

ENSINO DA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE E SUA ACTUALIDADE EM PORTUGAL

Setembro de 1998

Jornal de Contabilidade da APOTEC n.º 262, de Janeiro de 1999, pp. 8-17

Boletim do IPAT n.º 15, de Outubro de 1998, pp. 83-111

INTRODUÇÃO

Quando o distinto Professor, Mestre e amigo Lopes de Sá nos convidou para apresentar esta comunicação sentimos uma grande honra por tal distinção, crédito que se nos afigura excessivo.

O convite, contudo, constituiu para nós um grande desafio, ao qual iremos tentar responder dentro das nossas possibilidades.

O Prof. Lopes de Sá tem sido para nós um grande Mestre e tem-nos entusiasmado para o estudo da História e da Teoria da Contabilidade. A sua última iniciativa que prova o contributo seu para o nosso entusiasmo foi a de ter sido nosso professor na disciplina de “Contabilidade – Evolução Histórica e sua Filosofia” do Mestrado em Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho, em Braga (Portugal). Diga-se, em abono da verdade, que este sentimento foi extensivo a todos os colegas do curso, o que permitiu olharmos a História da Contabilidade com uma dignidade que não se espelha no ensino superior de contabilidade em Portugal, como teremos oportunidade de referir neste singelo trabalho.

Por esse facto, a principal fonte de trabalho desta comunicação é o estudo que elaborámos, com mais três colegas¹, para avaliação da disciplina ministrada pelo Prof. Lopes de Sá, intitulado “História e Teoria da Contabilidade – Resultados de um Questionário”, que consistiu exactamente num levantamento da situação actual do ensino da História e da Teoria da Contabilidade no ensino superior em Portugal.

¹ Ana Alexandra, Carla Lobo e Amadeu Magalhães.

O questionário baseou-se num outro elaborado em Espanha pelos Professores Rafael Donoso Anes e Manuel García-Ayuso Covarsí².

Considerando a extensão desse trabalho e os objectivos deste Seminário, destacaremos essencialmente as conclusões relacionadas com a História da Contabilidade, sem deixarmos, contudo, de fazer referência a alguns aspectos ligados à Teoria da Contabilidade.

1. A INVESTIGAÇÃO CONTABILÍSTICA EM PORTUGAL

Após o incremento sustentado pelos distintos e saudosos Professores Jaime Lopes Amorim e Gonçalves da Silva, nos primeiros anos deste século, a investigação contabilística em Portugal praticamente estagnou.

Rogério Fernandes Ferreira é um dos actuais cientistas da contabilidade em Portugal que, a par do Prof. Lopes de Sá, mais tem contribuído para o conhecimento da nossa querida disciplina, tendo sublinhado recentemente (1993/94: 55):

“Interrogando-me se existe investigação em Contabilidade em Portugal concluí não ser satisfatória a resposta com a invocação de alguns poucos casos reais de investigação.”

É óbvio que quando falamos de investigação contabilística temos necessariamente de falar da História da Contabilidade, da Teoria da Contabilidade, da prática contabilística e das respectivas ligações.

Lopes de Sá, citando Leonardo Da Vinci, referiu (1994: 9):

² Em comunicação apresentada no V Encuentro de Profesores Universitarios da Contabilidad sobre o tema “La Historia de la Contabilidad a Debate: Una Encuesta a los Academicos Españoles”.

“Aqueles que se enamoram da prática sem a ciência são como o navegador que entra no navio sem timão ou bússola, que jamais têm certeza de onde se vai. Sempre a prática deve ser edificada sobre a boa teoria.”

Numa das recentes leituras que destacámos no nosso livro (1997: 404) escrevemos:

“O que é a ciência contabilística sem a prática? É morta. O que é a prática contabilística sem a ciência? É cega.”

Julgamos que estas breves referências reflectem claramente a necessidade de não desligarmos a teoria da prática contabilística e, obviamente, para que essa ponte seja completa não podemos ignorar o papel da história da contabilidade, sob pena de hipotecarmos o presente e o futuro da ciência contabilística.

Numa conferência realizada em Portugal, o Prof. Lopes de Sá, com o sentido de humor que o caracteriza, dizia mais ou menos o seguinte:

“A prática contabilística cada vez mais é influenciada e substituída pela informática. Dantes, os técnicos de contas eram conhecidos por «guarda-livros», hoje, passam a ser designados por «guarda-computadores». O que resta à contabilidade é, portanto, a teoria e o seu carácter científico.”

A prática contabilística tem remetido a Teoria e a História da Contabilidade para um plano secundário e há quem justifique essa realidade com a atitude dos próprios investigadores.

Já em estudo anterior³ sublinhámos um comentário do distinto Professor e investigador português Camilo Cimourdain de Oliveira⁴:

“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.”

É justo, porém, salientar que, nos últimos sete anos, a investigação contabilística em Portugal tem evoluído de uma forma significativa, designadamente através da criação de quatro mestrados em contabilidade⁵, de alguns doutoramentos concluídos⁶ e de outros em fase de conclusão⁷.

³ Sob o título “O Ensino da Contabilidade no Ensino superior”, publicado no nosso livro “Contabilidade – Fiscalidade – Auditoria: Breves reflexões” (1997: 401-406) e no Jornal do Técnico de Contas e da Empresa n.º 390, de Março de 1998.

⁴ Em estudo sob o título “Quinquagésimo Ano – Reintegrações versus Amortizações”, in Revista de Contabilidade e Comércio n.º 209 – Vol. LIII – Maio de 1997.

⁵ Mestrado em Contabilidade e Auditoria (Univ. Minho – Braga); Mestrado em Contabilidade e Administração (U. Minho – Porto); Mestrado em Contabilidade e Finanças Empresariais (Univ. Aberta – Aveiro); Mestrado em Contabilidade e Auditoria (Univ. Aberta – Coimbra).

⁶ Os mais recentes são de Armandino Rocha (Universidade do Minho, 1991) e João Baptista Costa Carvalho (Universidade de Saragoça – Espanha, 1996).

⁷ Dentre os professores que responderam ao nosso questionário, verificámos que dez estão a preparar a tese e sete estão a frequentar cursos de doutoramento, pelo que nos próximos anos se prevê um bom incremento da comunidade académica da contabilidade.

Mais adiante destacaremos o trabalho de alguns investigadores portugueses.

2. O ENSINO E O ESTUDO DA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE EM PORTUGAL

Até à data não existe um estudo exaustivo sobre o ensino da História da Contabilidade em Portugal.

Contudo, do conhecimento que fomos adquirindo ao longo dos anos infere-se que a História da Contabilidade não é ensinada a nível do ensino secundário e a nível do ensino superior constata-se um certo desprezo por esta matéria.

Impõe-se, no entanto, destacar a iniciativa de uma instituição privada de profissionais da contabilidade – a Associação Portuguesa dos Técnicos de Contabilidade (APOTEC) – que, em boa hora, em Junho de 1996, criou um Centro de Estudos de História da Contabilidade que congrega, nomeadamente, técnicos oficiais de contas, revisores oficiais de contas e docentes do ensino superior, cujo presidente honorário é o Prof. Doutor Lopes de Sá, e do qual também fazemos parte.

Em Junho do corrente ano ocorreu a tomada de posse dos membros do referido Centro relativamente ao segundo mandato para o biénio de 1998/99.

