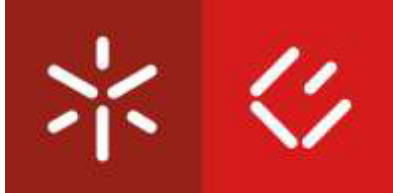


Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

Joana Maria dos Santos Salgado

**A Contabilidade e a Pesca: Evolução das
Práticas Contabilísticas Adotadas no
Setor da Pesca entre 1933-1974**



Universidade do Minho

Escola de Economia e Gestão

Joana Maria dos Santos Salgado

**A Contabilidade e a Pesca: Evolução das
Práticas Contabilísticas Adotadas no
Setor da Pesca entre 1933-1974**

Relatório de Estágio

Mestrado em Contabilidade

Trabalho efetuado sob a orientação da

Professora Doutora Delfina Rosa da Rocha Gomes

Declaração de Direitos de Autor e Condições de Utilização do Trabalho por Terceiros

Este é um trabalho académico que pode ser utilizado por terceiros desde que respeitadas as regras e boas práticas internacionalmente aceites, no que concerne aos direitos de autor e direitos conexos.

Assim, o presente trabalho pode ser utilizado nos termos previstos na licença abaixo indicada.

Caso o utilizador necessite de permissão para poder fazer um uso do trabalho em condições não previstas no licenciamento indicado, deverá contactar o autor, através do RepositóriUM da Universidade do Minho.



Atribuição-NãoComercial-SemDerivações

CC BY-NC-ND

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0>

Agradecimentos

Este relatório de estágio representa o fim de uma etapa desafiante e marcante no meu percurso acadêmico. Por isso, não posso deixar de agradecer todo o apoio de um conjunto de pessoas que me incentivaram a não desistir e me deram força para terminar esta etapa, que é tão importante para a minha vida, não só, acadêmica e profissional, como também pessoal.

Em primeiro lugar, quero agradecer à minha orientadora Professora Delfina Gomes por ter aceitado o convite para me orientar ao longo desta caminhada e, ainda, por todo o apoio e disponibilidade que me concedeu.

Em segundo lugar, quero agradecer ao meu orientador de estágio, José Miguel Ferreira de Carvalho Pereira, por ter aceitado o desafio de me orientar e por todos os conhecimentos que me transmitiu. Quero, ainda, agradecer a todos os restantes funcionários do gabinete por toda a ajuda que me deram ao longo do estágio.

Em terceiro, e último, lugar, quero agradecer aos meus pais, Paulo e Helena, irmã, Rita, e amigos por todo o apoio que me deram e paciência que tiveram, ao longo desta etapa, pois, sem eles, esta caminhada seria muito mais difícil de terminar.

Declaração de Integridade

Declaro ter atuado com integridade na elaboração do presente trabalho académico e confirmo que não recorri à prática de plágio nem a qualquer forma de utilização indevida ou falsificação de informações ou resultados em nenhuma das etapas conducente à sua elaboração.

Mais declaro que conheço e que respeitei o Código de Conduta Ética da Universidade do Minho.

A Contabilidade e a Pesca: Evolução das Práticas Contabilísticas Adotadas no Setor da Pesca entre 1933-1974

Resumo

As áreas de estudo da contabilidade e a exploração do mundo natural, que podem ser abordadas a partir de uma perspetiva histórica, são muitas e variadas. No entanto, este tipo de pesquisas, que abordam a perspetiva histórica em contabilidade para indústrias extrativas, são bastante escassas, abordando a contabilidade de setores que compõem o setor primário, como a agricultura, a pastorícia e a pecuária, mas negligenciando o setor da pesca. Sendo este setor um dos principais setores de atividade em Portugal. Assim, este estudo procura compreender a evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca entre 1933-1974, período de ditadura em Portugal, bem como analisar de que forma é que a informação contabilística era registada, e por quem, e perceber quais as motivações que levavam as pessoas envolvidas no setor da pesca a procederem a estes registos.

Inserido no paradigma interpretativo, este estudo recorre a fontes como o arquivo e entrevistas para uma maior compreensão da evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca durante este período. As entrevistas foram realizadas a um conjunto de pescadores, que desempenharam funções durante o Estado Novo, e as fontes de arquivo utilizadas pertencem, na sua totalidade, à Companhia de Pescarias do Algarve. Estas fontes de arquivo foram disponibilizadas pelo arquivo distrital de Faro.

Durante o período em análise, foi possível verificar que os registos eram efetuados utilizando o método das partidas dobradas, sendo a informação trabalhada no final do ano e registada num balanço geral, o qual era mencionado no relatório da Direção e do Conselho de Administração. Relativamente às motivações que levavam as pessoas envolvidas no setor a elaborarem os registos contabilísticos e a manterem a contabilidade atualizada, eram, geralmente, motivações relacionadas com o apuramento de impostos, sendo que, para as Companhias e para as grandes embarcações, também se tratavam de motivações relacionadas com o controlo e auxílio na tomada de decisões que estes registos possibilitavam. Quanto às motivações dos pescadores relativamente aos registos efetuados, estas prendiam-se, na sua maioria, pela vantagem que advinha dessa informação, pois ao informarem os capitães acerca do que haviam pescado, e estes procederem ao seu registo, os pescadores podiam subir de escalão o que, por sua vez, fazia com que aumentassem os seus rendimentos, sendo-lhes isto bastante favorável.

Palavras-chave: Contabilidade, Estado Novo, Pesca, Motivações, Registos.

Accounting and Fisheries: Evolution of Accounting Practices Adopted in the Fisheries Sector between 1933-1974

Abstract

The areas of study of accounting and the exploration of the natural world, which can be approached from a historical perspective, are many and varied. However, this type of research, which addresses the historical perspective in accounting for extractive industries, is quite scarce, addressing the accounting of sectors that make up the primary sector, such as agriculture, pastoralism and livestock farming, but neglecting the fishing sector. This sector is one of the main sectors of activity in Portugal. Therefore, this study seeks to understand the evolution of accounting practices in the fisheries sector between 1933-1974, a period of dictatorship in Portugal, as well as to analyze how accounting information was recorded and by whom, and to understand what motivations led people involved in the fishing sector to make these records.

Inserted in the interpretative paradigm, this study uses the sources such as archive and interviews for a better understanding of the evolution of accounting practices in the fishing sector between 1933 and 1974. The interviews were conducted with a group of fishermen, who performed functions during the “Estado Novo”, and the archive sources used belong in their entirety, to the “Companhia de Pescarias do Algarve”. These file sources were made available by the Faro district archive.

During the period under analysis, it was possible to verify that the records were made using the double-entry method, and the information was worked out at the end of the year and recorded in a general balance sheet, which was mentioned in the report of the management and the board of directors. Regarding the motivations that led the people involved in the fishing sector to prepare the accounting records and keep the accounts updated, they were generally motivations related to tax assessment, and for the Companies and for the large ships, they were also about motivations related to the control and assistance in making decisions that these records made possible. As for the fishermen's motivations in relation to the records made, they were mostly related by the advantage of this information, because by informing the captains about what they had fished, and they were registering, fishermen could rise in the ranking which, in turn, caused them to increase their incomes which is quite favorable for the fishermen.

Keywords: Accounting, “Estado Novo”, Fishing, Motivations, Registrations.

Índice Geral

Declaração de Direitos de Autor e Condições de Utilização do Trabalho por Terceiros	ii
Agradecimentos.....	iii
Declaração de Integridade	iv
Resumo.....	v
Abstract.....	vi
Índice de Figuras	x
Índice de Tabelas	x
Lista de Abreviaturas	xi
Capítulo1: Introdução	1
1.1. Justificação do Estudo	1
1.2. Objetivos do Estudo e Questões de Investigação.....	4
1.3. Metodologia do Estudo	4
1.4. Estrutura do Trabalho	5
Capítulo 2: Revisão de Literatura	7
2.1. A Contabilidade do Século XX	7
2.1.1. No Mundo	7
2.1.2. Em Portugal	11
2.2. Revisão de Estudos Anteriores	15
2.2.1. A Contabilidade no Setor Primário.....	16
2.2.2. A Importância da Contabilidade e da Informação Contabilística no Setor Primário.....	21
2.3. A Contabilidade Familiar e das Empresas Familiares.....	24
2.4. Resumo.....	28
Capítulo 3: Metodologia	29
3.1. Nova vs. Tradicional Investigação em História da Contabilidade.....	29
3.2. Perspetiva de Investigação.....	31
3.3. Método de Investigação	33
3.4. Método de Recolha de Dados.....	34
3.5. As Fontes de Arquivo	35
3.5.1 Fontes Primárias e Secundárias, Período e Análise.....	36
3.6. Entrevistas	37

3.7. Em resumo	41
Capítulo 4: Estudo Empírico.....	42
4.1. Breve Caracterização do Período em Análise.....	42
4.2. Breve Caracterização do Setor da Pesca	45
4.3. Estrutura e Conteúdo dos Registos Efetuados.....	49
4.3.1. A Perspetiva dos Entrevistados.....	49
4.3.2. O Caso da Companhia de Pescarias do Algarve.....	52
4.3.3. Em Resumo.....	69
Capítulo 5: Relatório de Estágio	71
5.1. Organização da Contabilidade desde a Receção dos Documentos até ao seu Registo, Validação e Arquivo.....	72
5.2. Práticas de Controlo Interno.....	76
5.3. Apuramento e Preenchimento das Declarações Relativas a Contribuições e Impostos.....	77
5.4. Processamento de Salários e Questões Relacionadas.....	87
5.5. Preparação das Demonstrações Financeiras e Restantes Documentos que Compõe o “ <i>Dossier Fiscal</i> ”.....	90
5.6. Preparação da Informação Contabilística para Relatórios, Análise de Gestão e Informações Periódicas a Serem Reportadas às Entidades	91
5.7. Identificação e Acompanhamento Relacionado com a Resolução de Questões da Organização	91
5.8. Conduta Ética e Deontológica Associada à Profissão	91
5.9. Preparação de Pareceres e Relatórios de Consultoria ou de Peritagem nas Áreas da Contabilidade e da Fiscalidade.....	92
5.10. Sensibilização para a Possibilidade de Intervenção, em Representação dos Sujeitos Passivos, na Fase Graciosa do Procedimento Tributário e no Processo Tributário, até ao Limite a Partir do qual, nos Termos Legais, é Obrigatória a Constituição de Advogado, no Âmbito de Questões Relacionadas com as Competências Específicas dos Contabilistas Certificados.....	92
5.11. Outras Funções Desempenhadas no Decorrer do Estágio.....	92
Capítulo 6: Conclusão.....	97
6.1. Discussão e Principais Conclusões	97
6.2. Limitações do Estudo, Contribuições e Pistas para Investigação Futura	101
Fontes de arquivo	103
Referências Bibliográficas	107

Páginas Eletrônicas Consultadas.....	112
Anexos	113
Anexo1: Autorização para inclusão de dados e imagens no Relatório de Estágio.....	113
Apêndices	114
Apêndice 1: Declaração de Consentimento.....	114
Apêndice 2: Guião da Entrevista.....	115

Índice de Figuras

Figura 1: Página do livro de razão da Companhia de Pescarias do Algarve.....	55
Figura 2: Página referente ao Registo Diário da Pesca	56
Figura 3: Página referente ao Registo Relativos à Pesca Efetuada	57
Figura 4: Nota de Rendimento de uma das Armações pertencentes à Companhia de Pescarias do Algarve	60
Figura 5: Página dos Registos de Folhas de Ordenados	62
Figura 6: Documento de Caixa- Recebimentos.....	62
Figura 7: Exemplo de Registo das Contas Credoras e Devedoras	63
Figura 8: Página do Livro de Caixa	64
Figura 9: Balancete do Razão de fevereiro de 1966 da Companhia de Pescarias do Algarve	65
Figura 10: Diários para Lançamento e Arquivo	73
Figura 11: Fatura de Despesa (eletricidade)	74
Figura 12: Lançamento do Processamento de Salários.....	74
Figura 13: Classificação de uma Compra de Matéria-Prima no Diário de Compras.....	76
Figura 14: Apuramento do IVA	79
Figura 15: Guia para Pagamento dos Fundos de Compensação	89

Índice de Tabelas

Tabela 1: Dados relativos às entrevistas realizadas.....	40
Tabela 2: N° de pescadores matriculados que exerciam atividade de pesca comercial em Portugal entre 1969 e 1974.....	48
Tabela 3: Dados relativos às receitas do peixe vendido em lota e do peixe capturado em Portugal, entre 1969 e 1974.....	49
Tabela 4: Registos diários da Pesca entre 1958 e 1972	57
Tabela 5: Total de rendimentos obtidos até agosto do próprio ano.....	59

Lista de Abreviaturas

ADFAR: Arquivo Distrital de Faro

AT: Autoridade Tributária

CEHC: Centro de Estudos de História da Contabilidade

CHC-OTOC: Comissão de História da Contabilidade pela OCC

CNC: Comissão de Normalização Contabilística

ERP: *Enterprise Resource Planning*

FASB: *Financial Accounting Standards Board*

IAS: *International Accounting Standards*

IASC: *International Accounting Standards Committee*

IOSCO: *International Organization of Securities Commissions*

OCC: Ordem dos Contabilistas Certificados

OCDE: Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

POC: Plano Oficial de Contabilidade

RIEEP: Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissionais

SNCGDP: Sindicato Nacional dos Contabilistas e Guarda-livros do Distrito do Porto

UE: União Europeia

Capítulo 1: Introdução

Este primeiro capítulo consiste numa breve introdução ao relatório de estágio, estando este dividido em quatro secções. A primeira diz respeito à justificação do tema, onde serão apresentados os motivos que explicam a pertinência do estudo. Em seguida, na segunda secção, serão expostos os objetivos que se pretendem atingir com o relatório de estágio, bem como as questões de investigação a que se pretende dar resposta e pelas quais o relatório se vai reger. Na terceira secção, será exposta uma breve apresentação da metodologia que será utilizada ao longo do relatório. Por último, na quarta secção estará descrita a estrutura do relatório, ou seja, onde será explicado como o relatório se encontra organizado.

1.1. Justificação do Estudo

Inicialmente, nesta secção da justificação do estudo, é relevante explicar a importância da história da contabilidade e de que forma é que esta foi evoluindo, em particular em Portugal, de modo a solidificar a importância do tema em análise, sendo que, posteriormente, serão apresentados, em concreto, os motivos que justificam a relevância de investigar o tema em específico deste trabalho.

A importância da história aplica-se tanto à contabilidade como a outros campos de conhecimento (Carnegie & Napier, 2011, p.329). A história tem a capacidade de unificar o passado, o presente e o futuro, e as nossas atividades atuais, quando vistas através de uma perspetiva histórica, não parecem tão eternas nem efémeras, mas fundamentadas no seu passado, sendo que, ao mesmo tempo, a perspetiva histórica permite à sociedade avaliar o futuro da contabilidade (Carnegie & Napier, 2011, p.329). A história é contemporânea e inevitável e reflete-se nas nossas modas, costumes, tradições, diagnósticos médicos, precedentes legais, histórias de família, preferências culinárias (Gomes, Carnegie, Napier, Parker, & West, 2011, p.392).

A história apoia a investigação contemporânea na elaboração e prática de políticas e no estabelecimento de normas, tendo a capacidade de nos informar sobre como chegámos a uma convenção específica (Previts, Parker, & Coffman, 1990, p.136). A história da contabilidade também encoraja o investigador ponderado a considerar a visão interdisciplinar da contabilidade e o seu contexto ambiental, no entanto, uma única peça de escrita histórica, como qualquer outro produto do esforço

humano, tem limites, sendo que, a utilização eficaz de materiais históricos relevantes requer que o autor tome consciência destas limitações e se adapte a elas (Previts et al., 1990, p.150).

A contabilidade é valorizada e criticada como uma atividade humana, fazendo com que a história forneça uma estrutura para avaliar os impactos da contabilidade nos indivíduos, organizações e sociedade, não apenas no passado, mas também no presente (Carnegie & Napier, 2011, p.329). Os estudos de história da contabilidade geralmente colocam a contabilidade no seu contexto social e económico, e frequentemente aplicam perspetivas teóricas externas à contabilidade e, de preferência, tentam identificar os impactos das mudanças contabilísticas nas organizações e na sociedade como um todo (Gomes et al., 2011, p.391).

São várias as motivações que podem ser indicadas para justificar as investigações em história da contabilidade, tais como, razões académicas e pedagógicas, vontade de documentar as mudanças na contabilidade e de esclarecer tais mudanças, identificando as suas causas (Carnegie & Napier, 1996, p.29). Outra motivação é a utilidade da informação histórica, uma vez que esta permite aumentar o conhecimento e a compreensão das práticas contabilísticas passadas e atuais e ajudar a guiar nas práticas futuras, o conhecimento histórico permite reduzir o risco de se efetuarem interpretações que possam ser inadequadas ou incompletas por não se ter em consideração a perspetiva histórica e por se assumirem pressupostos simplistas sobre o contexto envolvente (Carnegie & Napier, 1996,p.29).

Portugal, como uma das nações mais antigas da Europa, tem uma extensa e cativante história, que é alvo de grande interesse por parte dos historiadores, uma vez que oferece aos investigadores um vasto conjunto de eventos e temas passíveis de serem explorados, que possibilitarão aprofundar o conhecimento e a compreensão do passado, não devendo o passado da Contabilidade em Portugal ser estudado de forma separada dos desenvolvimentos contabilísticos verificados internacionalmente, tal como refere Carnegie (2005).

De acordo com Faria (2006a, p.189), tem havido em Portugal um crescimento do interesse pela investigação em história da contabilidade em Portugal e, consequentemente, um aumento do número de artigos publicados com esta temática. O aumento do número de congressos para historiadores de Contabilidade, o aumento de investigadores, a criação de uma entidade dedicada à investigação na história da contabilidade - Centro de Estudos de História da Contabilidade (CEHC) (Faria, 2006b, p.1), a criação de uma Comissão de História da Contabilidade pela OCC (CHC-OTOC), são, para além do aumento do número de publicações na área, mecanismos que nos permitem verificar o crescimento deste tipo de investigação em Portugal.

As áreas de estudo da contabilidade e a exploração do mundo natural, que podem ser abordadas a partir de uma perspetiva histórica, são muitas e variadas (Carnegie & Napier, 2019, p.1). No entanto, este tipo de pesquisas, que abordam a perspetiva histórica em contabilidade para indústrias extrativas, são bastante escassas (Carnegie & Napier, 2019, p.1). Tal como Carnegie e Napier (1996, p.19) referem, a história da contabilidade precisa de ser pesquisada, não apenas para as formas organizacionais modernas dominantes, mas também para organizações importantes em períodos anteriores, nomeadamente, práticas contabilísticas na agricultura e durante a revolução industrial.

Da mesma forma, a literatura existente, que se aproxima da investigação que se pretende realizar, não aborda a contabilidade, nem as práticas contabilísticas do setor da pesca mas sim de outros setores que compõem o setor primário, como por exemplo os estudos de Magro, Domenico, Klann e Zanin (2011), Giraudeau (2017), Poppe (1991), Sharma (2012) e Doğan, Arslan e Köksal (2013), que investigaram a contabilidade na agricultura, e os estudos de Carnegie (1995) e de Eleutério, Eleutério e Peixoto (2015) que estudaram a contabilidade na atividade pastorícia e na pecuária, respetivamente.

Este estudo, para além de ser um estudo que retrata acontecimentos passados, foca-se num setor específico de atividade, o setor das pescas. A escolha deste setor justifica-se dado que, para além de considerar a pouca investigação na área, este é considerado como sendo um dos setores primários de atividade em Portugal, no qual o nosso país possui a maior zona económica exclusiva, no Oceano Atlântico, de entre todos os Estados Membros da União Europeia (Monteiro, 2012, p.5).

A decisão de estudar o setor neste período justifica-se pelo impacto que teve na história de Portugal, uma vez que este período engloba uma época em que Portugal estava sob um período de ditadura, ou seja, no período do Estado Novo. Para tal, é relevante analisar de que forma é que a informação contabilística era registada nesta época e de que modo é que as práticas contabilísticas foram evoluindo ao longo deste período, bem como é que os registos que se efetuavam, nomeadamente quanto às receitas e despesas.

Atualmente, e quanto é do nosso conhecimento, em Portugal, não existem ainda dissertações que abordem a contabilidade e o setor da pesca em simultâneo, nem no período em análise que se pretende. Assim, e pelo facto de serem escassos este tipo de estudos, pretende-se dar um contributo para um maior conhecimento de como as práticas contabilísticas foram evoluindo durante a ditadura, em específico no setor da pesca, ao mesmo tempo que se pretende acrescentar conhecimento e estudos sobre a contabilidade neste setor. Para tal, dada a falta de investigação nesta área e o facto de o conhecimento da história da contabilidade no setor da pesca ter bastante importância, este tema é do

interesse da entidade acolhedora do estágio uma vez que permite aprofundar conhecimentos que, no futuro, potenciem a aceitação de clientes bem como na prestação de um serviço mais personalizado.

1.2. Objetivos do Estudo e Questões de Investigação

Este trabalho tem como objetivos cumprir as exigências para a obtenção do grau de mestre, no âmbito do Mestrado em Contabilidade, da Escola de Economia e Gestão, da Universidade do Minho e cumprir os requisitos exigidos para o acesso à Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC).

O relatório, no âmbito da aceitação pela OCC, tem de respeitar determinadas normas, nomeadamente os requisitos presentes no artigo 9º do Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissionais (RIEEP), que estabelece as práticas que devem ser levadas a cabo pelo estagiário, e do artigo 22º do RIEEP, que refere os aspetos que devem estar presentes no relatório.

Dada a importância do setor da pesca em Portugal e tendo em consideração o impacto que o Estado Novo teve no desenvolvimento do país bem como, na história de Portugal, este estudo tem como principais objetivos, para além dos mencionados anteriormente, compreender a evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca entre 1933-1974, período de ditadura em Portugal bem como analisar de que forma é que a informação contabilística era registada e por quem, e perceber quais as motivações que levavam as pessoas envolvidas no setor da pesca a procederem a estes registos.

Tendo em conta os objetivos definidos, pretende-se responder às seguintes questões:

1. Qual a evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca entre 1933-1974?
2. Como é que a informação contabilística era registada no setor da pesca, entre 1933 e 1974? Quem é que efetuava esse registo?
3. Quais as motivações que levavam as pessoas envolvidas no setor da pesca a elaborarem os registos contabilísticos?

1.3. Metodologia do Estudo

Este é um estudo no âmbito da história da contabilidade, sendo por isso uma investigação histórica. Posicionando-se no paradigma interpretativo, para a elaboração deste estudo foi escolhida uma metodologia qualitativa. Com a perspetiva interpretativa pretende-se identificar e explicar a informação de modo sistemático, pelo que o estudo qualitativo permite compreender as pessoas e os contextos sociais no qual se inserem (Gomes & Rodrigues, 2017, p.235).

Este estudo é um estudo longitudinal pois vai analisar o período da ditadura que se viveu em Portugal, período este com características muito particulares, e pretende clarificar e analisar a evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca e de que forma é que os registos se efetuavam. A obtenção dos dados em investigações da história da contabilidade é feita essencialmente através do recurso aos arquivos, onde se encontram armazenados os dados primários necessários para a realização da investigação (Gomes & Rodrigues, 2017, p.232), sendo que neste estudo a estratégia de investigação é a investigação em arquivo, no qual se procederá a uma análise documental, em que os dados encontrados serão agrupados por temas de modo a facilitar a sua análise e compreensão. No entanto, novos métodos de obtenção de informação têm sido utilizados pelos investigadores, como entrevistas, diários e memórias, sendo que este estudo pretende ainda recorrer a entrevistas para fundamentar as informações recolhidas em arquivo. O tipo de entrevista que será utilizado é a entrevista semiestruturada pois estas dão ao investigador a oportunidade de sondar respostas, onde quer que os seus entrevistados expliquem, ou desenvolvam, as suas respostas (Saunders, Lewis, & Thornhill, 2009, p.320).

Posto isto, este estudo é um estudo qualitativo assente no paradigma interpretativo sendo um dos principais métodos de recolha de dados o recurso ao arquivo, no qual as informações obtidas serão alvo de corroboração por parte das informações obtidas pelas entrevistas bem como complementadas.

1.4. Estrutura do Trabalho

Este trabalho encontra-se dividido em seis capítulos. O primeiro capítulo é o aqui apresentado, no qual é feita uma introdução ao presente relatório. Este subdivide-se em quatro secções, sendo estas, justificação do estudo, objetivo e questões de investigação, metodologia do estudo e estrutura do trabalho.

No segundo capítulo é apresentada a revisão de literatura, procedimento no qual se pretende analisar a literatura já existente de modo a verificar o que já foi publicado acerca do assunto sobre o qual o trabalho pretende incidir. Este capítulo estará dividido em três secções. Na primeira será apresentada contabilidade do século XX em Portugal e no mundo, século este que concentra o período em análise. Na segunda secção será exposta uma revisão de estudos anteriores que analisaram atividades que compõem o setor primário de forma a perceber de que modo é que a contabilidade tem sido utilizada por estas atividades, esta secção abordará também a importância da contabilidade neste setor. Na terceira, e última, secção será apresentada a contabilidade familiar.

No terceiro capítulo é apresentada a metodologia adotada no estudo e as técnicas de investigação utilizadas para a obtenção dos dados que têm como objetivo suportar o estudo empírico. Neste capítulo encontram-se explicados a perspetiva de investigação, o método de investigação, os métodos de recolha de dados utilizados e a caracterização da amostra, bem como as técnicas de análise de dados.

O quarto capítulo reserva-se ao estudo empírico, no qual se pretende responder às questões de investigação do estudo, onde se apresentarão os dados recolhidos, sendo posteriormente analisados e discutidos. Este capítulo tem como objetivo expor os resultados obtidos. O capítulo iniciará com uma breve apresentação do contexto económico, social e político em Portugal no período em análise, uma vez que este estudo trata um setor específico de atividade num determinado período, é importante existir uma contextualização.

O quinto capítulo é constituído pelo relatório de estágio, o qual tem como objetivo cumprir os requisitos definidos pelo artigo 9º do regulamento de inscrição, estágio e exame profissional definido pela Ordem dos Contabilistas Certificados, e que me possibilitará a inscrição na OCC. Neste capítulo serão exibidas as atividades desempenhadas no decorrer do estágio curricular.

Por fim, o sexto capítulo está destinado às conclusões, dando destaque aos principais resultados obtidos através da revisão de literatura, estudo empírico e relatório de estágio, bem como as respostas às questões de investigação. Aqui também serão expostas as principais contribuições e limitações do estudo e, ainda, algumas pistas para investigações futuras.

Capítulo 2: Revisão de Literatura

Este capítulo, relativo à revisão de literatura, está dividido em três secções. Na primeira será apresentada contabilidade do século XX em Portugal e no mundo, século este que concentra o período em análise. Na segunda secção será exposta uma revisão de estudos anteriores que analisaram atividades que compõem o setor primário de forma a perceber de que modo é que a contabilidade tem sido utilizada por estas atividades. Esta secção abordará também a importância da contabilidade para este setor. Na terceira, e última, secção será apresentada a contabilidade familiar.

2.1. A Contabilidade do Século XX

Esta secção encontra-se dividida em duas subsecções. A primeira diz respeito à contabilidade do século XX e às suas práticas a nível mundial. A segunda subsecção apresenta a contabilidade do século XX, mas a nível nacional. Esta subsecção justifica-se, pois, é importante perceber de que forma é que se praticava a contabilidade não só a nível mundial, mas também a nível nacional para que seja possível verificar de que modo é que as normas implementadas, para a generalidade das atividades e setores, influenciavam ou não a contabilidade praticada no setor primário, no geral, e em particular no setor das pescas, no período de análise do estudo.

2.1.1. No Mundo

No século XX ocorreram mudanças significativas na contabilidade. No início da década de 1920, a contabilidade começou a mudar o seu significado dentro das empresas, passando da função de escrituração para a função de apoio estratégico à gestão e à tomada de decisões (Bendovschi, 2015, p.92). A evolução tecnológica deu origem, no final dos anos 80, a um sistema informático, mais conhecido por ERP (*Enterprise Resource Planning*), que é utilizado para incorporar e conectar vários sistemas de funções como a contabilidade, gestão de ativos, gestão de operações, compras, gestão de recursos humanos, entre outras, que veio melhorar significativamente a execução da contabilidade (Bendovschi, 2015, p.92).

Quinn e Gibney (2018, p.64) estudaram a contabilidade numa empresa produtora de malte irlandesa entre 1920 e 1930 e verificaram que no início do século XX, a maioria das empresas industriais do Reino Unido empregavam poucos, ou muitas vezes nenhum, contabilistas qualificados profissionalmente, ou seja, as principais tarefas de contabilidade eram realizadas dentro da empresa,

muito provavelmente por pessoal com conhecimentos de contabilidade, mas não profissionalmente qualificados.

Quinn e Gibney (2018, p.68) examinaram livros de caixa, livros razão gerais, livros razão de contas a pagar, diários, registos de compra, contas anuais e correspondência relacionada com a contabilidade. O livro de caixa registava os vários valores recebidos e pagos, em ordem cronológica com uma breve descrição (Quinn & Gibney, 2018, p.69). Este livro também registava a parte da comissão recebida que era depositada numa conta de depósito a prazo no lugar de uma conta à ordem (Quinn & Gibney, 2018). O livro de razão continha várias contas registadas por ordem cronológica para as diferentes categorias como: a conta de encargos, que incluía a subconta de salários, e conta de ganhos e perdas (Quinn & Gibney, 2018, p.69). A conta de encargos representava a maior parte do valor das despesas nas contas anuais, estando na subconta de salários os pagamentos de salários semanais, esta subconta dispunha de uma coluna separada para cada funcionário (Quinn & Gibney, 2018, p.69). A conta de ganhos e perdas incluía os valores das comissões, bem como pagamentos de impostos, juros bancários e juros de depósitos (Quinn & Gibney, 2018, p.69). No entanto, ao contrário do que os autores estavam à espera não encontraram evidências de qualquer tentativa de análise da receita ou despesa ou do cálculo do lucro em qualquer um dos livros de contas, nem da tentativa de resumir regularmente as informações contabilísticas em balancetes, ou seja, as práticas contabilísticas adotadas pela empresa pouco auxiliavam na tomada de decisões por parte da gestão.

Durante os anos 70 e 80 do século XX, com a globalização da economia, estabeleceram-se diversas pressões, especialmente, através do desenvolvimento das empresas multinacionais, que assumem um especial impacto nas questões contabilísticas (Saraiva, Alves, & Gabriel, 2015a, p.177). Com o intuito de diluir estas pressões havia a necessidade de iniciar um movimento no sentido de uma harmonização contabilística à escala internacional (Saraiva et al., 2015a, p.178), para tal, com a criação do *International Accounting Standards Committee* (IASC), em 1973, o processo que permitia que os diversos países adotassem práticas contabilísticas uniformes, ganhou cada vez mais influência, trazendo, desta forma, alterações significativas à forma como se praticava e pratica a contabilidade (Rodrigues & Guerreiro, 2004, p.56; Caria & Rodrigues, 2014).

O processo harmonizador atravessou quatro etapas, a primeira, entre 1973 e 1987, é caracterizada pela flexibilidade das normas e da sua aplicação, a segunda, entre 1987 e 1994, em que foi levado a cabo o projeto de melhoria e comparabilidade, a terceira, entre 1995 e 2000, caracterizada pelo acordo com a IOSCO e, por fim, a quarta etapa, iniciada em 2000, onde se evidencia a

reestruturação do IASC e a convergência com o FASB (Saraiva et al., 2015a, p.179). A primeira etapa é também caracterizada pela emissão de 26 normas que foram alvo de diversas críticas por serem demasiado genéricas, o que fazia com que as demonstrações financeiras fossem pouco comparáveis (Saraiva et al., 2015a, p.179). Através de todas as críticas que surgiram na primeira etapa, surgiu a segunda na qual o IASC respondeu às lacunas da etapa anterior através da revisão das normas emitidas, diminuindo assim a flexibilidade das normas e melhorando a comparabilidade das demonstrações financeiras (Saraiva et al., 2015a, p.179). A terceira etapa é marcada essencialmente pelo acordo celebrado entre o IASC e a IOSCO (*International Organization of Securities Commissions*), sendo o objetivo do acordo a elaboração, por parte do IASC, de um conjunto de normas sólidas e de alta qualidade, para que, deste modo, a IOSCO as pudesse indicar aos seus membros nos mercados bolsistas internacionais para elaboração das demonstrações financeiras (Saraiva et al., 2015a, p.180). Por fim, a quarta etapa foi também onde a IOSCO termina a avaliação das normas do IASC e recomenda que os seus membros autorizem a utilização de 30 normas deste organismo (Saraiva et al., 2015a, p.180).

Na União Europeia o processo de harmonização só começou a ser perceptível a partir dos anos 70, nos quais a UE procurou harmonizar a prestação e elaboração da informação financeira nos estados-membros sendo que para tal, foram necessárias três etapas (Rodrigues & Guerreiro, 2004). A primeira, de 1970 a 1995, caracteriza-se pela produção de diretivas, por parte da União Europeia, no âmbito da lei das sociedades comerciais, sendo esta a ferramenta de harmonização contabilística utilizada, estas diretivas eram posteriormente transpostas para o direito interno de cada Estado Membro, sendo estes obrigados a dar-lhes cumprimento depois deste processo (Rodrigues & Guerreiro, 2004, p.30, Caria & Rodrigues, 2014). A segunda etapa, de 1995 a 2000, é caracterizada pela utilização de comunicações para prosseguir a estratégia de harmonização (Rodrigues & Guerreiro, 2004, p.35; Caria & Rodrigues, 2014). A terceira etapa, após 2000, é caracterizada pela utilização de regulamentos para sustentar a estratégia de harmonização comunitária (Rodrigues & Guerreiro, 2004, p.37; Caria & Rodrigues, 2014).

