Educação Nacional;

- António da Costa Figueira - representante da Direcção-Geral do Trabalho e Corporações;

- Luís Manuel Rodrigues Tomé - representante dos Serviços de Acção Social do Ministério das Corporações e Previdência Social;

- João Pereira de Moura - representante do Fundo de Desenvolvimento da Mão-de-Obra;

- Alexandre de Ascenção Cardoso - representante das federações dos sindicatos nacionais dos empregados de escritório;

- António de Almeida - licenciado em Ciências Económicas e Financeiras;

- António de Aça Castelo Branco - perito contabilista.

A Portaria previa também a integração posterior e aquando do enquadramento cooperativo do representante da Direcção-Geral do Trabalho e Corporações, Dr. Carlos Afonso de Carvalho.

(29) Faz também referência a um «Relatório do I Grupo de Trabalho», cf. «Revista de Contabilidade e Comércio» n.º 156, ob. cit. p. 399. Nesta data não dispomos desse relatório pelo que não podemos tecer comentários adicionais.

(30) Conforme documento sob o título «A Profissão de Técnico Oficial de Contas - Passado, Presente e Futuro», da autoria de Mário Portugal Resende que nos foi gentilmente cedido.

(31) Constituído por Amável Sílvio da Costa (presidente) e Duarte Estrade

Abecassis, ambos da Secretaria de Estado e Orçamento, Isaltino Afonso Moraes, do Ministério da Justiça, Carlos Tabosa Dias, da DGCI, José Ilídio Mendes, da Câmara dos Técnicos de Contas e José Rodrigues Dias, da APOTEC.

(32) Conforme «Informação» de 4 de Novembro de 1985 assinada pelo coordenador do grupo de trabalho, Amável Sílvio da Costa, dirigida ao secretário de Estado do Orçamento, Alípio Pereira Dias, que exarou um despacho com data de 5 do mesmo mês com o seguinte teor:

«À consideração do novo Governo.

Conhecimento à Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, APOTEC, Câmara dos Técnicos de Contas e Gabinete de Sua Excelência o Ministro da Justiça.»

Nessa «Informação» é referido que «a APOTEC nunca concordou com a criação de um organismo de inscrição obrigatória dos associados, única forma considerada viável, pelos restantes membros do grupo (...).»

(33) Pela sua importância transcrevemos (cf. referido no rodapé n.º 29 deste artigo): «A experiência colhida desde 1964 permite concluir que os Técnicos de Contas têm sido e devem continuar a ser interlocutores privilegiados entre os contribuintes e a administração fiscal. Por tal motivo, vai o Governo oportunamente - aliás, na sequência do artigo 52.º do Código da Contribuição Industrial - tomar as medidas necessárias à regulamentação legal de tão importante profissão e da respectiva e indispensável organização profissional, regulamentação essa que deverá ser orientada no sentido de harmonizar e hierarquizar os diferentes interesses em causa, salvaguardando, em especial, em benefício da própria fiscalidade, os direitos profissionais dos técnicos de contas enquanto garantes originários da verdade tributária.»

(34) Constituído por José Ilídio Mendes, Duarte Abecassis e Fernando Carvalho Costa, secretariado por Alda Maria Godinho Santos.

(35) Esta informação consta do «Boletim Informativo da Câmara dos Técnicos de Contas» n.º 35, de Junho de 1988, que transcreve o teor do Ofício n.º 596, de 21 de Junho de 1988, da DGCI, assi-

nado pelo respectivo director-geral, Manuel Jorge Pombo Cruchinho.

(36) Em artigo sob o título «Firmeza dos TOC Essencial para Aplicação dos Direitos e Deveres», referente a comunicação introdutória do «I Congresso Nacional dos Técnicos Oficiais de Contas», organizado pela ATOC, e realizado na Feira Internacional de Lisboa (FIL), nos dias 27 a 29 de Junho de 1997, «Eurocontas» n.º 12, de Novembro de 1995, pp. 22-7. Até à data não tivemos acesso à referida autorização legislativa.

(37) A este propósito transcrevemos referências de Ilídio Mendes, em artigo sob o título «Técnicos de Contas: Situação em Portugal e na Europa», «Eurocontas» n.º 2, de Novembro de 1994, pp. 28-32: «Para tanto, o Governo submeteu à Assembleia da República uma proposta de autorização legislativa (Proposta de Lei n.º 193/V), a qual foi defendida, à exaustão, pelo então SEAF (J. Oliveira e Costa) e pelo deputado L. Silva Carvalho (PSD), e discutida e aprovada, por unanimidade – na generalidade, na especialidade e em votação global –, em reunião plenária de 12 de Junho de 1991, acabando por ser promulgada pelo Presidente da República em 4 de Julho, referendada pelo primeiro-ministro em 8 de Julho e, finalmente, publicada, em 27 de Julho, como a Lei 37/91.

No entanto, o Governo não aproveitou essa autorização legislativa e, ainda por cima, retirou da declaração do IRC a obrigatoriedade da assinatura do técnico de contas .../.....»