Das iniciativas do Centro é de sublinhar o lançamento do prémio “História da Contabilidade”⁸ e a realização, em 4 de Abril de 1998, em Coimbra, da “I Jornada da História da Contabilidade”, com a presença de cerca de 400 participantes. Além da apresentação de comunicações por alguns oradores estrangeiros, desta-

⁸ Sugerimos que lhe fosse atribuído o nome de Jaime Lopes Amorim, o que está em estudo.

camos os seguintes temas apresentados por membros do Centro:

- “*Schmalenback e o Monismo*” (António Pires Caiado e Leonor Fernandes Ferreira);
- “*História e Teoria da Contabilidade: Resultados de um Questionário*” (Joaquim Fernando da Cunha Guimarães e outros);
- “*O Morabitino – Séculos XII – XIII – Um Nobre Antepassado do Euro*” (Manuel José Benavente Rodrigues);
- “*Degranges na Contabilidade Portuguesa do Século XIX*”, (Hernâni Olímpio Carqueja);
- “*O Estado Novo e a Contabilidade: A questão do ensino técnico e a profissão contabilística*” (José Fernandes de Sousa);
- “*Instruções de Escrituração no Século XVIII*” (Judite Cavaleiro Paixão).

Em Maio de 1997, o Centro elaborou um estudo do qual foram apresentadas algumas conclusões sobre a História da Contabilidade e, pela sua importância, transcrevemos três delas:

“– «À luz dos programas da disciplina de Contabilidade recebidos, verifica-se que os responsáveis da disciplina não consideram o estudo da história contabilística importante. Pelo contrário, quando tratada a evolução da Contabilidade, esta é feita em termos superficiais. Existem duas excepções que foram apresentadas detalhadamente.»

– «Nenhuma das Faculdades, Escolas e Institutos que responderam ao inquérito apresentam uma disciplina inteiramente dedicada à História da Contabilidade. Isto pode significar que existe ainda muito por investigar, nesta matéria, dado o património contabilístico já inventariado.»

– «As disciplinas leccionadas foram nitidamente preparadas para transmitir as técnicas da Contabilidade Geral em detrimento do estudo da História da Contabilidade.»”.

Este inquérito baseou-se nos programas das disciplinas de Contabilidade e nas bibliografias adoptados pelas Faculdades, Escolas e Institutos, ao qual responderam 43% destas entidades.

De acordo com esse estudo, só duas Instituições apresentam algum desenvolvimento da História da Contabilidade.

Uma delas é o ISCTE – Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da Empresa (Lisboa) – que apresenta no Mestrado de Ciências Empresariais, numa das disciplinas de Contabilidade, um primeiro capítulo, intitulado “Teoria da Contabilidade”, com os seguintes pontos programáticos:

- Evolução do Sistema de Dupla Entrada;
- Evolução dos Princípios Contabilísticos;
- Relevância da História da Contabilidade.

Outra é a Universidade do Minho, a única das que respondeu que lecciona a História e a Teoria da Contabilidade a nível de licenciatura, ambas incluídas na disciplina de Contabilidade Geral, com o seguinte programa:

i, Introdução histórica

- i.i. O surgimento da Contabilidade nas civilizações antigas
- i.ii. A Contabilidade no Império Romano
- i.iii. A Contabilidade nas Repúblicas Italianas

ii. A teorização da Contabilidade

- ii.i. A emergência das teorias contabilísticas

ii.ii. O autor-chave: Luca Pacioli

ii.ii.i. Características da sua teoria

ii.ii.ii. Crítica da teoria

ii.iii. Análise crítica das diferentes teorias contabilísticas

ii.iii.i. O pseudo-personalismo

ii.iii.ii. O personalismo

ii.iii.iii. O controlismo

ii.iii.iv. A teoria jurídico-económica

ii.iii.v. O positivismo ou a doutrina matemática

ii.iii.vi. O dinamismo

ii.iii.vii. O reditualismo

ii.iv. Posição actual das doutrinas/teorias contabilísticas

ii.iv.i. de significação jurídica

ii.iv.ii. de significação instrumental

ii.iv.iii. de significação económica

ii.iv.iii.i As escolas "anglo-saxónicas"

ii.iv.iii.ii. As escolas "italianas"

Apesar de não ter sido referido nesse estudo, a Universidade do Minho incluiu no Mestrado em Contabilidade e Auditoria as disciplinas de “Contabilidade – Evolução Histórica e sua Filosofia” e “Novas Teorias da Contabilidade”, onde são leccionadas matérias de História e de Teoria da Contabilidade.

Em síntese, sem querer “puxar a brasa para a nossa sardinha”, constatamos que a Universidade do Minho é indiscutivelmente o estabelecimento de ensino superior que, em Portugal, mais tem contribuído para o desenvolvimento da História e da Teoria da Contabilidade, o que se deve, sem dúvida, ao empenho do Professor Doutor Armandino Rocha⁹.

3. ALGUNS RESULTADOS DO QUESTIONÁRIO

3.1 ESTRUTURA

O questionário foi dividido em 3 partes:

Parte I - Sobre a História da Contabilidade, composta por 22 questões;

Parte II - Sobre a Teoria da Contabilidade, constituída por 20 questões;

Parte III - Sobre alguns aspectos gerais relacionados com a Contabilidade, com 16 questões.

A divisão das duas primeiras partes que, de certo modo, estão inter-relacionadas justificou-se pelo facto de termos querido autonomizar as componentes da “História” e da “Teoria”, em virtude de a última incluir não só o passado, como também o presente e o futuro. Por este facto, houve quinze questões cuja redacção foi idêntica, alternando os termos “História” e “Teoria”.

⁹ Sublinhamos que já no ano lectivo de 1989/90, quando frequentávamos a disciplina de Contabilidade Geral da Licenciatura em Gestão de Empresas da Universidade do Minho, o Prof. Doutor Armandino Rocha leccionava essas matérias.

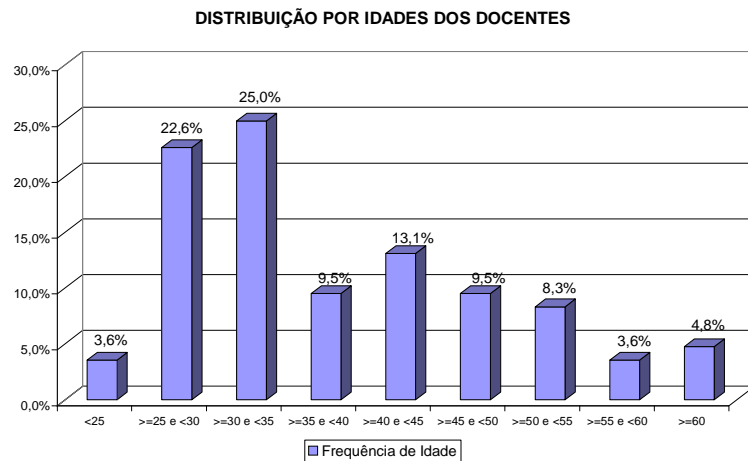
As opções de resposta foram ajustadas ao tipo de questões e em função dos resultados pretendidos. Face às respostas obtidas, tivemos que incluir no tratamento dos dados uma outra alínea sob a designação “não respondeu”.

3.2 POPULAÇÃO ALVO

Como referimos anteriormente, o questionário foi dirigido a docentes de Contabilidade do ensino superior representativos de 59 instituições, do qual pudemos extrair as seguintes informações:

- a) Dos 466 questionários enviados recebemos 106 (23%)¹⁰, o que consideramos uma amostra significativa;
- b) Das respostas obtidas, 84 (79%) dos docentes indicaram a idade conforme distribuição no gráfico seguinte. Cerca de 50% têm menos de 35 anos e, por conseguinte, uma experiência profissional de docência entre 5 e 10 anos, o que poderá justificar alguns resultados (v.g. desconhecimento de autores e obras antigas);

¹⁰ Já depois de praticamente concluído este trabalho, recebemos mais cinco questionários que não foram considerados.