As práticas de contabilidade de gestão durante o século XX passaram por diversas alterações. A maioria dos procedimentos de contabilidade de custos e de gestão foram desenvolvidos durante o século XIX e no primeiro quarto do século XX (Kamal, 2015). Antes de 1950, a contabilidade de gestão era predominantemente orientada para a determinação do custo do produto, a tecnologia de produção era relativamente simples, os custos de mão de obra e material eram simplesmente identificáveis e os processos de fabrico eram governados principalmente pela rapidez das operações manuais, logo, a mão de obra direta fornecia uma base natural para a atribuição de despesas indiretas a produtos individuais

(Kamal, 2015, p.14). Além disso, sistemas internos de contabilidade para avaliar custos, produção e capital foram desenvolvidos durante o século XIX e utilizados durante a primeira metade do século XX, como por exemplo, foi desenvolvida a utilização da análise de variância dos custos reais e custos padrão para fins de controlo das operações (Kamal, 2015).

A ideia de dar mais atenção aos trabalhadores e clientes das organizações como uma fonte de lucro a longo prazo também tem data anterior à década de 50 (Kamal, 2015). Nas décadas de 50 e 60, o foco da contabilidade de gestão mudou para o fornecimento de informações para fins de planeamento e controlo, nesta fase, a contabilidade de gestão era vista como uma atividade de gestão que envolvia membros da equipa até à gerência por meio do uso de tecnologias, como análise de decisão e análise de responsabilidades (Kamal, 2015, p.15). Desde a década de 50, mais de 30 técnicas populares de contabilidade de custo têm sido introduzidas, como por exemplo: a aplicação de preços de transferência, custos de oportunidade, *just-in-time*, entre outros (Kamal, 2015, p.15).

Com o aumento da competição global no início da década 80 e a recessão mundial na década de 70, ocorreu também um rápido desenvolvimento tecnológico que influenciou muitos aspetos do setor industrial, por exemplo, o uso de robótica e processos controlados por computador melhorou a qualidade e reduziu custos em muitos casos, além disso, a evolução dos computadores, especialmente o surgimento dos computadores pessoais, mudou a natureza e a quantidade de dados que podem ser acedidos pelos gerentes (Kamal, 2015). O desafio de enfrentar a concorrência global foi ultrapassado com a introdução de novas técnicas de gestão e produção e, ao mesmo tempo, controlo de custos, muitas vezes por meio da redução do desperdício de recursos usados nos processos de produção, conseguido também pelo aumento da capacitação dos funcionários (Kamal, 2015, p.15). O desafio para os contabilistas, como os principais fornecedores dessas informações, é garantir, por meio do uso de processos de análise e custos de gestão de tecnologias, que as informações apropriadas estão disponíveis para apoiar os gerentes e funcionários em todos os níveis, ou seja, as inovações da contabilidade de custos e gestão, na década de 1980, podem ser, por exemplo, o custeio baseado em atividades, a integração vertical, o *benchmarking*, entre outras (Kamal, 2015, p.18).

2.1.2. Em Portugal

No início do século XX, em Portugal, surgiram inúmeras iniciativas legislativas relacionadas com a atividade comercial, assim como a Lei das Sociedades por Quotas de 1901, sendo que, com o Regulamento de Fiscalização das Sociedades Anónimas de 1911, estas sociedades passam a ter a obrigação de submeter as suas contas à fiscalização oficial por contabilistas, ou seja, era obrigatório que os documentos de prestação de contas fossem assinados pelo contabilista, que na altura tinha a designação de guarda-livros (Saraiva & Gabriel, 2019, p.2).

Segundo Saraiva e Gabriel (2019, p.2), na primeira metade do século XX ainda se aplicavam as disposições presentes no Código Comercial de 1888, sendo que existia a obrigação por parte dos comerciantes de conservarem livros que possibilitassem conhecer as suas transações comerciais e a sua riqueza de forma clara.

Durante 1933 e 1934, o Ministro do Comércio, Indústria e Agricultura nomeou uma comissão para estudar o problema da regulamentação do exercício das profissões de guarda-livros e contabilistas com a finalidade de as regulamentar, sendo que entre 1936 e 1939 se tornou obrigatório que os contabilistas e guarda-livros possuissem a carteira profissional do SNCGDP, como essencial para exercício da profissão (Saraiva & Gabriel, 2019, p.3).

Entre 1933 e 1963, em Portugal, ocorreram diversas alterações que marcaram a evolução da contabilidade, como por exemplo, publicaram-se pela primeira vez, num jornal de contabilidade chamado “Revista de Contabilidade e Comércio” (Gomes, 2000), as primeiras obras portuguesas dedicadas a determinados ramos da contabilidade e a edição de traduções de livros estrangeiros (Faria, 2011), reformas no ensino técnico, concursos para escrita de livros de contabilidade, criação de fundações para técnicos de contabilidade, reforma fiscal de 1963, que alterou significativamente as práticas contabilísticas em Portugal.

Na primeira metade do século XX, a contabilidade das empresas foi ganhando visibilidade, em especial a das sociedades anónimas, os manuais de contabilidade evoluíram, tal como as descrições e exemplificações da técnica de escrituração em partidas dobradas (Carqueja, 2011). Segundo Carqueja (2011, p.14), ainda na primeira metade do século XX, continuaram em vigor as disposições presentes no código Comercial, com exceção da informação contabilística das atividades bancárias, de seguros e da indústria de moagem, que tinham regulamentação específica.

Num estudo efetuado por Faria (2011), o qual analisou a organização contabilística no setor conserveiro entre o final do século XIX e a primeira metade do século XX na empresa Júdice Fialho, esta verificou que os livros contabilísticos da empresa foram escriturados segundo o método das partidas dobradas, sendo que, a partir de 1925, as operações eram inicialmente registadas no memorial ou borrador, passando posteriormente aos diários divisionários, onde as operações eram assentes diária e analiticamente; paralelamente, as operações eram assinaladas nos razões auxiliares, por ordem de contas, sendo que, no final do mês, as operações registadas nos diários divisionários eram concentradas no diário geral ou sintético, através de um lançamento resumo, que seguia o princípio em que o total dos débitos tem que ser igual ao total dos créditos.

A partir de meados dos anos 50, surgem algumas pressões no sentido de se estabelecerem práticas contabilísticas normalizadas para o setor público e para o setor privado com o objetivo de criar normas contabilísticas capazes de estabelecer uma relação entre estas normas e o sistema fiscal (Saraiva et al., 2015a, p.188).

No período anterior a 1950, a evolução e as mudanças na contabilidade resultavam da ênfase que se colocava na determinação dos custos e no controlo financeiro, aqui a contabilidade era vista como uma atividade técnica necessária para alcançar os objetivos das organizações; por volta de 1965, a ênfase era colocada no fornecimento de informação ao planeamento e controlo de gestão, no qual a contabilidade era vista como uma atividade de gestão (Vicente, 2014). A normalização contabilística tornou-se necessária em 1955 quando Portugal, como membro da OCDE, começou a publicar as contas nacionais numa base regular utilizando o Sistema de Contas Nacionais da OCDE de 1953 (Caria & Rodrigues, 2014, p.229). Foi também neste ano que a pressão pela padronização contabilística começou vindo a intensificar-se nas décadas de 1960 e 1970 (Caria & Rodrigues, 2014). Essa pressão levou à necessidade de um sistema uniforme de contabilidade, no qual, a padronização contabilística era um fator importante para as contas nacionais, pois facilitaria a integração das contas das empresas nas contas nacionais (Caria & Rodrigues, 2014, p.231).

A aprovação do Código de Contribuição Industrial, 1963, constituiu uma das primeiras etapas de normalização em Portugal, que estabelece no artigo vigésimo segundo, disposições acerca dos princípios da contabilidade (Saraiva et al., 2015b, p.4). A contabilidade, com base neste código, passou a formar o suporte para o apuramento do lucro real das empresas (Saraiva et al., 2015b, p.4), sendo a exigência de padronização da informação contabilística cada vez mais utilizada com o intuito de refletir as exigências fiscais, este Código exigia que a arrecadação de impostos fosse baseada em números

contabilísticos (Caria & Rodrigues, 2014, p.229), ou seja, uma tributação de lucros reais efetivos verificáveis através da aplicação de uma contabilidade mais rigorosa (Saraiva & Gabriel, 2019, p.6), isto levou a um aumento significativo da importância atribuída à contabilidade e às competências dos profissionais de contabilidade, suscitando a necessidade de melhoria da qualidade da contabilidade das empresas portuguesas, que desfrutavam, nessa altura, de total liberdade na organização e elaboração das suas contas (Caria & Rodrigues, 2014, p.232). Este código esteve em vigor até 1988, sendo que desde 1929 até 1963, a tributação das empresas era efetuada sobre os lucros presumidos, enquanto, como referido anteriormente, com a sua implementação, passou a ser efetuada sobre o lucro real (Saraiva et al., 2015b).

As propostas de um plano nacional de contabilidade e de normalização da contabilidade em Portugal remontam ao início da década de 1960 (Caria & Rodrigues, 2014, p.233). Entre 1965 e 1974 foram apresentadas quatro propostas de Planos de Contabilidade, sendo que nenhuma delas foram aprovadas (Caria & Rodrigues, 2014, p.233; Saraiva et al., 2015b, p.4). A primeira proposta, o Plano Geral de Contabilidade, foi rapidamente descartado muito pela ânsia dos profissionais de contabilidade que se preocuparam com as emendas promovidas pela reforma tributária de 1963 (Caria & Rodrigues, 2014, p.233; Saraiva et al., 2015b). A segunda proposta, o Plano de Contabilidade Nacional para a Empresa, em 1970, é considerado pelos seus autores como uma solução adequada para a Administração Pública, empresas e profissionais na concretização da normalização da contabilidade a nível nacional, no entanto esta proposta não seguia os mais conhecidos Planos de Contabilidade, por acreditar que estavam desatualizados em relação às necessidades das empresas (Caria & Rodrigues, 2014, p.234; Saraiva et al., 2015b, p.5). Esta proposta incluía uma novidade que consistia na inclusão de um modelo de orçamento para empresas (Caria & Rodrigues, 2014; Saraiva et al., 2015b, p.5). A terceira proposta, o Plano Geral de Contabilidade – Anteprojeto – 1ª Fase, foi desenvolvida entre 1970 e 1973, era uma proposta de modernização da contabilidade e pretendia permitir uma maior equidade na tributação do lucro, propondo um sistema de contabilidade dual, considerando a contabilidade financeira e a de custos de forma independente, no entanto esta proposta teve diversas críticas devido à sua rigidez (Caria & Rodrigues, 2014, p.234; Saraiva et al., 2015b, p.5). A quarta, e última, proposta, o Plano Português de Contabilidade, em 1974, continha apenas um plano de contas gráfico (Caria & Rodrigues, 2014, p.235).

Em novembro de 1974, a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) foi nomeada com o intuito de estudar a normalização da contabilidade portuguesa na era pós-ditadura, representando os

interesses do Governo (Caria & Rodrigues, 2014, p.236). A lei que promulga a CNC destacou a necessidade de um plano de contabilidade padronizado que possibilitasse a análise e comparação consistentes da situação financeira e do rendimento anual das empresas e diminuísse os custos de transação, esta padronização oferecia inúmeras vantagens às autoridades fiscais (Caria & Rodrigues, 2014, p.236). Em 1975, a CNC lançou o projeto de Normalização Contabilística-1ª fase, que foi alvo de discussão pública, este compreendia várias secções que definiam os modelos de demonstrações financeiras, tais como balanço, demonstração de resultados por natureza, comentários amplos e específicos relativos ao balanço e demonstração de resultados, entre outras (Caria & Rodrigues, 2014, p.236). Este projeto destacou ainda que para a elaboração deste Plano, a Comissão analisou a utilização de Planos Contabilísticos uniformes e o grau de intervencionismo da Administração Pública na normalização contabilística em diversos países, e os trabalhos desenvolvidos por diversas organizações internacionais na tentativa de elaboração de Planos internacionais (Caria & Rodrigues, 2014, p.236). Neste projeto preliminar, a CNC referiu ter decidido apresentar um estudo que não aproveitou as propostas anteriores de um Plano de Contabilidade já feito em Portugal (Caria & Rodrigues, 2014, p.236). No entanto este projeto ficou aquém do desejado uma vez que, era considerado um plano muito incompleto (Caria & Rodrigues, 2014, p.236).

Antes de 1977 não existia uma norma contabilística que orientasse a elaboração dos relatórios financeiros, era a legislação comercial que o orientava de forma muito geral (Caria & Rodrigues, 2014, p.230). Os Códigos Comerciais Portugueses de 1833 e 1888 definiam que os livros os comerciantes eram obrigados a manter e detalhavam as exigências contabilísticas amplamente, como a obrigação de manter um diário, um livro-razão e um inventário por um período de 10 anos (Caria & Rodrigues, 2014, p.230).

No final de 1976, o trabalho da CNC foi submetido ao Governo, levando à aprovação do primeiro Plano de Contabilidade Português, o Plano Oficial de Contabilidade de 1977 (POC). Este regulamentava o fornecimento e a publicação das demonstrações financeiras individuais das empresas públicas e privadas nacionais (Caria & Rodrigues, 2014, p.236; Saraiva et al., 2015b, p.6). O POC seguia o que se tornava habitual nos países europeus, o que facilitava a ligação do modelo português às normas contabilísticas mais amplas, promoveu um modelo de conformidade de contabilidade ao invés de um baseado no julgamento profissional, tendo a contabilidade uma abordagem baseada em princípios (Caria & Rodrigues, 2014, p.237). O POC foi limitado em relação aos critérios de mensuração e princípios contabilísticos, listando apenas aqueles que deveriam ser adotados, como a continuidade, consistência,

eficácia, custo histórico, entre outros (Caria & Rodrigues, 2014, p.237). Sem uma definição clara dos princípios contabilísticos, critérios de mensuração e conceitos contabilísticos, o POC era um meio de regular o fornecimento de informações contabilísticas que, antes de 1977, não tinha uma abordagem uniforme para a determinação do rendimento (Caria & Rodrigues, 2014, p.237).

Com a adesão de Portugal à União Europeia, em 1986, foi necessário atualizar o POC, tendo esta atualização ocorrido em 1989. Este POC aplica-se às entidades abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais, excluindo-se da sua aplicação os bancos, as seguradoras e entidades do setor financeiro. Durante a aplicação deste plano foram publicadas vinte e nove diretrizes contabilísticas, que seguiam as linhas de orientação traçadas pela UE e influenciadas pelas IAS (Saraiva et al., 2015a, p.190).

Durante este século, e como referido por Gomes (2000), foram publicadas, em Portugal, as primeiras obras de contabilidade, o que permitiu difundir os conhecimentos e práticas a serem levados a cabo pelas empresas, também foi neste século que ocorreu a profissionalização da contabilidade. Obras como “Tratado de Contabilidade”, “Escrituração Comercial, Teórica e Prática Para Aprender sem Mestre”, “Verificações e Exames de Escrita” e “Lições de Contabilidade Geral” foram essenciais para reconhecer a contabilidade como uma ciência (Faria, 2011).

2.2. Revisão de Estudos Anteriores

A contabilidade está presente nas diversas áreas e setores de atividade desempenhando um papel relevante no desenvolvimento dessas mesmas atividades. As atividades que compõem o setor primário de atividade, são, por exemplo, a agricultura, a pesca e a criação de animais. Segundo Marcussi, Marcussi, Silva, Linares e Tomaz (2014, p.1), com os avanços tecnológicos cada vez mais evidentes, os proprietários de atividades do setor primário precisam de uma administração mais competitiva, sendo a contabilidade uma ferramenta capaz de auxiliar estes proprietários a desenvolverem as suas atividades através da capacidade que possui de lhes proporcionar relatórios com informações acerca da evolução da atividade, análise dos custos e, por sua vez, no auxílio na tomada de decisões.

Crepaldi (2012) refere que todas as atividades, por mais pequenas que sejam, carecem do uso de técnicas contabilísticas, sendo que, no entanto, muitos produtores acreditam que, por serem pequenos, não necessitam dessas técnicas, guardando assim os factos importantes unicamente nas suas memórias. Esta secção encontra-se dividida em duas subsecções. Na primeira será apresentada a contabilidade no setor primário e na segunda será abordada a importância da contabilidade neste setor. É relevante analisar de que forma é que a contabilidade é levada a cabo por estas atividades, de que

forma é que estas efetuam os seus registos e quem é que os efetuava de modo a compreender quais os pontos que têm sido mais investigados e que nos auxiliarão no decorrer da investigação.

2.2.1. A Contabilidade no Setor Primário

A investigação da contabilidade no setor primário ainda é escassa, no entanto investigadores como Poppe (1991), Carnegie (1995), Magro et al., (2011), Sharma (2012), Doğan et al., (2013), Eleutério et al., (2015) e Giraudeau (2017), já se debruçaram sobre este assunto.

A contabilidade é geralmente entendida como uma prática científica de uma empresa na medida em que inclui atividades de planeamento de negócios, processos de negócios, relatórios realizados de acordo com procedimentos, normas e/ou de acordo com as necessidades que surgem no ambiente interno e externo da empresa (Mulawarman, 2020, p.1). No entanto, a contabilidade também se desenvolve no setor primário de atividades. A contabilidade neste setor e a utilização da informação contabilística difere de atividade para atividade e de país para país.

A contabilidade, como já mencionado, também se aplica no meio rural, meio este que engloba um conjunto de atividades do setor primário, como a agricultura e a pecuária. A contabilidade rural é composta por normas que se baseiam na orientação, controlo e registo dos atos ocorridos e praticados por uma empresa cuja atividade de comércio ou indústria seja a agricultura (Magro et al., 2011, p.2). A atividade agrícola possui algumas particularidades que a diferencia das demais atividades que apresentam receitas e despesas constantes durante o ano, uma vez que esta está dependente do início do cultivo até à colheita, o que faz com que a sua informação seja sazonal e com registos contabilísticos relativamente simples (Magro et al., 2011, p.2).

A contabilidade no setor primário existe desde os primórdios da civilização uma vez que existem registos efetuados de forma muito rudimentar que serviam para o controlo dos bens, nomeadamente, o número de cabeças de gado que possuíam, sendo que estes registos podiam ser desenhos, riscos em rochas, entre outros (Eleutério et al., 2015, p.5). Estes aspetos também foram mencionados no estudo de Giraudeau (2017) que referiu que foram encontrados um conjunto de artefactos que continham este tipo de apontamentos. A prática de contabilidade também se encontra relacionada com o desenvolvimento da escrita uma vez que a origem da escrita também surgiu devido à necessidade de registar o excedente agrícola na forma de um sistema de contabilidade por símbolos (Mulawarman, 2020, p.3). As formas de contabilização dos custos eram realizadas pelos agricultores, estas iam desde as atividades de produção, armazenamento, distribuição e uso de trigo até às atividades de processamento

de produtos agrícolas, como fazer pão (Mulawarman, 2020, p.3). Além disso, os agricultores registavam também a manutenção de ovinos, caprinos, bovinos e outros rebanhos até às atividades de processamento de produtos da pecuária, como queijo, leite, gordura do leite, entre outros (Mulawarman, 2020, p.3).

Num estudo efetuado por Poppe (1991, p.7), que investigou a necessidade de informação e da contabilidade na agricultura, o autor verificou que a informação sobre a utilização das contas pelos agricultores é escassa. Tendo em conta o recenseamento levado a cabo pela Comunidade Europeia em 1985, Poppe (1991, p.7) analisou os resultados para cinco países (Alemanha, França, Bélgica, Luxemburgo e Inglaterra), e verificou que, de todas as explorações destes cinco países, a Alemanha era aquele em que apenas 10% das suas quintas mantinham as suas contas definidas com um registo sistemático de fluxo de caixa. Por sua vez, a França era o país com maior percentagem de quintas que mantinham as suas contas com um registo sistemático de fluxo de caixa, com uma percentagem de 40%. Estes resultados foram algo desapontantes para o investigador, pois, apesar da forte promoção por parte destes países para a existência de registos contabilísticos sistemáticos na agricultura, muitos dos agricultores consideravam a contabilidade como uma atividade difícil que consumia muito tempo e que trazia poucos rendimentos.

Quanto aos registos que se efetuavam e ainda hoje se realizam, Carnegie (1995, p.6), na sua análise contextual da sobrevivência dos registos dos negócios, relativamente à contabilidade de pastorícia pela pré-Federação Victoria, verificou que estes registos eram escassos, e que as sobrevivências dos registos estavam em parte dependentes dos membros da família responsável pela recolha e preservação de tais registos. Similarmente ao averiguado por Carnegie (1995), Poppe (1991, p.8) verificou que os registos contabilísticos das quintas eram efetuados geralmente pelas mulheres da família e, embora fosse considerado um trabalho tedioso, em muitos países, os agricultores eram obrigados a possuir as contas atualizadas para fins fiscais, sendo esta a maior motivação por parte dos agricultores para procederem a estes registos.

Sharma (2012, p.63), na sua investigação à contabilidade na agricultura na Índia, verificou que a maioria dos campos para agricultura ainda são da propriedade das famílias, sendo a contabilidade feita por um membro da família. Os registos específicos realizados são aqueles que normalmente fornecem, no mínimo, todas as informações que o agricultor deve ter, sendo o principal objetivo das contas agrícolas o de verificar os resultados operacionais da agricultura, não sendo, no entanto, a contabilidade financeira mantida e executada de forma adequada. Sharma (2012, p.63) verificou também que as quintas,

especialmente as mais pequenas, não mantinham as suas contas ou, se mantinham os seus registos contabilísticos, eram efetuados num regime de caixa que adotava o sistema de entrada única, onde o facto de as contas serem mantidas em base de caixa, os *stocks*, por exemplo, não eram levados em consideração.

Carnegie (1995) analisou a estrutura e o uso da informação contabilística preparada na pré-Federação Victoria, na Austrália, de modo a retirar conclusões acerca do impacto de fatores culturais, educacionais, legais, profissionais e económicos nas práticas contabilísticas adotadas. O seu estudo envolveu rastrear registos de negócios relevantes do século XIX em arquivos públicos e privados. No momento da análise dos vinte e três conjuntos de registos de negócios sobreviventes, nove conjuntos foram realizados em arquivos privados, oito conjuntos foram realizados em arquivos públicos e seis conjuntos foram, em parte, realizados em arquivo público e, em parte, em arquivos privados (Carnegie, 1995, p.6).

Os registos empresariais preparados para o uso no funcionamento de entidades de pastorícia foram categorizados, no estudo de Carnegie (1995, p.6), como registos financeiros ou de volume. Os registos financeiros incluíam o livro de caixa, diários, livros e demonstrações financeiras, estando os registos de volume preparados para mostrar informações quantitativas de uma natureza operacional não financeira, como registos relativos às quantidades de gado e de armazéns, bem como para a produção, incluindo lã e cordeiros (Carnegie, 1995, p.7). Outras formas de registos, tais como cartas, diários, testamentos e acordos de parceria também foram utilizados neste estudo para elucidar a função e preocupação de informação contabilística no século XIX na gestão da indústria pastorícia (Carnegie, 1995, p.7).

Com base nas datas dos primeiros registos disponíveis, estas indicam que os registos financeiros sobreviventes geralmente são mais antigos que os registos de volume sobreviventes. Os livros de contabilidade analisados continham as mais diversas informações, nomeadamente registos que diziam respeito aos trabalhadores, como duração do trabalho, salário periódico acordado, breve descrição da posição ocupada, registos que continham informações acerca dos trabalhos realizados e montantes pagos (Carnegie, 1995, p.7). Os registos relativos aos detalhes do trabalho realizado e da entrada de valores devidos a terceiros eram geralmente registados como entradas de crédito em contas de pessoal, contas estas referentes a pessoas, estas contas de pessoal também registavam detalhes de liquidações feitas em dinheiro ou em mercadorias, registadas a débito na conta, por exemplo no caso dos tosquiadores, os lançamentos geralmente indicavam as datas de emprego, o número de ovelhas

tosquiadas e a taxa de pagamento acordada, e no caso daqueles empregados que eram necessários em trabalhos de curta duração os livros normalmente declaravam a natureza do trabalho realizado e os detalhes do cálculo dos direitos onde as taxas por peça eram aplicáveis (Carnegie, 1995, p.10). Através de um dos registos analisados, o autor verificou que estes utilizavam a contabilidade de dupla entrada baseada no princípio do acréscimo e, na maior parte dos registos, estes continham dados das despesas, que se encontravam classificadas em diversas categorias como mão de obra, despesas de viagens e ferramentas (Carnegie, 1995, p.11). Os registos financeiros, como os livros diários, foram usados para registar uma série de transações como o trabalho, detalhes contratuais, compras, pagamentos em numerário e cheques, emissões de rações, assentamentos feitos e recebidos em bens em vez de dinheiro e recibos das vendas de produtos, incluindo lã. Na verdade, estes livros sobreviventes eram um registo detalhado e multiusos de transações financeiras no dia-a-dia com partes particulares, incluindo trabalhadores. Em certas ocasiões, os livros diários também eram usados para gravar certos detalhes operacionais, sendo, no entanto, o seu foco principal a representação detalhada em termos financeiros das mais variadas transações (Carnegie, 1995, p.12). Halberg, Verschuur e Goodlass (2005) verificaram que, nas quintas agrícolas, os sistemas de contabilidade de produção incluíam, por exemplo, balanços de nutrientes nas portas da quinta, uso de pesticidas por hectare e uso de energia por quilograma de produto.

Carnegie (1995, p.26) verificou ainda que os registos contabilísticos da atividade pastorícia não foram mantidos apenas em comunidades isoladas, mas os pastores envolvidos geralmente concentraram-se no uso integrado de informações operacionais, financeiras e não financeiras, na gestão da indústria pastorícia, sendo que, na ausência da prestação de contas, os registos contabilísticos geralmente preparados eram personalizados combinando os vários registos de estatísticas operacionais não financeiras, verificando, assim, que havia um foco geral no uso dessas estatísticas para medir o desempenho da produção, particularmente a produção de lã e de cordeiro. A natureza das informações necessárias para fins de prestação de contas teve um foco financeiro mais forte, com uma ênfase muito maior na preparação de demonstrações financeiras periódicas (Carnegie, 1995, p.27).

Planas e Saguer (2005) estudaram as contas produzidas pelas grandes propriedades rurais da Catalunha entre 1850 e 1950 com o objetivo de demonstrar a disparidade, tanto na forma como no conteúdo, da contabilidade agrícola gerada por estas propriedades neste período. Estes autores verificaram que os registos contabilísticos agrícolas são uma fonte documental da história agrícola que podem ser um complemento útil para as abordagens mais agregadas e avançar significativamente o

conhecimento sobre o funcionamento e a evolução da agricultura catalã contemporânea (Planas & Sagner, 2005, p.171).

No caso das atividades agrícolas, as peculiaridades do seu processo produtivo tendem a fazer da contabilidade uma ferramenta muito seletiva (Planas & Sagner, 2005, p.174). Frequentemente, apenas uma pequena porção de atividades e bens é convertida em quantidades inventariadas, precisas e acessíveis aos diferentes agentes que participam no processo de produção, sendo que a origem da maioria dos registos contabilísticos agrícolas é encontrada na separação dos proprietários das suas propriedades, fazendo com que o conteúdo dependesse do que o proprietário estava disposto a exhibir, o que por sua vez estava dependente do tipo de relação ou contrato estabelecido com os agricultores que cultivavam as propriedades (Planas & Sagner, 2005, p.174).

Planas e Sagner (2005, p.175) verificaram, na sua investigação, que, ao contrário de outros setores económicos geridos pelo Código do Comércio no qual o sistema de dupla entrada com diário e livro-razão eram obrigatórios, nas contas do setor agrícola este sistema permaneceu estritamente privado, fora dos domínios do escrutínio legislativo ou da administração pública, fazendo com que se tornasse desnecessária a existência de contabilidade de dupla entrada, o que favoreceu a adoção de sistemas de contabilidade mais primitivos. Cada proprietário desenvolvia os seus próprios critérios proporcionais ao seu conhecimento e ao que lhes convinha sendo que os sistemas de contabilidade empregados dependiam, em primeiro lugar, do tamanho e da complexidade de cada propriedade familiar, nesse sentido, verificou-se a existência de diferenças notáveis, não apenas entre diferentes propriedades, mas dentro das individuais nas quais os métodos de contabilidade tendiam a alterar substancialmente sempre que um proprietário, por razões de herança ou outra questão, era substituído por outro (Planas & Sagner, 2005, p.175). No entanto, a informação é condicionada pela natureza das relações contratuais e sociais (Planas & Sagner, 2005). Nos casos em que a cultura em comum não conta com o envolvimento do proprietário nos custos de cultivo, as contas não mostram a quantidade de sementes semeadas e só havia acesso aos valores de rendimento das culturas ou, no pior dos casos, à proporção recebida pelo proprietário da terra, além disso, embora os proprietários das terras exercessem muito controlo sobre a área das suas terras a serem semeadas, essas informações nunca apareciam nos livros de lavouras nem em nenhum outro registo contabilístico, o que tornava impossível conhecer os rendimentos das lavouras por unidade de superfície (Planas & Sagner, 2005, p.179).

2.2.2. A Importância da Contabilidade e da Informação Contabilística no Setor Primário

A contabilidade é um sistema de informação e o sistema contabilístico é o principal de entre os sistemas de mensuração presentes numa organização (Alves, 2003, p.363). Neste sentido, a contabilidade deve fornecer informação que auxilie a executar diversas atividades que se desempenham nas organizações, tais como: formulação de estratégias globais e planeamento de longo prazo, planeamento dos custos e controlo das atividades, cumprimento das normas dos órgãos reguladores dos procedimentos contabilísticos e dos requisitos legais das demonstrações contabilísticas (Alves, 2003, p.363). Em contabilidade, o conceito de valor da informação está relacionado com o grau de utilidade que a informação produzida vai garantir, sendo o valor da informação com qualidade aquele que se adapta às necessidades do utilizador (Alves, 2003, p.363).

A contabilidade no setor primário, como referido na subsecção anterior, é bastante importante uma vez que auxilia na tomada de decisões. O crescimento da inovação tecnológica faz com que os consumidores estejam sempre à procura de produtos de alta qualidade, sendo assim, os produtores são impelidos a investir mais no controlo das atividades produtivas e na gestão destas atividades, no entanto, nem sempre efetuam os registos de forma adequada, pois, ou não contratam profissionais qualificados, ou não sabem da importância de terem os valores das suas produções conhecidos (Dumer, Ramos, Mendonça, Costa, & Silva, 2015, p.2). Deste modo, podem vir a tomar decisões erradas, pois, ao não fundamentarem em dados reais e não conhecerem a real situação financeira da organização, podem vir a tomar decisões que podem comprometer todo o seu empreendimento (Dumer et al., 2015, p.2), sendo a contabilidade uma ferramenta capaz de culminar estas situações.

Eleutério et al. (2015) realizaram um estudo que tinha como objetivo demonstrar a importância da contabilidade na pecuária e verificaram que esta tem tido cada vez mais relevância nesta atividade. A contabilidade neste setor foi surgindo de forma bastante rudimentar, mas, com o passar do tempo, tem sido utilizada para melhorar esta atividade e auxiliar na tomada de decisões (Eleutério et al., 2015, p.5). Este aspeto foi corroborado por Alleblas (1988) que estudou a horticultura holandesa e mostrou qual o impacto da existência de registos agrícolas nos resultados alcançados pela gestão, verificando que os registos atualizados são um elemento crucial para a tomada de decisões por parte dos agricultores.

Na investigação efetuada por Sharma (2012, p.64), a autora verificou que os registos contabilísticos mantidos pelos agricultores eram elaborados de modo a mostrar o custo de produção de cada unidade separadamente e o custo dos produtos acabados, no qual o sistema de contabilidade da agricultura deveria ser dividido em secções com base nas unidades de produção como, por exemplo,

pelas várias culturas e outras categorias de despesas com base na localização, auxiliando assim a gestão da atividade. Doğan et al., (2013, p.106), no seu estudo relativo à contabilidade agrícola, referem ainda diversos objetivos da contabilidade e dos registos, nomeadamente para a agricultura, sendo estes: auxílio para se efetuarem estimativas dos custos efetivos relativos aos bens agrícolas; determinação dos preços de venda dos bens obtidos a partir de atividades agrícolas; monitorização dos movimentos de quantidade e valor relativos aos bens agrícolas; desempenho da análise de custos, seguido de medidas de precaução racionais; assistência às empresas agrícolas no planeamento orçamental para o futuro; e prestação de informações sobre empresas agrícolas a instituições de crédito agrícola.

Como referido na subsecção anterior, a contabilidade difere de atividade para atividade. No estudo efetuado por Doğan et al. (2013, p.106), os autores referem que a contabilidade agrícola pode ser explicada como uma contabilidade especializada, que regista principalmente as transações financeiras e monetárias ao longo das atividades agrícolas, na qual classifica a transação financeira, estima os custos de produção incorridos durante o cultivo de bens agrícolas e, em seguida, reporta essas estimativas. Giraudeau (2017, p.201) verificou a inexistência da contabilidade agrícola como um objeto histórico estável, cujo desenvolvimento e circulação poderiam ser rastreados, de maneira simples e linear, de século a século, de país a país, sendo a da história da contabilidade e da agricultura fragmentada, no qual as práticas contabilísticas dependem dos contextos económicos, sociais, políticos, legais e morais. O domínio da contabilidade detalhada na agricultura aparece como um desenvolvimento tardio, difícil e incompleto, mas que viria a ter relevância ao longo do século XX, uma vez que, com as crescentes preocupações ambientais, a contabilidade sugere uma mudança para que as métricas financeiras e não financeiras sejam mais integradas (Giraudeau, 2017, p.207). No estudo efetuado por Argilés (2001, p.73), o autor verificou que as quintas utilizavam pouco a informação contabilística e que as normas contabilísticas que regulavam a atividade agrícola eram escassas.

No entanto, Argilés (2001, p.74) também refere que os usos de informações com base na contabilidade poderiam melhorar significativamente a compreensão e a previsão da inviabilidade da quinta. Poppe (1991) refere ainda que, apesar da suposição geral de que a introdução da contabilidade melhorará a gestão e o desempenho dos negócios, a sua utilização na agricultura é baixa. Argilés e Slof (2001, p.362) concluíram também no seu estudo que cada vez mais existe uma procura externa por informações contabilísticas na agricultura e que essas informações também são úteis para os próprios agricultores. Como a agricultura está cada vez mais interrelacionada com os outros setores da economia, gera uma maior necessidade de dados contabilísticos (Argilés & Slof, 2001, p.370).

