

Cimourdain de Oliveira – Sua Contribuição para a Contabilidade e a Fiscalidade

Por: Joaquim Fernando da Cunha Guimarães

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 Oliveira¹

O Professor Doutor Camilo Afonso Máximo Cimourdain Ferreira de Oliveira, doravante identificado por Cimourdain de Oliveira ou por Professor, hoje com 92 anos², 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 ensino³ da Contabilidade e da Fiscalidade desde o século passado⁴.

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 constitui, 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 dumas conversas/entrevistas presenciais no mês de Dezembro de 2004 que esclareceram alguns dos aspectos aqui abordados.

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*⁵.

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 Sarmiento para as matérias contabilísticas e os Drs. Fernando Seabra e Alexandrino de Melo e Silva para as matérias fiscais⁶.

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

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.

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

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 TOC⁷, 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 (...).”

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

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

a sua inscrição na DGCI, mediante condições definidas em portaria do Ministro das Finanças⁸.

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 CCI⁹:

“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”¹⁰.

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 Ferreira¹¹:

“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

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.

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 Oliveira¹²:

“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 livro¹³. O júri, composto por dez professores, foi presidido pelo então Reitor da Universidade do Porto, Professor e Eng.º Correia de Barros.

O livro tem 227 páginas e, em página interior, a informação “Dissertação para Doutoramento na Faculdade de Economia da Universidade do Porto”¹⁴ (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:



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

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.

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

“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.”.

O livro apresenta o seguinte índice:

Descrição	Página
Prefácio	IX
Introdução	1
1.ª Parte	
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
2.ª Parte	
Determinantes e Classificação das Reintegrações Aceleradas	77
I – Considerações gerais	79
II – Reintegrações aceleradas endógenas	83
III – Reintegrações aceleradas exógenas	109
3.ª Parte	
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

Na conclusão¹⁵, 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 polémica 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.

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

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 1995¹⁶.

Sobre a personalidade de Jaime Lopes Amorim, Cimourdain de Oliveira escreve¹⁷:

“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.

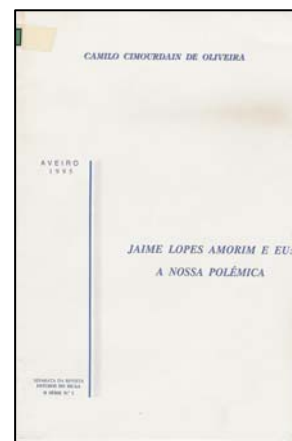


Fig. 2 – Jaime Lopes Amorim e Eu: A Nossa Polémica, de Cimourdain de Oliveira

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.

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 assim¹⁸:

“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 hiper-avaliado. 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

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

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 termos¹⁹:

“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 trabalho²⁰:

“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...”

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.

Para relembrar a controvérsia, Cimourdain de Oliveira publicou um artigo intitulado “Quinquagésimo Ano Reintegrações versus Amortizações”²¹, 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 Contas²² (POC), i.e., o POC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro.

No entanto, Cimourdain de Oliveira questiona-se²³:

“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, escreve²⁴:

“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

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.

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”²⁵, 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.

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”²⁶:

“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

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.

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.

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), transcreve²⁷:

“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.

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

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.

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 contabilidade²⁸.

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 Ferreira²⁹:

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.

“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 tributável³⁰.

Por isso mesmo, Fernandes Ferreira sublinha³¹:

“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.”.

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.

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.

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.

Referências Biográficas a Camilo Cimourdain de Oliveira, efectuadas por Rogério Fernandes Ferreira¹

.../...

Do Professor Cimourdain de Oliveira fui discípulo de outro modo. Já de há muito me habituara a ler os seus estudos na prestigiada Revista de Contabilidade e Comércio. Depois, tomei contactos com os textos das suas lições de Contabilidade na Faculdade de Economia que muito auxiliaram a formação de gerações de estudantes e de profissionais.

Com essas lições foram ensinados também professores que aí encontraram bases para exposições nas suas aulas.

Muitos de nós tivemos ensejo de estudar os elucidativos textos do Prof. Cimourdain de Oliveira sobre os delineamentos da Reforma Fiscal de 1960 e, posteriormente, os seus estudos a esclarecer questões das mais controversas que vieram a levantar-se durante os trinta anos em que vigorou a Reforma da década de 1960.

Lembro-me, por exemplo, das suas lúcidas considerações sobre reintegrações e amortizações, sobre o fenómeno da reintegração acelerada, tema de contabilidade e fiscalidade em que assentou a sua importante tese de doutoramento.