- c) A falta de interesse manifestada por alguns colegas de representativas instituições de ensino superior portuguesas.

3.3 TRATAMENTO INFORMÁTICO DOS DADOS

Considerando o número de questionários recebidos, desenvolvemos um programa, em “Access”, no qual introduzimos as respectivas respostas.

Os resultados foram posteriormente importados para a folha de cálculo “Excel”.

De sublinhar ainda que, tendo em conta a diversidade das respostas, agregamos algumas questões.

3.4 ENQUADRAMENTO GERAL

Neste capítulo tentámos efectuar um enquadramento geral do estado actual da História da Contabilidade, designadamente nos aspectos relacionados com o conhecimento (em termos universais e em Portugal), com a investigação e com o ensino. Além

disso, pretendemos aferir o conhecimento existente e a importância atribuída a algumas realizações e organizações relacionadas com a História da Contabilidade, nomeadamente o Centro de Estudos da História da Contabilidade da APOTEC.

3.5 RESULTADOS

3.5.1 Conhecimentos

De uma forma geral, apenas 29% consideram que os seus conhecimentos são bons (27%) ou excelentes (2%).

3.5.2 Investigação e Ensino

Pouco mais de metade dos inquiridos demonstraram um interesse médio pela investigação em História da Contabilidade, quer em termos internacionais quer nacionais. Porém, 63% consideram que as respectivas escolas atribuem reduzida importância à investigação neste ramo do conhecimento.

No que respeita à questão de quem deveria desenvolver a investigação, constata-se a existência de diversas opções, para além das mencionadas no questionário, havendo, compreensivelmente, uma prevalência do grupo dos “Docentes Universitários” (92%), individualmente considerados ou em conjunto com outros investigadores (v.g., alunos, contabilistas, historiadores).

Relativamente à etapa da História da Contabilidade considerada mais interessante para o seu estudo, há uma significativa preferência pelo período que se estende da Revolução Industrial até ao Século XX. Os inquiridos demonstraram pouco interesse pelo estudo da Idade Média (5%) e da Idade Antiga (7%). É curioso constatar que estes resultados são muito semelhantes aos do citado questionário elaborado em Espanha.

Sobre as áreas de estudo, há uma preferência pela abordagem dos Tratados Contabilísticos e ou Legislações Contabilísticas.

Sensivelmente dois terços dos docentes consideram-se aptos para desenvolverem investigação em História da Contabilidade e 86% consideram que se deveria prestar mais atenção ao seu estudo, nomeadamente através da inclusão (80%) dessa disciplina no curriculum universitário, especialmente nos níveis de graduação: bacharelato, CESE, licenciatura.

Relativamente à questão que pretendia saber se a História da Contabilidade devia ser leccionada como disciplina autónoma, as opiniões dividiram-se (42% de respostas negativas e 50% de positivas). Dos que responderam negativamente, mais de dois terços opinam que o seu estudo deveria ser incluído numa disciplina de “Teoria da Contabilidade”.

De sublinhar que 85% dos docentes consideram os artigos/estudos históricos interessantes (64%) ou muito interessantes (21%).

Por outro lado, quando questionados sobre a investigação portuguesa em História da Contabilidade, 60% referem que ela é insuficiente e apenas 20% que é suficiente.

3.6 OPINIÃO SOBRE A CONTRIBUIÇÃO DAS TEORIAS CONTABILÍSTICAS PARA O DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO DA CONTABILIDADE

Na elaboração do questionário atendemos essencialmente à classificação das teorias definidas por Jaime Lopes Amorim¹¹ e por António Lopes de Sá¹².

¹¹ LOPES AMORIM, Jaime: “*Digressão através do Vetusto Mundo da Contabilidade*”, Ed. Livraria Avis, Porto, 1968, p. 180.

Obviamente que outras teorias e ou escolas doutrinárias poderiam ter sido elencadas. Porém, julgamos oportuno destacar apenas as aqui abordadas¹³.

No que concerne à opinião dos docentes sobre a contribuição das Teorias Contabilísticas para o desenvolvimento científico da Contabilidade, as respostas resumem-se no seguinte quadro:

TEORIA	RESPOSTA (EM %)				
	1 – Muito	2 – Médio	3 – Pouco	4 – Não têm opinião	5 – Não respondeu
Contismo	14	24	8	34	20
Personalismo	12	23	9	36	20
Controlismo	7	30	8	34	21
Patrimonialismo	53	16	2	15	14
Jurídico-Económica	28	31	5	19	17
Positivista	19	26	7	30	18
Dinamista	13	22	10	34	21
Reditualista	30	18	9	26	17
Neopatrimonialista	23	23	9	29	16

Podemos, assim, extrair as seguintes ilações:

- a) A Teoria Patrimonialista é, sem dúvida, a que mais tem contribuído para o desenvolvimento científico da Contabi-

¹² LOPES DE SÁ, António: “*História Geral e das Doutrinas da Contabilidade*”, Ed. Atlas, São Paulo, 1997.

¹³ Por exemplo, Gonçalves da Silva destaca na sua obra “*Doutrinas Contabilísticas*” (p. 45-6) as teorias do controlismo, do administrativismo (ou do aziendalismo) e do novicontismo. Além disso, sublinha as escolas associadas a cada uma destas e das outras teorias, acrescentando as escolas denominadas de norte-americana, germânica e italiana moderna.

lidade (os níveis “muito” e “médio” atingem 69% das respostas);

- b) Tendo em conta aqueles mesmos níveis de resposta, constata-se que as Teorias Jurídico-Económica (58%), Reditualista (48%) e Positivista (45%) deram também uma boa contribuição para o desenvolvimento científico da Contabilidade;
- c) Dessas teorias, a mais recente – Neopatrimonialista, de António Lopes de Sá –, está a dar um bom contributo (46% de respostas naqueles níveis) para a cientificidade da Contabilidade;
- d) De salientar ainda que muitos dos inquiridos ou não têm opinião ou não responderam à questão (das 9 teorias existem 7 que obtiveram cerca de 50% de respostas com esses níveis).

3.7 OPINIÕES ACERCA DO CONCEITO DE CONTABILIDADE

De sublinhar que além das opções constantes do questionário (arte, técnica, ciência das contas, ciência do equilíbrio patrimonial) admitimos ainda que existissem outras concepções¹⁴, o que se veio a verificar, conforme o quadro seguinte:

DESCRIÇÃO	RESPOSTAS	
	N.º	%
Instrumento de apoio à decisão e gestão das empresas	1	1
Arte/Ciência das contas	1	1
Arte/Técnica/Ciência das contas	1	1
Ciência social	1	1
Estudo da riqueza	1	1
Subsistema de informação	1	1
Técnica/Ciência do Equilíbrio Patrimonial	2	2
Todas	2	2
Arte	2	2
Não respondeu	3	3
Sistema de Informação	3	3
Técnica/Ciência das contas	5	5
Não têm opinião	18	17
Ciência das contas	31	29
Técnica	33	31
Ciência do Equilíbrio Patrimonial		
Total	106	100

Existe praticamente um equilíbrio entre aqueles que consideram a Contabilidade como ciência do equilíbrio patrimonial (31%) e os que a consideram como técnica (29%), o que reforça a problemática que sempre envolveu e ainda envolve esta dicotomia.