Garcia, Sonka e Mazzacco (1983, p.136) verificaram, através do seu estudo, que os agricultores que utilizavam um sistema de registo formal ao longo do tempo melhoraram a sua capacidade através da informação que o sistema produziu, por exemplo, os agricultores que prepararam as demonstrações financeiras tinham mais probabilidades de fazerem projeções de dívidas do que aqueles que não estavam envolvidos na contabilidade financeira. Aspetos comprovados por Luening (1989), que refere que contabilidade da quinta fornece informações sobre a sua posição financeira e o seu desempenho, sendo desta forma uma ferramenta de diagnóstico para identificar os pontos fortes e fracos, bem como uma ferramenta de planeamento. E também, pelos autores Argilés e Slob (2001, p.362), que mencionam que a contabilidade pode melhorar as explorações e conduzir a um melhor desempenho agrícola, sendo esta uma pré-condição necessária para gerar informação útil para a tomada de decisões e um bom complemento para sistemas de informação de gestão.

Quanto à contabilidade na pecuária, Eleutério et al. (2015, p.3) referem que existem dois tipos de avaliação do *stock* de animais vivos, um que tem em conta os valores de custos e outro que tem em conta os valores de mercado. Nesta contabilidade, o processo começa a ser estudado desde o processo de inseminação à escolha do melhor gado para o corte, fazendo com que a contabilidade, através de relatórios, possa demonstrar qual o melhor momento da venda para o abate ou rejeição do gado reprodutor, mostrando assim ao proprietário a melhor forma de registar e controlar os custos. No entanto, a maioria dos proprietários do ramo da pecuária não procuram ajuda de um contabilista para verificarem se os seus negócios estão efetivamente a ser rentáveis (Eleutério et al., 2015, p.3). No setor primário também se aplica a contabilidade de gestão, que avalia a parte interna das organizações e tem como objetivo produzir informação para os gestores da organização (Martins, 2019, p.3). Tal como referem Horngren, Sundem, Stratton, Burgstahler e Schatzberg (2008), a contabilidade de gestão inclui os processos de identificar, medir, acumular, analisar, preparar, interpretar e disponibilizar informação de suporte de modo a possibilitar o alcance dos objetivos da organização com o intuito de se utilizarem os recursos de forma eficiente. Para tal, Martins (2019, p.12) analisou o papel da contabilidade de gestão no setor vinícola e verificou que a contabilidade desempenha um papel importantíssimo neste setor e é cada vez mais utilizada e estudada uma vez que permite verificar a saúde económica e financeira das empresas e avaliar se as empresas possuem um crescimento económico estável e sustentável.

Quanto aos fins e motivações para a realização dos registos contabilísticos, por parte das atividades deste setor, verificou-se que estes são diversos, dependendo da atividade que se está a analisar. Como já mencionado, para além de cumprirem com o requisito de possuírem as informações

mínimas das atividades (Sharma, 2012), e cumprirem com as obrigações fiscais (Poppe, 1991), as informações contabilísticas pretendiam desenvolver as atividades e os negócios de forma eficaz e sustentável, uma vez que, com os avanços da tecnologia, as empresas procuram formas de melhorar os seus negócios (Eleutério et al., 2015, p.4). Estas informações são corroboradas pelo estudo efetuado por Argilés e Slof (2001, p.362), que verificaram que o nível mais baixo de gestão, a falta de meios económicos no setor e a adequação limitada dos princípios contabilísticos gerais conduzem a uma situação em que os agricultores são mais relutantes em preparar relatórios contabilísticos e a utilizarem este tipo de informação do que outras atividades de outros setores. Além disso, Argilés e Slof (2001, p.362) averiguaram também que, devido à sua dimensão ou forma legal, a maioria das explorações agrícolas europeias não têm obrigação de publicar demonstrações financeiras e, quando os agricultores utilizam contas, normalmente só o fazem para cumprir os requisitos fiscais.

2.3. A Contabilidade Familiar e das Empresas Familiares

Tendo em consideração os artigos anteriormente referidos, constatou-se que as práticas contabilísticas levadas a cabo pelas atividades que compõem o setor primário são executadas, na sua maioria, por elementos da família que possuem o negócio. Para tal, é relevante analisar de que forma é que a contabilidade está presente no seio familiar, se executa e tem vindo a ser estudada, de modo a verificar se esta prática também se aplica no setor das pescas.

A família é constituída por pessoas físicas, que possuem um património, podendo, do ponto de vista contabilístico, ser entendida como uma entidade familiar, sendo possível aplicar-se a contabilidade para esta entidade, que tem o interesse em controlar de forma eficiente o seu património (Peixe, Lehnhard, & Harres, 2000, p.70). O objetivo da contabilidade familiar é apurar e demonstrar o equilíbrio entre os rendimentos e gastos familiares (Assis, 1995). Segundo Peixe et al., (2000, p.72), a contabilidade aplicada à família permite organizar e transmitir às famílias um conjunto de informações úteis para auxiliar no planeamento dos gastos e aplicação dos rendimentos, sendo que, com este planeamento, as famílias podem escolher melhores alternativas de potenciais investimentos e identificar quais os gastos que devem ser diminuídos.

Geralmente, o controlo dos recursos das famílias é efetuado pelas mães uma vez que, vulgarmente, conhecem melhor os hábitos da família que determinam as necessidades dos custos mensais que possam ter ao longo no mês, por exemplo, com a alimentação, saúde, educação e higiene (Peixe et al., 2000, p.72). Este aspeto foi ainda verificado por Assis (1995, p.5), que refere que todo o

chefe de família ou toda a dona de casa realiza uma espécie de orçamento que contempla as despesas que os rendimentos da família têm de suportar, sendo que este orçamento é elaborado quase como instinto de sobrevivência. Este controlo dos gastos e rendimentos da família é usualmente realizado de forma bastante simples, deixando escapar certos detalhes (Peixe et al., 2000, p.73), no entanto é indispensável para aquelas famílias que possuem orçamentos domésticos mais reduzidos (Assis, 1995).

Como verificado também nas subsecções anteriores, no setor primário as empresas são na sua maioria empresas familiares. Empresas familiares são aquelas que são compostas por um grupo de pessoas com vínculos e valores familiares e societários (Belmonte & Souza, 2013). Estas empresas possuem diversas características que as diferenciam das demais, nomeadamente, forte interação entre a vida familiar e a comercial, desejo que impulsiona a gestão das empresas familiares de preservar os negócios a longo prazo, com o objetivo de repassá-los para as próximas gerações, e papel proeminente desempenhado por fatores não económicos (Prencipe, Bar-Yosef, & Dekker, 2014, p.363). Os fatores não económicos que as tendem a diferenciar das demais empresas são: o apego emocional da família aos negócios, os assuntos da família e as emoções dos membros da família que tendem a influenciar os negócios (Prencipe et al., 2014, p.363). A presença da propriedade do negócio concentrada nas mãos de uma família controladora, que é a operacionalização mais comumente adotada nas definições de firmas familiares, tem implicações claras no negócio, nomeadamente no desempenho económico de indivíduos ou grupos responsáveis pela utilização dos recursos, sendo que, a contabilidade tem como objetivo fornecer aos proprietários medidas que auxiliem e melhorem o desempenho dos negócios, assumindo assim um significado especial quando a propriedade está concentrada nas mãos de uma família fundadora e controladora (Moore, 2009).

Petry e Nascimento (2009) investigaram as características mais frequentes no modelo de gestão das empresas familiares e do processo sucessório das empresas, sendo a amostra composta por 71 empresas familiares do Rio Grande do Sul, Brasil. Este estudo teve em consideração empresas de pequena e média dimensão e empresas de grande dimensão e, tendo em conta isso, Petry e Nascimento (2009, p.112) verificaram que as empresas de maiores dimensões e mais antigas possuem um poder sucessório superior àquelas que são de pequenas dimensões e mais recentes. Songini, Gnan e Malmi (2013) realizaram um estudo com o intuito de verificar qual o impacto da contabilidade nas empresas familiares através do qual pretendiam descobrir qual é o papel da contabilidade nos negócios familiares, quais as questões contabilísticas mais relevantes para os negócios familiares, como é que as diferentes práticas contabilísticas são implementadas nos negócios da família e, consequentemente, como afetam

os negócios e a dinâmica das empresas familiares. Para tal, os autores concentraram-se em três características de empresas familiares: o envolvimento da família na direção e na gestão, a riqueza sócio emocional e a sucessão.

O envolvimento da família representa uma questão relevante, pois afeta os conflitos e custos da agência e, portanto, afeta tanto nas questões de contabilidade financeira como nas questões de contabilidade de gestão, devido ao impacto nos mecanismos de controlo de custos da agência (Songini et al., 2013, p.76). O conceito de riqueza sócio emocional sintetiza o impacto dos valores da família, laços pessoais e objetivos da família na visão da empresa, nos objetivos estratégicos e na dinâmica organizacional, sendo que o desempenho da empresa não pode apenas ser avaliado em termos de resultados financeiros como também deve ter em consideração aspetos não financeiros como a família, a reputação e a preservação e sobrevivência do negócio na família (Songini et al., 2013, p.77). A riqueza sócio emocional pode explicar o porquê de as empresas familiares serem menos agressivas em termos de impostos, menos propensas a manipular ganhos e menos propensas a divulgar voluntariamente o seu desempenho (Songini et al., 2013, p.77).

O conceito de riqueza socio emocional também se encontra evidenciado no estudo efetuado por Huerta, Petrides e O'Shaughnessy (2017, p.115), no qual as decisões que os proprietários de uma empresa familiar tomam podem ser vistas como destinadas a preservar a riqueza sócio emocional em vez de visar apenas a maximização do desempenho financeiro que tais decisões possam implicar. A necessidade de preservar a riqueza sócio emocional das empresas é particularmente acentuada em pequenas empresas familiares, à medida que a empresa familiar cresce em tamanho, as opções de gestão orientadas para a riqueza sócio emocional tendem a se tornar menos significativas (Huerta et al., 2017, p.115).

A sucessão representa uma questão crítica nas empresas familiares, pois segundo estimativas do *The Family Firm Institute* apenas 30% de todas as empresas familiares dos EUA sobrevivem até à segunda geração, apenas 12% sobrevivem até a terceira geração, e apenas 3% chegam à quarta geração ou mais. No entanto, Songini et al., (2013, p.78) mencionam no seu estudo que quanto mais velha a empresa maior é o desejo para que esta permaneça na família. A sucessão das empresas familiares foi definida como sendo a passagem do “bastão” de liderança de um gestor ou proprietário para um sucessor, que pode ser um membro da família ou não (Songini et al., 2013, p.78). O processo de planeamento sucessório tipicamente inclui as ações, eventos e mecanismos organizacionais pelos quais a liderança juntamente com a propriedade da empresa são transferidos (Songini et al., 2013, p.78).

Como esta questão da sucessão é um assunto sensível, Carlock e Ward (2001) sugerem o desenvolvimento de dois planos estratégicos, o plano estratégico da empresa, responsável pela missão da empresa, direção e objetivos estratégicos, e o plano estratégico da família, que visa tornar explícito os objetivos pessoais e profissionais dos membros da família e sistematicamente lidar com questões familiares como: o envolvimento futuro da família e compromisso desta com a empresa, a incerteza no processo sucessório, a rivalidade entre membros da família e a incerteza sobre o compromisso futuro do fundador.

Determinados aspetos das empresas familiares, como o comprometimento afetivo dos proprietários, uma cultura que promove a identificação com a empresa e a continuidade da liderança, mostram ter um impacto positivo no desempenho da empresa (Huerta et al., 2017). No entanto, aspetos como a apropriação questionável de recursos da empresa, nepotismo, atenção excessiva às emoções e conflitos familiares parecem ter uma influência negativa (Huerta et al., 2017). As empresas familiares implementam uma variedade de práticas contabilísticas, no entanto, a maioria das práticas implementadas são baseadas na cultura e nas relações sociais dentro da empresa, sendo a maioria das decisões tomadas com pouca atenção aos dados facultados pela contabilidade, tendo mais em consideração o bem-estar da família, ou seja, o envolvimento da família representa uma variável relevante na tomada de decisões (Tsamenyi, Noormansyah, & Uddin, 2008, p.62).

Huerta et al., (2017, p.113) verificaram no seu estudo que as práticas contabilísticas sugeridas por atores com alto grau de influência (empregados familiares profissionalmente competentes) foram implementadas sem grandes contradições por parte do proprietário, enquanto as sugeridas por atores com um grau médio de influência foram avaliadas pelo proprietário, que decidiu pela implementação ou não da prática, e as práticas sugeridas por atores com baixa influência foram desconsideradas pelos proprietários. Os atores de média e baixa influência poderiam ser funcionários familiares, empregados não familiares e peritos externos. Ou seja, nas pequenas empresas familiares, os proprietários exercem mais poder sobre a introdução de práticas contabilísticas do que qualquer outra pessoa dentro da empresa. No entanto, a teoria da riqueza sócio emocional sugere que os membros da família podem influenciar a introdução de práticas contabilísticas, os proprietários confiam que os empregados familiares são motivados a preservar a riqueza sócio emocional das suas empresas e, como tal, propõem práticas que visam apoiar o bem-estar das empresas (Huerta et al., 2017, p.118).

Quanto à divulgação voluntária, a literatura tende a tratar os acionistas como um grupo homogêneo e assumir que os estes preferem divulgar mais, no entanto, nem todos os acionistas são

iguais (Salvato & Moores, 2010). Os investidores com propriedade concentrada, como no caso das empresas familiares, em que os seus proprietários têm horizontes de investimento mais longos do que outros acionistas, fazem com que os benefícios de acelerar informações oportunas, como lucros comerciais, sejam menos importantes, fazendo com que deste modo os proprietários de negócios familiares possam preferir menos divulgação voluntária (Salvato & Moores, 2010, p.197).

As práticas contabilísticas nas pequenas empresas familiares costumam ser diferentes daquelas em que os familiares não estão envolvidos, se pretendemos auxiliar as pequenas empresas familiares com a introdução de práticas contabilísticas sólidas, devemos ter uma compreensão clara da dinâmica desse tipo de organização (Huerta et al., 2017, p.112).

2.4. Resumo

Através dos estudos analisados, verificou-se que a contabilidade no setor primário é realizada de forma bastante simples e que os registos existentes são muito escassos. A informação produzida por estas atividades serve essencialmente para o cumprimento de obrigações fiscais, no entanto, são cada vez mais utilizadas para auxiliar os proprietários na tomada de decisões.

No que concerne à evolução das práticas contabilísticas pelas atividades analisadas que compõem o setor primário, constatou-se que inicialmente estas eram executadas de forma bastante rudimentar, no qual a maior preocupação era controlar a quantidade de bens, mas com os avanços que foram surgindo, nomeadamente avanços tecnológicos, há uma maior preocupação por parte dos proprietários dos negócios em possuírem registos mais regulares para terem um maior controlo sobre as suas atividades, registos estes que, por exemplo, contenham informação acerca das despesas e valores recebidos.

Com os diversos artigos examinados constatou-se que durante o século XX foram várias as alterações que surgiram na contabilidade e que muitas delas eram semelhantes a nível nacional e internacional, embora algumas delas no mesmo período de tempo não eram aplicadas da mesma forma. Para além disso, as evoluções que ocorreram na contabilidade durante o século XX permitiram verificar, que a par do que estava a acontecer na contabilidade no setor primário, a contabilidade desempenhava uma função cada vez mais significativa no desenvolvimento e continuidade das atividades. As informações contabilísticas a nível nacional e internacional estavam a ganhar cada vez mais peso na tomada de decisões por parte dos proprietários dos negócios e os registos, que utilizavam cada vez mais aspetos tecnológicos, estavam a ganhar cada vez mais poder.

Capítulo 3: Metodologia

A metodologia adotada depende da realidade em estudo, sendo que a escolha do método de investigação vai influenciar a forma como a informação é recolhida e de seguida analisada (Gomes & Rodrigues, 2017).

Os objetivos deste estudo são, como mencionado no primeiro capítulo, compreender a evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca entre 1933-1974, analisar de que forma é que a informação contabilística era registada e por quem, e perceber quais as motivações que levavam as pessoas envolvidas no setor da pesca a procederem a estes registos. De modo a respondermos às questões de investigação apresentadas nesse mesmo capítulo e aos objetivos propostos, estamos perante um estudo qualitativo, para além de ser um estudo no âmbito da história da contabilidade, inserido no paradigma interpretativo.

Neste capítulo é apresentada a metodologia utilizada no estudo e as técnicas de investigação que foram utilizadas para a obtenção dos dados que têm como objetivo suportar o estudo empírico. Para tal, nas seguintes secções será apresentada a distinção entre a nova e a tradicional investigação em contabilidade, a perspetiva de investigação, o método de investigação, a recolha de dados e a caracterização da amostra, bem como as técnicas de análise de dados utilizadas no presente estudo.

3.1. Nova vs. Tradicional Investigação em História da Contabilidade

A investigação em história da contabilidade tem vindo a sofrer alterações ao longo do tempo, sendo que o produto da investigação difere tendo em conta o período no qual a investigação foi conduzida. Para tal, é relevante analisar de que forma é que a nova investigação em contabilidade diverge da tradicional. Segundo Gomes e Rodrigues (2017, p. 223), aqueles que adotam uma perspetiva tradicional:

...acreditam que o seu trabalho é descrever da forma mais objetiva possível a realidade económica do passado. Esta narrativa deve ser neutra e os factos económicos devem ser relatados como foram observados.

Tal perspetiva contrasta com a nova investigação em contabilidade onde, de acordo com Carnegie e Napier (1996, p.8), a contabilidade deve ser vista como um instrumento de poder e não só como uma técnica sem valor. Estes autores referem que há uma característica comum a todos os novos

investigadores de contabilidade é a rejeição da história como a narrativa de um progresso inexorável do primitivo para o sofisticado. Os novos historiadores da contabilidade expressam preocupações sobre a aplicação de conceitos como "evolução", "progresso" e "origens" na sua análise (Carnegie & Napier, 1996, p.8; Napier, 2001; Gomes & Rodrigues, 2017, p.227).

Carmona, Ezzamel e Gutiérrez (2004, p.25), no seu estudo, analisaram as divergências entre a nova e a tradicional perspectiva de investigação em história da contabilidade ao longo de quatro dimensões sendo estas o que o investigador considera como contabilidade, o debate entre as origens e genealogias, as várias funções que são atribuídas à contabilidade e as fontes da história da contabilidade. Para tal, referem o contraste dominante entre a visão objetiva que a abordagem tradicional da história da contabilidade possui e a postura crítica e interpretativa da nova abordagem da história da contabilidade. No entanto, apesar deste contraste, ambas contribuem significativamente para o avanço desta área de investigação.

Os investigadores tradicionais em contabilidade enfatizam a contabilidade por partidas dobradas marginalizando outras práticas de contabilidade e de controlo (Carmona et al., 2004, p.30; Gomes & Rodrigues, 2017, p.221), enquanto os novos investigadores, para além de não se focarem nesta prática, assumem uma posição crítica da sociedade e do papel da contabilidade na sociedade, sendo que o seu ponto de vista teórico tende a procurar juízos de valor em relação a crenças e sistemas de poder existentes durante o período em estudo (Napier, 2001, p.21). Para os investigadores tradicionais, a história é vista como uma coleção de eventos que podem ser organizados de forma sistemática e cronológica, tendo estes investigadores a pretensão de procurar identificar a origem das inovações na prática contabilística, visão esta criticada pelos novos investigadores que a consideram infrutífera pois estes veem a história como sendo muito mais do que simplesmente uma agregação de eventos (Carmona et al., 2004, p.40). Para os novos investigadores, a contabilidade não é vista apenas como algo com efeito passivo, mas que influencia o ambiente organizacional e social (Gomes & Rodrigues, 2017, p.220), ou seja, dão destaque à importância de compreender a contabilidade como uma prática social e na carência de a interpretar no contexto em que atua no tempo e no espaço (Carnegie & Napier, 1996, p.8).

No que diz respeito às fontes de investigação utilizadas pelos investigadores, aqueles que abraçam a abordagem tradicional orgulham-se em basear a sua investigação histórica numa investigação metódica do material de arquivo original e primário, em contraste com o material de arquivo secundário e outras fontes (Carmona et al., 2004, p.43). No entanto para alguns dos novos investigadores, as fontes primárias carecem de objetividade por duas razões, uma delas é o facto de os materiais de arquivo

serem, na sua maioria, tendenciosos, e outra é o facto de os historiadores de contabilidade poderem ser enviesados em termos da sua escolha de fontes primárias e da sua interpretação do material, sendo enviesamento sustentado pela sua própria educação e ideologia (Carmona et al., 2004, p.43). Os novos investigadores utilizam diferentes fontes de informação como cartas, leis, memórias, diários, não se limitando apenas às fontes tradicionais (Gomes & Rodrigues, 2017, p.223; Carnegie & Napier, 1996), ou seja, os novos investigadores prezam a utilização de fontes secundárias para o desenvolvimento dos seus estudos, não se regendo apenas pelo uso de fontes primárias (Carnegie & Napier, 1996).

Assim, este trabalho posiciona-se no paradigma da nova investigação em história da contabilidade, assumindo uma perspetiva interpretativa, procurando estudar a contabilidade no contexto em que a mesma se insere e recorrendo à utilização de fontes de arquivo e outras fontes que permitam compreender o fenómeno em estudo.

3.2. Perspetiva de Investigação

Os investigadores em história da contabilidade definem frequentemente o seu trabalho como sendo narrativo ou interpretativo (Previts et al., 1990, p.145). O estudo narrativo descreve os itens tal e qual aconteceram, relacionando-os de forma particular, específica e não analítica, enquanto o estudo interpretativo procura avaliar as relações e fornecer interpretações à maneira de uma ciência social (Previts et al., 1990, p.145).

Aqueles que consideram a história menos valiosa se esta não ajudar a explicar um fenómeno, mas apenas a descrevê-lo, exprimem uma preferência pela história interpretativa, ao passo que os estudiosos com um sentido de consciência histórica defendem que tanto as histórias narrativas como as interpretativas contribuem para o conhecimento de assuntos complexos (Previts et al., 1990, p.146). A história narrativa representa um esforço académico legítimo para acrescentar ao corpo de conhecimento os elementos de realizações humanas passadas, a fim de colocar as questões contemporâneas numa perspetiva mais completa, já a história interpretativa enfatiza os métodos de investigação científica e o rigor com ela relacionada (Previts et al., 1990, p.146).

Este estudo, tendo em conta o que foi referido anteriormente, adota uma perspetiva de investigação interpretativa. O interpretativismo defende que é necessário que o investigador compreenda as diferenças entre os seres humanos no papel de atores sociais, isto enfatiza a diferença entre a condução da investigação entre pessoas e não entre objetos (Saunders et al., 2009). A ideia central do interpretativismo é trabalhar com significados subjetivos já existentes no mundo social, isto é, reconhecer

a sua existência, reconstruí-los, compreendê-los, evitar distorcê-los e usá-los como blocos de construção na teorização (Goldkuhl, 2012).

É crucial para a filosofia interpretativa que o investigador adote uma postura empática, sendo o desafio de entrar no mundo social dos sujeitos de investigação e compreender o mundo do seu ponto de vista (Saunders et al., 2009, p.121). O objetivo de compreender os significados subjetivos das pessoas nos domínios em estudo é essencial no paradigma interpretativo (Goldkuhl, 2012).

A investigação interpretativa pretende compreender a natureza social das práticas contabilísticas bem como perceber o comportamento dos indivíduos num determinado contexto (Silva & Silva, 2013). Em suma, a pesquisa interpretativa tenta descrever, compreender e interpretar os significados que os atores humanos aplicam aos símbolos e às estruturas dos ambientes em que se encontram (Baker & Bettner, 1997, p.293), sendo que este tipo de investigação tem em consideração a relação entre as ações do dia a dia e as dimensões da estrutura social, não se preocupando apenas em obter verdades incontestáveis, mas sim relatos que traduzam as diversas interpretações, pois considera que a realidade é uma construção dos seus vários intervenientes, ou seja, defende que existem diversas formas de ver o mundo (Silva & Silva, 2013). Esta perspetiva é necessária para compreender os significados mais profundos que as estruturas têm para os atores humanos (Baker & Bettner, 1997, p.306).

Uma abordagem interpretativa, como referido pelos autores Hopper e Powell (1985), sublinha a natureza essencialmente subjetiva do mundo social e tenta compreendê-lo principalmente a partir do quadro de referência dos que estão a ser estudados, sendo o objetivo desta abordagem o de analisar essas realidades sociais e as formas como são construídas e negociadas socialmente. Utilizando métodos de investigação interpretativa, para estudar como os significados contabilísticos são socialmente gerados e sustentados, será obtida uma melhor compreensão da contabilidade (Hopper & Powell, 1985).

Este estudo é, também, um estudo longitudinal, descritivo e que utiliza uma abordagem indutiva, pois vai analisar o período da ditadura que se viveu em Portugal, período este com características muito particulares, pretendendo clarificar e analisar a evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca e de que forma é que se efetuavam os registos. Um estudo longitudinal é aquele no qual a principal característica da investigação é a capacidade que este tem de estudar a mudança e desenvolvimento (Saunders et al., 2009, p.155).

3.3. Método de Investigação

Este é um estudo no âmbito da história da contabilidade, sendo por isso uma investigação histórica. De acordo com Esteve (2001), uma investigação em história é composta por duas fases, a primeira é a fase descritiva e analítica, na qual se pretende procurar, descrever e analisar de forma ordenada os factos e o contexto em que ocorreram, a segunda diz respeito à fase interpretativa ou explicativa, onde se pretende interpretar ou explicar os factos estudados e apresentados na primeira fase, devendo estes factos serem coerentes e consistentes. A investigação histórica apresenta uma oportunidade substancial para um estudo desafiador e válido a partir do qual podemos esperar aumentar a nossa capacidade de fazer julgamentos numa base mais ampla e informada (Previts et al., 1990).

Os métodos de investigação são técnicas de pesquisa que permitem análises específicas de acordo com a metodologia seguida pelo estudo em que são utilizadas (Major, Vieira & Robalo, 2017, p.142). A investigação qualitativa tem vindo a ser desenvolvida por investigadores pertencentes a diferentes matérias e áreas de investigação, esta está frequentemente associada à investigação que adota uma posição filosófica interpretativa, no sentido mais amplo do termo (Major et al., 2017, p.140), sendo a interpretação parte integrante deste tipo de investigação (Malterud, 2001, p.486). A investigação qualitativa tem seguido abordagens filosóficas distintas e tem recorrido a diferentes métodos de investigação, sendo que a escolha destes métodos influencia o modo como um investigador procede à recolha e, consequentemente, à análise da informação, uma vez que diferentes métodos implicam distintas capacidades e práticas de investigação (Major et al., 2017, p.141).

A perspectiva interpretativa pretende identificar e explicar a informação de modo sistemático, enquanto o estudo qualitativo auxilia a compreender as pessoas e os contextos sociais no qual se inserem (Gomes & Rodrigues, 2017). Este tipo de pesquisa contribui para a compreensão da condição humana em diferentes contextos e em determinadas situações (Bengtsson, 2016, p.8). Toda a pesquisa qualitativa lida com alguma interpretação, porém, esta varia em profundidade e nível de abstração, dependendo do método de análise e da capacidade do investigador em se distanciar (Bengtsson, 2016, p.8). Este tipo de investigação tem estado a ser desenvolvido por investigadores das mais diversas disciplinas e áreas de investigação, estes consideram que os sistemas sociais não podem ser tratados como fenómenos naturais, mas sim como fenómenos socialmente construídos, sendo os métodos de investigação qualitativa delineados para auxiliar os investigadores a compreenderem as pessoas e os contextos sociais complexos nos quais vivem e interagem (Major et al., 2017, p.140).

A investigação qualitativa é considerada um campo interdisciplinar e transdisciplinar que atravessa as ciências físicas e humanas (Nelson, Treichler, & Grossberg, 1992). Esta é um campo de investigação por direito próprio que envolve o uso e a recolha de uma variedade de materiais empíricos - estudo de casos, experiência pessoal, introspecção, história de vida, entrevistas, artefactos, textos e produções culturais, textos observacionais, históricos, interativos e visuais - que descrevem momentos e significados rotineiros e problemáticos na vida dos indivíduos (Denz & Lincon, 2008, p.4). O investigador qualitativo pode ser descrito utilizando imagens múltiplas e de género: cientista, naturalista, jornalista, crítico social, intérprete, cineasta, ensaísta (Denz & Lincon, 2008, p.5).

Este tipo de investigação permite avaliar diversos aspetos ao mesmo tempo, é multiparadigmático em foco, no qual os seus praticantes são sensíveis ao valor da abordagem multimétodo, cujos investigadores estão empenhados na perspetiva naturalista e na compreensão interpretativa da experiência humana, ao mesmo tempo que o campo é inerentemente político e moldado por múltiplas posições éticas e políticas (Denz & Lincon, 2008, p.8). A investigação qualitativa abraça duas tensões ao mesmo tempo, por um lado, é atraída por conceções amplas, interpretativas, pós-experimentais, pós-modernas, feministas e de sensibilidade crítica e, por outro lado, é atraída por conceções positivistas, pós positivistas, humanistas e naturalistas mais definidas da experiência humana e da sua análise (Denz & Lincon, 2008, p.10).

3.4. Método de Recolha de Dados

Na investigação qualitativa, os métodos de recolha de dados mais comuns são as entrevistas, a observação, os textos e documentos e os registos de áudio e vídeo, sendo que num mesmo estudo se podem combinar vários métodos (Major et al., 2017, p.143). Ao utilizar-se mais do que um método é possível triangular a informação gerada pelos diferentes métodos, isto é, é possível verificar a validade de uma informação obtida por um dos métodos face à informação obtida pelos restantes métodos empregues no estudo (Major et al., 2017, p.143). As investigações em história da contabilidade, tal como a maioria das investigações qualitativas, podem utilizar como métodos de recolhas de dados as entrevistas, análise documental, pesquisa em arquivo.

Num trabalho de investigação, o investigador recorre a factos que podem advir de fontes primárias ou secundárias. As fontes primárias são aquelas que abrangem a herança documental manuscrita, ou seja, registos contabilísticos de organizações, sendo os livros de contas e os documentos contabilísticos ou comerciais a principal matéria do historiador (Gomes & Rodrigues, 2017, p.232; Faria, 2006a, p.197). Os estudos em história da contabilidade baseados neste tipo de fontes podem restringir-

se à análise detalhada de uma única organização numa base longitudinal ou serem mais amplos, resultando na intersecção de dados de várias empresas durante um período relativamente longo (Faria, 2006a, p.194). Relativamente às fontes secundárias, estas surgem quando se tratam, por exemplo, de relatórios e contas, notícias publicadas e literatura contabilística, nomeadamente, tratados de contabilidade (Gomes & Rodrigues, 2017, p.232; Faria, 2006a, p.193). No entanto, são vários os autores que avisam para o risco da utilização de fontes secundárias, principalmente pela possibilidade de incluírem erros ou ideias preconcebidas, sendo que para superar este risco o historiador que utilize estas fontes deve procurar informar-se, nomeadamente, do nível de saber histórico do período, da personalidade do autor e das tendências e influências académicas que levaram o autor a defender a sua tese, não devendo, deste modo, o valor destas fontes ser ignorado pois estas são um excelente auxiliar na contextualização dos registos estudados (Faria, 2006a, p.196).

3.5. As Fontes de Arquivo

De acordo com Major et al., (2017, p.149), a informação documental é frequentemente utilizada para contextualizar, clarificar ou, caso necessário, verificar a informação gerada por outros métodos, sendo este tipo de informação, por vezes, a única forma de obtenção de dados, nomeadamente, quando estamos perante um estudo que remonta a um passado longínquo.

A obtenção dos dados em investigações de história da contabilidade é feita essencialmente através do recurso aos arquivos, onde se encontram armazenados os dados primários necessários para a realização deste tipo de investigação, sendo por isso, a investigação em arquivo um elemento essencial para a investigação da história da contabilidade (Gomes & Rodrigues, 2017, p.233). Este tipo de investigação é um processo demorado, trabalhoso e, pode vir a ser, dispendioso (Gomes & Rodrigues, 2017, p.234). Segundo Clary-Lemon (2014), os pesquisadores de arquivo deixam claro que a natureza da pesquisa em arquivos é tal que não há uma série pré-determinada de etapas ou teorias que se apliquem à recolha e compreensão de materiais de arquivo em todos os casos.

Tendo em conta que este tipo de investigação é demorado e tem os seus custos, é importante que o historiador se prepare antecipadamente, sendo relevante conhecer de antemão os conteúdos e a localização das coleções que pretende analisar (Gomes & Rodrigues, 2017, p.234). No entanto, após todo este trabalho realizado antecipadamente ainda podem surgir contratempos, como por exemplo, os documentos podem ser de difícil manuseamento, os documentos mais antigos são escritos à mão fazendo com que a letra seja por vezes de difícil compreensão (Gomes & Rodrigues, 2017, p.233). Outro tipo de dificuldades que podem surgir são pelo facto de o investigador interpretar de forma incorreta os

documentos ou, até mesmo, manipular ou selecionar a informação com a finalidade de reforçar uma determinada perspetiva (Fleischman & Tyson, 1997). No entanto, apesar de todas estas dificuldades, Carnegie e Napier (1996, p.8) referem que o uso deste tipo de fontes nas investigações históricas enriquece o estudo.

Para a realização deste estudo foram utilizadas fontes primárias e secundárias. Na revisão de literatura foram analisados diversos artigos sobre a contabilidade no setor primário de atividade, a contabilidade familiar e das empresas familiares, publicados em revistas e livros internacionais, bem como nacionais, nomeadamente, *Journal of Family Business Strategy*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *De Computis - Revista Española de Historia de La Contabilidad*, *European Accounting Review*, *Family Business Review*, entre outros. Os artigos que foram analisados enquadravam-se no âmbito de estudos acerca de agricultura, atividades pastorícias, empresas familiares e outras atividades que compõem o setor primário.