Também foi o Prof. Cimourdain que dilucidou ideias menos próprias sobre incorporações de reservas e mais-valias em acções. Foi significativa a sua frontal posição contra vacilações da Administração Fiscal e da Jurisprudência em relação ao tratamento das coberturas de prejuízos nas empresas em dificuldades, evitando opção anterior que estava a conduzir, de novo, empresas para situações de pré-falência. Seria um nunca mais acabar de citações de seus estudos e pareceres.

Dá-se conta, em seguida, das principais publicações deste Mestre:

- Teoria da Localização Industrial (Porto, 1956).
- Lições de Contabilidade Aplicada (Porto, 1957).
- Economia e Administração Ultramarina (Porto, 1958).

¹ FERNANDES FERREIRA, Rogério: “Homenagem aos Profs. Caetano Léglise da Cruz Vidal e Camilo Cimourdain de Oliveira”, ob. cit.

- Formas Tradicionais e Novas Formas de Comércio (Porto, 1958).
- O Instituto Técnico de Contabilidad y Administración (Porto, 1960).
- A Reintegração Acelerada como Incentivo Fiscal ao Investimento (Porto, 1964).
- Sobre a Tributação da Incorporação de Reservas (Porto, 1967).
- Rendimento e Imposto no Sistema Fiscal Português (Porto, 1970).
- A Redução Concordatária de Créditos perante o Código da Contribuição Industrial (Lisboa, 1973).
- O Perdão (não concordatário) de Créditos (Lisboa, 1973).
- Lopes Amorim e a Escola do Porto (Porto, 1984).
- Sobre a Urgente Necessidade de um Código de Contabilidade Português (Lisboa, 1984).
- A Incorporação de Reservas e sua Tributação (Lisboa, 1985).
- Finalidade e Fidelidade das Contas (Lisboa, 1986).
- Direito Fiscal (Porto, 1987, 1988, 1989 e 1992).
- Qualificação Contabilística dos Capitais Técnicos (Lisboa, 1988).
- Sobre e a Propósito de Impostos (Porto, 1989).
- A Contabilidade em Marcha-Atrás (Porto, 1990).
- Uma Curiosidade Aritmética com Datas (Porto, 1991).
- Lições de Direito Fiscal (Porto, 1993)².

Há alguns anos foi apresentada na Universidade de Sevilha uma tese sobre a sua obra, a qual foi aprovada por unanimidade, com a mais elevada classificação. Uns anos depois, foi convidado para presidir, na Facultad de Ciências Económicas y Empresariales da Universidade de Sevilha, a um júri de doutoramento, em que foi também arguente.

² Nosso acrescento: Em 1997 foi publicada a 6.^a edição. As *Lições de Direito Fiscal* são a continuação do anterior livro *Direito Fiscal* com as quatro edições referidas.

Tive ao longo de decénios ocasião de colaborar com o Senhor Professor Cimourdain, na Associação Fiscal Portuguesa. Foi desta eleito Presidente de Direcção, sucedendo ao antigo Presidente do Conselho de Ministros, Professor Marcelo Caetano.

Continuou e continua, aliás, ligado a tal associação, colaborando em outros órgãos – foi presidente da assembleia geral, depois do conselho geral e é membro do conselho científico.

Cursos diversos, elencos e programas de disciplinas desses cursos, em Faculdades e nos ISCAS (de Aveiro e do Porto) tiveram no Professor Cimourdain de Oliveira um avisado conselheiro.

Algumas vezes, nessas tarefas, presenciei a actuação do Senhor Professor Cimourdain, a defender lucidamente, brilhantemente, posições justas, orientações adequadas.

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.

.../...

Uma particularidade – o Professor Cimourdain de Oliveira, não obstante a sua provecta idade, continua a trabalhar com grande intensidade. Ele brinda a Comunidade Portuguesa todos os anos com as suas Lições de Fiscalidade, que profere na Universidade Portucalense de que é vice-reitor.

Todos os anos, o Prof. Cimourdain aperfeiçoa suas Lições, procedendo a actualizações derivadas de um acompanhamento sério e constante de trabalhos meritórios de outros distintos autores, conhecendo bastante bem a produção intelectual não só fiscalística e contabilística, mas também a elaboração jurídica de doutrinadores e de jurisprudência. É que o novo jovem Professor tem o pundonor de não descansar à

sombra do muito trabalho que já fez, oferecendo sempre a sua Lição, renovada, actualizada, provando que o envelhecimento, a obsolescência, é para as máquinas, não para os homens que, meditando e estudando, acumulam saber. Alguns entesouram o saber, avaramente, o que o anula, considerando as suas incessantes mutações. O saber enriquece quando é transmitido aos outros, que o enriquecerão por seu turno.

.../...

Porto, 9 de Novembro de 1994

Rogério Fernandes Ferreira.