Curioso é constatar que existem 17% dos docentes que consideram a Contabilidade como a “ciência das contas” (Contismo)!

¹⁴ Algumas respostas continham várias opções, daí termo-las autonomizado no quadro.

3.8 ALGUNS ASPECTOS GERAIS RELACIONADOS COM A CONTABILIDADE

3.8.1 *Necessidade da existência de um organismo nacional universitário que promova o estudo da História e da Teoria da Contabilidade*

Considerando que não existe qualquer organismo desta natureza, não é de estranhar que 92% dos inquiridos tenham respondido afirmativamente à questão.

3.8.2 *Conhecimento dos trabalhos de investigação em Contabilidade realizados em Portugal*

Constata-se um grande desconhecimento (45%) dos trabalhos desenvolvidos pelos investigadores nacionais, o que constitui um obstáculo ao desenvolvimento científico da Contabilidade em Portugal. Em nossa opinião, a existência do organismo mencionado no item anterior e a Associação de Docentes de Contabilidade do Ensino Superior (ADCES) poderiam contribuir para a divulgação desses estudos.

3.8.3 *Nível de conhecimento das obras/investigação de alguns autores portugueses*

A escolha dos nomes a seguir mencionados baseou-se exclusivamente no nosso conhecimento da existência de obras/investigação dos autores, pelo que admitimos a existência de outras que deveriam ser destacadas. Cumpre-nos confessar o esquecimento imperdoável das desenvolvidas pelos Drs. Manuel Baganha e Hernâni Carqueja.

Autores	Conhecimento da Obra/Investigação (em %)				
	Muito	Médio	Reduzido	Nenhum	Não respon- deu
1 António Lopes de Sá	20	51	15	8	6
2 Armandino Rocha	9	23	22	38	8
3 Caetano Léglise da Cruz Vidal	6	17	22	48	7
4 Camilo Cimourdain de Oliveira	6	25	27	34	8
5 F. Caetano Dias	6	11	22	53	6
6 Fernando V. Gonçalves da Silva	40	37	8	10	5
7 Guilherme Rosa	1	12	22	55	10
8 Jaime Lopes Amorim	13	38	23	20	6
9 João Baptista da Costa Carvalho	10	19	21	42	8
10 Joaquim José de Sequeira	2	6	17	66	9
11 Joaquim Lourenço de Carvalho	1	8	11	71	9
12 José António Sarmento	6	19	23	44	8
13 Martim Noel Monteiro	10	27	14	41	8
14 Polybio Garcia	1	4	23	63	9
15 Raúl Dória	2	12	31	47	8
16 Ricardo de Sá	2	12	16	61	9
17 Rogério Fernandes Ferreira	54	31	4	8	3

Deste quadro infere-se o seguinte:

- Tendo em conta os níveis “muito” e “médio”, as obras/investigação mais conhecidas são as de Rogério Fernandes Ferreira (85%), F. V. Gonçalves da Silva (77%), António Lopes de Sá (71%) e Jaime Lopes Amorim (51%);
- As obras de F. Caetano Dias, Guilherme Rosa, Joaquim José de Sequeira, Joaquim Lourenço de Carvalho, Polybio Garcia e Ricardo de Sá são praticamente desconhecidas.

Já depois do questionário elaborado, constatámos a existência de outros autores portugueses que desenvolveram algumas obras na área da Contabilidade, destacando-se:

- Alfredo Lamas;
- Álvaro Monteiro e Claudio A. Monteiro;
- António Carvalho de Almeida;
- António Casimiro D’Almeida e Figueiredo;
- Higinio Gaspar Gil;
- Magalhães Peixoto;
- Rodrigo Affonso Pequito.

3.8.4 Nível de conhecimento das dissertações/teses de doutoramento de autores portugueses

Na elaboração desta questão recorreremos à informação constante do livro de Baptista da Costa e Gabriel Alves¹⁵, à qual acrescentamos a dissertação de doutoramento apresentada por José António Sarmento à Faculdade de Economia do Porto, cujo tema consideramos incluído na área de Contabilidade.

Além disso, cumpre-nos salientar que, por desconhecimento à data de elaboração do questionário, não incluímos a dissertação de Camilo Cimourdain de Oliveira, apresentada à Faculdade de

Economia da Universidade do Porto, sob o tema “*A Reintegração Acelerada como Incentivo Fiscal ao Investimento*”¹⁶.

No quadro seguinte resumimos o nível de conhecimento das dissertações/teses de doutoramento de autores portugueses em áreas da Contabilidade:

¹⁵ BAPTISTA DA COSTA, Carlos e CORREIA ALVES, Gabriel, *Contabilidade Financeira*, Ed. Vislis, 2.^a Edição, Lisboa, 1997, p. 61-3.

¹⁶ Ao distinto Professor, por este meio, apresentamos as nossas desculpas, justificando a omissão pela falta de conhecimento e informação sobre a investigação em Contabilidade.

Autor (ano da tese)	Nível (em %)				
	Muito	Médio	Reduzido	Nenhum	Não Respondeu
Polybio Garcia ("A Unificação dos Balanços", 1935)	1	4	17	74	4
Caetano Léglise da Cruz Vidal ("Ensaio sobre um Planeamento Contabilístico Racional", 1955)	8	8	23	59	3
José António Sarmento ("Alguns Aspectos do Problema da Gestão e Análise Contabilística dos Stocks", 1962)	10	12	16	58	4
Rogério Fernandes Ferreira ("Normalização Contabilística", 1983)	47	32	8	10	2
Armandino Rocha ("Contributo da Contabilidade Multidimensional para a Análise e Informação Empresarial", 1991)	11	19	12	56	2
João Baptista da Costa Carvalho ("Proposta de um Modelo de Informação Contabilística para as Universidades Públicas e a sua Aplicação em Portugal", 1996)	8	13	22	51	6

Nesta conformidade, podemos concluir:

- A tese de Rogério Fernandes Ferreira é a mais conhecida pela grande maioria dos inquiridos (só 10% referiram desconhecê-la e 2% não responderam);
- As teses dos autores mais antigos (Polybio Garcia, Cruz Vidal e António Sarmento) são praticamente desconhecidas;

- As teses mais recentes (Armandino Rocha e João Carvalho) são conhecidas, ainda que em alguns casos de forma ténue.

3.8.5 Contributo de outras disciplinas para o desenvolvimento científico da Contabilidade

Relativamente ao contributo de outras disciplinas para o desenvolvimento científico da Contabilidade seleccionámos as indicadas no seguinte quadro:

Disciplina	Nível (em %)					
	Muito	Médio	Reduzido	Nenhum	Não têm opinião	Não Respondeu
Economia	27	32	21	5	3	12
Direito	12	35	23	11	5	14
Estatística	6	28	25	15	10	16
Matemática	8	28	28	13	8	15
Finanças	41	33	11	2	3	10
Fiscalidade	36	40	9	3	4	8

Da análise do quadro podemos aferir que, tendo em conta as respostas de níveis "muito" e "médio", as disciplinas que maior contributo têm dado para o desenvolvimento científico da Contabilidade são a Fiscalidade (76%), as Finanças (74%) e a Economia (59%).

Na opinião dos docentes, as de Matemática e de Estatística têm dado um reduzido contributo para a concepção da Contabilidade como ciência, o que contraria, por exemplo, o papel das referidas "Novas Teorias" da Contabilidade.