3.5.1 Fontes Primárias e Secundárias, Período e Análise

As recolhas dos documentos para análise decorreram essencialmente no Arquivo Distrital de Faro, uma vez que através de contactos com associações de pescadores e com a DocaPesca, que poderiam possuir informações relevantes para o estudo, foi nos indicado que este tipo de informações haviam sido destruídas, uma vez que já teriam mais de 10 anos. No arquivo distrital de Faro observaram-se e analisaram-se digitalizações de livros e documentos que serviram de base para o estudo. Estas informações viriam posteriormente a ser alvo de confirmação pelas entrevistas que realizamos. O período de observação, análise e recolha dos elementos decorreu entre novembro de 2020 e junho de 2021. As fontes existentes no Arquivo Distrital de Faro (ADFAR) são essencialmente manuscritas para o período de análise proposto.

Os elementos que consideramos como principais para o objetivo do estudo são: registo diário da pesca, registo relativo à pesca efetuada, balancetes do razão, livros de razão, notas de rendimentos, registo de folhas de ordenados, registos de caixa, livros de caixa, registos de balancetes e notas de pescarias vendidas, pertencendo, todos estes registos, à Companhia de Pescarias do Algarve. No entanto, é importante mencionar que não foi possível analisar elementos de todos os anos que compõem o período de investigação devido à sua inexistência, havendo assim lacunas temporais em alguns elementos fazendo com que não seja possível efetuar uma análise sequencial. Dos elementos facultados pelo arquivo, os balancetes do razão foram analisados entre 1937 e 1950, entre 1958 e 1965 e entre 1965 e 1969 (CPA17, CPA38 e CPA58); os livros de razão entre 1933 e 1946 (CPA18 e CPA207); os

registos diários de pesca entre 1958 e 1974 (CPA3, CPA5, CPA7 e CPA8); os registos de documentos relativos à pesca efetuada entre 1941 e 1946, entre 1943 e 1947, 1966 e entre 1973 e 1974 (CPA911, CPA1106, CPA1134, CPA1751 e CPA1752); as notas de rendimento entre 1950 e 1966 (CPA1133, CPA1141, CPA1157 e CPA1310); as notas de pescarias vendidas de 1935, 1938 e 1942 (CPA756, CPA1287 e CPA1763); os registos de folhas de ordenados entre 1960 e 1974 (CPA909 e CPA989); registos de caixa, nomeadamente, registos de recebimentos, entre 1967 e 1974 e os registos de pagamentos de 1960 e entre 1967 e 1974 (CPA1215, CPA1425, CPA1340, CPA1419, CPA1424, CPA1437, CPA1331, CPA1325, CPA1410, CPA1354, CPA1345, CPA1427, CPA1436, CPA1330, CPA1323, CPA1413 e CPA1355); os livros de caixa entre 1933 e 1974 (CPA223, CPA192, CPA170, CPA173, CPA186, CPA188, CPA194, CPA226 e CPA227); os registos de balancetes de 1934, 1937, 1948, entre 1961 e 1965, 1967 e entre 1968 e 1969 (CPA451, CPA1244, CPA1772, CPA1164, CPA1150 e CPA1176); e os relatórios da Direção e Conselho de Administração entre 1936 e 1974 (CPA1110, CPA1265 e CPA1266). Não foi possível analisar relatórios de 1955, 1956, 1958, 1959, entre 1962 e 1967 e o de 1971, pois não nos foi facultado pelo arquivo.

As informações obtidas em arquivo foram reunidas por assunto, sendo estes: Tipo de informação registada; Forma de registo; e, Evolução dos registos. Procedemos a esta reunião de elementos de forma a facilitar a análise e, posterior comparação com os dados recolhidos através das entrevistas.

3.6. Entrevistas

Novos métodos de obtenção de informação têm sido utilizados pelos investigadores, como entrevistas, diários e memórias, sendo que este estudo pretende ainda recorrer a entrevistas para fundamentar as informações recolhidas em arquivo.

Os investigadores qualitativos tendem a fornecer descrições detalhadas de indivíduos e eventos nos seus ambientes naturais, sendo a entrevista geralmente considerada um fator-chave no projeto de pesquisa, pois como as entrevistas são interativas, os entrevistadores podem pressionar para obter respostas mais detalhadas e claras e sondar qualquer tópico emergente, assim espera-se que a entrevista amplie o propósito de compreensão dos fenómenos investigados por ser uma ferramenta de coleta de dados mais naturalista e menos estruturada (Alshenqeeti, 2014, p.40).

As entrevistas podem ser altamente formalizadas e estruturadas, utilizando perguntas padronizadas para cada participante da investigação, ou podem ser conversas informais e não estruturadas. Entre elas existem posições intermédias. Uma tipologia que é comumente utilizada está,

portanto, relacionada com o nível de formalidade e estrutura, em que as entrevistas podem ser categorizadas como: estruturadas, semiestruturadas e não estruturadas ou aprofundadas (Saunders et al., 2009, p.320).

As entrevistas estruturadas utilizam questionários baseados num conjunto de perguntas pré-determinadas nas quais o entrevistador lê cada pergunta e depois regista a resposta num horário normalizado, geralmente com respostas pré-codificadas (Saunders et al., 2009, p.320), ou seja, é organizada através de um conjunto de perguntas diretas predeterminadas que requerem respostas imediatas, principalmente do tipo “sim” ou “não” (Alshenqeeti, 2014, p.40). Enquanto houver interação social entre o entrevistador e o entrevistado, tais como as explicações preliminares que terá de fornecer, este deverá ler as perguntas exatamente como estão escritas e no mesmo tom de voz de modo a não indicar qualquer parcialidade (Saunders et al., 2009, p.320).

As entrevistas semiestruturadas e as não estruturadas são não-padronizadas, sendo frequentemente referidas como entrevistas de investigação qualitativa (Saunders et al., 2009, p.321). Nas entrevistas não estruturadas, não existe uma lista pré-determinada de perguntas, é dada ao entrevistado a oportunidade de falar livremente sobre eventos, comportamentos e crenças em relação à área em estudo, este tipo de entrevista tem sido rotulado como uma entrevista de informador uma vez que são as percepções do entrevistado que a orientam (Saunders et al., 2009, p.321). Nas semiestruturadas, o investigador terá uma lista de temas e questões a cobrir, embora estas possam variar de entrevista para entrevista, isto significa que poderá omitir algumas perguntas em determinado tipo de entrevistas, dado um contexto organizacional; a ordem das perguntas pode também variar em função do fluxo da conversa e podem ainda ser necessárias perguntas adicionais para explorar a questão e objetivos de investigação, já que este tipo de entrevista o permite (Saunders et al., 2009).

As entrevistas semiestruturadas e as não estruturadas aprofundadas dão ao investigador a oportunidade de sondar respostas onde quer que os seus entrevistados expliquem, ou desenvolvam, as suas respostas (Saunders et al., 2009, p.321). Como este estudo utiliza uma perspetiva de investigação interpretativa, isto é importante pois será preparado para compreender os significados que os participantes atribuem a vários fenómenos, os entrevistados podem utilizar palavras ou ideias de uma forma particular e a oportunidade de sondar estes significados acrescentará significado e profundidade aos dados que se obtêm (Saunders et al., 2009).

Como mencionado anteriormente, de forma a corroborar e complementar as informações obtidas em arquivo, foram recolhidas informações através de entrevistas, entrevistas estas

semiestruturadas. A amostra desta pesquisa compreende um conjunto de pescadores que já executavam esta atividade durante o período em análise, tratando-se de uma amostra por conveniência.

Para que a informação recolhida através, das entrevistas, seja analisada de forma mais viável foi utilizado o registo da informação por áudio. Segundo Major et al., (2017, p.150) este tipo de método consegue gerar informação mais fiável uma vez que permite ao investigador voltar a analisar o material recolhido sempre que o necessite. No entanto, a utilização deste método requer que, antes de proceder à gravação, se tenha a autorização de todos os participantes, declaração de consentimento presente no Apêndice 1, e que lhes explique a razão para o qual é necessário realizar a gravação (Major et al., 2017, p.150). Uma das desvantagens que poderá advir da utilização deste método é a possibilidade de os entrevistados se retraírem e não se sentirem confortáveis para partilhar as informações que têm na sua posse que, por sua vez, podem ser de grande importância para o desenvolver do estudo (Major et al., 2017, p.150), para tal é necessário que o investigador esteja preparado para o caso de o entrevistado não aceitar a gravação, devendo este, por isso, estar munido de meios que lhe permitam guardar a informação facultada, nomeadamente, através de apontamentos escritos.

Relativamente ao formato de construção das questões, colocadas durante a entrevista, estas são questões abertas que permitem aos entrevistados exprimirem-se livremente. O guião da entrevista é composto por 8 questões, como se pode verificar no Apêndice 2, tendo este como objetivo, para além do mencionado anteriormente, o de responder às questões de investigação propostas no capítulo 1. Uma vez que a maioria dos entrevistados não tem habilitações literárias avançadas, as questões foram elaboradas de forma a que todos as consigam perceber rapidamente sendo a linguagem utilizada bastante simples e de fácil compreensão. Este guião é composto por duas secções. A primeira secção diz respeito à caracterização do entrevistado e a segunda secção contemplam as questões propriamente ditas. Na segunda secção as questões encontram-se divididas em quatro subtemas cujas respostas têm como objetivo responder às questões de investigação, mencionadas no primeiro capítulo. As primeiras quatro questões procuram recolher informações sobre a evolução do setor da pesca durante a ditadura, de forma a responder à primeira questão de investigação proposta. As três questões seguintes têm como propósito verificar que tipo de registos eram efetuados, que informação era registada e por quem, de modo a verificar como é que a contabilidade nesta atividade do setor primário era executada no período em que se concentra o estudo. Por fim, a terceira e a oitava questões pretendem obter informação acerca das motivações que levavam os as pessoas envolvidas a procederem a estes registos.

A fim de desenvolver as entrevistas foram selecionados 9 profissionais de pesca que desempenharam funções durante o Estado Novo. O acesso aos pescadores que seriam alvo da entrevista ocorreu essencialmente junto de associações de pescadores, estes mencionaram locais onde poderiam estar pescadores que cumprissem os requisitos necessários para se proceder às entrevistas.

A amostra é constituída por 9 profissionais do sexo masculino, sendo que destes 6 desempenharam funções de pescadores, 1 de salgador, 1 de motorista de máquina e 1 de mestre de embarcação. Estes com idades compreendidas entre os 72 e os 95 anos. De destacar que estes profissionais participaram essencialmente na pesca do bacalhau e na pesca da sardinha. Todos os intervenientes da amostra residem na região norte, em particular nos distritos do Porto e Braga. Os entrevistados foram classificados, de modo aleatório como “Entrevistado 1, Entrevistado 2”, sucessivamente, não revelando, desta forma, a identidade de cada um, garantindo assim o anonimato e a confidencialidade da informação facultada por cada um. Como podemos verificar na Tabela 1, que nos apresenta uma síntese com os dados de cada entrevistado.

	Sexo	Idade	Anos de Experiência	Tipo de Pesca Praticada	Funções	Data da Entrevista	Duração da Entrevista (minutos)
Entrevistado 1	Masculino	84	55	Pesca do bacalhau/sardinha	Salgador 1 ^a	21/04/2021	32
Entrevistado 2	Masculino	78	51	Pesca do bacalhau/sardinha	Pescador	14/05/2021	27
Entrevistado 3	Masculino	95	62	Pesca do bacalhau	Pescador	14/05/2021	41
Entrevistado 4	Masculino	76	48	Pesca do bacalhau	Pescador	14/05/2021	23
Entrevistado 5	Masculino	82	50	Pesca do bacalhau	1 ^o Motorista de Máquina	04/06/2021	19
Entrevistado 6	Masculino	86	56	Pesca da sardinha	Mestre de embarcação	20/06/2021	18
Entrevistado 7	Masculino	75	50	Pesca do bacalhau	Pescador	20/06/2021	32
Entrevistado 8	Masculino	75	51	Pesca da sardinha	Pescador	20/06/2021	19
Entrevistado 9	Masculino	72	10	Pesca da sardinha	Pescador	24/07/2021	27

Tabela 1: Dados relativos às entrevistas realizadas

De seguida, na fase de análise, todas as informações recolhidas foram agrupadas por temas de modo a facilitar a análise, sendo os temas os seguintes: motivações para o registo, tipo de informações registadas, forma de registo; e, quem é que procedia ao registo.

3.7. Em resumo

Neste capítulo foi apresentada a descrição da metodologia e métodos de investigação adotados no estudo, bem como a razão para a utilização do método qualitativo no paradigma interpretativo. Relativamente ao paradigma interpretativo utilizado no estudo, este tem como objetivo, em contabilidade, o de entender o contexto subjacente aos sistemas de informação contabilística e o modo como estes sistemas influenciam e são influenciados pelo contexto (Major et al., 2017, p.142), sendo, por isso, o mais adequado aos objetivos deste estudo. Como a contabilidade é influenciada por fatores sociais, económicos e políticos, a adoção do método qualitativo neste estudo é o mais adequado pois, como referem Major et al., (2017, p.140), os métodos da investigação qualitativa pretendem ajudar os investigadores a compreenderem as pessoas e os contextos sociais em que se inserem.

Os métodos de recolha de dados utilizados no estudo são o recurso ao arquivo e as entrevistas. Estas entrevistas, que se inserem no paradigma interpretativo, pretendem fundamentar complementar as informações recolhidas em arquivo. Deste modo, o espólio documental utilizado no estudo, para o período em análise (1933-1974), é originário do Arquivo Distrital de Faro.

O capítulo 4 irá ocupar-se do estudo empírico, através da análise e interpretação dos dados recolhidos em arquivo e nas entrevistas, de modo a dar resposta às questões de investigação propostas.

Capítulo 4: Estudo Empírico

Neste capítulo serão expostos e discutidos os resultados obtidos através das entrevistas e dos documentos analisados em arquivos, tendo em consideração a revisão bibliográfica efetuada de modo a dar resposta às questões de investigação apresentadas no primeiro capítulo, bem como uma breve descrição do período em análise e do setor em causa. Para tal, este capítulo encontrar-se-á dividido em quatro secções de modo a abordar os assuntos pretendidos de forma clara. A primeira secção apresenta uma breve caracterização do período em análise, período este que possui características muito particulares. Na segunda secção estarão expostas características do setor da pesca, mencionando características deste setor durante o Estado Novo, sendo esta secção importante pois permite aumentar a compreensão do setor em estudo. Na terceira secção serão abordados os tipos de informação que se registava, bem como a forma como se procedia a esse registo, pela perspetiva dos entrevistados e, posteriormente, pela análise das fontes de arquivo. Finalmente, na quarta secção estará apresentado um breve resumo do capítulo. A ordem de organização das secções justifica-se pois é importante, antes de se proceder à análise e discussão dos resultados obtidos, compreender o período em análise bem como o setor em estudo de modo a que os resultados sejam analisados atendendo ao contexto em que os factos ocorreram.

4.1. Breve Caracterização do Período em Análise

O presente estudo, como o próprio nome o indica, tem como objetivo verificar a evolução das práticas contabilísticas adotadas no setor da pesca entre 1933-1974, conhecido como período do Estado Novo.

O Estado Novo é caracterizado como sendo uma época em que se vivia sob forma de um regime autoritário conservador e intervencionista, sendo comumente referido como um período de Ditadura Nacional (Torgal, 2009). Neste período Portugal esteve sob o governo de António de Oliveira Salazar, que implementou o regime ditatorial, para o Estado e para os cidadãos portugueses, baseado em autoritarismo, repressão e opressão dos direitos fundamentais (Campina & Tomás, 2016). O Estado Novo português, incluindo-se o período da ditadura militar de 1926 a 1933, foi a ditadura com a maior duração histórica da Europa do século XX devido, em parte, à repressão física e à desorganização política e ideológica de boa parte das classes populares portuguesas (Aguar, 2013, p. 136).

Segundo Aguiar (2013, p.124), existem coincidências entre as características formadoras do fascismo como movimento internacional e o Estado Novo português, nomeadamente, a recruta de

massas populares que se encontravam expropriadas de uma inclusão em redes de solidariedade cultural e política de classe, onde se alastrava o individualismo, a animosidade e o ressentimento relativamente à situação de insegurança material e psicológica, ou seja, massas populares incapazes de se juntarem de forma autónoma. Em Portugal, o Estado Novo mostrou ser capaz de unir politicamente as diversas classes dominantes em torno de uma ideologia e de uma política económica. Esta capacidade, de dar união política às classes dominantes, encontrou valor na lógica política de atender aos interesses entre os *lobbies* da grande agricultura e as economias industriais e circuitos comerciais (Aguilar, 2013).

Durante o período do Estado Novo, Portugal era um país fechado ao exterior, no qual não era permitida a entrada de frotas pesqueiras internacionais nas suas águas, estando as águas nacionais dedicadas unicamente à atividade piscatória nacional, sendo estas compostas por pequenas comunidades piscatórias, pouco equipadas e organizadas (Oliveira, Oliveira, & Ferreira, 2010). Para além disso, durante este período o país começou a deteriorar-se economicamente, politicamente e socialmente (Caria & Rodrigues, 2014, p.230).

Na década de 1930, foi implementado um modelo organizacional inspirado nos princípios corporativos do Estado Novo, que consistiu num elevado intervencionismo do estado exercido sobre toda a atividade económica (Santos, 1997). A intervenção do estado manifestou-se nas mais diversas atividades, sendo que na pesca interferiu em diversos aspetos, nomeadamente, através do condicionamento dos investimentos (Santos, 1997). São também características fundamentais deste estado, a existência de uma excessiva proteção do mercado interno face às importações, tal como a existência de tabelamento dos preços no produtor (Santos, 1997).

Em 1933, as instituições do sistema político do Estado Novo foram estabelecidas pela Constituição da República Portuguesa (Pinto, 2007, p.31) e, ainda, foi estabelecido o Estatuto do Trabalho Nacional (Silva, 1999, p.15). A Constituição como representava um compromisso com o republicanismo conservador, congelava os seus princípios liberais e reforçava a sua dimensão autoritária e corporativa sendo que, os direitos dos cidadãos foram formalmente mantidos, no entanto, suprimidos por regulamentação governamental (Pinto, 2007, p.31). A intervenção do Estado a nível da promoção da economia nacional foi claramente estabelecida por esta Constituição, estando esta orientação visível no seu Título VIII “Da ordem económica e social” (Silva, 1999, p.17). Esta Constituição determinou que a organização económica do país deveria gerar o máximo de produção e riqueza socialmente útil de modo a que daí resultasse poder para o Estado e justiça entre os cidadãos. O Estado tinha, assim, o direito e a obrigação de organizar e regular a vida económica e social, nomeadamente, com o cumprimento dos seguintes objetivos: estabelecer o equilíbrio da população, do trabalho, das profissões,

dos empregos e do capital; conseguir o menor preço e o maior salário com a justa remuneração; impedir os lucros exagerados do capital, impedindo que este se afaste da sua finalidade humana e cristã; defender a economia nacional das explorações agrícolas, industriais e comerciais de caráter explorativo ou contrários aos interesses superiores da vida humana (Silva, 1999, p.17).

Numa perspetiva macroeconómica, este período foi marcado por um protecionismo muito forte na indústria e no mercado interno português (Santos, Seixas, Aggio, Hanazaki, Costa, Schiavetti, Dias, & Azeiteiro, 2012, p.413). No ano de 1934, o liberalismo político estava erradicado e as velhas instituições republicanas substituídas, apesar de a liberdade de associação se ter mantido, os partidos foram sendo eliminados, sendo o único partido o da União Nacional presidido por Salazar, sendo ele presidente era ele quem escolhia os deputados ao parlamento (Pinto, 2007, p.32). Este Estado, devido aos aparelhos repressivos utilizados pela ditadura militar, reforçou-os, a censura que havia sido estabelecida em 1926 foi reorganizada e posteriormente controlada pelos serviços de propaganda, o mesmo passou-se com a polícia política (Pinto, 2007, p.32). Os serviços de censura suprimiram qualquer intenção de conflito e viraram-se tanto para a oposição como para a minoria que insistia em desafiar o regime (Pinto, 2007, p.31).

No ano de 1936, com o fundamental do sistema consolidado, Salazar permitiu a formação de uma milícia, a Legião Portuguesa, e formou também organizações de juventude e de mulheres, na dependência do ministério da educação (Pinto, 2007, p.32). Esta Legião constitui-se como uma milícia anticomunista, com funções paramilitares e de informação policial, nela juntaram-se parte da minoria fascista, devidamente enquadrada por oficiais do exército (Pinto, 2007, p.39). Em 1958, devido à situação que levou à candidatura de um general discordante do regime, Humberto Delgado, a eleição do presidente passou a ser indireta, ou seja, pela Assembleia Nacional e representantes das Câmaras Municipais (Pinto, 2007, p.34).

Uma das características que marcam este Estado é a sua ligação à Igreja Católica. O catolicismo tradicionalista e a Igreja, enquanto ideologia e instituição, foram ambos em simultâneo um dos elementos mais fortes da ditadura e, por outro lado, de limitação à fascistização do regime (Pinto, 2007, p.42). O regime de Salazar permitiu à Igreja o enquadramento ideológico nos largos setores da sociedade, especialmente naqueles mais próximos da sociedade rural tradicional e abriu-lhe espaço social para as suas organizações próprias (Pinto, 2007, p.41). Estreitamente subordinado à hierarquia e juntando-se com algumas organizações governamentais, os organismos católicos formaram um forte instrumento de socialização conservadora, com polos esporádicos de discrepância (Pinto, 2007, p.42).

A sociedade portuguesa, durante o Estado Novo, era caracterizada pela ausência de associações políticas, religiosas, para além da religião católica, onde, durante este Estado, houve a preservação dos valores predominantes de uma sociedade fisiocrata, onde a Igreja exercia um papel determinante no controlo social (Mosca, 2007, p.262), operários ou mesmo sociais, que, de certa forma, poderiam proporcionar a articulação dos interesses individuais ou possibilitar influência de grupo, ou seja, os portugueses, em praticamente todos os níveis da sociedade, não podiam organizar-se ou mobilizar-se para exercerem influência (Riegelhaupt, 1979, p.520). O sistema governamental para os constitucionalistas portugueses era autárquico e reforçava os dois pilares fundamentais da sociedade: a família e a comunidade, sendo que o bem-estar individual desaparecia perante o bem-estar social do grupo, uma vez que no Estado Novo o indivíduo não era considerado uma unidade básica da sociedade (Riegelhaupt, 1979, p.509).

4.2. Breve Caracterização do Setor da Pesca

A pesca consiste numa atividade sustentada na exploração dos recursos pesqueiros, extrativa, aleatória e regularmente predadora, o que faz com que tenha características particulares, como por exemplo o facto de o ser humano não conseguir controlar a reprodução do recurso, a não ser através de práticas como a aquicultura (Amorim, 2001).

Este setor difere em determinados aspetos dos demais como, por exemplo, do setor agrícola na medida em que este possui alguma base de controlo de subsistência e direitos de posse sobre os terrenos, enquanto o da pesca defronta recursos móveis e inconstantes e os direitos do mar dificilmente se conseguem (Amorim, 2001). A atividade pesqueira é heterogénea uma vez que se rege a diversos ecossistemas complexos, frágeis e com dependência da mobilidade dos recursos piscatórios (Amorim, 2001).

O setor da pesca assume relevância social, regional e local, relativamente superior à sua expressão e dimensão a nível dos principais agregados macroeconómicos, sendo que as suas atividades operam como um fator propício para a fixação das populações (ProMar, 2015). Deste modo, leva a que, ao longo da costa, existam diversas comunidades que fazem da pesca a sua atividade principal, fazendo com que este setor contribua, em grande medida, para o desenvolvimento local das comunidades costeiras, criação de emprego, manutenção/criação de atividades económicas, abastecimento de peixe fresco e manutenção das tradições culturais locais (ProMar, 2015). Durante muito tempo, os recursos marinhos eram considerados ilimitados, no entanto, com o aumento do conhecimento científico e do

rápido desenvolvimento do setor, percebeu-se que, apesar de ser um recurso renovável, não é infinito, necessitando assim de ser gerido de modo sustentável (Antunes, 2007, p.1).

Relativamente às características deste setor durante a governação de António de Oliveira Salazar, período este no qual se concentra o estudo, era visível a importância conferida à produção nacional, incluindo, deste modo, as pescarias e o mar (Santos et al., 2012). Salazar delegou em Henrique Tenreiro a gestão das pescarias e, em 1953, a presidência do conselho administrativo do Fundo de Renovação e Apetrechamento da Indústria da Pesca, sendo que, entre 1953 e 1974, Tenreiro, com as suas propostas, foi responsável por um evidente impulso das pescas nacionais através da consecução de planos de ampliação e renovação das diversas frotas, nomeadamente, a do bacalhau, o que levou a que Portugal deixasse de ser o quinto maior produtor de bacalhau em 1938 para ser o maior produtor em 1958 (Santos et al., 2012, p.414). Este tipo de “conquistas” fizeram com que houvesse apropriações de um recurso para fins de propaganda política (Santos et al., 2012, p.414). No entanto, dado este propósito político, apesar de ter dado alguma ênfase ao setor, e de se terem tomado duas medidas, a redução de intermediários no setor e a proteção da pesca artesanal, que protegiam as pescas, não houve a promoção de medidas de proteção que levassem à sustentabilidade dos recursos que eram explorados mesmo quando existiam dúvidas quanto à sua necessidade (Santos et al., 2012, p.415). Assim sendo, às pescas era dada a importância do produto no abastecimento e a relevância económica e social do emprego a montante e a jusante da pescaria (Santos et al., 2012, p.414).

Em finais de 1935, o Estado Novo criou o Grémio dos Armadores dos Navios da Pesca de Bacalhau sendo este o primeiro organismo corporativo do setor, este órgão dependia do Governo, tendo um representante responsável por vigiar a vida associativa, de modo a impedir que se desviassem fins estatutários (Carvalho, 2018, p.440). Por norma, o Grémio entregava uma lista com a tripulação relativa a cada navio, no entanto, geralmente as tripulações mantinham-se de campanha para campanha.

A II Guerra Mundial, entre 1939 e 1945, funcionou como um período de “defeso da pesca”, levando a que as capturas de peixe aumentassem de forma substancial (Monteiro, 2012, p.5), durante em período Portugal estava sob um regime de ditadura. Esta intensa captura levou a uma situação de enfraquecimento de alguns dos principais mercados pesqueiros mundiais (Monteiro, 2012). A II Guerra mundial deu um importante impulso tecnológico às pescas, no qual se desenvolveram meios de deteção submarina recorrendo à eletrónica, aparecimento de melhores equipamentos acústicos, melhoria das artes e técnicas de pesca, as embarcações ficaram mais capacitadas e os pescadores acumularam novas experiências e conhecimentos (Santos et al., 2012). Estas melhorias levaram a que se registasse, em

Portugal, na década de 1960, o maior pico nos quantitativos de pesca desembarcada (Santos et al., 2012, p.414).

No entanto, sérios problemas surgiram no setor, nos anos 1960, pois durante muito tempo se pescou na ausência de regulamentação nas capturas, onde não foram definidas quotas máximas de captura, inclusive para cada espécie, evitando assim a sobrepesca, ao não constituir áreas de reserva e períodos de defeso, nem à atribuição de subsídios de imobilização a conceder aos pescadores quando ficasse proibida, sem alternativa, a captura de determinada espécie (Medeiros, 2006, p.162).

Segundo Carvalho (2018), a maioria dos homens inscritos em 1966 eram pescadores de bacalhau, sendo estes divididos em várias categorias: os iniciantes eram os verdes; os que tinham realizado mais do que uma viagem eram chamados por maduros; os especiais eram aqueles que podiam ser ou de primeira linha, ou de segunda ou de terceira linha, estando divididos de acordo com o tempo de experiência e pelo rendimento que geravam. Existiam também o troteiro, o escalador, o salgador e o redeiro: o troteiro degolava o bacalhau e abria-o tirando-lhe as vísceras; o escalador retirava a espinha; o salgador, como o próprio nome indica, salgava o bacalhau; e o redeiro tinha a função de, durante a viagem até ao pesqueiro, preparar as redes, sendo que cada um destes setores tinha um responsável (Carvalho, 2018).

Relativamente à hierarquia superior, esta era composta pelo capitão, o piloto e o imediato (Carvalho, 2018). Os capitães eram homens de grande experiência e domínio de técnicas de navegação, estes tinham de mostrar uma posição de superioridade para manter a sua autoridade e a disciplina a bordo. Nesta época, era constante o capitão, ao mínimo desacato, ameaçar que mal a embarcação atracasse em Lisboa, os pescadores iam logo para a Guerra, sendo que, entre 1961 e 1974, iriam para a Guerra Colonial. Os imediatos não pescavam, mas eram conhecedores de manobras de navegação em alto mar, estes tinham de trabalhar em harmonia com o capitão, podendo substituí-lo em situações de emergência, eram eles que transmitiam à restante tripulação as ordens e instruções que recebiam do capitão. O piloto recebia ordens do capitão para atender as fragatas fornecedoras dos bens a embarcar e verificar toda a lista de requisições de abastecimento para os homens.

Entre 1969 e 1974, o número de pescadores matriculados, que exerciam a atividade da pesca comercial, em Portugal, diminuiu, aproximadamente 13%, passando de 35228 para 30621 pescadores, havendo oscilações ao longo destes seis anos, como podemos verificar na tabela acima (Tabela 2¹).

¹ Os valores apresentados referem-se apenas ao pescado fresco ou refrigerado, que foi descarregado em portos nacionais e transacionado em lota, ou seja, não foram consideradas as quantidades de pescado retiradas, rejeitadas e as descargas efetuadas em portos não nacionais.

**Pescadores
matriculados
(Nº de pescadores)**

Anos	Pescadores
1969	35 228
1970	33 594
1971	34 040
1972	33 034
1973	29 426
1974	30 621

Tabela 2: Nº de pescadores matriculados que exerciam atividade de pesca comercial em Portugal entre 1969 e 1974

Fonte: PorData, website acedido em 24/04/2021

Relativamente à quantidade de peixe capturado em Portugal, em geral, entre 1969 e 1973, verificou-se um ligeiro aumento, no entanto, entre 1973 e 1974 houve uma diminuição de cerca de 21% na quantidade de peixe capturado. Segundo Medeiros (2006, p.161), esta diminuição da quantidade de peixe capturado não surgiu da tomada de consciência relativa à necessidade de reduzir as capturas, mas por necessidade, uma vez que, se essas medidas não fossem tomadas, muitas espécies seriam extintas de forma irremediável. Esta diminuição surgiu de forma acentuada porque, durante muito tempo, se pescava na ausência de regulamentação, onde não eram definidas as quotas máximas de captura, fazendo com que a queda das capturas fosse uma consequência da sobrepesca biológica e bio económica (Santos et al., 2012, p.415). O mesmo se verificou com as receitas provenientes do peixe vendido em lota que entre 1969 e 1973, tiveram um ligeiro aumento, cerca de 37%. Ao contrário do verificado relativamente ao peixe capturado, as receitas provenientes do peixe vendido em lota foram sempre aumentando ao longo deste período, perfazendo, entre 1969 e 1974, um aumento de cerca de 46%. Estas informações podem ser confirmadas através da tabela acima (Tabela 3^a).

**Receitas do peixe
vendido em lota****Peixe capturado**

	Euro - Milhares	t (tonelada)
Anos	Venda em lota	Peixe capturado
1969	10 589	333 695
1970	11 100	365 423
1971	13 731	342 475
1972	14 132	342 717
1973	16 710	375 413
1974	19 712	297 298

Tabela 3: Dados relativos às receitas do peixe vendido em lota e do peixe capturado em Portugal, entre 1969 e 1974 Fonte:

PorData, website acedido em 24/04/2021

4.3. Estrutura e Conteúdo dos Registos Efetuados

4.3.1. A Perspetiva dos Entrevistados

Através das informações recolhidas nas entrevistas, podemos constatar que muitos dos pescadores que executavam esta atividade não o faziam de forma autónoma, mas sim prestando serviços para Companhias de pesca/ empresas de pesca ou Embarcações Independentes especializadas na pesca de um determinado tipo de pescado. Quando um pescador era atribuído a uma Companhia e não se adaptasse a esta, este não tinha a possibilidade de recusar ou mudar de Companhia, era obrigado a permanecer ao serviço sob pena de ser preso caso desobedecesse às ordens que lhe eram impostas. No entanto, apesar de todas estas obrigações, a maioria dos homens que desempenhavam esta atividade, nesta época, não o faziam por ser algo que desejassem, mas sim porque, ao desempenhá-la, conseguiam “fugir” ao serviço militar que lhes era imposto. Esta informação foi-nos transmitida pelos diversos entrevistados uma vez que uma das principais razões destes exercerem esta atividade era precisamente esta, a de “fugirem” ao serviço militar, como ocorre das palavras do Entrevistado 7: *“...irmos para o mar era a única forma de conseguirmos escapar da guerra.”* No entanto, foram vários os entrevistados que mencionaram que esta escolha também não era fácil, pois a vida do mar era muito dura sendo que, estes, temiam pela própria vida muitas vezes e viam muitos dos seus companheiros de bordo falecerem a bordo das embarcações. Foi também mencionado que eram muitas as vezes em que eram tratados como escravos, a bordo das embarcações.

Como já mencionado, a maioria dos pescadores prestava serviços para outrem, como Companhias/Empresas de Pesca e Embarcações Independentes, sendo que eram estas que efetuavam os registos e os mantinham organizados. Quando a prestação de serviços era efetuada a embarcações independentes mais pequenas, os registos, em alto mar, relativamente à quantidade de peixe pescado, eram geralmente efetuados pelos Mestres das embarcações e, quando estas embarcações atracavam nos portos de mar, o pescado passava pela lota, sendo na lota onde se efetuava a pesagem do peixe e se verificava se o peixe se encontrava dentro dos limites aceitáveis para pesca e venda. Ainda no momento que atracavam o pescado era, também, analisado por elementos da guarda fiscal. Após todo este processo eram, normalmente, as mulheres dos mestres que iam, juntamente com as mulheres dos pescadores, para os mercados, vender o peixe que os seus maridos haviam pescado. Eram elas, as mulheres dos mestres, que apontavam as quantidades de cada tipo de peixe que se vendia e os respetivos valores de venda.