(38) Revista «TOC» n.º 78, de Setembro de 2006, pp. 19-31 e disponível para *download* no portal Infocontab nos menus «Actividades pessoais/Artigos (*download*) /Artigo n.º 195» e Revista Electrónica/Revista n.º 11, de Julho de 2006.

(39) Ed. Livraria Ferin, Lisboa, 1912. Sobre este livro elaborei um artigo, conforme rodapé n.º 18 deste artigo.

(40) Ricardo de Sá: ob. cit., p. 6.

(41) Ricardo de Sá: ob. cit., p. 154.

(42) Ricardo de Sá: ob. cit., p. 155.

(43) Ricardo de Sá: ob. cit., p. 156.

(44) Ver rodapé n.º 18 deste artigo.

(45) «Revista de Contabilidade e Comércio» n.º 21 de Janeiro/Março de 1938, pp. 9-22, a qual contém um resumo da conferência inaugural sob o título «A Con-

tabilidade. O Técnico de Contas».

(46) Conforme rodapé anterior.

(47) Revista «TOC» n.º 59, de Fevereiro de 2005, pp. 24-33, e Revista «TOC» n.º 60, de Março de 2005, pp. 22-33 e disponível para *download* no portal Infocontab no menu «Actividades Pessoais/Artigos (*download*) /Artigo n.º 145.» Este artigo serviu de base à apresentação de uma comunicação no X Congresso Contabilidade, organizado pelos Institutos Superiores de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP), Aveiro (ISCAA) Coimbra (ISCAC) e Lisboa (ISCAL), realizado no Estoril, nos dias 23 e 24 de Novembro de 2004. A SPC não foi oficialmente extinta mas deixou a sua actividade a partir de finais da década de 80 do século passado.

(48) No nosso artigo «Guarda-Livros, Contabilistas e TOC», disponível para *download* no portal Infocontab nos menus «Actividades Pessoais/Artigos(*download*)/Por título/N.º 188» e Revista Electrónica/Revista n.º 8, de Abril de 2006 e no portal Infocontab - História no menu «Actividades pessoais/Artigos», apresentámos um quadro-resumo com as principais referências ao técnico de contas nessas comunicações.

(49) Correspondem às actuais designações. O IATOC, aquando da sua constituição, era designado de «Câmara dos Técnicos de Contas» e, mais tarde, «Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas», tendo cedido esta designação à actual associação pública (Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas). A APOTEC denominava-se inicialmente por «Associação Portuguesa dos Técnicos de Contas», tendo posteriormente alterado a sua designação para a actual, isto é, substituindo a palavra «Contas» por «Contabilidade.»

(50) O Estatuto do IATOC previa como objectivo prioritário o de pugnar pela publicação da regulamentação da profissão, ao passo que o Estatuto da APOTEC não continha qualquer referência análoga.

(51) O IATOC apresentou ao Ministério das Finanças duas propostas de regulamentação da profissão, uma em 1979 (dois anos após a sua constituição) e outra em 1981. Relativamente a esta última proposta a DGCI informou que

iria constituir uma Comissão, a qual só viria a ser constituída em 1985 (ver item 5 deste artigo). A APOTEC também nomeou duas Comissões que apresentaram as suas propostas.

(52) A Lei n.º 37/91, de 27 de Julho, foi a primeira autorização legislativa sobre a regulamentação da profissão, como referimos neste artigo.

(53) Sob os títulos:

– Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade (APOTEC), disponível para *download* no portal Infocontab no menu «Actividades pessoais/Artigos (*download*)/Por título/N.º 26.»

– «Instituto para Apoio a Técnicos Oficiais de Contas (IATOC)», disponível para *download* no portal Infocontab no menu «Actividades pessoais/Artigos (*download*)/Por título/N.º 277.»

(54) Agradecemos a Leonor Fernandes Ferreira a cedência de fotocópias desde documento.

(55) Disponível para *download* no portal Infocontab nos menus «Actividades pessoais/Artigos (*download*)/Por título/N.º 203», «Revista Electrónica/Revista n.º 15, de Dezembro de 2006» e «Associações/Em Actividade/CTOC» e no portal Infocontab-História no menu «Actividades pessoais/Artigos.»

(56) Idem rodapé n.º 53 deste artigo.

(57) De acordo com informação constante do sítio do IATOC, este grupo de trabalho foi a génese da sua constituição em 8 de Março de 1997 sob a denominação de «Câmara dos Técnicos de Contas» e era constituído por Maria Luíza Castro Rodrigues, Humberto de Piedade Sousa, Alfredo Júlio dos Santos, Camilo Luis dos Santos, Carlos Afonso Rebelo e José Ilídio Mendes.

(58) Embora esta expressão tenha um sentido lato, isto é, aplicável a todos os activos e passivos, julgamos que esta exigência no mencionado regulamento se circunscreve ao «inventário» das existências.

(59) Em item sob o título «Funções e Responsabilidades do Guarda-livros» constantes do seu livro «A Regularidade Legal da Escrituração Mercantil (Esboço Crítico)», Ed. Tipografia da Empresa Nacional de Publicidade, Lisboa, 1938, pp. 141-7, correspondente à sua tese de doutoramento na Universidade Técnica de Lisboa defendida em 1935.