Dentro deste âmbito interdisciplinar, porém, a Contabilidade tem também relações com outras ciências, como sejam as Ciências Tecnológicas, a Psicologia, a Administração e a Biologia¹⁷.

3.8.6 Contributo dos investigadores para o desenvolvimento científico da Contabilidade

A escolha do critério para a selecção destes autores obedeceu também ao conhecimento pessoal e ou à investigação que efectuámos em obras suas, pelo que assumimos as nossas falhas.

No quadro seguinte, resumimos as respostas obtidas.

	Autor	Nível (em %)				
		Muito	Médio	Reduzido	Não têm opinião	Não respondeu
1	A. Kaplan	17	22	4	51	6
2	António Lopes de Sá	52	26	2	16	4
3	Armandino Rocha	20	19	10	45	6
4	C. W. Nobes	11	12	5	65	7
5	Caetano Léglise da Cruz Vidal	10	25	11	50	4
6	Camilo Cimourdain de Oliveira	15	29	9	43	4
7	Delaporte	9	17	7	62	5
8	Edmond Degrange	8	15	6	68	3
9	Enrique Fernandez Peña	17	27	5	47	4
10	Esteban Hernández Esteve	10	16	8	61	5
11	Eugen Schmalenbach	14	34	2	47	3
12	Fábio Bésta	32	20	4	40	4
13	Fernando V. Gonçalves da Silva	59	24	3	11	3
14	Francisco D'Auria	6	21	2	66	5
15	Frederico Herrmann, Jr.	4	8	5	75	8
16	G. Cerboni	21	18	8	49	4
17	Gino Zappa	37	20	8	32	3
18	Henri Lapeyre	0	9	6	78	7
19	Hilário Franco	1	11	8	74	6
20	J. A. Gonzalo Angulo	7	8	5	73	7
21	J. Dumarchey	39	22	3	33	3
22	J. L. Cea Garcia	15	15	5	58	7
23	Jaime Lopes de Amorim	41	23	6	24	6
24	João Baptista da Costa Carvalho	14	28	11	42	5
25	Jorge Tua Pereda	20	21	8	46	5
26	José António Sarmento	23	15	11	48	3
27	José Maria Cañizares Zurdo	4	8	4	78	6
28	José Maria Fernández Pirla	15	16	6	58	5
29	José Maria González Ferrando	2	7	5	79	7
30	Juelve Montesinos	6	7	7	72	8
31	L. Calvo Cañibano ¹⁸	--	--	--	--	--
32	Leandro Cañibano Calvo	11	14	6	62	7
33	León Gomberg	4	10	4	74	8
34	Luca Pacioli	58	12	3	23	4
35	M. A. Garcia Benau	3	11	7	71	8
36	Martim Noel Monteiro	17	32	3	43	5
37	Polybio Garcia	4	11	10	67	8
38	Richard Mattessich	19	10	3	62	6
39	Rogério Fernandes Ferreira	53	28	2	13	4
40	Vicenzo Masi	26	13	8	48	5
41	Yuji Ijiri	19	10	2	62	7

¹⁷ Vide, por exemplo, as referências de LOPES AMORIM, Jaime: “*Elementos de Contabilidade e da Escrituração Comercial*”, 2.ª Edição, Porto, 1937, p. 200-14.

¹⁸ Houve lapso com repetição e troca do nome.

Dos resultados apresentados no quadro é de realçar que:

- a) Há uma grande percentagem de respostas “não têm opinião”, o que revela, sem dúvida, o desconhecimento do contributo dos investigadores em causa para o desenvolvimento científico da Contabilidade;
- b) Com uma contribuição quantificada de “muito” ou “médio”, e percentagem aproximada de 50% ou mais, destacam-se os seguintes nomes:
 - Fernando V. Gonçalves da Silva (83%);
 - Rogério Fernandes Ferreira (81%);
 - António Lopes de Sá (78%);
 - Luca Pacioli (70%);
 - Jaime Lopes Amorim (64%);
 - J. Dumarchey (61%);
 - Gino Zappa (57%);
 - Fábio Bésta (52%);
 - Martim Noel Monteiro (49%).

Nesta hierarquia destacamos o facto de alguns cientistas estrangeiros de renome mundial, nomeadamente Luca Pacioli, não serem reconhecidos convenientemente os seus contributos para a ciência contabilística.

As posições de Rogério Fernandes Ferreira e António Lopes de Sá devem-se, sem dúvida e em nossa opinião, ao facto de serem autores contemporâneos que, na verdade, muito têm contribuído para o desenvolvimento da Contabilidade como ciência.

c) Alguns investigadores espanhóis, como Fernández Pêna (44%), Tua Pereda (41%), Fernández Pirla (31%), Cea Garcia (30%), Hernández Esteve (26%) e Cañibano Calvo (25%) começam a ser bem conhecidos em Portugal, talvez por força das fortes ligações que recentemente temos mantido e que têm contribuído para o reconhecimento do seu trabalho no desenvolvimento científico da Contabilidade.

3.8.7 Necessidade da existência de uma revista de índole académica (universitária)

As respostas a esta questão resumem-se neste quadro:

RESPOSTA	%
Sim	93
Não	4
Não respondeu	3

Daqui resulta inequívoco que há uma necessidade premente (93% das respostas) no lançamento de uma revista de índole académica (universitária) que aborde essencialmente temas de História e de Teoria da Contabilidade.

Sublinhamos que um dos inquiridos respondeu que a “Revista de Contabilidade e Comércio” cumpre essa necessidade. Apesar de concordarmos que efectivamente esta revista é aquela que melhor tem tratado os temas de História e Teoria da Contabilidade, não podemos esquecer que ela é dirigida, e bem (sublinhe-se), pela iniciativa privada de uma empresa e pelo Dr. Hernâni Carqueja, i.e., não provém da iniciativa universitária. Contudo, há já algumas universidades/institutos que têm lançado as suas próprias publicações, das quais conhecemos as seguintes:

- Revista Estudos de Gestão do ISEG (referida no questionário);
- Revista Estudos do ISCAA;
- Revista do CEEG (Centro de Estudos de Economia e Gestão da U. Minho).

Além disso, destacamos a publicação das Actas das Jornadas de Contabilidade dos ISCA's.

A título meramente informativo, registamos que o sub-grupo disciplinar de Contabilidade da Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho decidiu o lançamento, durante este ano, da sua revista, que congregará estudos de docentes e de alguns dos melhores trabalhos dos alunos do Mestrado em Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho.

3.8.8 Conhecimento das obras de Contabilidade

A escolha das obras dependeu também do conhecimento pessoal do grupo e ou de pesquisa bibliográfica. De notar que mesmo o nosso grupo desconhecia a existência de algumas delas, daí que, mais que noutras questões, com certeza nos esquecemos de outras igualmente importantes. Além disso, de alguns autores (v.g. Jaime Lopes Amorim, António Lopes de Sá, Rogério Fernandes Ferreira) escolhemos aquelas obras que nos pareceram ser mais conhecidas pelos docentes, o que, obviamente, é passível de crítica.

Dado que houve um número considerável de respostas que não indicaram qualquer das opções, “S - Sim” ou “N - Não”, considerámo-las como respostas negativas, tendo em conta a especificidade da questão.