As embarcações independentes pertenciam, geralmente, a uma só família em que o barco passava de gerações em gerações, de pais para filhos, havendo, assim, a sucessão da prática desta atividade entre os homens da família. Os mestres, neste tipo de embarcações, eram, normalmente, os proprietários das embarcações. Nestes barcos familiares, muitos dos pescadores que lhes prestavam serviços eram membros dessa mesma família, tal como mencionado pelo Entrevistado 2, *“O meu avô foi pescador, o meu pai foi pescador, eu fui pescador e o meu genro é pescador...”*.

Quando a prestação de serviços era efetuada a Companhias de Pesca ou a Empresas de Pesca, os registos eram efetuados de forma mais rigorosa. Como cada Companhia podia possuir Armações ao seu serviço e diversas embarcações, a necessidade de se efetuarem registos era cada vez maior. Em alto mar, estes registos eram efetuados normalmente pelos capitães ao dispor da Companhia. Nestas Companhias, os pescadores eram frequentemente distribuídos por embarcações mais pequenas que efetuavam a sua pesca junto dos navios onde se encontravam os capitães. Estes pescadores, no final da pesca, informavam os capitães acerca das quantidades que haviam pescado para que estes a registassem, estas quantidades não eram exatas.

Estes registos, para além de serem importantes no que toca a controlo, eram também cruciais para os pescadores uma vez que, à medida que o serviço prestado pelo pescador fosse aumentando, ou seja, à medida que cada vez se pescasse mais em cada ciclo de pesca, ia aumentando o escalão em que os pescadores estavam inseridos, pois, estes, dentro da sua atividade, eram distribuídos por escalões. Quanto maior fosse o seu escalão e a quantidade pescada, maior era a sua remuneração. Ou

seja, uma das formas de apurar o valor a receber por cada pescador era verificar a quantidade de peixe pescado por cada pescador no final de cada maré. Depois do peixe vendido e descontadas todas as despesas necessárias e impostos, era pago, a cada pescador, o montante que lhe dizia respeito, tendo em conta a quantidade que pescou. Nas palavras do Entrevistado 4: *“O pescador, se muito apanhasse muito ganhava... Tanto é que naquele tempo, chamavam de primeira linha a quem pescava mais, a segunda, a terceira.”*

Podemos verificar, ainda, que o apuramento dos valores a receber pelos pescadores dependia da forma como a empresa se organizava. Nas empresas mais pequenas, uma das informações que nos facultaram indicava que os rendimentos auferidos pelos pescadores eram dependentes da parte a que estes tinham direito, por exemplo, ao rendimento total, com a venda do pescado, subtraem-se as despesas necessárias para a obtenção de pescado, sendo isto dividido pelo número de partes totais que constituíam a empresa. Assim sendo, o valor a que o pescador tinha direito correspondia ao valor unitário de cada parte multiplicado pela parte a que lhe correspondia. No caso de uma empresa que, por exemplo, fosse composta, em determinado momento, por vinte partes e meia, um pescador, que tivesse direito a uma parte, receberia $1/20,5$ do resultado total auferido com a venda do pescado. Foi também mencionado que, geralmente, era apenas o mestre que pertencia à empresa sendo que o resto da companhia só receberia se pescasse. Nas palavras do Entrevistado 7, *“... só o Mestre é que era da empresa, o resto da Companhia só recebia se apanhasse peixe... sendo a Companhia a tripulação do navio ou do barco.”*

Relativamente às motivações que levavam estas Companhias e embarcações a procederem aos registos, estas eram geralmente motivações relacionadas com o apuramento de impostos, sendo que, para as Companhias e para as grandes embarcações, também se tratavam de motivações relacionadas com o controlo e auxílio na tomada de decisões que estes registos possibilitavam. Quanto às motivações dos pescadores relativamente aos registos efetuados, estas prendiam-se, na sua maioria, pelo já mencionado ao informarem os capitães acerca do que haviam pescado, e estes procederem ao seu registo, podiam subir de escalão o que, por sua vez, fazia com que aumentassem os seus rendimentos, sendo-lhes isto bastante favorável.

4.3.2. O Caso da Companhia de Pescarias do Algarve

Esta parte encontra-se dividida em dois pontos. O primeiro ponto apresenta uma breve história da Companhia de Pescarias do Algarve, sendo importante pois, como os registos obtidos pertencem na íntegra a esta Companhia, é relevante expor, em primeiro lugar, as condições que levaram ao surgimento desta e o seu desenvolvimento. No segundo ponto são expostas as fontes de arquivo analisadas.

4.3.2.1. Breve História da Companhia de Pescarias do Algarve

A Companhia de Pescarias do Algarve surgiu de um “confronto” (Rebelo, 2010) e tinha o propósito de desenvolver a atividade da pesca na região do Algarve, tendo iniciado a sua atividade com barcos de pescas, procedeu à instalação de uma Armação de atum, em 1838, e desenvolveu, em parceria, outras armações de atum, também no Algarve ².

“Confronto” porque em 1835 a Associação Mercantil de Lisboa formou uma organização para a exploração da pesca, recebendo a designação de Companhia das Pescarias Lisbonense, em que, o seu projeto, previa a pesca de bacalhau, baleia, pescada, sardinha e atum no Algarve (Rebelo, 2010, p.30). Esta Companhia enviou um conjunto de propostas de inscrição a diversas organizações de Faro, no entanto, passados uns dias do envio destas propostas, foi divulgada, num jornal da época, a notícia de que a inscrição havia sido encerrada, o que deixou os algarvios fora da nova Companhia (Rebelo, 2010, p.30). Posto isto, ainda em 1835, perante esta situação de exclusão da presença dos algarvios na nova Companhia, o presidente da Câmara Municipal de Faro, José Coelho de Carvalho, apresentou, numa sessão da câmara, a proposta de formar outra associação com a finalidade de pescarias no Algarve (Rebelo, 2010, p.30). Esta proposta foi apresentada e aprovada por Sua Majestade, D. Maria II, formando-se assim a Companhia de Pescarias do Algarve, constituída por um capital de 50 contos de réis, subscrito por 83 acionistas nascidos ou residentes no Algarve, figuras de Faro, Tavira e Lagos, com peso no setor fundiário e ligadas ao setor terciário superior ou com importante atividade comercial (Rebelo, 2010, p.31).

A Companhia de Pescarias do Algarve viu, em 1837, os seus primeiros estatutos aprovados por D. Maria II (Rebelo, 2010, p.31). Após a aprovação real da Companhia de Pescarias do Algarve, houve a primeira reunião da Direção da Companhia tendo esta determinado dividir o Algarve, para os fins da pesca, em três distritos administrativos, sendo eles, Lagos, Faro e Tavira, e fixar os respetivos limites (Rebelo, 2010, p.32). A Companhia desenvolveu a sua atividade de pesca do atum em exploração

² http://www.cpa1835.com/pt/?page_id=188, acedido em 17/10/2021.

singular e em parceria (Rebelo, 2010, p.33). Desde a sua constituição, e em regime singular, explorou, entre 1837 e 1972, o Medo das Cascas, na costa de Tavira, entre 1837 e 1870, a Torre Alta e, entre 1838 e 1843, o Beliche, ambas na costa de Lagos, entre 1839 e 1841, o Ramalhete e, em 1841, o Cabo de Santa Maria, na costa de Faro (Rebelo, 2010, p.33). Como necessidade de responder a uma lei, de 1843, que gerou muita revolta entre os pescadores e os levou a migrar para Angola, a qual estipulava a criação de um imposto de 6% sobre o produto bruto da pesca, diminuindo os benefícios provenientes desta atividade, surgiu a pesca em parceria (Rebelo, 2010, p.33).

As direções da Companhia de Pescarias Lisbonense e da Companhia de Pescarias do Algarve, em 1846, de forma a atenuar as implicações que surgiram desta nova lei, celebraram um acordo de parceria, por dez anos, estipulando a exploração, em conjunto, dos locais de pesca que elas exploravam isoladamente (Rebelo, 2010, p.34). Os locais explorados por esta parceria foram: a Abóbora e a Fuzeta, da Lisbonense, e o Medo das Cascas e a Torre Alta, da Companhia de Pescarias do Algarve (Rebelo, 2010, p.34). No entanto, o acordo de parceria vigorou apenas entre 1846 e 1851, uma vez que este acordo veio a ser muito prejudicial para as duas partes, devido aos avultados prejuízos da Armação da Fuzeta (Rebelo, 2010, p.34).

Entre 1931 e 1941, num regime de coparticipação, foi explorada a pesca de atum na Costa de Tavira por diversas organizações, a associação das Companhias de Pescarias Barril, Companhia de Pescarias Balsense, no Algarve, e Companhia de Pescarias do Algarve (Rebelo, 2010, p.34). No entanto, após estas várias tentativas, pouco produtivas, de conseguir melhores resultados de pesca, quer por exploração singular, quer em parceria, a Companhia de Pescarias do Algarve optou pela exploração exclusiva do seu local, Medo das Cascas, que se manteve até 1972 (Rebelo, 2010, p.35).

4.3.2.2. O que nos dizem as Fontes de Arquivo

Através das informações facultadas pelo arquivo pertencentes à Companhia de Pescarias do Algarve, podemos verificar a existência de diversos registos que os auxiliavam na organização da Companhia e que permitem verificar, também, a evolução desta. Para tal, foram analisados um conjunto de registos, nomeadamente, livros de razão, relatórios da Direção e Conselho de Administração, balancetes, registos de balancetes e registos diversos como: registos diários da pesca, registos relativos à pesca efetuada, notas de rendimentos, notas de pescarias vendidas, registos de folhas de ordenados, registos de caixa, relativos aos pagamentos efetuados e aos recebimentos, e livros de caixa.

4.3.2.2.1. Livros de Razão

Este livro é um dos livros mais importantes utilizados pela Companhia e é aquele que reúne as informações acerca do estado em que esta se encontra, para tal foram analisadas diversas páginas referentes à rubrica de ganhos e perdas, de modo a verificar a evolução desta rubrica entre 1933 e 1946 (ADFAR, Cota Antiga CPA18, CPA 207). Foram analisadas páginas apenas deste intervalo temporal uma vez que não estavam disponíveis em arquivo elementos que permitissem analisar todo o período em análise.

Neste livro eram registados por folha, ano e mês os saldos de todas as rubricas contabilísticas utilizadas. A cada folha era atribuída uma rubrica geral, como a folha que continha a rubrica de ganhos e perdas, e todas as contas que compunham essa rubrica, como contas de rendimentos diversos e despesas gerais. Relativamente à forma de registo, podemos verificar, na Figura 1, que na página direita da folha estão presentes as contas a Dever da Companhia e na página esquerda as contas a Haver. No caso da página do exemplo abaixo, que mostra a folha de ganhos e perdas, podemos constatar que na página a haver estavam presentes as contas da rubrica de ganhos, tais como as de rendimentos, e na página a dever estavam descritas as contas de perdas, como as de despesas gerais. Algumas das contas presentes nas rubricas gerais, como no caso exposto, na rubrica geral de ganhos e perdas, possuíam ainda uma folha que lhes permitia detalhar os elementos que continham essa conta, nomeadamente com a existência de subcontas, por exemplo, a conta de despesas gerais detinha de uma folha que lhe permitia aprofundar os elementos que tinham a haver e a dever de forma a que na rubrica geral estivesse apenas presente uma vez cada conta. É importante referir que havia um balanceamento entre as contas a haver e as contas a dever, ou seja, as mesmas encontravam-se devidamente equilibradas.

[illegible]

Estes livros permitiram verificar que, entre 1933 e 1937, a Companhia apurou um saldo positivo na conta de ganhos e perdas; em 1938, 1939 e 1940 este saldo foi negativo; e entre 1941 e 1946 o saldo da conta foi positivo. O saldo era positivo quando os ganhos fossem superiores às perdas, fazendo com que, de um ano para o outro, passasse para a conta de ganhos a diferença entre os ganhos e as perdas do ano anterior, diferença esta que servia para equilibrar as contas. Estas informações serão corroboradas pelas presentes nos relatórios da Direção do Conselho de Administração que serão apresentados posteriormente.

4.3.2.2.2 Registros Diversos

Regularmente, era efetuado um conjunto de registos pelas empresas inseridas neste setor que lhes permitia gerir as suas empresas e controlar o uso dos seus bens. Deste modo, será analisado, um conjunto deste tipo de registos tais como: registo diário da pesca, registo relativo à venda de pescado, notas de rendimentos, notas de pescarias vendidas, registo de folhas de ordenados e registos de caixa.

- **Registo Diário da Pesca e Registo Relativo à Pesca Efetuada**

Diariamente, eram registados, na Companhia de Pescarias do Algarve, num livro, as quantidades diárias de peixe capturadas. Estes registos, como podemos verificar na Figura 2, continham diversos elementos tais como: o dia e o mês da pesca, o número da guia de transporte, o tipo de peixe capturado, as quantidades, em quilogramas, as características do peixe (grande ou miúdo) e o preço praticado para aquela espécie de peixe.

Pesca de 1969														
Mês	Ano	Dia	Mês	Ano	Dia	Quantidade	Preço	Quantidade	Preço	Quantidade	Preço	Quantidade	Preço	Quantidade
1969	1969	11	11	11	11	36								
		12	12	12	12	61								
		13	13	13	13	10								
		14	14	14	14	126								
		15	15	15	15	100								
		16	16	16	16	21								
		17	17	17	17	126								
		18	18	18	18	1								
		19	19	19	19	86								
		20	20	20	20	188								
		21	21	21	21	25								
		22	22	22	22	36								
		23	23	23	23	36								
		24	24	24	24	19								
		25	25	25	25	33								
		26	26	26	26	100								
		27	27	27	27	100								
		28	28	28	28	100								
		29	29	29	29	100								
		30	30	30	30	100								
		31	31	31	31	100								
		32	32	32	32	100								
		33	33	33	33	100								
		34	34	34	34	100								
		35	35	35	35	100								
		36	36	36	36	100								
		37	37	37	37	100								
		38	38	38	38	100								
		39	39	39	39	100								
		40	40	40	40	100								
		41	41	41	41	100								
		42	42	42	42	100								
		43	43	43	43	100								
		44	44	44	44	100								
		45	45	45	45	100								
		46	46	46	46	100								
		47	47	47	47	100								
		48	48	48	48	100								
		49	49	49	49	100								
		50	50	50	50	100								
		51	51	51	51	100								
		52	52	52	52	100								
		53	53	53	53	100								
		54	54	54	54	100								
		55	55	55	55	100								
		56	56	56	56	100								
		57	57	57	57	100								
		58	58	58	58	100								
		59	59	59	59	100								
		60	60	60	60	100								
		61	61	61	61	100								
		62	62	62	62	100								
		63	63	63	63	100								
		64	64	64	64	100								
		65	65	65	65	100								
		66	66	66	66	100								
		67	67	67	67	100								
		68	68	68	68	100								
		69	69	69	69	100								
		70	70	70	70	100								
		71	71	71	71	100								
		72	72	72	72	100								
		73	73	73	73	100								
		74	74	74	74	100								
		75	75	75	75	100								
		76	76	76	76	100								
		77	77	77	77	100								
		78	78	78	78	100								
		79	79	79	79	100								
		80	80	80	80	100								
		81	81	81	81	100								
		82	82	82	82	100								
		83	83	83	83	100								
		84	84	84	84	100								
		85	85	85	85	100								
		86	86	86	86	100								
		87	87	87	87	100								
		88	88	88	88	100								
		89	89	89	89	100								
		90	90	90	90	100								
		91	91	91	91	100								
		92	92	92	92	100								
		93	93	93	93	100								
		94	94	94	94	100								
		95	95	95	95	100								
		96	96	96	96	100								
		97	97	97	97	100								
		98	98	98	98	100								
		99	99	99	99	100								
		100	100	100	100	100								

Figura 2: Página referente ao Registo Diário da Pesca. Fonte: ADFAR, CPA5.

Como já referido, as Companhias de Pesca possuíam Armações ao seu dispor, essas armações registavam as quantidades de pescado capturado. Nesse registo, podemos encontrar a quantidade de espécie de peixe vendido por dia, mês e ano e os respetivos preços (ver Figura 3).

Arrecadação de Cabo Limpo 1946

Arrecadação	Arrecadação	Arrecadação	Arrecadação	Arrecadação	Arrecadação	Arrecadação	Arrecadação	Arrecadação	Arrecadação
15/01/46	15/01/46	15/01/46	15/01/46	15/01/46	15/01/46	15/01/46	15/01/46	15/01/46	15/01/46
16/01/46	16/01/46	16/01/46	16/01/46	16/01/46	16/01/46	16/01/46	16/01/46	16/01/46	16/01/46
17/01/46	17/01/46	17/01/46	17/01/46	17/01/46	17/01/46	17/01/46	17/01/46	17/01/46	17/01/46
18/01/46	18/01/46	18/01/46	18/01/46	18/01/46	18/01/46	18/01/46	18/01/46	18/01/46	18/01/46
19/01/46	19/01/46	19/01/46	19/01/46	19/01/46	19/01/46	19/01/46	19/01/46	19/01/46	19/01/46
20/01/46	20/01/46	20/01/46	20/01/46	20/01/46	20/01/46	20/01/46	20/01/46	20/01/46	20/01/46
21/01/46	21/01/46	21/01/46	21/01/46	21/01/46	21/01/46	21/01/46	21/01/46	21/01/46	21/01/46
22/01/46	22/01/46	22/01/46	22/01/46	22/01/46	22/01/46	22/01/46	22/01/46	22/01/46	22/01/46
23/01/46	23/01/46	23/01/46	23/01/46	23/01/46	23/01/46	23/01/46	23/01/46	23/01/46	23/01/46
24/01/46	24/01/46	24/01/46	24/01/46	24/01/46	24/01/46	24/01/46	24/01/46	24/01/46	24/01/46
25/01/46	25/01/46	25/01/46	25/01/46	25/01/46	25/01/46	25/01/46	25/01/46	25/01/46	25/01/46
26/01/46	26/01/46	26/01/46	26/01/46	26/01/46	26/01/46	26/01/46	26/01/46	26/01/46	26/01/46
27/01/46	27/01/46	27/01/46	27/01/46	27/01/46	27/01/46	27/01/46	27/01/46	27/01/46	27/01/46
28/01/46	28/01/46	28/01/46	28/01/46	28/01/46	28/01/46	28/01/46	28/01/46	28/01/46	28/01/46
29/01/46	29/01/46	29/01/46	29/01/46	29/01/46	29/01/46	29/01/46	29/01/46	29/01/46	29/01/46
30/01/46	30/01/46	30/01/46	30/01/46	30/01/46	30/01/46	30/01/46	30/01/46	30/01/46	30/01/46
31/01/46	31/01/46	31/01/46	31/01/46	31/01/46	31/01/46	31/01/46	31/01/46	31/01/46	31/01/46
01/02/46	01/02/46	01/02/46	01/02/46	01/02/46	01/02/46	01/02/46	01/02/46	01/02/46	01/02/46
02/02/46	02/02/46	02/02/46	02/02/46	02/02/46	02/02/46	02/02/46	02/02/46	02/02/46	02/02/46
03/02/46	03/02/46	03/02/46	03/02/46	03/02/46	03/02/46	03/02/46	03/02/46	03/02/46	03/02/46
04/02/46	04/02/46	04/02/46	04/02/46	04/02/46	04/02/46	04/02/46	04/02/46	04/02/46	04/02/46
05/02/46	05/02/46	05/02/46	05/02/46	05/02/46	05/02/46	05/02/46	05/02/46	05/02/46	05/02/46
06/02/46	06/02/46	06/02/46	06/02/46	06/02/46	06/02/46	06/02/46	06/02/46	06/02/46	06/02/46
07/02/46	07/02/46	07/02/46	07/02/46	07/02/46	07/02/46	07/02/46	07/02/46	07/02/46	07/02/46
08/02/46	08/02/46	08/02/46	08/02/46	08/02/46	08/02/46	08/02/46	08/02/46	08/02/46	08/02/46
09/02/46	09/02/46	09/02/46	09/02/46	09/02/46	09/02/46	09/02/46	09/02/46	09/02/46	09/02/46
10/02/46	10/02/46	10/02/46	10/02/46	10/02/46	10/02/46	10/02/46	10/02/46	10/02/46	10/02/46
11/02/46	11/02/46	11/02/46	11/02/46	11/02/46	11/02/46	11/02/46	11/02/46	11/02/46	11/02/46
12/02/46	12/02/46	12/02/46	12/02/46	12/02/46	12/02/46	12/02/46	12/02/46	12/02/46	12/02/46
13/02/46	13/02/46	13/02/46	13/02/46	13/02/46	13/02/46	13/02/46	13/02/46	13/02/46	13/02/46
14/02/46	14/02/46	14/02/46	14/02/46	14/02/46	14/02/46	14/02/46	14/02/46	14/02/46	14/02/46
15/02/46	15/02/46	15/02/46	15/02/46	15/02/46	15/02/46	15/02/46	15/02/46	15/02/46	15/02/46
16/02/46	16/02/46	16/02/46	16/02/46	16/02/46	16/02/46	16/02/46	16/02/46	16/02/46	16/02/46
17/02/46	17/02/46	17/02/46	17/02/46	17/02/46	17/02/46	17/02/46	17/02/46	17/02/46	17/02/46
18/02/46	18/02/46	18/02/46	18/02/46	18/02/46	18/02/46	18/02/46	18/02/46	18/02/46	18/02/46
19/02/46	19/02/46	19/02/46	19/02/46	19/02/46	19/02/46	19/02/46	19/02/46	19/02/46	19/02/46
20/02/46	20/02/46	20/02/46	20/02/46	20/02/46	20/02/46	20/02/46	20/02/46	20/02/46	20/02/46
21/02/46	21/02/46	21/02/46	21/02/46	21/02/46	21/02/46	21/02/46	21/02/46	21/02/46	21/02/46
22/02/46	22/02/46	22/02/46	22/02/46	22/02/46	22/02/46	22/02/46	22/02/46	22/02/46	22/02/46
23/02/46	23/02/46	23/02/46	23/02/46	23/02/46	23/02/46	23/02/46	23/02/46	23/02/46	23/02/46
24/02/46	24/02/46	24/02/46	24/02/46	24/02/46	24/02/46	24/02/46	24/02/46	24/02/46	24/02/46
25/02/46	25/02/46	25/02/46	25/02/46	25/02/46	25/02/46	25/02/46	25/02/46	25/02/46	25/02/46
26/02/46	26/02/46	26/02/46	26/02/46	26/02/46	26/02/46	26/02/46	26/02/46	26/02/46	26/02/46
27/02/46	27/02/46	27/02/46	27/02/46	27/02/46	27/02/46	27/02/46	27/02/46	27/02/46	27/02/46
28/02/46	28/02/46	28/02/46	28/02/46	28/02/46	28/02/46	28/02/46	28/02/46	28/02/46	28/02/46
29/02/46	29/02/46	29/02/46	29/02/46	29/02/46	29/02/46	29/02/46	29/02/46	29/02/46	29/02/46
30/02/46	30/02/46	30/02/46	30/02/46	30/02/46	30/02/46	30/02/46	30/02/46	30/02/46	30/02/46
31/02/46	31/02/46	31/02/46	31/02/46	31/02/46	31/02/46	31/02/46	31/02/46	31/02/46	31/02/46

Figura 3: Página referente ao Registo Relativo à Pesca Efetuada. Fonte: ADFAR, CPA1106.

Através dos registos diários da pesca, pode-se verificar que alguns dos principais peixes capturados pela Companhia eram atuns, bonitos, cavalas, atuarros, albacoras e judias, sendo que destes, os principais tipos de peixe que concentravam mais quantidades eram: atuns e seus derivados, cavalas e bonitos (ver Tabela 4).

Anos	Tipo de Peixe								Total
	Atum	Atuarros	Albacoras	Bonitos	Corvinas	Cavalas	Índias	O. Peixes	
1958	618	190	41	18 225	242	63 420	2	1 102	83 840
1959	1 219	280	29	5 652	85	15 199	317	4 720	27 501
1960	1 849	65	55	4 947	212	2 470	58	222	9 878
1961	2 076	231	23	3 752	319	0	9	71	6 481
1962	774	64	52	184	345	0	12	27	1 458
1963	397	54	28	10 655	1 283	68 560	404	930	82 311
1964	587	31	27	32 991	175	3 734	649	7 990	46 184
1965	138	113	7	1 991	272	138 012	26	1 734	142 293
1966	568	126	32	4 679	372	0	99	856	6 732
1967	971	159	2	17 742	1 412	31 555	637	4 323	56 801
1968	193	19	1	10 390	5 045	32 068	266	2 752	50 734
1969	1 656	25	4	16 619	649	20 585	2 373	4 244	46 155
1970	85	3	0	3 100	1 117	330	65	777	5 477
1971	0	0	0	7 283	1 566	34 150	190	822	44 011
1972	1	0	0	483	4	0	66	2 446	3 000

Tabela 4: Registos diários da Pesca entre 1958 e 1972. Fonte: Baseado ADFAR, CPA3, CPA5, CPA7 e CPA8.

Através da Tabela 4, que apresenta as quantidades acumuladas de peixe capturado, até agosto do próprio ano, incluindo o peixe grado e o peixe miúdo, podemos verificar que a pesca de determinados tipos de peixe, ao longo do período analisado, sofreram diversas oscilações. A pesca de atum e seus derivados entrou em declínio, devido, em grande parte, à escassez desta espécie, sendo que, no início dos anos 70, a quantidade de atum pescado e seus derivados foi quase nula, sendo mesmo nula em 1971. Foi em agosto de 1972 que foi pescado o último atum pela Armação Medo das Cascas. Foram analisados apenas registos diários de pesca acumulados até agosto de cada ano pois foram esses que nos foram facultados pelo arquivo. Serão expostas, posteriormente, as justificações apresentadas pelo Conselho de Administração que fundamentam a diminuição das quantidades pescadas em determinados anos.

Ainda, através dos registos analisados, conseguiu verificar-se que esta Companhia utilizava, em especial para a pesca de atuns, a técnica de Armação. As Armações apresentam uma estrutura constituída por redes e aparelhos, estas podiam apresentar formas e configurações distintas, havendo Armações que pescavam o atum de recuado, como era o caso da Armação do Medo das Cascas, situada em Tavira, propriedade da Companhia de Pescarias do Algarve (Rebelo, 2010). Esta Armação estava presa por ferros e possuía uma extensão de 5556 metros, dispunha de trinta e nove barcos de diferentes categorias, fragatas, calões, rebocadores e canoas (Rebelo, 2010). Foi em 1972 a última vez que a Armação Medo das Cascas foi lançada, devido à escassez de atum.

Em paralelo às oscilações nas quantidades de pescado efetuada, pode-se verificar igualmente que estas oscilações também ocorreram nos rendimentos obtidos, sendo esta informação facultada pelos registos diários de pesca. Mais uma vez é importante mencionar que estes registos apenas apresentam valores acumulados até agosto de cada ano, entre 1958 e 1972 (Ver Tabela 5).

			Valores em escudos
Total de rendimentos obtidos até agosto do próprio ano			
Anos	Peixe Grado	Peixe Miúdo	Total
1958	768 428,20	66 725,50	835 153,70
1959	1 253 993,10	33 875,30	1 289 827,40
1960	1 980 846,70	7 163,00	1 988 009,70
1961	2 546 472,60	0,00	2 546 472,60
1962	1 314 753,40	0,00	1 314 753,40
1963	947 280,90	70 108,30	1 017 389,20
1964	1 388 247,20	3 924,50	1 392 171,70
1965	465 875,80	7 280,80	473 156,60
1966	1 308 821,70	54 666,20	1 363 487,90
1967	2 527 888,80	110 274,40	2 638 163,20
1968	1 167 739,20	42 857,80	1 210 597,00
1969	3 265 785,40	29 226,70	3 295 012,10
1970	582 411,30	1 973,50	584 384,80
1971	431 067,40	11 930,00	442 997,40
1972	151 496,60	1 185,00	152 681,60

Tabela 5: Total de rendimentos obtidos até agosto do próprio ano. Fonte: Baseado ADFAR, CPA3, CPA5, CPA7 e CPA8.

De modo a verificarmos os registos que eram efetuados, foram analisados registos diários da pesca entre 1958 e 1972 (ADFAR, Cota Antiga CPA3, CPA5, CPA7 e CPA8) e registos de documentos relativos à pesca efetuada entre 1941 e 1946 (ADFAR, Cota Antiga CPA1106), 1942 (CPA1752), entre 1943 e 1947 (ADFAR, Cota Antiga CPA1751), 1966 (CPA1134) e entre 1973 e 1974 (ADFAR, Cota Antiga CPA911).

• **Notas de Rendimentos e Notas de Pescarias Vendidas**

De modo a verificarmos como se registavam os rendimentos e as receitas de empresas que compunham o setor da pesca, foram analisadas notas de rendimento da Companhia de Pescarias do Algarve, entre 1950 e 1966 (ADFAR, Cota Antiga CPA1310, CPA1141, CPA1157 e CPA1133), e notas de pescarias vendida da mesma Companhia de 1935, 1938 e 1942 (ADFAR, Cota Antiga CPA1763, CPA1287 e CPA756). Em ambas as notas analisadas existem lacunas temporais devido à inexistência de dados em arquivo.

A partir da Figura 4, que apresenta uma página do livro das notas de rendimento de uma das Armações pertencentes à Companhia de Pescarias do Algarve, Armação Medo das Cascas, conseguimos verificar as quantidades de pescado vendido, a que espécie pertence esse pescado, o valor da venda e quem foi o respetivo comprador. As notas de pescarias vendidas analisadas permitem-nos retirar as

mesmas conclusões que as já mencionadas através da análise das notas de rendimento. Através deste tipo de registos, podemos constatar que existia um certo rigor nos registos.

Como mencionado anteriormente, conseguimos verificar, através destes registos, que as principais espécies capturadas pela Armação Medo das Cascas era o atum, propriamente dito, e duas outras espécies de atum, o atuarro e o albacora. Ainda através da análise da Figura 4, às importâncias ganhas com as vendas, eram descontadas importâncias que possuíam as seguintes designações: de direitos, andainas, reboque, outras despesas, nomeadamente com a guarda fiscal e a vendagem, e os 13% que pertencem à Companhia, que seria utilizado para o apuramento dos salários. Ao valor das importâncias com as vendas, eram descontadas as importâncias respeitantes aos direitos, e despesas de exploração. A este resultado eram aplicadas taxas para determinar as importâncias respeitantes às andainas e aos reboques. As andainas eram um tipo de embarcações que faziam o transporte do atum da Armação para a lota. Estas embarcações e a sua tripulação não pertenciam à Armação. A taxa das andainas aplicada ao valor do pescado no caso da Companhia de Pescarias do Algarve era de 5%, entre 1950 e 1966, do valor apurado entre as importâncias das vendas e dos direitos. A taxa aplicada ao reboque era de 2%, entre 1950 e 1966, do valor apurado entre as importâncias das vendas e dos direitos. O atum capturado era, geralmente, vendido para conservas.

Nota de rendimento da Armação "Medo das Cascas"										
Em Tavira no dia 29 de Agosto de 1964										
N.º das Guias	ESPÉCIE	N.º de peixes	COMPRADORES	IMPORTANCIAS						
				Das vendas	De direitos	Andainas	Reboques	Out. desp.	13%	Líquidas
220A	Rachas	23	Fran.º de lairna	56000	12600	1810	1920	2090	11670	75800
	Mermas	151	Fran.º de lairna	52850						
	Capadun	1	Fran.º de lairna	28000	1100	1560	630	450	3780	24880
	P. gulha	1	Fran.º de lairna	7100						
221A	Rachas	19	Refuco	32000	22800	8770	3510	2980	21190	138890
	Mermas	126	Refuco	166100						
222A	Rachas	20	Refuco	55000						
	Rachas	200	Jose.ª M.ª M.ª	156000	33100	11610	1650	5070	28080	188890
	Mermas	170	Jose.ª M.ª M.ª	51100						
				607790	72600	26750	10710	10590	64680	422460

Figura 4: Nota de Rendimento de uma das Armações pertencentes à Companhia de Pescarias do Algarve. Fonte: ADFAR, CPA1157.

• Registo de Folhas de Ordenados e Apuramento de Salários

Através dos registos analisados pertencentes à Companhia de Pescarias do Algarve, entre 1960 e 1974 (ADFAR, Cota Antiga CPA989 e CPA909), pode verificar-se que o método para o apuramento dos salários se manteve ligeiramente constante ao longo deste período.

O apuramento do valor a receber pelos pescadores era realizado da seguinte forma: ao valor dos rendimentos obtidos com a venda, eram descontados, como verificado anteriormente através das notas de rendimentos, as importâncias respeitantes aos direitos, às andainas e aos reboques,

de modo a determinar o valor líquido das vendas. A este valor líquido também podiam vir a ser descontadas despesas respeitantes aos valores pagos nos serviços de vendagem, selos fiscais e valores pagos à guarda fiscal. Ao valor líquido era aplicada a taxa de 13%, ou seja, apenas 13% dos rendimentos líquidos obtidos pela Companhia eram utilizados para o apuramento dos salários da Companhia. Ao valor apurado, eram somados 40% do valor apurado com as andainas de forma a verificar o total bruto das remunerações.

Dos 13% da Companhia, como podemos verificar através da Figura 5, 3% dizem respeito aos preguiceiros, ao mandador e ao escrivão, sendo 1.5% para o mandador, 0.5% a cada preguiceiro e 0.5% para o escrivão, os restantes 10% pertencem aos restantes elementos da Companhia. Os preguiceiro, mandador e escrivão, no ano de 1965, correspondem a cerca de 17 partes, sendo 5 para o mandador, 4 para cada preguiceiro e 4 para o escrivão. O preguiceiro era um empregado especial das armações do atum, auxiliar do mandador, o mandador era um elemento da Companhia encarregado de representar os donos das armações de pesca, cabendo-lhe a direção de todas as tarefas relativas ao lançamento e levantamento da Armação e das relativas à faina da pesca e o escrivão era quem fazia a escrita da Armação (Rebelo, 2010). A parte é o rácio aplicado ao valor líquido, que nos informa o valor a receber por cada membro da Companhia. Podemos verificar, através da Figura 5 abaixo, que, em 1965, a Companhia era formada por 126 partes, sendo que 17, como mencionado, correspondem aos preguiceiros, ao mandador e ao escrivão e 79 aos companheiros, ou seja, aos pescadores propriamente ditos. É importante mencionar que o número de partes podia variar de ano para ano.