Os resultados constam do quadro seguinte:

	Sim	Não
1 História Geral e das Doutrinas de Contabilidade (A. Lopes de Sã)	62	38
2 Teoria Geral do Conhecimento Contábil (A. Lopes de Sã)	69	31
3 Dicionário de Contabilidade (A. Lopes de Sã)	56	44
4 Comércio e Contabilidade (F. Caetano Dias)	25	75
5 Contabilidade Industrial (F. V. Gonçalves da Silva)	87	13
6 Contabilidade Geral (F. V. Gonçalves da Silva)	90	10
7 Contabilidade das Sociedades (F. V. Gonçalves da Silva)	92	8
8 Curiosidades, Velharias e Miudezas Contabilísticas (F. V. G. da Silva)	42	58
9 Doutrinas Contabilísticas (F. V. Gonçalves da Silva)	57	43
10 Curso de Contabilidade (Francisco D'Auria)	15	85
11 Contabilidade Superior – Teoria Económica da Contabilidade (Frederico Herrmann, Jr.)	16	84
12 Contabilidade Industrial (Guilherme Rosa)	20	80
13 A Contabilidade Moderna, de J. Dumarchey (Guilherme Rosa)	43	57
14 Teoria Positiva da Contabilidade, de J. Dumarchey (Guilherme Rosa)	44	56
15 Dumarchey e a sua Obra (Jaime Lopes de Amorim)	28	72
16 Elementos de Contabilidade (Jaime Lopes de Amorim)	71	29
17 Noções Básicas de Contabilidade Geral (Jaime Lopes Amorim)	74	26
18 Digressão Através do Vetusto Mundo da Contabilidade (Jaime Lopes Amorim)	42	58
19 Tratado Prático e Completo de Contabilidade Geral (Joaquim José Sequeira)	9	91
20	15	85
21 Escrituração Comercial por Partidas Dobradas (Joaquim José Sequeira)	41	59
22 A Contabilidade e o seu Mundo (Martim Noel Monteiro)	36	64
23 Teoria Relativista da Contabilidade (Martim Noel Monteiro)	41	59
24 Contabilidade Industrial (Martim Noel Monteiro)	35	65
25 Pequena História da Contabilidade (Martim Noel Monteiro)	42	58
26 Peritagem e Revisão de Contas (Martim Noel Monteiro)	27	73
27 Dicionário Prático de Comércio e Contabilidade (Raúl Dória)	17	83
28 Noções Gerais de Comércio e Escrituração Comercial (Raúl Dória)	25	75
29 Tratado de Contabilidade (Ricardo Sá)	19	81
30 Escrituração Comercial (Ricardo Sá)	14	86
31 Verificações e Exames de Escripção (Ricardo Sá)	68	32
32 Iniciação à Técnica Contabilística (Rogério Fernandes Ferreira)	84	16
33 Lições de Contabilidade Geral (Rogério Fernandes Ferreira)	11	89
34 En Torno a la Elaboración de una Historia de la Contabilidad en España (AECA)	11	89
35		
Ensayo Histórico sobre Contabilidad (José Maria Canizares Zurdo)	14	86
Relación entre Teoría e Práctica Contable: Un Análisis de la Situación en España (Maria Antónia Garcia Benau)		

O quadro resumo conduz-nos às seguintes observações:

- a) Há, de uma forma geral, coerência entre as respostas a esta questão e as obtidas nas questões anteriores sobre o conhecimento das obras/investigações e o contributo dos autores para o desenvolvimento científico da Contabilidade;
- b) As obras de Gonçalves da Silva, Rogério Fernandes Ferreira, Jaime Lopes Amorim e António Lopes de Sá são as mais conhecidas;
- c) As restantes obras de autores portugueses, com excepção das de Martim Noel Monteiro, são muito pouco conhecidas pelos docentes;
- d) As obras dos autores espanhóis que destacámos (as três últimas da lista) são desconhecidas quase pela totalidade dos docentes nacionais (resposta “não” entre 86 e 89%).

4. CONCLUSÕES

- a) Os estabelecimentos do ensino superior em Portugal não dão importância aos aspectos relacionados com a “História da Contabilidade” e com a “Teoria da Contabilidade”;
- b) Só existe um organismo, de carácter privado, que tem desenvolvido desde 1996 o estudo da História da Contabilidade – o Centro de Estudos de História da Contabilidade da APOTEC;
- c) De acordo com um estudo elaborado por esse Centro, só dois estabelecimentos do ensino superior têm dado algum destaque a estas matérias. O melhor exemplo vem da Instituição que nos formou – a Universidade do Minho – que nas suas licenciaturas em Gestão de Empresas e em Administração Pública inclui, no conteúdo programático da disciplina de Contabilidade Geral, matérias de História

e de Teoria da Contabilidade. Além disso, no Mestrado em Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho estão incluídas duas disciplinas autónomas que tratam essas matérias;

d) Em relação ao questionário que elaborámos para avaliação da disciplina de “Contabilidade – Evolução Histórica e sua Filosofia”, ministrada pelo Prof. Doutor Lopes de Sá, sublinhámos os seguintes resultados:

d1) Além da inovação apontada, o trabalho constituiu sem dúvida uma experiência gratificante para o nosso grupo. Com efeito, constatámos, através de alguns contactos pessoais e telefónicos efectuados, que, independentemente da taxa de adesão ao preenchimento do questionário, os docentes de Contabilidade do ensino superior acolheram muito bem e elogiaram a iniciativa, pois “obrigou-os” a pensar mais na importância da História e da Teoria da Contabilidade. Um caso destacável foi o de termos tido conhecimento de que em duas escolas o questionário foi estudado e criticado em reunião de grupo de docentes de Contabilidade;

d2) Com base numa estimativa do Dr. Baptista da Costa, transmitida no último Encontro da ADCES, deverão existir cerca de 1.000 docentes¹⁹ do ensino superior de Contabilidade, ou de outras disciplinas directamente a ela ligadas (v.g., auditoria, análise financeira). Ora, considerando que enviámos os questionários para todas as escolas que, de acordo com os dados que possuíamos, leccionam a disciplina, julgamos que, independentemente de termos enviado apenas perto de 500 questionários, que até poderiam ser fotocopiados, obtivemos uma

amostra representativa para o estudo (taxa de respostas de 23%);

d3) Tendo em atenção a elevada quantidade de informação contida no questionário, procedemos ao seu tratamento informático em “Access” e “Excel”, o que nos facilitou a sua apreciação e a extracção das respectivas conclusões;

d4) Na concepção do questionário optámos por separar a História da Contabilidade da Teoria da Contabilidade, dado que esta, para além do passado (História), integra o presente e o futuro, o que nos levou à repetição de algumas questões nas duas áreas. Considerando a obtenção de respostas diferentes nessas áreas, concluímos que os inquiridos compreenderam bem tal distinção;

d5) Os docentes reconhecem que os seus conhecimentos sobre a História da Contabilidade são significativamente inferiores aos da Teoria da Contabilidade;

d6) Os inquiridos manifestaram um maior interesse e capacidade pela investigação em Teoria da Contabilidade do que em História da Contabilidade e, em ambas as áreas, preferem o estudo dos Tratados Contabilísticos e ou Legislação Contabilística do período compreendido entre a Revolução Industrial e o Século XX;

d7) O interesse atribuído pelas escolas ao estudo da História e da Teoria da Contabilidade é bastante inferior ao que os próprios docentes lhe atribuem;

e) Metade dos docentes consideram que a História da Contabilidade deveria constituir uma disciplina autónoma e a outra metade considera, na sua maioria (72%), que deveria ser integrada numa disciplina de “Teoria da Contabilidade”;

¹⁹ Segundo informações da ADCES, estão nela inscritos cerca de 200 docentes.

- f) Uma grande parte dos inquiridos consideram “muito interessante” ou “interessante” os estudos sobre História (85%) e mais de metade (60%) consideram que a investigação é insuficiente;
- g) A Teoria Patrimonialista é a que mais tem contribuído para o desenvolvimento científico da Contabilidade, a que não são alheias, com certeza, as obras e investigações de Jaime Lopes Amorim e António Lopes de Sá, este último com a sua denominada teoria neopatrimonialista;
- h) Na sequência do referido na alínea anterior, contávamos que houvesse um maior número de docentes que considerassem a Contabilidade como ciência do equilíbrio patrimonial. Curiosamente, porém, só um terço dos inquiridos concordaram com tal visão. De salientar que 29% dos inquiridos consideram a Contabilidade como uma técnica e que 17% ainda a encaram como ciência das contas, o que nos permite opinar que ainda há muito terreno a desbravar para a compreensão da Contabilidade como ciência;
- i) A quase totalidade (92%) dos docentes pronunciaram-se pela necessidade da existência de um organismo nacional de cariz universitário que promova o estudo da História e da Teoria da Contabilidade;
- j) Há ainda um grande desconhecimento dos trabalhos de investigação em Contabilidade desenvolvidos em Portugal. Apesar de só 45% dos docentes manifestarem esse desconhecimento, julgamos que, na prática, essa percentagem será substancialmente superior;
- l) Há 10% dos docentes que estão a preparar tese de doutoramento e outros (6%) a frequentar programas de doutoramento. Se atendermos à taxa de respostas (23%) ao questionário, com certeza que existirão ainda mais docen-
- tes envolvidos nessas fases de investigação, o que traduz uma significativa evolução da ciência contabilística no nosso país. De salientar ainda que 23% dos docentes estão a preparar dissertação do mestrado;
- m) As obras/investigações e respectivos autores mais conhecidos são Rogério Fernandes Ferreira, Gonçalves da Silva, Lopes de Sá e Jaime Lopes de Amorim;
- n) A Fiscalidade (76%), as Finanças (74%) e a Economia (59%) são as ciências que mais têm contribuído para o desenvolvimento científico da Contabilidade;
- o) Da relação de investigadores nacionais e estrangeiros que seleccionámos para aferir a opinião dos docentes sobre o seu contributo para o desenvolvimento científico da Contabilidade destacamos o seguinte:
- Atendendo ao elevado número de respostas com o nível “não tem opinião”, verifica-se um desconhecimento significativo do trabalho dos autores seleccionados;
 - F. V. Gonçalves da Silva (83%), Rogério Fernandes Ferreira (81%) e António Lopes de Sá (78%) são os autores que mais têm contribuído para o desenvolvimento científico da Contabilidade;
 - Curioso é notar que esses cientistas ultrapassam até outros nomes consagrados, como Luca Pacioli (70%), Jaime Lopes Amorim (64%) e J. Dumarchey (61%).
- p) A quase totalidade (93%) dos inquiridos pronunciaram-se a favor do lançamento de uma revista de índole académica/universitária.

BIBLIOGRAFIA

ALMEIDA, António Carvalho de: *Método Prático de Contabilidade*, Ed. Gomes e Rodrigues, Lda., Lisboa, Ano?

AMORIM, Jaime Lopes: *Análise de uma Suposta Crítica às Doutrinas Contabilísticas*, Livraria Avis, Porto, 1962.

- : *Lições de Contabilidade Geral*, Vol. I, Ed. Empresa Industrial Gráfica do Porto, Porto, 1929.

- : *Elementos de Contabilidade e da Escrituração Comercial*, 2.^a Edição, Porto, 1937.

- : *Digressão através do Vetusto Mundo da Contabilidade*, Ed. Livraria Avis, Porto, 1968.

- : *Fim da Contabilidade*, in Revista de Contabilidade e Comércio n.^{os} 193/196, Vol. XLIX, Junho, 1986.

CAÑIBANO CALVO, Leandro: *La Contabilidad en España: Cambios en la Profesion, en la Docencia y en la Investigacion*, in Revista Española de Financiacion y Contabilidad, Vol. XXV, n.^o 88, Julio – Setiembre/1996.

CAÑIZARES ZURDO, José Maria: *Ensayo Histórico sobre Contabilidad*, Ed. Asociacion Española de Contabilidad y Administracion de Empresas (AECA), Madrid, 1996.

CARQUEJA, Hernâni Olímpio: *Contabilidade - Ciência ou Técnica?*, in Revista de Contabilidade e Comércio n.^o 141, Vol. XXXVI, 1969.

- : *Lopes de Amorim e a Escola do Porto*, in Revista “Estudos do I.S.C.A.A.”, Ed. Tipografia Minerva Central, 1995.

- : *A Escola do Porto e a Teoria da Contabilidade*, in separata da Revista de Contabilidade e Comércio n.^o 213 – Vol LIV (1.^o trimestre de 1997).

CARVALHO, João Baptista Costa: *Proposta de um Modelo de Informação Contabilística para as Universidades Públicas e a sua Aplicação em Portugal*, tese de Doutoramento na área científica de Contabilidade apresentada na Universidade de Zaragoza (Espanha), com equivalência pela Universidade do Minho, 1996.

CARVALHO, Joaquim Lourenço de: *Curso de Guarda-Livros e de Chefe de Contabilidade (sem mestre)*, Ed. do autor, 3.^o Volume, Lisboa, 1950.

CENTRO DE ESTUDOS DA HISTÓRIA DA CONTABILIDADE DA APOTEC: *A História da Contabilidade – Inquérito aos Programas das Disciplinas de Contabilidade*, Maio, 1997.

COSTA, Carlos Baptista da e ALVES, Gabriel Correia: *Contabilidade Financeira*, Ed. Vislis, Lisboa, 1997.

D'AURIA, Francisco: *Perícia Contábil – Parte Aplicada*, Ed. Companhia editora Nacional, São Paulo, 1955.

DIAS, F. Caetano: *Contabilidade Geral – Moderna Técnica Contabilística*, 4.^a Edição, Ed. Livraria Moraes, Lisboa, 1943.

DONOSO ANES, Rafael e COVARSÍ, Manuel García-Ayuso: *La Historia de la Contabilidad a Debate: Una Encuesta a los Académicos Españoles*, in comunicação ao V Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad, Sevilha, Maio/1993.

DONOSO ANES, José António e CARDOSO, Sergio M. Jiménez: *Estado de Opinion sobre la Docencia en Contabilidad – Una Encuesta a los Profesores de Universidad*, in Revista Española de Financiacion y Contabilidad, Vol. XXV, n.^o 89, Octubre-Diciembre, 1996.

DÓRIA, Raúl: *Dicionário Prático de Contabilidade e Comércio*, vol. I, Ed. Livraria Cruz, 3.^a Edição, Braga, 1975.

DUMARCHEY, J.: *Théorie Positive de la Comptabilité*, 2.^a Édition, Lyon, 1933.

- : *Teoria Positiva da Contabilidade*, tradução de Guilherme Rosa, 2.^a Edição.

FERNANDEZ PEÑA, Enrique: *Historia de la Contabilidad: Actualidad de su Estudio e Investigación*, comunicação apresentada nas V Jornadas de Contabilidade, organizadas pelo ISCAP, Porto, 1995.

FERREIRA, Rogério Fernandes: *Normalização Contabilística*, Ed. Livraria Armando, Coimbra, 1983.

-: *Investigação Contabilística*, in revista Estudos de Gestão do ISEG (Instituto de Economia e Gestão), Vol. I, n.º 2, Inverno de 1993/94.