Após a aplicação das partes respeitantes a cada elemento da Companhia ao valor bruto das remunerações, é determinado o valor bruto de cada parte. A determinados elementos da Companhia podem vir a ser descontados, ao valor bruto, determinados montantes e percentagens como: abono de família, fundo de desemprego, caixa previdência, impostos profissionais. Depois de descontados estes montantes, são apurados os valores líquidos a receber por cada um. É importante ainda mencionar que pode haver elementos a que ao valor bruto não foram descontados nenhum montante, sendo, deste modo, o valor bruto igual ao valor líquido. Através do registo da folha de ordenados de 1969, pode verificar-se que, relativamente aos rendimentos obtidos com o peixe miúdo, a percentagem correspondente à Companhia para apuramento dos salários era de 50%, enquanto que a respeitante ao peixe grado eram os 13%, mencionados anteriormente.

Através da análise destes registos, conseguiu-se corroborar algumas das informações obtidas pelas entrevistas, nomeadamente o processamento de salários utilizando o método das partes.

[illegible]

- **Registros de Caixa, relativos aos pagamentos efetuados e aos recebimentos, e Livros de Caixa**

Os registos eram efetuados em livros próprios para o tipo de informação, ou seja, quando a intenção era registar os recebimentos, existia, na Companhia de Pescarias do Algarve, um livro que tinha por

Figura 6: Documento de Caixa- Recebimentos. Fonte: ADFAR, CPA1425.

As diversas rubricas dos livros tinham uma classificação numérica para controlo contabilístico e eram divididas por contas credoras e contas devedoras, por exemplo, a conta de receitas diversas possuía a classificação 70 (Figura 7).

Faro, 31 de Outubro		de 1964		Verbete do Lançamento de Diário
<u>CONTAS DEVEDORAS</u>				N.^o
Mo.	Renda	363.483\$80		
.		\$		
.		\$		
.		\$		
.		\$		
.		\$		
.		\$		
		<u>363.483\$80</u>		
<u>CONTAS CREDORAS</u>				
Mo.	Deduzidos e Credores	58.881\$40	/ /	
Fi.	Bancos	296.232\$10		
Fu.	Despesas Diversas	8.310\$00		
.		\$		
.		\$		
.		\$		
.		\$		
.		\$		
		<u>363.483\$80</u>		
Ref." Renda Recibimentos - Outubro de 1964				

Esta informação é corroborada pela analisada através dos livros de caixa que nos mostram, também, os movimentos efetuados como recebimentos e como pagamentos, estando os recebimentos registados na página direita do livro e os pagamentos na esquerda (Figura 8). A partir desta folha do livro de caixa podemos, ainda, verificar o uso do débito e do crédito. Estando do lado direito, as contas a débito, valores que aumentavam o saldo de caixa, e do lado esquerdo as contas a crédito, valores que diminuíam o saldo de caixa.

Recebimentos					Caixa					Pagamentos				
		26	30	31			30	31	60	61	62	63		
1931					1931									
1	Saldo do mês anterior	24.549,00			1	Saldo do mês anterior	231	50000		50000				
	Despesas retribuídas por a de					de Saldo	232	80000		80000				
	Saldo do mês anterior	34	33500	33500		Saldo do mês anterior	233	2500		2500				
	Despesas retribuídas por a de				6	Saldo do mês anterior	234	34000		34000				
	Saldo do mês anterior	40	51000	51000		Despesas retribuídas por a de								
3	Saldo do mês anterior					de Saldo	235	10000		10000				
	Saldo do mês anterior	41	21000	21000		Saldo do mês anterior	236	6000		6000				
8	Saldo do mês anterior	42	35000	35000		Despesas retribuídas por a de	237	11000		11000				
11	Saldo do mês anterior	43	20000	20000		Saldo do mês anterior	238	3500		3500				
	Saldo do mês anterior	44	30000	30000		Despesas retribuídas por a de	239	5000		5000				
14	Saldo do mês anterior	45	21000	21000		Saldo do mês anterior	240	5000		5000				
14	Saldo do mês anterior	46	21000	21000		Despesas retribuídas por a de	241	5000		5000				

Figura 8: Página do Livro de Caixa. Fonte: ADFAR, CPA223.

4.3.2.2.3. Balancetes e Relatórios da Direção e Conselho de Administração

- **Balancetes, Registos de Balancetes e Livros de Caixa**

De forma a perceber como é que as práticas contabilísticas utilizadas no setor foram evoluindo ao longo do período em análise, são analisados um conjunto de documentos pertencentes à Companhia de Pescarias do Algarve de cada década de entre os quais, balancetes do razão e registos de balancetes de contas que compunham o balancete do razão. No entanto, é importante mencionar que não foi possível analisar balancetes de todos os anos que compõem o período em análise, bem como o período de investigação devido à sua inexistência.

Ao longo deste ponto, será analisado, primeiramente, um exemplo de um balancete, com o objetivo de observar, de modo geral, os elementos que compunham os balancetes, de seguida, serão apresentadas as conclusões retiradas do estudo da evolução das práticas contabilísticas utilizadas e dos registos propriamente ditos. Para construção deste ponto foram analisados balancetes de razão entre 1937 e 1950, entre 1958 e 1965 e entre 1965 e 1969 (ADFAR, Cota Antiga CPA17, CPA 58 e CPA38), registos de balancetes de 1934, 1937, 1948, entre 1961 e 1965, 1967 e entre 1968 e 1969 (ADFAR, Cota Antiga CPA451, CPA1224, CPA1772, CPA 1164, CPA 1150 e CPA1176), livros de caixa entre 1933 e 1974 (ADFAR Cota Antiga CPA192, CPA170, CPA173, CPA186, CPA188, CPA194, CPA226 e

CPA227), estes livros foram analisados, também, nesta secção, uma vez que, dos elementos facultados pelo arquivo, estes eram aqueles que permitiam analisar documentos de todos os anos do período em análise.

Tendo em conta a Figura 9 abaixo, exemplo de um balancete do razão pertencente à Companhia de Pescarias do Algarve, de fevereiro de 1966, podemos verificar que o balancete se encontra devidamente identificado com a sua designação, mês e ano da sua criação. Este encontra-se organizado por contas, estando estas organizadas por ordem crescente de “Fólios”, nomenclatura associada a cada conta. Em cada conta temos o somatório de todos os seus valores a débito e a crédito, nas duas colunas do meio. As duas últimas colunas estão reservadas para apresentarem os respetivos saldos das contas, podendo estes serem devedores ou credores. É ainda importante mencionar que o balancete se encontra devidamente balanceado, ou seja, existe um equilíbrio entre os valores a débito e a crédito. Esta informação corrobora, uma vez mais, a utilização do método das partidas dobradas neste setor (ver Figura 9).

Balancete do <u>Razão</u> mês de <u>fevereiro</u> de 19 <u>66</u>						
FÓLIOS	CONTAS	DÉBITO	CRÉDITO	SALDOS		
				Devedores	Credores	
49	Devidos a Devedores	635.000,00		635.000,00		
51	Devidos a Devedores	1.613,00		1.613,00		
53	Devidos a Devedores		3.331.900,00		3.331.900,00	
63	Capital		2.000.000,00		2.000.000,00	
64	Devidos a Devedores		890.400,00		890.400,00	
69	Devidos a Devedores	1.800,00		1.800,00		
70	Devidos a Devedores		1.800,00		1.800,00	
75	Devidos a Devedores	299.839,50		299.839,50		
76	Devidos a Devedores	2.226.119,85		2.226.119,85		
77	Devidos a Devedores	1.335.600,00		1.335.600,00		
78	Devidos a Devedores	2.404,10		2.404,10		
79	Devidos a Devedores	600,00		600,00		
81	Devidos a Devedores	2.800,00	1.330.000,00		1.330.000,00	
82	Devidos a Devedores	1.111.883,70	399,00	1.111.883,70		
83	Devidos a Devedores	29.535,60		29.535,60		
84	Devidos a Devedores	1.130,00		1.130,00		
85	Devidos a Devedores	9.415,43,50	1.950,00	9.415,43,50		
86	Devidos a Devedores	1.611.691,85	2.116.692,80		1.135.000,95	
87	Devidos a Devedores	25.123,20		25.123,20		
88	Devidos a Devedores	120.000,00		120.000,00		
89	Devidos a Devedores	890.400,00		890.400,00		
		9.032.113,00	9.032.113,00	6.857.300,95	6.857.300,95	

Figura 9: Balancete do Razão de fevereiro de 1966 da Companhia de Pescarias do Algarve. Fonte: ADFAR, CPA38.

De todos os balancetes analisados, verificou-se que, ao longo do período em análise, o tipo de informação registada se manteve constante, bem como a nomenclatura e a forma como se efetuavam os registos, ou seja, a identificação continha a designação do balancete, mês e ano da sua criação, a organização era por contas, estando estas organizadas por ordem crescente de “Fólios”. Relativamente às práticas contabilísticas, estas também foram permanecendo constantes, sendo que, cada conta continha o somatório de todos os seus valores a débito e a crédito, nas duas colunas do meio, sendo

que, nas duas últimas, estavam presentes os respectivos saldos das contas, podendo estes ser devedores ou credores. Quanto aos livros de caixa, as conclusões que foram retiradas coincidiram com as retiradas pela análise dos balancetes, ou seja, a forma de registo e a informação registada manteve-se constante, ou seja, utilizou-se, durante todo o período em análise, o débito e o crédito, estando do lado direito, as contas a débito, valores que aumentavam o saldo de caixa, e do lado esquerdo, as contas a crédito, valores que diminuíam o saldo de caixa.

- **Relatórios da Direção e do Conselho de Administração**

Foram analisados relatórios da Direção e do Conselho de Administração entre 1936 e 1974 (CPA 1265, CPA1110 e CPA1266). Através destes relatórios, foi possível verificar quais as explicações dadas pela direção e pelo conselho de administração para a diminuição da quantidade de pesca efetuada, bem como da diminuição dos rendimentos em determinados anos. Nestes relatórios também se encontra explicada a aplicação dos lucros, quando haja, e para que conta deverão ir os prejuízos, quando se aplique, o balanço geral a 31 de dezembro de cada ano e o desenvolvimento da conta de ganhos e perdas. Estes relatórios ainda nos possibilitaram verificar a existência ou não de lucro em anos em que não possuíamos dados. No entanto, é importante mencionar que não foi possível analisar relatórios que compreendessem todo o período acima mencionado, pois não nos foram entregues, pelo arquivo, relatórios de 1955, 1956, 1958, 1959, entre 1962 e 1967 e o de 1971.

No relatório de 1936 consta que a pesca efetuada fora muito superior à dos últimos anos, no entanto, o que em condições normais levaria a um elevado lucro não se verificou devido a razões de ordem económica dos compradores, o que fez com que o preço do peixe descesse para cotações mais baixas. No entanto, a Companhia neste ano apurou um saldo positivo na conta de ganhos e perdas, ou seja, lucro, tendo este sido aplicado na distribuição de dividendos, na cobertura de encargos, impostos e outras despesas. Em 1937, o relatório menciona que a pesca foi muito boa, sendo “a melhor dos últimos anos”, devido às boas condições meteorológicas e limpidez das águas que se manteve durante toda a época de pesca. Contudo, devido a toda esta abundância relativa à quantidade de peixe pescado, os seus preços diminuíram significativamente, o que fez com que o resultado financeiro não fosse o esperado. Como verificado em 1936, a Companhia apurou um saldo positivo, tendo sido distribuído uma parte pelos acionistas e outra para a criação de uma “conta nova”.

Apesar dos saldos positivos apurados nos anos já mencionados, em 1938 a Companhia apurou um saldo negativo. O relatório menciona que foram vários os fatores que contribuíram para o mau resultado, nomeadamente, a falta de concorrentes à lota, a retração de compras, os preços dos concorrentes que

apareceram e a escassez de peixe que se fez sentir no ano. O relatório também refere que o mau resultado não foi exclusivo da Companhia, mas de todas as empresas de pesca de atum na costa do Algarve. Devido a esta situação, neste ano não foram distribuídos dividendos pelos acionistas. Este mau resultado aconteceu também em 1939, sendo as justificações as mesmas das mencionadas para 1938.

Em 1940, apesar da quantidade pescada ser inferior à de 1939, a quantia ganha foi superior, devido ao aumento do valor do peixe em lota. Embora tenha havido este aumento no rendimento, este não foi suficiente, apurando, a Companhia, um saldo negativo. Este saldo surgiu, também, devido ao valor que a Companhia teve de comparticipar a uma empresa com quem havia feito um acordo, empresa esta que fez pesca pior do que a da Companhia. O relatório menciona também que devido à guerra, II Guerra Mundial, os materiais necessários para a pesca estavam a um preço elevado, o que dificultava a sua aquisição pela Companhia. No ano de 1941, a quantidade pescada continuou a ser escassa, no entanto, o produto obtido através da venda foi muito superior, devido ao acréscimo do valor do peixe em lota, sendo mais do dobro do verificado em 1940. No entanto, este aumento do valor obtido, apesar de ser satisfatório, foi absorvido, em grande parte, devido ao aumento dos preços dos materiais necessários para a pesca. O saldo apurado neste ano foi positivo e a intenção da sua aplicação era na distribuição de dividendos pelos acionistas, no início da construção do arraial, na compra de um motor, na compra de materiais e para o pagamento de impostos e outras despesas.

Como já mencionado, em 1941, a Companhia acabou com a parceria que mantinha, sendo esta informação corroborada com o relatório de 1942 que refere “Este ano, primeiro da nossa faina livre, depois dos anos feita em conjunto com as outras Empresas...”. Neste ano, a Companhia apurou um saldo positivo, tendo sido este aplicado na distribuição de dividendos pelos acionistas, na continuação da construção do novo arraial, na aquisição de um barco e de um motor, que não foi possível com a aplicação dos lucros anteriores devido ao aumento do custo em todas as compras, na compra de materiais, no pagamento de impostos, salários e outras despesas. Nos anos seguintes, 1943, 1944, 1945, 1946, 1947, 1948 e 1949, a Companhia continuou a apurar um saldo positivo, sendo a aplicação dos resultados muito semelhantes em cada um dos anos, compra de materiais, fundo de reserva legal, conservação e reparação de barcos, pagamento de contribuições, continuação da construção do arraial, entre outras. No entanto, em 1948, a aplicação deste saldo foi num fundo de apetrechamento e para complemento de dividendos de modo a perfazer 1 500 000 escudos (cativos de impostos), sendo, nesse ano, inaugurado o novo arraial.

Em 1950, 1951, 1952, 1953 e 1954, a Companhia permaneceu a apurar um saldo positivo na conta de ganhos e perdas, embora as condições de pesca tenham sido desfavoráveis e o valor de peixe tenha sido baixo. O relatório de 1957, para além de verificar que a Companhia apurou um saldo positivo na conta de ganhos e perdas, expõe a publicação do decreto nº41.290 que estipulava a corporação da Pesca e Conservas, o que fez com que a Companhia e as demais empresas, que exploravam a pesca do atum na Costa do Algarve, considerassem a criação de um Grémio de Armadores de Pesca de Atum, de modo a zelarem pelos direitos e interesses deste tipo de empresas. Contrariamente ao verificado anteriormente, em 1958, a Companhia apurou um saldo negativo na conta de ganhos e perdas devido à baixa quantidade de atum pescado e ao baixo preço de venda do atum, que tinha vindo a diminuir de ano para ano.

O relatório de 1960 menciona que a pesca de atum de direito ³ foi boa comparativamente aos anos anteriores, no entanto, a de revés⁴ foi escassa, o que fez com que a safra não fosse compensatória apesar da ligeira melhoria nos rendimentos. Neste ano, houve, ainda, um ligeiro aumento do preço do pescado, embora ainda se sentisse o efeito da desvalorização de anos anteriores. Através deste relatório, podemos verificar que houve saldo positivo na conta de ganhos e perdas, e que este saldo serviu para cobrir saldos negativos de exercícios anteriores, embora não suficiente para cobrir a totalidade. Tal como em 1960, em 1961, o saldo da conta de ganhos e perdas da Companhia foi positivo tendo sido utilizado para cobrir saldos negativos de exercícios anteriores, tendo sido mais do que o suficiente, passando a conta de ganhos e perdas a constar no balanço com saldo positivo.

No relatório de 1968 é referido que, durante esse mesmo ano, as condições para o exercício da atividade foram desfavoráveis, o que levou a uma diminuição acentuada da quantidade de peixe pescado. Isto resultou no apuramento de um saldo negativo da conta de ganhos e perdas. Em 1969, a Companhia apurou um resultado positivo, que serviu para cobrir os resultados negativos dos períodos anteriores, todavia, não suficiente. Já em 1970, verificou-se o mesmo que em 1968, devido às condições de pesca extremamente desfavoráveis, a Companhia registou uma baixa captura e, conseqüentemente, um saldo negativo na conta de ganhos e perdas. Nos anos 1972, 1973 e 1974, a Companhia apurou um saldo positivo na conta de ganhos e perdas que serviu, uma vez mais, para cobrir saldos negativos de exercícios anteriores. A aplicação deste saldo na cobertura de prejuízos encontrava-se prevista no artigo 43 ° do Código da Contribuição Industrial, que refere que os prejuízos verificados num exercício serão deduzidos

³ O atum que segue a direção do Mediterrâneo, passando pelo litoral do Algarve, deslocando-se de ocidente para oriente (Rebelo, 2010).

⁴ O atum que segue a direção do Atlântico, de oriente para ocidente (Rebelo, 2010).

aos lucros tributáveis, havendo-os de um, ou mais, dos três anos posteriores. Este código aparece, pela primeira vez, mencionado no relatório de 1972, apesar de ter sido aprovado em 1963 pelo Decreto-Lei nº45103, o que nos leva a crer, que apesar de só ter sido mencionado nesse ano, as suas diretrizes já vinham a ser aplicadas anteriormente.

Através destes relatórios, conseguimos verificar algumas evoluções no que diz respeito a práticas contabilísticas adotadas, nomeadamente, comparando relatórios do início do período com os do final, conseguimos verificar a existência de uma maior organização e subdivisão das rubricas no balanço. Por exemplo, no relatório de 1936, as rubricas do balanço estavam apenas divididas caso fossem do ativo ou passivo. Já em 1974, podemos constatar que dentro do ativo existiam diversas divisões, nomeadamente, realizável, como a conta de devedores e credores; imobilizado; disponível, contendo as contas de caixa e bancos; situação líquida passiva adquirida, com a conta de ganhos e perdas; contas de ordem, cauções prestadas e ações em caução. O passivo encontrava-se dividido em curto prazo, como contas de devedores e credores e letras a pagar; longo prazo, como empréstimos; flutuação de valores, ações do banco de Portugal e contas de ordem, contendo, por exemplo, contas de credores por ações em caução.

As rubricas de capital próprio, em 1974, também se encontravam devidamente identificáveis e separadas das contas do passivo, embora, a partir de 1968, já constava essa distinção. As contas de capital próprio encontravam-se divididas entre inicial e adquirida, na inicial constava a conta de capital e na de adquirida as contas de reserva legal e reserva de reavaliação. Até 1961, o capital próprio apenas se encontrava evidenciado no balanço pelas contas de capital, fundo de reserva, montante utilizado para cobrir prejuízos, de forma a não prejudicar os acionistas, reserva livre da Companhia e dividendos, não havendo a distinção entre a inicial e a adquirida, que, através dos relatórios que se conseguiu analisar se verificou que esta distinção já estava presente no relatório de 1968. Uma curiosidade verificada nos relatórios foi o aumento do capital subscrito, que até 1940 era de 50 000 escudos, sendo que, após esta data até 1974 passou a ser de 200 000 escudos.

4.3.3. Em Resumo

Da análise efetuada ao tipo de registos efetuados, podemos verificar que as empresas que pertenciam ao setor da pesca utilizavam o método das partidas dobradas, sendo que este já era uma prática levada a cabo pelas diversas empresas pertencentes aos diversos setores, como se pode verificar através da revisão de literatura. Tal como Carqueja (2011) mencionou, na primeira metade do século XX, a contabilidade das empresas foi ganhando visibilidade, em especial a das sociedades anónimas, os

manuais de contabilidade evoluíram, tal como as descrições e exemplificações da técnica de escrituração em partidas dobradas. verificou-se, também, no estudo efetuado por Faria (2011), que no setor conserveiro, entre o final do século XIX e a primeira metade do século XX, na empresa Júdice Fialho, os livros contabilísticos da empresa foram escriturados segundo o método das partidas dobradas.

Como mencionado no capítulo da revisão de literatura, com a aprovação do Código de Contribuição Industrial, em 1963, a contabilidade, com base neste código, passou a formar o suporte para o apuramento do lucro real das empresas, sendo a exigência de padronização da informação contabilística cada vez mais utilizada com o intuito de refletir as exigências fiscais (Saraiva et al., 2015b, p.4). Este Código exigia que a arrecadação de impostos fosse baseada em números contabilísticos uma vez que até então as empresas portuguesas desfrutavam de total liberdade na organização e elaboração das suas contas (Caria & Rodrigues, 2014, p.229). A presença deste Código, nos documentos analisados da Companhia de Pescarias do Algarve, encontra-se evidenciada através dos relatórios da Direção e do Conselho de Administração que nos mostra que os prejuízos verificados num exercício serão deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os de um, ou mais, dos três anos posteriores. De todos os registos analisados pertencentes à Companhia de Pescarias do Algarve verificou-se que havia rigor na preparação dos registos e no modo como estes se encontravam organizados.

Capítulo 5: Relatório de Estágio

Este trabalho, como já anteriormente mencionado, tem como objetivo o cumprimento dos requisitos exigidos para o acesso à Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC), sendo que, no âmbito da aceitação pela OCC, tem de respeitar determinadas normas, nomeadamente os requisitos presentes no artigo 9º do Regulamento de Inscrição, Estágio e Exame Profissionais (RIEEP), que estabelece as práticas que devem ser levadas a cabo pelo estagiário, e do artigo 22º do RIEEP, que refere os aspetos que devem estar presentes no relatório.

O estágio curricular teve início no dia 12 de outubro de 2020 e a sua conclusão foi no dia 23 de abril de 2021. Durante o estágio, estive ausente 11 dias devido a ter estado infetada com COVID-19, cujos dias foram compensados com o prolongamento do estágio, perfazendo, deste modo, uma duração de 6 meses. Durante estes 6 meses, foram realizadas 892 horas, onde o horário executado era das 9h00 às 12h30 e das 14h00 às 18h30. O estágio foi realizado no gabinete de contabilidade José Pereira - Contabilidade e Consultoria, Lda., pessoa coletiva nº 507971256, que se situa na Rua Sacra Família, nº 765 R/C, 4490-548 Póvoa de Varzim. O contabilista certificado responsável pela supervisão do estágio foi o Dr. José Miguel Ferreira de Carvalho Pereira, inscrito na OCC com o nº 84071.

Este gabinete presta serviços de contabilidade a um conjunto de entidades, das quais 37 dizem respeito a sociedades abrangidas pelo regime da contabilidade organizada, 24 a empresários em nome individual sem contabilidade organizada e 2 a empresários em nome individual com contabilidade organizada. O programa utilizado pelo gabinete para a realização das suas tarefas era o *SAGE for Accountants*.

No decorrer do estágio, as funções que desempenhei consistiram em: organização, arquivo, classificação e lançamento de vários documentos respeitantes ao negócio de cada cliente, reconciliação bancária, conferência dos saldos de fornecedores, acompanhamento, apoio na elaboração e entrega das declarações de contribuições e impostos e acompanhamento e apoio na submissão dos pedidos de apoio que surgiram face à situação pandémica que o país atravessava, sendo que, antes de iniciar cada uma destas funções, me era dada uma breve explicação de como as realizar.

Deste modo, as funções desempenhadas tinham como objetivo respeitar as atividades previstas no artigo 9º do RIEEP da OCC tais como:

- Aprendizagem relativa à forma como se organiza a contabilidade desde a receção dos documentos até à sua classificação, registo e arquivo;
- Práticas de controlo interno;
- Apuramento de contribuições e impostos e preenchimento das respetivas declarações;
- Processamento de salários e questões relacionadas;
- Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeiras e restantes documentos que compõem o *dossier* fiscal;
- Preparação da informação contabilística para relatórios e análise de gestão e informação periódica à entidade a quem presta serviços;
- Identificação e acompanhamento relativo à resolução de questões da organização com o recurso a contactos com os serviços relacionados com a profissão;
- Preparação de pareceres e relatórios de consultoria ou de peritagem nas áreas da contabilidade e da fiscalidade;
- Sensibilização para a possibilidade de intervenção, em representação dos sujeitos passivos, na fase graciosa do procedimento tributário e no processo tributário, até ao limite a partir do qual, nos termos legais, é obrigatória a constituição de advogado, no âmbito de questões relacionadas com as competências específicas dos contabilistas certificados;
- Conduta ética e deontológica associada à profissão.

5.1. Organização da Contabilidade desde a Receção dos Documentos até ao seu Registo, Validação e Arquivo

No início do estágio foi-me apresentado o modo de funcionamento do gabinete, os membros que compõem a equipa e quais as atividades das empresas para as quais o gabinete presta serviços.

Todas as empresas para as quais o gabinete presta serviços adotam o Sistema de Normalização Contabilístico (SNC) seguindo as Normas Contabilísticas de Relato Financeiro (NCRF) aplicáveis a cada uma delas. A receção, o registo, validação dos documentos e o arquivo variam tendo em conta cada um dos seguintes diários:

- Diversos;
- Caixa;
- Faturação;
- Compras;

- Bancos.

Geralmente todas as empresas possuem todos os 5 diários, no entanto, existem algumas empresas nas quais isto não se verifica, por exemplo, numa empresa cuja atividade é a prestação de serviços médicos, esta não possui o diário de compras. Os documentos são lançados no *software* de contabilidade em cada um dos respetivos diários (Figura 10), sendo-lhes atribuído um número composto por 6 dígitos, caso estejamos a lançar um documento referente aos primeiros 9 meses do ano, por exemplo 900001, onde o primeiro dígito diz respeito ao mês (setembro) e os últimos 5 à posição do documento no diário (posição 1), caso estejamos perante um documento referente aos 3 últimos meses do ano é-lhe atribuído um número composto por 7 dígitos, por exemplo 11000001,



Figura 10: Diários para Lançamento e Arquivo

no qual os dois primeiros dígitos dizem respeito ao mês (novembro) e os últimos 5 à posição do documento no diário. Quanto ao arquivo dos documentos, este é feito em cada um dos diários anteriormente mencionados tendo em conta a sequência de numeração, fornecedor e data de emissão. Aquando da receção e arquivo dos documentos, quando um documento é entregue após um tempo significativo da data em que este foi emitido é carimbado no verso do documento a data em que este foi entregue na Contabilidade.

• Diário de Diversos

Neste diário estão presentes todos os documentos e lançamentos referentes a despesas que a empresa tenha efetuado ao longo do mês, por exemplo, fatura da eletricidade (Figura 11), renda, fatura referente aos honorários pagos à contabilidade; colocam-se, ainda, neste diário, as notas de crédito emitidas com o contribuinte do cliente respeitantes a despesas que tenha efetuado. Neste diário também é efetuado o lançamento respeitante ao processamento de salários (Figura 12) e pagamento dos respetivos vencimentos. Também se encontram arquivados os documentos que sustentam a generalidade das interações com o Estado, como todos os pagamentos ao Estado, nomeadamente os que dizem respeito ao Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), Imposto Único de Circulação (IUC), Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), Taxa Social Única (TSU), entre outros impostos, bem como todos os documentos referentes a recebimentos provenientes do Estado, como subsídios à exploração.

- **Diário de Faturação**

Neste diário são arquivadas e lançadas todas as faturas, notas de crédito, que a empresa emita aos clientes, devendo ter sempre em atenção a numeração das mesmas de modo a certificarmos-nos de que não falta nenhuma. Relativamente às notas de crédito da empresa passadas aos clientes, estas devem ser entregues devidamente assinadas pelo cliente.

- **Diário de Compras**

No diário de compras estão presentes todas as faturas referentes às compras de mercadorias/matérias-primas consoante o tipo de empresa (Figura 13). Estas estão organizadas por fornecedores e em cada fornecedor por data de emissão da mais antiga para a mais recente. No que diz respeito às faturas, foi-me informado que primeiramente deve ser verificado se estas cumprem com as normas exigidas pelo número 5 do artigo 36º do Código de Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), nomeadamente:

a) Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente sujeito passivo do imposto, bem como os correspondentes números de identificação fiscal;

b) A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efetivamente transacionadas devem ser objeto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;

c) O preço, líquido de imposto, e os outros elementos incluídos no valor tributável;

d) As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;

e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso;

f) A data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram executados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da fatura.

Após realizada esta verificação, as faturas são lançadas no programa de Contabilidade das respetivas empresas.

estavam em falta de modo que o que esteja lançado na contabilidade retrate de forma mais fiável o que se passa na empresa. Caso a empresa permaneça sem entregar os documentos em falta durante um período considerável e o venha a entregar posteriormente, é carimbado no verso do documento a data em que o documento foi entregue na contabilidade.

Quanto à prática da reconciliação bancária, esta consiste na realização de uma reconciliação bancária por cada entidade bancária com que a empresa trabalha, de modo a verificar se todos os movimentos constantes nos extratos bancários estão registados na contabilidade e vice-versa, e, no caso de diferença, verificar o que a originou e corrigi-la. Esta prática é muito útil e importante dado que realizada possibilita a que possamos ter uma maior credibilidade na informação registada na contabilidade, tendo, desta forma, a informação atualizada e disponível para o cliente sempre que este a deseje.

A conferência dos saldos dos fornecedores é uma prática de controlo interno que o gabinete executa como forma de confirmar se o que temos na conta corrente do fornecedor está de acordo com o extrato enviado pelo fornecedor, ou seja, é feito o pedido do extrato, aos fornecedores, que contenha todas as faturas e notas de crédito passadas pelo fornecedor ao cliente e os respetivos pagamentos que a empresa cliente fez ao fornecedor.

5.3. Apuramento e Preenchimento das Declarações Relativas a Contribuições e Impostos

São várias as obrigações fiscais a que as diversas empresas-cliente do gabinete estão sujeitas. Durante o período de estágio, tive a possibilidade de acompanhar o apuramento de várias contribuições e impostos, nomeadamente, IVA (Imposto sobre o Valor Acrescentado), IRC (Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas), IRS (Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares), contribuições para a Segurança Social, entre outros. Foi-me instruído estar sempre atenta às leis e às suas constantes alterações, por exemplo, como o estágio esteve abrangido por um período no qual o nosso país estava a passar por uma situação pandémica, foram várias as alterações que foram surgindo, nomeadamente no que toca a prazos para entregas de declarações e pagamento de impostos.

- **Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)**

Relativamente aos requisitos que são necessários para efetuar o apuramento deste imposto, temos de ter em consideração a sua legislação, ou seja, o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA). No artigo 41º, nº1 do CIVA estão expostos dois regimes nos quais as empresas, sujeitos passivos de IVA,

podem ser abrangidas, sendo estes: regime mensal ou regime trimestral. São abrangidas pelo regime trimestral do IVA as empresas com um volume de negócios inferior a 650 000 euros no ano civil anterior, estas devem entregar até ao dia 15 do 2.º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações. Relativamente às empresas abrangidas pelo regime mensal de IVA, estas são aquelas que possuem um volume de negócios igual ou superior a 650 000 euros no ano civil anterior, devendo a declaração ser entregue até ao dia 10 do 2.º mês seguinte àquele a que respeitam as operações. No entanto, as empresas abrangidas pelo regime trimestral podem, segundo o artigo 41º, nº2 do CIVA, optar pelo regime mensal do IVA, através de menção expressa nas declarações de início de atividade ou de alterações, devendo manter-se neste regime por um período mínimo de três anos, já as empresas que estão abrangidas pelo regime mensal do IVA, pelo cumprimento do artigo 41º, nº1, não podem optar pelo regime trimestral.

No caso das entidades a quem o gabinete presta serviços, 59 não são isentas de IVA devendo, desta forma, entregar a devida declaração nos prazos que lhes competem. Destas empresas, 4 são abrangidas pelo regime mensal de IVA e as restantes pelo regime trimestral. A declaração periódica do IVA das empresas é enviada através do Portal das Finanças.

O apuramento do IVA propriamente dito é antecedido pelo cálculo que permite verificar se o valor de IVA a pagar ou a recuperar coincide com o apurado pelo *software*. Primeiramente, verifica-se se todos os documentos estão devidamente lançados e com os valores corretos de IVA a deduzir ou a liquidar; de seguida, se existem documentos que permitem a dedução de IVA e que não foram entregues na contabilidade e procedemos ao pedido dos documentos ao cliente. Posteriormente, é elaborada uma simulação do processamento do IVA através do *software* de contabilidade e aqui procedendo-se à verificação dos valores constantes na simulação e dos valores calculados, se estes correspondem aos mesmos ou não.

O preenchimento da declaração periódica de IVA realiza-se na plataforma disponível para *download* no portal das finanças. No ficheiro gerado pela plataforma é necessário proceder ao preenchimento dos seguintes quadros:

- Quadro 01: Inscrever o nº de identificação fiscal do sujeito passivo e se a declaração é submetida dentro ou fora do prazo;
- Quadro 02: Selecionar o ano e o período de imposto a que se refere a declaração.
- Quadro 03: Selecionar o espaço territorial onde se localiza a sede (Continente, Açores ou Madeira).