FIGUEIREDO, António Casimiro D'Almeida: *Elementos de Escripuração Commercial*, Ed. Typographia e Lythographia Portu-gueza, Lisboa, 1882.

GARCIA, Polybio: *A Unificação dos Balanços*, 1935.

GARCIA BENAÚ, Maria Antonia: *Relación entre Teoria y Práctica Contable: un Análís de la Situación en España*, Ed. AECA, Madrid, 1996.

-: *Algumas Consideraciones Internacionales sobre la Controversia entre Teoria y Practica Contable*, in Revista Española de Financiacion y Contabilidad, Vol. XXVI, n.º 90, Enero-Marzo, 1997.

GIL, Higinio Gaspar: *Como se Derrota um Professor Perigoso*, Ed. do autor(?), Porto, 1939.

GUIMARÃES, Joaquim Fernando da Cunha: *Contabilidade – Fiscalidade – Auditoria: Breves reflexões*, Edição do autor, Braga, Março de 1997.

HERNÁNDEZ ESTEVE, Esteban: *La Historia de la Contabilidad en el Panorama Internacional Actual*, in publicação do IX Congreso da AECA, Salamanca, 1997.

- : *História de la Contabilidad: Pasado Rumbo al Futuro*, in 7.^{as} Jornadas de Contabilidade e Fiscalidade da APOTEC, Figueira da Foz, Janeiro de 1997.

HERRMANN JR., Frederico: *Contabilidade Superior – Teoria Económica da Contabilidade*, Ed. Atlas, 5.^a Edição, São Paulo, 1958.

HICKS, John Sir: *É a Economia uma Ciência?*, Revista de Contabilidade e Comércio.

- : *Introdução ao Estudo da Economia – Rendimento Nacional*, tradução de Elisa Teixeira Pinto, Ed. Liv. Clássica Editora, Lisboa, 1956.

IJIRI, Yuji: *Triple-entry bookkeeping and income momentum*, American Accounting Association, Studies in Accounting Research, # 18, Flórida, 1982.

- : *Momentum a accounting and triple-entry bookkeeping: exploring the dynamic structure of accounting measurements*, Studies in Accounting Research, # 31, American Accounting, Flórida, 1989.

JUELVE MONTESINOS, V.: *Formação Histórica. Corrientes Doc-trinales y Programas de Investyación de la Contabilidad* in Técnica Contable, 1978.

LAMAS, Alfredo: *Colecção Guarda-Livros*, Ed. Imprensa Artística, Lda., Lisboa Ano?

MONTEIRO, Álvaro e MONTEIRO, Cláudio António: *O Guarda-Livros Sem Mestre*, Ed. Martins & Irmão, Lda., Porto, 1932.

MONTEIRO, Martim Noel: *A propósito da «Regioneria» e da notável literatura contábil italiana*, in Revista Contabilidade e Comércio n.º 81, Vol. XXI, Janeiro-Março, 1953.

- : *Nota a propósito da tradução de Tendenze Nuove Negli Studi di Ragioneria*, in Revista de Contabilidade e Comércio n.ºs 117 e 118, Vol. XXX), Jan./Dez. de 1962.

- : *A Contabilidade e o seu Mundo*, Vol. I e II, Ed. Portugália Editora, Lisboa, 1965.

- : *Pequena História da Contabilidade*, Ed. APOTEC, Lisboa, 1979.

OLIVEIRA, Camilo Cimourdain de: *A Reintegração Acelerada como Incentivo Fiscal ao Investimento*, dissertação para Doutoramento na Faculdade de Economia da Universidade do Porto, Ed. Manufacturas Modesta, Porto, 1964.

- : *Quinquagésimo Ano – Reintegrações versus Amortizações*, in Revista de Contabilidade e Comércio n.º 209 – Vol. LIII – Maio de 1997.

PEIXOTO, Magalhães: *Tratado Prático de Contabilidade e Escripção Commercial*, Ed. Barros & C.ª, 1.ª Edição, Lisboa, 1896.

PEQUITO, Rodrigo Affonso: *Curso de Contabilidade Commercial*, Ed. Livraria Pacheco e Carmo, Lisboa, 1875.

- : *Quinquagésimo Ano – Reintegrações versus Provisões*, in diversas revistas de contabilidade portuguesas, 1997.

ROSA, Guilherme: *Análise do Activo, do Passivo e da Situação Líquida*, in separata da Revista de Contabilidade e Comércio, Porto, 1946.

SÁ, António Lopes de: *As origens da partida dobrada*, in Revista de Contabilidade e Comércio n.º 84, Vol. XXI, de Outubro-Dezembro, 1953.

- : *Tendências Futuras do Pensamento Contábil*, in Revista de Contabilidade e Comércio n.º 93, Vol. XXIV, Janeiro/Março, 1956.

- : *Teoria Geral do Conhecimento Contábil*, Ed. IPAT-UNA, Belo Horizonte (Minas Gerais), 1992.

- : *Teoria da Contabilidade Superior – História e Filosofia da Contabilidade*, Ed. UNA, Belo Horizonte (Minas Gerais), 1994.

- : *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade*, Ed. Atlas, São Paulo, 1997.

- : *Temática Contábil*, in Jornal do Técnico de Contas e da Empresa n.º 381, Junho/97.

- : *Teoria da Contabilidade Superior – História e Filosofia da Contabilidade*.

SILVA, F. V. Gonçalves da: *Doutrinas Contabilísticas – Resumo e Crítica das Principais*, Ed. Centro Gráfico de Famalicão, 1959.

- : *As Partidas Dobradas: Principais Teorias*, Revistas de Contabilidade e Comércio n.ºs 117 e 118, Vol. XXX, Jan.º/Dez.º, 1962.

- : *Bosquejo duma História da Contabilidade em Portugal*, Revista de Contabilidade e Comércio n.º 187/92, Vol. XLVII/XLVIII, 1983/84.

RIVERO, J. Romero: *Teoría de la Contabilidad*, Facultad de Ciencias Políticas, Económicas e Comerciales, Madrid, 1969.

ROCHA, Armandino Cordeiro dos Santos: *Contributo da Contabilidade Multidimensional para a Análise e Informação Empresarial*, tese de doutoramento em Ciências Económicas e Empresariais – Área Científica de Contabilidade e Análise Económica e Financeira apresentada à Universidade do Minho, Braga, 1991.

- : *O Ensino da Contabilidade na Licenciatura em Gestão de Empresas*, 1993.

- : *Apontamentos distribuídos na disciplina de Novas Teorias da Contabilidade do Mestrado em Contabilidade e Auditoria da Universidade do Minho*”, 1997.

SÁ, Ricardo de: *Tratado de Contabilidade*, Ed. Livraria Editora, 2.ª Edição, Lisboa, 1919.

SARMENTO, José António: *Alguns Aspectos do Problema da Gestão e Análise Contabilística dos Stocks*, Ed. Tip. Bloco Gráfico, Lda., Porto, 1962.

SEQUEIRA, Joaquim José de: *Tratado Prático e Completo de Contabilidade Geral – Escrituração e Cálculo – Operações de Bolsa*, Ed. Livraria Editora, Lisboa, 1929.

TUA PEREDA, Jorge: *La Investigación na Contabilidad: Una Reflexion Personal*, Revista Técnica Contable.

VIDAL, Caetano Léglise da Cruz: *Ensaio sobre um Planeamento Contabilístico Racional*, dissertação para Doutoramento em Finanças na Universidade Técnica de Lisboa, 1955.