- Quadro 04: Operações realizadas em espaço territorial diferente do da sede. Preencher sempre que a empresa tenha realizado operações consideradas efetuadas em espaço ou espaços fiscais diferentes daquele em que se encontra localizada a sede do sujeito passivo declarante e preencher o anexo R.
- Quadro 04-A: Se no período de referência a empresa efetuou transmissões intracomunitárias de bens e operações assimiladas ou prestações de serviços a sujeitos passivos com sede ou estabelecimento estável ou, na sua falta, o domicílio noutra Estado membro da Comunidade e, por esta razão, apresentou alguma declaração recapitulativa nos termos do art.º 30º do RITI.
- Quadro 05: Por força do n.º 2 do art.º 29.º do Código do IVA, a obrigação declarativa permanece, ainda que num determinado período de imposto não tenha havido operações sujeitas a IVA.
- Quadro 06: Este quadro destina-se a apurar o imposto do período a que respeita a declaração e deve ser preenchido com base nos elementos constantes da contabilidade. Obtendo-se, deste modo, o imposto a entregar ao Estado ou o imposto a recuperar. No caso de existir imposto a recuperar, a empresa pode dispor pelo pedido de reembolso ou pelo reporte para o período seguinte.
- Quadro 20: Destina-se à identificação fiscal do técnico oficial de contas, sendo o seu preenchimento obrigatório nos casos em que o sujeito passivo declarante esteja obrigado a possuir contabilidade organizada ou não o estando, por ela tenha optado.

No caso de a empresa, no período da declaração, dispor de regularizações, deverá preencher o campo 40 do quadro 06, caso estas regularizações sejam a favor do sujeito passivo, e o campo 41 do quadro 06, caso sejam a favor do Estado. No caso de existirem este tipo de regularizações, deverão também ser apresentados os respetivos anexos 40 e 41 referentes à identificação dos sujeitos passivos a que respeitam as regularizações de IVA mencionadas na declaração.

Depois do preenchimento da declaração, a informação deverá ser validada e corrigida caso tenham sido detetados erros. Depois de submetida, a declaração é criada e disponibilizada de imediato, uma referência numérica que deve ser utilizada para o pagamento do imposto, caso exista imposto a pagar, sendo a declaração considerada apresentada na data em que for submetida sem irregularidades. Após submissão da declaração é efetuado o apuramento do IVA no *software* de contabilidade (Figura 14).

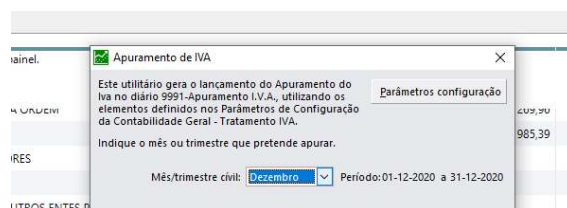


Figura 14: Apuramento do IVA

Como referido anteriormente, perante a situação epidemiológica que o país enfrenta, um dos impostos que sofreu alterações foi o IVA. Durante o período de estágio pude verificar algumas alterações neste imposto que afetaram diretamente as empresas-cliente do gabinete, como por exemplo:

- As declarações periódicas de IVA, a entregar em novembro e dezembro de 2020 e janeiro, fevereiro, março, abril e maio de 2021, do regime mensal, e as declarações a entregar em novembro de 2020, bem como em fevereiro e maio de 2021, do regime trimestral (referentes, respetivamente, ao 4º trimestre de 2020 e 1º trimestre de 2021), podem ser submetidas até dia 20 de cada mês, e o pagamento pode ser efetuado até dia 25 de cada mês.
- O pagamento de IVA referente ao período de novembro de 2020, do regime trimestral, pode ser efetuado de imediato até dia 30 de novembro de 2020, ou de forma fracionada em 3 ou 6 prestações mensais, de valor igual ou superior a 25€, sem juros.
- O pagamento de IVA, aplicável ao regime normal trimestral, no primeiro semestre de 2021, poderá ser efetuado até ao termo do prazo de pagamento voluntário ou em três ou seis prestações mensais, de valor igual ou superior a 25€, sem juros e com dispensa da prestação de garantia.
- O pagamento de IVA, aplicável ao regime normal mensal, no primeiro semestre de 2021, poderá ser efetuado até ao termo do prazo de pagamento voluntário ou em três ou seis prestações mensais, de valor igual ou superior a 25€, sem juros e com dispensa da prestação de garantia, pelos sujeitos passivos.

Os sujeitos passivos devem cumulativamente declarar e demonstrar uma diminuição da faturação comunicada através do e-fatura de, pelo menos, 25 % na média mensal do ano civil completo de 2020 face ao período homólogo do ano anterior. A demonstração da diminuição de faturação deve ser efetuada por certificação de contabilista certificado ou, caso não disponham nem devam dispor de contabilidade organizada, esta certificação pode ser substituída, mediante declaração do requerente, sob compromisso de honra.

Apesar de todas estas medidas tomadas pelo governo, o gabinete tentou sempre cumprir com os prazos normais para entrega das declarações e os clientes preferiram, na sua maioria, decidiram efetuar os pagamentos no período normal e pelo devido valor.

- **Declaração Recapitulativa**

Como algumas empresas clientes do gabinete efetuam transmissões intracomunitárias de bens e algumas prestam serviços a sujeitos passivos com sede noutra estado membro, têm de entregar obrigatoriamente à Autoridade Tributária a Declaração Recapitulativa do IVA, de acordo com o artigo 29º, nº1 alínea i) do CIVA e artigo 23, nº1 alínea c) do RITI (Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias).

A declaração recapitulativa é enviada por transmissão eletrónica de dados, respeitando os seguintes prazos: até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações, no caso dos sujeitos passivos abrangidos pelo regime mensal do IVA, e até ao dia 20 do mês seguinte ao final do trimestre civil a que respeitam as operações, no caso dos sujeitos passivos abrangidos pelo regime trimestral de IVA.

No entanto, no caso dos sujeitos passivos que estão abrangidos pelo regime trimestral de IVA e que têm a obrigação de enviar a declaração recapitulativa, estes devem a declaração até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações, quando o montante total das operações cujo montante total das transmissões intracomunitárias de bens a incluir na declaração recapitulativa exceda 50.000€, no trimestre civil em curso ou em qualquer um dos quatro trimestres civis anteriores, o que não se sucede com nenhum dos clientes do gabinete.

Para o envio da declaração recapitulativa devem ser preenchidos os seguintes quadros:

- Quadro 01: Nome e número de identificação fiscal do sujeito passivo.
- Quadro 02: Identificação do tipo de declaração a enviar (primeira declaração do período em causa ou declaração de substituição).
- Quadro 03: Indicação do ano e do período declarativo a que respeita a declaração.
- Quadro 04: Indicação do país de destino, do número de identificação fiscal do adquirente, o valor em euros e o indicador do tipo de operação efetuada.
- Quadro 05: O campo 11 é de preenchimento obrigatório e deve conter o valor total das vendas de meios de transporte novos efetuados a particulares e equiparados de outros Estados-Membros.
- Quadro 06: Destina-se a detalhar as transferências intracomunitárias de bens no âmbito do regime de vendas à consignação, incluindo o retorno ou reexpedição dos bens para o território nacional, nas condições previstas nos nºs 2 ou 3 artigo 7º-A do RITI, bem como qualquer alteração aos dados anteriormente submetidos. Aqui devem estar presentes a indicação do país de destino, o número de identificação fiscal do destinatário dos bens, o número de identificação

fiscal do destinatário originário, no caso de substituição de destinatário dos bens, e o código da operação.

- Quadro 07: Identificação fiscal do contabilista certificado; o seu preenchimento é obrigatório nos casos em que o sujeito passivo declarante esteja obrigado a possuir contabilidade organizada ou por ela tenha optado.

Depois de devidamente preenchida a declaração, a informação deverá ser validada e corrigida caso sejam detetadas incorreções. Após validada e corrigida, a declaração deverá ser submetida, sendo que se considera apresentada na data em que for submetida sem anomalias. No caso de falta de identificação do contabilista certificado, quando exigível, a declaração será recusada, considerando-se como não apresentada.

- **Retenções na fonte**

As Declarações de Retenção na Fonte são declarações de pagamento destinadas a efetuar as entregas de montantes retidos na fonte de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) e do Imposto do Selo.

A apresentação da referida declaração deve ser feita por transmissão eletrónica de dados, via Internet, ou através dos Serviços de Finanças, sendo que as empresas estão obrigadas a reter estes montantes e a entregá-los ao Estado até ao dia 20 do mês seguinte àquele em que foram retidos. Depois de submetida a declaração, é criada uma chave de referência, que deve ser utilizada para o pagamento do imposto. Os valores que constam na declaração são aqueles que constam na contabilidade para o respetivo período.

- **Ficheiro SAF-T e Comunicação de Faturas Manuais**

A entrega do ficheiro SAF-T e a comunicação dos elementos das faturas manuais foi um dos procedimentos que também pode acompanhar. É exigido que até dia 12 do mês seguinte seja comunicado à AT as faturas emitidas pela empresa.

Os elementos das faturas podem ser comunicados à AT por uma das seguintes formas: transmissão eletrónica de dados em tempo real, transmissão eletrónica de dados, mediante remessa de ficheiro normalizado estruturado com base no ficheiro SAF-T e pela inserção direta no Portal das Finanças.

As empresas estão obrigadas a comunicar à AT os elementos que se encontram previstos no n.º 4 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, cuja intenção é verificar a emissão de

faturas e outros documentos com relevância fiscal, como notas de débito e notas de crédito, sendo os elementos a comunicar os seguintes:

- Número de identificação fiscal do emitente;
- Número da fatura ou do documento;
- Data de emissão;
- Tipo de documento;
- Número de identificação fiscal do adquirente que seja sujeito passivo de IVA, quando tenha sido inserido no ato de emissão;
- Número de identificação fiscal do adquirente que não seja sujeito passivo de IVA, quando este solicite a sua inserção no ato de emissão;
- Valor tributável da prestação de serviços ou da transmissão de bens;
- Taxas aplicáveis;
- O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se aplicável;
- Montante de IVA ou Imposto de Selo liquidado;

- **Informação Empresarial Simplificada (IES)**

A Informação Empresarial Simplificada (IES), criada pelo Decreto-Lei n.º 8/2007, sofrendo este decreto alterações nomeadamente pelo Decreto-Lei n.º 10/2015 e pelo Decreto-Lei n.º 87/2018, é uma das obrigações que a maioria das empresas- cliente do gabinete tem de cumprir. Consiste na prestação da informação de natureza fiscal, contabilística e estatística respeitante ao cumprimento das obrigações legais, tais como, a entrega da declaração anual de informação contabilística e fiscal prevista no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS), a entrega da declaração anual de informação contabilística e fiscal prevista no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas; a prestação de informação de natureza estatística ao Instituto Nacional de Estatística (INE), nos termos previstos na Lei do Sistema Estatístico Nacional; a prestação de informação relativa a dados contabilísticos anuais para fins estatísticos ao Banco de Portugal; a prestação de informação de natureza estatística à Direção-Geral das Atividades Económicas (DGAE); e a confirmação da informação sobre o beneficiário efetivo.

O envio da IES é efetuado através do envio da respetiva informação ao Ministério das Finanças, por transmissão eletrónica de dados, devendo ser apresentada anualmente até ao 15.º dia do 7.º mês posterior à data do termo do exercício económico, independentemente de esse dia ser útil ou não útil,

ou seja, até dia 15 de julho. Considera-se como data de apresentação da IES a da respetiva submissão por via eletrónica.

- **Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC)**

A maioria das empresas-cliente do gabinete está também sujeita ao Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC). O IRC é um imposto que incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, no período de tributação, pelos respetivos sujeitos passivos.

A declaração é enviada, anualmente, por transmissão eletrónica de dados, e deverá ser enviada pelas empresas-cliente do gabinete até 31 de maio, independentemente de esse dia ser útil ou não útil. A determinação do imposto a pagar é efetuada pelo preenchimento da Declaração Modelo 22, diretamente no Portal das Finanças ou através da aplicação por ele fornecida.

Esta declaração é composta pelos seguintes quadros:

- Quadro 01 – Identificação do período de tributação.
- Quadro 02 – Identificação da área da sede e direção efetiva.
- Quadro 03 – Identificação e caracterização do sujeito passivo com a designação, o NIF e o regime de tributação.
- Quadro 04 – Caracterização da declaração, se é a primeira ou de substituição.
- Quadro 05 – Identificação do representante legal da empresa e do seu contabilista certificado.
- Quadro 07 – Apuramento do lucro tributável.
- Quadro 08 – Identificação das taxas a aplicar.
- Quadro 09 – Apuramento da matéria coletável.
- Quadro 10 – Cálculo do imposto.
- Quadro 11 – Outras informações, como o total de rendimentos e o volume de negócios.
- Quadro 12 – Identificação das retenções na fonte.
- Quadro 13 – Determinação das tributações autónomas.
- Quadro 14- Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional.

Para o apuramento do lucro tributável, tal como refere o artigo 17º do CIRCI, e respetivo preenchimento do Quadro 07, são somadas ao resultado líquido do período as variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade.

Após o apuramento do lucro tributável determina-se a matéria coletável. A matéria coletável obtém-se pela dedução ao lucro tributável dos prejuízos fiscais, determinados com base no artigo 52º do CIRCI,

e eventuais benefícios fiscais. Uma das empresas do escritório é abrangida pelo Regime Simplificado sendo, desta forma, o valor da matéria coletável apurado de forma distinta. A matéria coletável desta empresa é determinada pela aplicação dos coeficientes presentes no artigo 86º-B do CIRC.

Para o cálculo da coleta, dado que as empresas-cliente do gabinete estão enquadradas nas PME, temos de ter em consideração diferentes taxas, sendo 17% para os primeiros 25.000€ de matéria coletável e de 21% para o restante, artigo 87º do CIRC. Ao valor da coleta são deduzidos os montantes correspondentes a pagamentos antecipados, tais como, pagamento por conta, pagamento especial por conta e retenções na fonte, de acordo com o artigo 90º do CIRC. A este valor é somado a derrama municipal, que varia de município para município, e as tributações autónomas, artigo 88º do CIRC, obtendo-se assim o montante de imposto a pagar.

- **Pagamento por Conta (PPC) e Pagamento Especial por Conta (PEC)**

Uma das obrigações a que as entidades que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável em território português estão sujeitas, de acordo com o artigo 104º do CIRC, consiste no pagamento por conta de IRC, sendo este um adiantamento do imposto. Este adiantamento consiste no pagamento de três pagamentos por conta, com vencimento em julho, setembro e 15 de dezembro do próprio ano a que respeita o lucro tributável. No entanto, segundo o artigo 104º n.º4 do CIRC, estão dispensados de efetuar pagamentos por conta os sujeitos passivos que quando o imposto do período de tributação de referência para o respetivo cálculo é 200€. As regras para o cálculo dos pagamentos por conta estão evidenciadas no artigo 105º do CIRC, sendo o valor do pagamento por conta calculado com base no imposto liquidado relativamente ao período de tributação imediatamente anterior àquele em que se devam efetuar esses pagamentos, líquidos da dedução a que se refere a alínea e) do n.º 2 do artigo 90º do CIRC.

No entanto, como muitas das obrigações a que as empresas estão sujeitas sofreram alterações devido à situação pandémica que Portugal e o Mundo atravessam, para as micro, pequenas e médias empresas (PME) e cooperativas, deu-se a suspensão temporária do pagamento por conta do IRC.

Relativamente ao pagamento especial por conta, de acordo com o artigo 106º do CIRC, estão sujeitas a esta obrigação as entidades que deverão efetuar o pagamento por conta de IRC, sendo que algumas se encontram dispensadas segundo o artigo 106º n.º10 do CIRC. A entrega deverá ser efetuada durante o mês de março ou em duas prestações, durante os meses de março e outubro do ano a que respeita. O montante do pagamento consiste em “1 % do volume de negócios relativo ao período de tributação anterior, com o limite mínimo de 850€, e, quando superior, é igual a este limite acrescido de

20 % da parte excedente, com o limite máximo de 70.000€.”, artigo 106º nº2 do CIRC. A este montante é deduzido o valor dos pagamentos por conta calculados segundo o artigo 105º, efetuados no período de tributação anterior.

- **Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS)**

O Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS) foi um dos muitos processos que pude acompanhar no decorrer do estágio. O gabinete onde decorreu o estágio, para além de realizar a contabilidade de um conjunto de empresas, presta serviços de apoio ao contribuinte. Um desses serviços consiste no preenchimento da declaração de Modelo 3 de cidadãos que recorram ao gabinete para o cumprimento desta obrigação.

Segundo o artigo 13º nº1 do CIRS, ficam sujeitas a IRS as pessoas singulares que obtenham rendimentos em território português, que sejam residentes ou não. A base do imposto, de acordo com o artigo 1º nº1 do CIRS, é composta pelo valor anual dos rendimentos provenientes das diferentes categorias de IRS, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, depois de efetuadas as devidas deduções e abatimentos:

A entrega da declaração de IRS encontra-se dividida em diferentes etapas sendo que a partir de fevereiro é necessário estarmos atentos às diferentes datas. No mês de fevereiro existem duas datas a reter, a primeira é o dia 15, que é quando termina o prazo para comunicar eventuais alterações no agregado familiar, caso não existam alterações basta verificar se os dados no Portal das Finanças estão corretos. A outra data é o dia 25 de fevereiro, cuja data marca o fim do prazo para confirmar as despesas na página pessoal do e-fatura e, para quem tem rendimentos de trabalho independente e está abrangido pelo regime simplificado, é também a data-limite para proceder à justificação de despesas, ou seja, se as despesas apresentadas são pessoais, profissionais ou mistas.

No mês de março, umas das datas a reter é o dia 15, pois até este dia são disponibilizados, no Portal das Finanças, os montantes das deduções à coleta das despesas comprovadas por fatura e outros documentos. Do dia 1 de abril a 30 de junho é o prazo que os contribuintes terão para entregar a declaração de Modelo 3. Até 31 de julho, a AT tem de enviar a nota de liquidação do IRS, sendo o dia 31 agosto a data-limite para pagar o imposto ao Estado.

- **Declaração de Modelo 10**

A entrega da declaração de Modelo 10 foi também um dos processos que pude acompanhar no decorrer do estágio. Esta declaração destina-se a declarar os rendimentos sujeitos a imposto, isentos e não sujeitos, que não são declarados na declaração mensal de remunerações (DMR), obtidos por sujeitos passivos de IRS residentes no território nacional, bem como as respetivas retenções na fonte. Esta declaração destina-se também a declarar os rendimentos sujeitos a retenção na fonte de IRC, excetuando os que dela se encontram dispensados.

A declaração deverá ser entregue até ao dia 10 de fevereiro do ano seguinte àquele a que respeitam os rendimentos e retenções na fonte, ou seja, deveria ser entregue até ao dia 10 de fevereiro de 2021, no entanto, devido à situação pandémica em que o país se encontrava pode ser enviada até dia 25 de fevereiro de 2021, por exemplo. Esta deverá ser enviada obrigatoriamente por transmissão eletrónica de dados pelos sujeitos passivos de IRC, ainda que isentos, subjetiva ou objetivamente; sujeitos passivos de IRS, que exerçam atividade profissional ou empresarial (categoria B), com ou sem contabilidade organizada. No caso de estarmos perante pessoas singulares que não exerçam atividades profissionais ou empresariais e que, tendo pago rendimentos de trabalho dependente, não tenham entregue a DMR, estas podem optar pela entrega em papel ou por transmissão eletrónica de dados.

Esta declaração é composta pelos seguintes quadros:

- Quadro 01: Identificação do serviço de finanças da área do domicílio do sujeito passivo;
- Quadro 02: Identificação do número de identificação fiscal do sujeito passivo;
- Quadro 03: Identificação do ano a que se refere a declaração;
- Quadro 04: Referência às importâncias retidas;
- Quadro 05: Identificação dos titulares (número de identificação fiscal), dos rendimentos e das retenções na fonte;
- Quadro 06: Caracterização da declaração (primeira ou de substituição);
- Quadro 07: Identificação do sujeito passivo ou representante legal e do CC.

5.4. Processamento de Salários e Questões Relacionadas

O processamento de salários é mais uma das tarefas mensais que pude acompanhar no decorrer do estágio. Esta tarefa é composta por diversas fases sendo que, primeiramente, é necessário recolher algumas informações como, o número de dias que cada funcionário trabalhou durante o mês, uma vez que influencia, para além do valor do vencimento, o cálculo do subsídio de alimentação; é também

necessário verificar se algum funcionário tem faltas, podendo estas ser justificadas ou não, e, caso sejam justificadas, se existe algum motivo médico, caso haja, verificar se a baixa médica foi devidamente entregue à entidade empregadora. Devido à situação pandémica que abrangeu o período de estágio os motivos que justificavam as ausências dos funcionários ao trabalho foram vários, tais como, ausência devido a situações de isolamento profilático, ausência para dar assistência aos filhos menores de 12 anos, entre outras. Todas estas situações influenciam o valor da retribuição a receber pelos funcionários. Após serem verificadas estas situações, estão reunidas todas as condições para que se possa realizar o processamento.

- **Declaração Mensal de Remunerações (DMR)**

A Declaração Mensal de Remunerações (DMR) é uma obrigação mensal das entidades empregadoras estando ligada ao processamento de salários. Esta é uma das muitas obrigações que as entidades empregadoras devem cumprir junto da Autoridade Tributária e da Segurança Social, tendo também carácter obrigatório para as entidades devedoras de rendimentos de trabalho dependente sujeitos a IRS. Embora tenham a mesma designação e a maioria da informação seja idêntica, os ficheiros a enviar à Segurança Social e à Autoridade Tributária são diferentes. A entrega da DMR foi outro processo que, durante o estágio, também pude acompanhar.

A Declaração Mensal de Rendimentos na AT destina-se a declarar os rendimentos do trabalho dependente auferidos por sujeitos passivos residentes em território português, incluindo os rendimentos dispensados de retenção na fonte e os rendimentos isentos. Devem também ser declaradas as retenções de IRS, as contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e subsistemas legais de saúde e ainda as quotizações sindicais. Esta declaração deve ser apresentada até ao dia 10 do mês seguinte àquele em que foram pagos os rendimentos através do Portal das Finanças.

A entrega da Declaração Mensal de Remunerações na Segurança Social é uma obrigação mensal das entidades empregadoras perante a Segurança Social, na qual, relativamente a cada trabalhador ao seu serviço, têm de indicar o valor da remuneração que está sujeita a descontos, os tempos de trabalho e a taxa contributiva aplicável. As entidades deverão entregá-la, através do site da Segurança Social, até ao dia 10 do mês seguinte àquele a que diz respeito. Devem entregar esta declaração as entidades empregadoras inscritas no sistema de Segurança Social, com um ou mais trabalhadores a cargo ou com membros de órgãos estatutários remunerados.

- **Fundo de Compensação do Trabalho (FCT) e Fundo De Garantia De Compensação Do Trabalho (FGCT)**

O pagamento ao Fundo de Compensação do Trabalho e ao Fundo de Garantia de Compensação do Trabalho é também uma das obrigações mensais que pode acompanhar e que as entidades empregadoras, que possuam funcionários cujos contratos de trabalho tenham sido celebrados após 1 de outubro de 2013 devem cumprir.

O Fundo de Compensação do Trabalho (FCT) e o Fundo de Garantia de Compensação do Trabalho (FGCT) são fundos autónomos, com personalidade jurídica, dirigidos por um conselho de gestão, sendo financiados pelas entidades empregadoras. Estes fundos estão destinados ao pagamento parcial da compensação por cessação do contrato de trabalho dos seus trabalhadores. As entregas a efetuar pelas entidades empregadoras ao FCT correspondem a 0,925% da retribuição base e diuturnidades por cada trabalhador abrangido.

As entregas destes fundos são mensais, sendo o pagamento entre o dia 10 e o dia 20 de cada mês (Figura 15). O pagamento é efetuado exclusivamente mediante emissão de documento para pagamento e respetiva liquidação por via eletrónica. Qualquer pagamento realizado por outra via não será considerado para efeitos de cumprimento da obrigação da entidade empregadora. A referência de multibanco associada ao documento de pagamento caduca no dia 8 do mês seguinte, após o que deixa de ser possível efetuar o pagamento.

FUNDOS DE COMPENSAÇÃO
FUNDO DE COMPENSAÇÃO DO TRABALHO
FUNDO DE GARANTIA DE COMPENSAÇÃO DO TRABALHO

DOCUMENTO DE PAGAMENTO

IDENTIFICAÇÃO DO DOCUMENTO: [REDACTED] DATA DE EMISSÃO: 2020-09-14 PERÍODO PAGAMENTO: 10-20-2020-09-14
NOME: [REDACTED] NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO DE SEGURANÇA SOCIAL: [REDACTED] NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL: [REDACTED] VALOR A PAGAR: 13,36 €

PAGAMENTO POR MULTIBANCO

Entidade: MB Pagamento: 21448 De: 2020-09-14 Até: 2020-09-20 Referência 1: 150504211 Montante: 13,36 €

Formas de pagamento
O pagamento pode ser efetuado através de Multibanco ou outro canal do sistema bancário português com a opção de Pagamento de Serviços, referindo a referência presente neste documento.

Pagamento
O pagamento pode ser feito até ao dia 8 (inclusive) do mês seguinte ao indicado no campo de DATA DE EMISSÃO (ATE).
Atento ao que resulta retrotrófico para os dias, devendo por cada dia de atraso após o dia 20.
Os juros serão descontados para cobrança na emissão do Documento de Pagamento de mês seguinte.

Pagamento de múltiplas referências
Quando o valor total a pagar for superior a 99.999,99€, são gerados ficheiros eletrónicos com as referências ao pagamento fracionado. Todas as referências ocorrentes neste documento deverão ser pagas, o que pagamento de qualquer uma das referências incide na cobrança de juros e outros procedimentos.

Pago multibanco a 11/10/20

Figura 15: Guia para Pagamento dos Fundos de Compensação

A entidade empregadora deve efetuar obrigatoriamente a comunicação da admissão dos novos trabalhadores ao FCT e ao FGCT através do site www.fundoscompensacao.pt até à data do início de

execução dos respetivos contratos de trabalho, uma vez que a não comunicação constitui contraordenação muito grave. Para realizar a comunicação são necessários os seguintes dados do trabalhador e do respetivo contrato de trabalho: nome, NISS, NIF, modalidade de contrato, início do contrato, termo do contrato, caso estejamos perante um contrato a termo, retribuição mensal ilíquida e diuturnidades mensais ilíquidas.

5.5. Preparação das Demonstrações Financeiras e Restantes Documentos que Compõe o “*Dossier Fiscal*”

Após o final de exercício, a 31 de dezembro, é imprescindível executar as operações de final de exercício, ou seja, os procedimentos de encerramento de contas e a preparação das demonstrações financeiras como o Balanço, Demonstração de Resultados por Natureza, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Anexo e Demonstração de Capital Próprio.

Como refere o artigo 65º do Código das Sociedades Comerciais, as empresas têm a obrigação de relatar à gestão e apresentar as suas contas. Este artigo menciona também que, relativamente a cada exercício anual, as empresas devem apresentar as contas do exercício, bem como os demais documentos de prestação de contas previstos na lei, no prazo de três meses a contar da data do encerramento de cada exercício anual, ou no prazo de cinco meses, quando se trata de empresas que devam apresentar contas consolidadas ou que apliquem o método da equivalência patrimonial.

Para se efetuar o fecho das contas, é necessário passar por diferentes fases. A primeira fase consiste na realização de operações de regularização, tais como: verificação dos inventários das empresas, caso se aplique; reconciliação bancária de final de exercício; conferência dos saldos de clientes e fornecedores; verificação da conta de pessoal e da conta do Estado; cálculo das depreciações e amortizações do exercício e conferência dos ativos fixos; controlo dos acréscimos e diferimentos; e verificação das remunerações a liquidar. Após a realização, das operações de regularização é elaborado um balancete que será alvo de uma avaliação cuidada de forma a que se possam elaborar as demonstrações financeiras do exercício.

As empresas, como disposto pelo artigo 130º do CIRC, devem manter a documentação fiscal em ordem, sendo esta documentação geralmente designada por “*Dossier Fiscal*”. Os elementos que devem constar no “*Dossier Fiscal*” encontram-se descritos na Portaria n.º 92-A/2011, de 28 de fevereiro e atualizados pela Portaria n.º 51/2018, de 16 de fevereiro, sendo estes os seguintes: Relatório de gestão; Parecer do conselho fiscal; Certificação legal de contas; Documentos, certificados e comunicações relativos a créditos cujo imposto foi deduzido; Mapa de provisões, perdas por imparidade

em créditos e ajustamentos em inventários; Mapa das mais-valias e menos-valias; Mapa das depreciações e amortizações; Mapa das depreciações de bens reavaliados ao abrigo de diploma legal; Mapa do apuramento do lucro tributável por regimes de tributação; Mapa de controlo da dedução de prejuízos fiscais; Mapa de reporte dos gastos de financiamento líquidos de períodos de tributação anteriores; Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades; e Outros documentos mencionados nos códigos, legislação complementar e instruções administrativas que devam integrar o processo de documentação fiscal.

5.6. Preparação da Informação Contabilística para Relatórios, Análise de Gestão e Informações Periódicas a Serem Reportadas às Entidades

Para além da preparação das demonstrações financeiras, do relatório e dos restantes documentos que compõem o *dossier* fiscal, são preparadas, para algumas empresas, relatórios de mapas de custos para que sejam alvo de aprovação por parte da gerência das empresas. São também realizados mapas que permitam comparar o desempenho das empresas em relação a exercícios anteriores, nomeadamente mapas que permitam comparar todas as receitas que as empresas obtiveram face aos gastos que incorreram. Este tipo de informação é produzida de forma a que as empresas tenham a noção de que estão a ter prejuízo ou não, em determinado momento.

5.7. Identificação e Acompanhamento Relacionado com a Resolução de Questões da Organização

No decorrer do estágio, pude constatar que no dia a dia são várias as questões colocadas que nem sempre são de fácil resolução e compreensão sendo, por isso, necessário recorrer a entidades especializadas no assunto, por exemplo, foram algumas as situações em que encontrei dificuldades na interpretação de documentos legais, tanto em documentos relacionados com a Segurança Social, como em documentos relacionados com a AT. Para tal, sempre que era necessário, contactávamos por via telefónica, a Segurança Social e/ou a AT, ou por via online, através do e-balcão do portal das Finanças, para questões relacionadas com a AT.

5.8. Conduta Ética e Deontológica Associada à Profissão

A conduta dos profissionais de contabilidade, mais especificamente dos contabilistas certificados, deve ser guiada pelo Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados e pelo Código Deontológico dos Contabilistas Certificados. Os artigos 1º e 2º do Código Deontológico mencionam que

este código se aplica a todos os contabilistas certificados com inscrição em vigor e que estes, no exercício da profissão, devem cumprir as normas legais e os princípios contabilísticos em vigor, promovendo a verdade contabilística e fiscal, de forma a evitarem situações que ponham em causa a independência e a dignidade da profissão. Deste código é ainda importante salientar o artigo 3º, que expõe um conjunto de princípios que devem orientar o contabilista certificado no desempenho das suas funções, sendo eles os seguintes: integridade; idoneidade; independência; responsabilidade; competência; confidencialidade; equidade; lealdade, e o artigo 5º, cujo refere que o “contabilista certificado é responsável por todos os atos que pratique no exercício das profissões, incluindo os dos seus colaboradores”.

5.9. Preparação de Pareceres e Relatórios de Consultoria ou de Peritagem nas Áreas da Contabilidade e da Fiscalidade

De acordo com o artigo 10º nº 2 alíneas a) e b), nº3 e nº4 dos Estatutos da OCC, os contabilistas exercem funções de consultoria nas áreas da contabilidade e da fiscalidade e desempenham quaisquer outras funções definidas por lei, relacionadas com o exercício das suas funções. Estão ainda aptos para peritagens judiciais conforme determinado pelo tribunal, bem como para a avaliação da conformidade da execução contabilística com as normas e diretrizes aplicáveis por lei e do nível de representação, pela informação contabilista, da realidade patrimonial que lhe está implícito.

5.10. Sensibilização para a Possibilidade de Intervenção, em Representação dos Sujeitos Passivos, na Fase Graciosa do Procedimento Tributário e no Processo Tributário, até ao Limite a Partir do qual, nos Termos Legais, é Obrigatória a Constituição de Advogado, no Âmbito de Questões Relacionadas com as Competências Específicas dos Contabilistas Certificados

Segundo o artigo 10º nº2 alínea b) dos Estatutos da OCC, os contabilistas podem intervir no processo tributário, em representação dos seus clientes, ou seja, dos sujeitos passivos cujas contabilidades sejam responsáveis, e não só na fase graciosa do procedimento tributário, em questões com valor até 10.000 euros, valor a partir do qual a constituição de advogado é obrigatória, segundo o Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT).

5.11. Outras Funções Desempenhadas no Decorrer do Estágio

Como já mencionado, durante o período do estágio, o país estava a viver uma situação pandémica, o que fez com que a situação económica das empresas se deteriorasse. Para tal, de forma

a ajudar as empresas e as atividades dos empresários em nome individual, com e sem contabilidade organizada, a sobreviver foram criadas diversas medidas. No decorrer do estágio pude acompanhar e auxiliar diretamente a preparação de todos os elementos necessários para a submissão das candidaturas aos apoios e, posteriormente, acompanhar e auxiliar a respetiva submissão das mesmas. Os apoios que pude acompanhar encontram-se divididos entre apoios que constituem o Programa Apoiar e o Apoio Extraordinário à Redução da Atividade Económica de Trabalhador Independente/ Membros de Órgãos Estatutários.

- **Programa Apoiar**

Este programa é composto por vários tipos de apoios, nos quais pude acompanhar a submissão das candidaturas aos seguintes: Apoiar. PT, Apoiar Restauração, Apoiar Rendas e Apoiar + Simples. Para os três primeiros apoios era necessária uma declaração do contabilista certificado.

- **Apoiari.PT**

As empresas beneficiárias deste apoio eram as empresas com quebras de faturação, que atuavam nos setores afetados pelas medidas excecionais de mitigação da crise sanitária. Tendo por base as empresas-clientes do gabinete, as que se enquadravam neste apoio eram as PME, cujas preenchessem os seguintes requisitos:

- Estar legalmente constituída a 1 de janeiro de 2020;
- Dispor de contabilidade organizada;
- Não ter sido alvo de um processo de insolvência;
- Deter capitais próprios positivos a 31 de dezembro de 2019;
- Possuir certificado de PME pelo IAPMEI;
- Ter a situação regularizada perante a Administração Fiscal e a Segurança Social;
- Declarar uma diminuição da faturação comunicada à AT no sistema e-Fatura de, pelo menos, 25% em 2020, face ao ano anterior;
- Possuir um CAE inserido no Anexo A à Portaria n.º 69-A/2021, de 24 de março.

A taxa de financiamento deste apoio era de 20% do montante da diminuição da faturação da empresa. A candidatura inicialmente foi submetida tendo apenas em conta os três primeiros trimestres de 2019 e 2020 e só depois, na prorrogação do pedido, é que se incluiu o quarto trimestre desses dois anos.

As empresas, candidatando-se a este apoio, tinham a obrigação de manter o número de postos de trabalho, não cessar as atividades e não procederem à distribuição de lucros, ou outros fundos, a sócios. Esta candidatura era efetuada através do Balcão 2020, no qual as empresas deveriam estar devidamente inscritas. No caso de as candidaturas serem aprovadas, as empresas teriam de decidir aceitar ou não as condições presentes no termo de aceitação, caso não o fizessem não lhes seriam pagos os valores aceites na candidatura. Se aceitassem, teriam ainda de proceder aos pedidos de pagamento que eram apresentados pelo beneficiário no Balcão 2020.

- **Apoiar Restauração**

As empresas beneficiárias do Apoiar Restauração eram aquelas que eram as mesmas do Apoiar. PT com a particularidade de que neste apoio o CAE das mesmas deveria constar no Anexo B à Portaria n.º 69-A/2021, de 24 de março, bem como estarem legalmente constituídas a 1 de março de 2020, terem sede num dos concelhos do território nacional continental abrangidos pela suspensão de atividades previstas na Resolução do Conselho de Ministros n.º 92 -A/2020, de 2 de novembro, alterada pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 96 -B/2020, de 12 de novembro, bem como no Decreto n.º 9/2020, de 21 de novembro, no Decreto n.º 11/2020, de 6 de dezembro, no Decreto n.º 11 -A/2020, de 21 de dezembro, e no Decreto n.º 2 -A/2021, de 7 de janeiro, e terem sido abrangidas pela suspensão no período relevante para o cálculo e atribuição do apoio.

As obrigações e a taxa de financiamento que as empresas tinham ao se candidatarem a este apoio eram iguais às do Apoiar. PT. Os pagamentos do apoio obedeceram a um conjunto de procedimentos, nomeadamente, processamento de um pagamento automático inicial, após a confirmação do termo de aceitação, no montante equivalente a 50% do incentivo inicialmente aprovado; o pagamento final, com os correspondentes acertos, era processado após validação da informação declarada relacionada com a diminuição registada na faturação da empresa, através dos registos comunicados à AT no sistema e-Fatura. Quando o valor do apoio era inferior a 1.000€, era processado apenas um pagamento.

- **Apoiar Rendas**

Inicialmente, os beneficiários deste apoio eram os mesmo do Apoiar. PT com a condição de serem arrendatários, com um contrato de arrendamento para fins não habitacionais, comunicado no Portal das Finanças, com início em data anterior a 13 de março de 2020 à data da candidatura, não exista, ou seja, ineficaz qualquer causa de cessação do contrato.

Posteriormente, este apoio foi alargado a empresários em nome individual, sem contabilidade organizada, com ou sem trabalhadores a cargo, a contratos de exploração ou cedência de imóveis para fins comerciais, exceto quando digam respeito a estabelecimentos inseridos em conjunto comercial e a um conjunto de novos CAE's, nomeadamente, 10711: Panificação, 10712: Pastelaria, 20510: Fabricação de explosivos e artigos de pirotecnia e 86220: Atividades de prática médica de clínica especializada em ambulatório – Estomatologia.

As obrigações relativas a este apoio passavam por conservar, por um período de dois anos após o pagamento final, os comprovativos de pagamento de rendas aos senhorios realizados no primeiro semestre de 2021, de montante, pelo menos, igual ao do apoio concedido; não cessarem atividade, manterem o número de postos de trabalho e não distribuírem lucros, ou outros fundos, a sócios caso se aplique.

- **Apoiar + Simples**

Este apoio foi um dos últimos a surgir no Programa Apoiar pois alargou os beneficiários relativamente ao Apoiar. PT para aqueles que eram empresários em nome individual (ENI) sem contabilidade organizada, com ou sem trabalhadores a cargo, com quebras de faturação, que atuem nos setores afetados pelas medidas excecionais de mitigação da crise sanitária, sendo que, constituíam ainda eram beneficiários, os ENI que, em 2019, ainda não tinham optado pela contabilidade organizada.

As obrigações, no que concerne a este apoio, passavam por manter o número de postos de trabalho, não poder distribuir lucros e dividendos, sob qualquer forma, nomeadamente a título de levantamento por conta e não poder cessar atividade. Os pedidos de pagamento eram apresentados pelo beneficiário no Balcão, de acordo com o definido no Aviso para Apresentação de Candidaturas.

- **Apoio Extraordinário à Redução da Atividade Económica de Trabalhador Independente/ Membros de Órgãos Estatutários**

O apoio extraordinário para os trabalhadores independentes e membros dos órgãos estatutários foi bastante solicitado pelos clientes do gabinete, o qual pude acompanhar e efetuar diretamente. No entanto, as regras de submissão das candidaturas deste apoio mudavam constantemente, uma vez que, como os pedidos eram feitos mensalmente e tendo em conta a evolução da situação pandémica que o país atravessava as regras iam alterando tendo em consideração comunicados e evolução do plano de desconfinamento, com a diminuição das restrições que eram impostas às empresas face à situação pandémica o acesso ao apoio também diminuía.

Para aderirem a este apoio, os trabalhadores independentes e os membros dos órgãos estatutários tinham de ter uma quebra de faturação superior a 40%, podendo esta ser igual à quebra de faturação nos 30 dias anteriores aos do pedido, com referência à média mensal dos 2 meses anteriores a esse período, ou face ao período homólogo do ano anterior, ou, ainda, para quem tenha iniciado atividade há menos de 12 meses, à média desse período. Devendo o trabalhador/ membro de órgão estatutário deter certidão de contabilista certificado que o ateste. Este apoio era pedido geralmente entre o dia 1 e o dia 10 de cada mês no site da Segurança Social Direta.

Como já mencionado, este pedido ia sofrendo alterações ao longo dos meses sendo que, inicialmente, podiam aceder a este apoio os trabalhadores independentes e membros de órgãos estatutários que comprovassem a quebra de 40% da faturação calculada nos moldes anteriormente descritos, no entanto, posteriormente, apenas podiam recorrer a este apoio trabalhadores independentes ou membros de órgãos estatutários que, para além de comprovarem a quebra, o CAE das atividades que possuíam, ou das empresas para as quais trabalhavam, estivesse presente no Anexo da Portaria n.º 85/2021. Isto fez com que o número de clientes que podiam recorrer a este apoio diminuísse significativamente.

Capítulo 6: Conclusão

Neste capítulo serão apresentadas as principais conclusões obtidas através do estudo efetuado destacando, também, as limitações, as contribuições e as pistas para investigações futuras.

6.1. Discussão e Principais Conclusões

O estudo da contabilidade e o setor da pesca entre 1933 e 1974, foi dividido em três questões de investigação. A resposta a essas questões serve para clarificar e compreender a evolução das práticas contabilísticas no setor, durante o período de ditadura, bem como perceber de que forma é que a informação contabilística era registada e por quem, e determinar quais as motivações que levavam as pessoas envolvidas no setor da pesca a procederem a estes registos.

Qual a evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca entre 1933-1974?

Entre 1933 e 1974, foram várias as alterações que ocorreram ao nível das práticas contabilísticas levadas a cabo pelas empresas. Como se pode verificar através da revisão de literatura, estas alterações não ocorrem apenas a nível internacional, mas também nacional. Tal como Saraiva et al. (2015a) mencionaram, com a globalização da economia, durante os anos 70 e 80 do século XX, foram várias as pressões que assumiram um especial impacto nas questões contabilísticas. Tendo sido necessário iniciar um movimento no sentido de uma harmonização contabilística à escala internacional, de modo a diluir estas pressões, surgindo assim o IASC, em 1973 (Saraiva et al., 2015a). Na EU, este processo de harmonização só começou a ser perceptível a partir dos anos 70, nos quais a UE procurou harmonizar a prestação e elaboração da informação financeira nos estados-membros (Rodrigues & Guerreiro, 2004).

Em Portugal, na primeira metade do século XX, ainda se aplicavam as disposições presentes no Código Comercial de 1888, sendo que existia a obrigação, por parte dos comerciantes, de conservarem livros que possibilitassem o conhecimento das suas transações comerciais e a sua riqueza de forma clara (Saraiva & Gabriel, 2019). Ainda durante a primeira metade do século XX, continuaram em vigor as disposições presentes no código Comercial (Carqueja, 2011). Faria (2011) verificou, através do seu estudo, que numa empresa do setor conserveiro, entre o final do século XIX e a primeira metade do século XX, os livros contabilísticos da empresa foram escriturados segundo o método das partidas dobradas, sendo que, a partir de 1925, as operações eram inicialmente registadas no memorial ou borrador, passando, posteriormente, aos diários divisionários, onde as operações eram assentes diária

e analiticamente; paralelamente, as operações eram assinaladas nos razões auxiliares, por ordem de contas, sendo que, no final do mês, as operações registadas nos diários divisionários eram concentradas no diário geral ou sintético, através de um lançamento resumo, que seguia o princípio em que o total dos débitos tem que ser igual ao total dos créditos. Esta informação também se pode verificar através dos registos analisados da Companhia de Pescarias do Algarve, ou seja, durante o período em análise, os registos eram efetuados utilizando o método das partidas dobradas, havia registos que continham determinadas informações de forma detalhada e que, posteriormente, essa informação era compactada no final do ano e registada num balanço geral, o qual era mencionado no relatório da Direção e do Conselho de Administração.

Através destes relatórios analisados, da Companhia de Pescarias do Algarve, também se conseguiu apurar algumas evoluções no que dizem respeito a práticas contabilísticas adotadas, nomeadamente, comparando relatórios do início do período com os do final, conseguimos verificar a existência de uma maior organização e subdivisão das rubricas no balanço.

Como é que a informação contabilística era registada no setor da pesca, entre 1933 e 1974? Quem é que efetuava esse registo?

Através da revisão de literatura efetuada, verificou-se que a contabilidade no setor primário existe desde os primórdios da civilização uma vez que existem registos efetuados de forma muito rudimentar que serviam para o controlo dos bens (Eleutério et al., 2015). Foram vários os autores que estudaram a presença da contabilidade em diversas atividades que compõem o setor primário. Nestes estudos, verificaram, também, de que forma é que a informação contabilística era efetuada e por quem. Carnegie (1995), que efetuou uma análise contextual da sobrevivência dos registos dos negócios, relativamente à contabilidade de pastorícia pela pré-Federação Victoria, verificou que estes registos eram escassos e que as sobrevivências dos registos estavam, em parte, dependentes dos membros da família responsável pela recolha e preservação de tais registos. Similarmente ao averiguado por Carnegie (1995), Poppe (1991, p.8) verificou que os registos contabilísticos das quintas eram efetuados geralmente pelas mulheres da família e, embora fosse considerado um trabalho tedioso, Sharma (2012) constatou que a maioria dos campos para agricultura ainda são propriedade das famílias, sendo a contabilidade feita por um membro da família.

Sharma (2012) verificou também que as quintas, especialmente as mais pequenas, não mantinham as suas contas ou, se mantinham os seus registos contabilísticos, eram efetuados num regime de caixa, que adotava o sistema de entrada única, onde o facto de as contas serem mantidas em

base de caixa, os *stocks*, por exemplo, não eram levados em consideração. No entanto, Carnegie (1995) averiguou, através de livros de contabilidade, que estes continham as mais diversas informações, nomeadamente, registos que diziam respeito aos trabalhadores, como duração do trabalho, salário periódico acordado, breve descrição da posição ocupada, registos que continham informações acerca dos trabalhos realizados e montantes pagos. O autor ainda verificou, através de um dos registos analisados, que estes utilizavam a contabilidade de dupla entrada baseada no princípio do acréscimo e, na maior parte dos registos, estes continham dados das despesas, que se encontravam classificadas em diversas categorias como mão de obra, despesas de viagens e ferramentas (Carnegie, 1995). Os registos financeiros, como os livros diários, foram usados para registar uma série de transações como o trabalho, detalhes contratuais, compras, pagamentos em numerário e cheques, entre outros (Carnegie, 1995).

Através das entrevistas efetuadas para o estudo, pode verificar-se que, como a maioria dos pescadores prestava serviços para outrem, eram estes que efetuavam os registos e os mantinham organizados. Quando a prestação de serviços era efetuada a embarcações independentes mais pequenas, os registos, em alto mar, relativamente à quantidade de peixe pescado, eram geralmente efetuados pelos Mestres das embarcações. No momento da venda do pescado eram, normalmente, as mulheres dos mestres que iam, juntamente com as mulheres dos pescadores, para os mercados, vender o peixe que os seus maridos haviam pescado, sendo elas as que apontavam as quantidades de cada tipo de peixe que se vendia e os respetivos valores de venda. Quando a prestação de serviços era efetuada a Companhias de pesca ou a empresas de pesca, os registos eram efetuados de forma mais rigorosa, sendo efetuados, geralmente, em alto mar, pelos capitães ao dispor da Companhia.

Estes registos, para além de serem importantes no que toca a controlo, eram também cruciais para os pescadores uma vez que, à medida que o serviço prestado pelo pescador fosse aumentando, ou seja, à medida que cada vez se pescasse mais em cada ciclo de pesca, ia aumentando o escalão em que os pescadores estavam inseridos, pois, estes, dentro da sua atividade, eram distribuídos por escalões.

Quanto às informações facultadas pelo arquivo pertencentes à Companhia de Pescarias do Algarve, podemos verificar a existência de diversos registos que os auxiliavam na organização da Companhia o que permite verificar, também, a evolução desta. Para tal, conseguiu-se obter um conjunto de tipos de registos, sendo eles, livros de razão, registos diários da pesca, registos relativos à pesca efetuada, notas de rendimentos, notas de pescarias vendidas, registos de folhas de ordenados, registos de caixa, relativos aos pagamentos efetuados e aos recebimentos, e livros de caixa.

Quais as motivações que levavam as pessoas envolvidas no setor da pesca a elaborarem os registos contabilísticos?

Como mencionado através da revisão de literatura, devido aos avanços tecnológicos, os proprietários de atividades do setor primário precisam de uma administração mais competitiva, sendo a contabilidade uma ferramenta capaz de auxiliá-los no desenvolvimento das suas atividades na tomada de decisões (Marcussi et al., 2014). Alleblas (1988) e Eleutério et al. (2015), através dos seus estudos permitiram-nos verificar que a contabilidade, na pecuária e na horticultura, tem sido utilizada para melhorar esta atividade e auxiliar na tomada de decisões, fazendo com que os registos atualizados sejam um elemento crucial para a tomada de decisões por parte dos agricultores e horticultores.

Sharma (2012), na sua investigação, verificou que os registos contabilísticos mantidos pelos agricultores eram elaborados de modo a mostrar o custo de produção de cada unidade separadamente e o custo dos produtos acabados, auxiliando assim a gestão da atividade. Semelhante ao averiguado por Doğan et al. (2013), que corroborou o uso da contabilidade como uma ferramenta capaz de prestar auxílio em estimativas dos custos efetivos relativos aos bens agrícolas; na determinação dos preços de venda dos bens obtidos a partir de atividades agrícolas; na monitorização dos movimentos de quantidade e valor relativos aos bens agrícolas; no desempenho da análise de custos, seguido de medidas de precaução racionais; na assistência às empresas agrícolas no planeamento orçamental para o futuro e na prestação de informações sobre empresas agrícolas a instituições de crédito agrícola.

Relativamente às motivações para a realização dos registos contabilísticos, por parte das atividades deste setor, verificou-se que estas são diversas, dependendo da atividade que se está a analisar. Para além do cumprimento do requisito da posse das informações mínimas das atividades (Sharma, 2012) e do cumprimento das obrigações fiscais (Poppe, 1991), as informações contabilísticas pretendiam desenvolver as atividades e os negócios de forma eficaz e sustentável, uma vez que, com os avanços da tecnologia, as empresas procuram formas de melhorar os seus negócios (Eleutério et al., 2015). O baixo nível de gestão, a falta de meios económicos no setor e a adequação limitada dos princípios contabilísticos gerais conduzem a uma situação em que os agricultores são mais relutantes em preparar relatórios contabilísticos e a utilizarem este tipo de informação do que outras atividades de outros setores (Argilés & Slof, 2001). Sendo que, muitas das explorações agrícolas europeias, devido à sua dimensão ou forma legal, não têm obrigação de publicar demonstrações financeiras e, quando os agricultores utilizam contas, normalmente só o fazem para cumprir os requisitos fiscais (Argilés & Slof, 2001).

Corroborando estas informações, através deste estudo, foi possível averiguar que as motivações, que levavam as pessoas envolvidas no setor da pesca a elaborarem os registos contabilísticos e a manterem a contabilidade atualizada, eram geralmente motivações relacionadas com o apuramento de impostos, sendo que, para as Companhias e para as grandes embarcações, também se tratavam de motivações relacionadas com o controlo e auxílio na tomada de decisões que estes registos possibilitavam. Quanto às motivações dos pescadores relativamente aos registos efetuados, estas prendiam-se, na sua maioria, pela vantagem que advinha dessa informação, pois ao informarem os capitães acerca do que haviam pescado, e estes procederem ao seu registo, os pescadores podiam subir de escalão o que, por sua vez, fazia com que aumentassem os seus rendimentos, sendo-lhes isto bastante favorável.

6.2. Limitações do Estudo, Contribuições e Pistas para Investigação Futura

O estudo da contabilidade e a pesca, a evolução das práticas contabilísticas adotadas no setor da pesca contribuiu, para além do aumento do conhecimento sobre a evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca, para o desenvolvimento da literatura científica relacionada com a história da contabilidade e os setores primários de atividade em Portugal, uma vez que esta é bastante escassa.

No que diz respeito às limitações deste estudo, este poderia ter alcançado uma maior abrangência não fosse o facto de o suporte documental obtido pertencer na íntegra à Companhia de Pescarias do Algarve, bem como o facto de nestes documentos não haver registos para todo o período em análise, o que limita muito o estudo, uma vez que, para além de não se conseguir analisar todo o período pretendido por falta de documentos, o estudo fica, também, restringido a apenas uma Companhia, não tendo sido possível analisar registos de embarcações independentes e de empresas de pesca de pequenas dimensões. Outra limitação existente foi o facto de a maior parte dos dados obtidos através das entrevistas estar dependente da memória dos entrevistados, sendo que esta limitação já seria de esperar, no entanto, esta limitação teve impacto superior ao esperado nos resultados do estudo pois, para além do número de entrevistados ter sido reduzido, estes já possuíam uma idade avançada o que lhes dificultou no recordar de determinados aspetos. Por fim, uma última limitação ao estudo foi a dificuldade na obtenção dos dados uma vez que, apesar das diversas tentativas de obtenção de informação junto de associações de pesca e da capitania, estas foram sem sucesso pois os registos haviam sido destruídos, para além de toda a documentação ter sido obtida de forma online.

Para investigações futuras, como este estudo esteve restrito a uma amostra reduzida e a um período de tempo específico, seria interessante abranger as entrevistas a contabilistas da época, pois, com estas entrevistas, seria possível obter informação a partir de uma perspetiva mais técnica e centrada na prática da contabilidade em si. Também seria interessante alargar o horizonte temporal do estudo de modo a comparar as práticas contabilísticas adotadas no passado com as práticas contabilísticas adotadas atualmente no setor da pesca.

Fontes de arquivo

ADFAR: *Livros de Razão*. 1918-1941, Cota Antiga CPA207. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/022/0001

ADFAR: *Livros de Razão*. 1942-1946, Cota Antiga CPA18. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/022/0002

ADFAR: *Balancetes do Razão*. 1937-1950, Cota Antiga CPA17. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/014/0001

ADFAR: *Balancetes do Razão*. 1958-1965, Cota Antiga CPA58. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/014/0003

ADFAR: *Balancetes do Razão*. 1965-1969, Cota Antiga CPA38. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/014/0004

ADFAR: *Registo de Folhas de Ordenados*. 1960-1970, Cota Antiga CPA 989. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/134/0001

ADFAR: *Registo de Folhas de Ordenados*. 1971-1978, Cota Antiga CPA909. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/134/0002

ADFAR: *Registo de Balancetes*. 1934-1934, Cota Antiga CPA451. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/087/0005

ADFAR: *Registo de Balancetes*. 1937-1937, Cota Antiga CPA1244. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/087/0006

ADFAR: *Registo de Balancetes*. 1948-1948, Cota Antiga CPA1772. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/087/0007

ADFAR: *Registo de Balancetes*. 1961-1965, Cota Antiga CPA1164. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/087/0008

ADFAR: *Registo de Balancetes*. 1967-1967, Cota Antiga CPA1150. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/087/0011

ADFAR: *Registo de Balancetes*. 1968-1969, Cota Antiga CPA1176. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/087/0012

ADFAR: *Nota de Pescarias Vendidas*. 1935-1935, Cota Antiga CPA1763. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/071/0009

ADFAR: *Nota de Pescarias Vendidas*. 1938-1938, Cota Antiga CPA1287. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/071/0011

ADFAR: *Nota de Pescarias Vendidas*. 1942-1942, Cota Antiga CPA756. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/071/0012

ADFAR: *Registo Diário da Pesca*. 1958-1964, Cota Antiga CPA8. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/049/0001

ADFAR: *Registo Diário da Pesca*. 1964-1967, Cota Antiga CPA7. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/049/0002

ADFAR: *Registo Diário da Pesca*. 1968-1972, Cota Antiga CPA3. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/049/0003

ADFAR: *Registo Diário da Pesca*. 1969-1969, Cota Antiga CPA5. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/049/0004

ADFAR: *Registo de Documentos Relativos à Pesca Efetuada*. 1941-1946, Cota Antiga CPA1106. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/117/0001

ADFAR: *Registo de Documentos Relativos à Pesca Efetuada*. 1942-1942, Cota Antiga CPA1752. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/117/0002

ADFAR: *Registo de Documentos Relativos à Pesca Efetuada*. 1943-1947, Cota Antiga CPA1751. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/117/0003

ADFAR: *Registo de Documentos Relativos à Pesca Efetuada*. 1966-1966, Cota Antiga CPA1134. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/117/0004

ADFAR: *Registo de Documentos Relativos à Pesca Efetuada*. 1973-1978, Cota Antiga CPA911. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/117/0005

ADFAR: *Notas de Rendimentos*. 1950-1950, Cota Antiga CPA1310. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/073/0001

ADFAR: *Notas de Rendimentos*. 1961-1961, Cota Antiga CPA1141. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/073/0002

ADFAR: *Notas de Rendimentos*. 1964-1965, Cota Antiga CPA1157. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/073/0003

ADFAR: *Notas de Rendimentos*. 1966-1966, Cota Antiga CPA1133. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/073/0004

ADFAR: *Registo de Caixa – Pagamentos*. 1961-1961, Cota Antiga CPA1215. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/090/0001

ADFAR: *Registo de Caixa – Pagamentos*. 1967-1967, Cota Antiga CPA1419. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/090/0002

ADFAR: *Registo de Caixa – Pagamentos*. 1968-1968, Cota Antiga CPA1424. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/090/0003

ADFAR: *Registo de Caixa – Pagamentos*. 1969-1969, Cota Antiga CPA1437. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/090/0004

ADFAR: *Registo de Caixa – Pagamentos*. 19670-1970, Cota Antiga CPA1331. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/090/0005

ADFAR: *Registo de Caixa – Pagamentos*. 1971-1971, Cota Antiga CPA1325. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/090/0006

ADFAR: *Registo de Caixa – Pagamentos*. 1972-1972, Cota Antiga CPA1410. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/090/0007

ADFAR: *Registo de Caixa – Pagamentos*. 1973-1973, Cota Antiga CPA1354. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/090/0008

ADFAR: *Registo de Caixa – Pagamentos*. 1974-1974, Cota Antiga CPA1345. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/090/0009

ADFAR: *Registo de Caixa – Recebimentos*. 1967-1967, Cota Antiga CPA1425. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/091/0001

ADFAR: *Registo de Caixa- Recebimentos*. 1968-1968, Cota Antiga CPA1427. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/091/0002

ADFAR: *Registo de Caixa- Recebimentos*. 1969-1969, Cota Antiga CPA1436. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/091/0003

ADFAR: *Registo de Caixa- Recebimentos*. 1970-1970, Cota Antiga CPA1330. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/091/0004

ADFAR: *Registo de Caixa- Recebimentos*. 1971-1971, Cota Antiga CPA1323. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/091/0005

ADFAR: *Registo de Caixa- Recebimentos*. 1972-1972, Cota Antiga CPA1413. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/091/0006

ADFAR: *Registo de Caixa- Recebimentos*. 1973-1973, Cota Antiga CPA1355. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/091/0007

ADFAR: *Registo de Caixa- Recebimentos*. 1974-1974, Cota Antiga CPA1340. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/091/0008

ADFAR: *Livros de Caixa*. 1923-1938, Cota Antiga CPA192. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/016/0005

ADFAR: *Livros de Caixa*. 1938-1944, Cota Antiga CPA170. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/016/0006

ADFAR: *Livros de Caixa*. 1944-1949, Cota Antiga CPA173. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/016/0007

ADFAR: *Livros de Caixa*. 1950-1954, Cota Antiga CPA186. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/016/0008

ADFAR: *Livros de Caixa*. 1954-1964, Cota Antiga CPA188. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/016/0009

ADFAR: *Livros de Caixa*. 1964-1966, Cota Antiga CPA194. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/016/0012

ADFAR: *Livros de Caixa*. 1967-1970, Cota Antiga CPA226. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/016/0013

ADFAR: *Livros de Caixa*. 1970-1973, Cota Antiga CPA223. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/016/0014

ADFAR: *Livros de Caixa*. 1973-1974, Cota Antiga CPA227. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/016/0015

ADFAR: *Relatórios da Direção e do Conselho de Administração*. 1936-1974, Cota Antiga CPA1265. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/162/0005

ADFAR: *Relatórios da Direção e do Conselho de Administração*. 1973 Cota Antiga CPA1110. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/162/0008

ADFAR: *Relatórios da Direção e do Conselho de Administração*. 1948-1972, Cota Antiga CPA1266. Código de Referência: PT/ADFAR/EMP/CPALG/162/0006

Referências Bibliográficas

- Aguiar, J. V. (2013). A política de classe na economia do Estado Novo: a burguesia como classe beneficiária. *Revista Da Faculdade de Letras Da Universidade Do Porto*, 25, 119–140.
- Alves, M. D. C. G. (2003). Relevância da informação contabilística—Abordagem teórica e estudo empírico. In *Conferência: XIII Jornadas Hispano Lusas de Gestión Científica-La Empresa Familiar en un Mundo Globalizado* (pp. 361-370). Covilhã.
- Alleblas, J. T. W. (1987). *Management in de glastuinbouw: een zaak van passen en meten* (Doctoral dissertation, LEI).
- Alshenqeeti, H. (2014). Interviewing as a data collection method: A critical review. *English Linguistics Research*, 3(1), 39-45.
- Amorim, I. (2001). A organização do trabalho da pesca, em finais do séc. XIX, na Póvoa de Varzim. In: Luís A. de Oliveira Ramos, Jorge Martins Ribeiro & Amélia Polónia (coord.), *Estudos em homenagem a João Francisco Marques*, Vol. I, pp.113-133, Faculdade de Letras da Universidade do Porto, Porto.
- Antunes, M. (2007). *Caracterização da pesca com arte de xávega na zona costeira adjacente ao estuário do Tejo*. (Dissertação de Mestrado) Faculdade de Ciências da Universidade de Lisboa, Lisboa.
- Argilés, J. M. (2001). Accounting information and the prediction of farm non-viability. *European Accounting Review*, 10(1), 73-105.
- Argilés, J. M., & Slof, E. J. (2001). New opportunities for farm accounting. *European Accounting Review*, 10(2), 361-383.
- Assis, J. L. F. (1995). Uma contabilidade familiar? *Contabilidade Vista & Revista*, 6(1), 05-12.
- Baker, C. R., & Bettner, M. S. (1997). Interpretive and critical research in accounting: a commentary on its absence from mainstream accounting research. *Critical perspectives on Accounting*, 8(4), 293-310.
- Belmonte, V. A. B., & de Souza Freitas, W. R. (2013). Empresas familiares e a profissionalização da gestão: estudo de casos em empresas paulistas. *Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria*, 6(1), 71-89.
- Bendovschi, A. C. (2015). The evolution of accounting information systems. *SEA—Practical Application of Science*, 3(07), 91-96.
- Bengtsson, M. (2016). How to plan and perform a qualitative study using content analysis. *NursingPlus Open*, 2, 8-14.
- Campina, A., & Tomás, S. (2016). Portugal, o Estado Novo, António de Oliveira Salazar e a ONU: Posicionamento(s) e (i)legalidades no pós-II guerra mundial (1945-1970). In M.F. Rollo, M.M.T. Ribeiro, A. Cunha, I.M.F. Valente (Orgs.), *A Europa do Pós II Guerra Mundial: o caminho da cooperação* (pp. 77-93). Lisboa: IHC.
- Caria, A. A., & Rodrigues, L. L. (2014). The evolution of financial accounting in Portugal since the 1960s: A new institutional economics perspective. *Accounting History*, 19(1-2), 227-254.

- Carlock, R., & Ward, J. (2001). *Strategic planning for the family business: Parallel planning to unify the family and business*. (1st ed.). New York: Palgrave.
- Carmona, S., Ezzamel, M., & Gutiérrez, F. (2006). Accounting history research: traditional and new accounting history perspectives. *De Computis-Revista Española de Historia de la Contabilidad*, 1(1), 24-53.
- Carnegie, G. D. (1995). Pastoral accounting in pre-Federation Victoria: A contextual analysis of surviving business records. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(5), 3-33.
- Carnegie, G. D., & Napier, C. J. (1996). Critical and interpretive histories: Insights into accounting's present and future through its past. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9(3), 7-39.
- Carnegie, G. D. (2005). O passado da contabilidade em Portugal. *Revista Contabilidade e Gestão*, (1), 15-17.
- Carnegie, G. D., & Napier, C. J. (2012). Accounting's past, present and future: The unifying power of history. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 25(2), 328-369.
- Carnegie, G. D., & Napier, C. J. (2019). Call for Papers: Accounting and the exploitation of the natural world. *Accounting History*, 24(4), 622.
- Carqueja, H. O. (2011). Apontamento sobre a contabilidade em Portugal entre 1900 e 1950. *De Computis - Revista Española de Historia de La Contabilidad*, (14), 3-49.
- Carvalho, J. P. S. (2018). Os Pescadores bacalhoeiros nos anos 60. *Omni Tempore: Atas dos Encontros da Primavera*. Porto: Faculdade de Letras da Universidade do Porto, p. 435-479.
- Clary-Lemon, J. (2014). Archival research processes: A case for material methods. *Rhetoric Review*, 33(4), 381-402.
- Crepaldi, S. A. (2012). *Contabilidade rural: uma abordagem decisoria* (8th ed.). São Paulo: Atlas.
- Denzin, N. K., Lincoln, Y. S. (2008). *Strategies of Qualitative Inquiry* (3rd ed.). London: Editors.
- Doğan, Z., Arslan, S., & Köksal, A. G. (2013). Historical development of agricultural accounting and difficulties encountered in the implementation of agricultural accounting. *International Journal of Food and Agricultural Economics*, 1(2), 105-114.
- Dumer, M. C., Ramos, Mendonça, M. M. de, Costa, W. B. da, & Silva, A. A. B. F. da. (2015). Percepção de importância da contabilidade de custos na produção de leite: um estudo com produtores rurais de Alfredo Chaves-E.S. *XXII Congresso Brasileiro de Custos* (pp. 1-10). Foz do Iguaçu.
- Eleutério, A. P., Eleutério, A. P., & Peixoto, L. C. (2015). Contabilização do setor pecuário do agronegócio: aplicação das nbcs e cpcs. *Diálogos Em Contabilidade: Teoria e Prática*, 3(1), 1-19.
- Esteve, E. H. (2001). Investigación Histórico-Contable: objetividad y uso de teorías sociológicas. *Partida Doble*, (121), 72-79.
- Faria, A. R. (2006a). Relevância, conteúdo e metodologia da investigação histórica em contabilidade. *Revista de Contabilidade e Comércio*, 237, 185-223.
- Faria, A. R. (2006b). A investigação em história da contabilidade em Portugal, 1990-2004: um estudo empírico. In: *III Jornadas de História da Contabilidade* (pp.1-40). Lisboa: APOTEC/ ISCAL.
- Faria, A. R. (2011). A organização contabilística no sector conserveiro entre o final do século XIX e a

- primeira metade do século XX: O caso Júdice Fialho. *Pecunia: Revista de La Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales*, (13), 135–160.
- Fleischman, R. K., & Tyson, T. N. (1997). Archival researchers: an endangered species?. *The Accounting Historians Journal*, 24(2), 91-109.
- Garcia, P., Sonka, S. T., & Mazzacco, M. A. (1983). A multivariate logit analysis of farmers' use of financial information. *American Journal of Agricultural Economics*, 65(1), 136-141.
- Giraudeau, M. (2017). The farm as an accounting laboratory: An essay on the history of accounting and agriculture. *Accounting History Review*, 27(2), 201–215.
- Goldkuhl, G. (2012). Pragmatism vs interpretivism in qualitative information systems research. *European Journal of Information Systems*, 21(2), 135-146.
- Gomes, D. (2000). *A evolução dos registos contabilísticos e a aplicação da partida dobrada em Portugal* (Dissertação de Mestrado). Universidade do Minho, Braga.
- Gomes, D., Carnegie, G. D., Napier, C. J., Parker, L. D., & West, B. (2011). Does accounting history matter? *Accounting History*, 16(4), 389–402.
- Gomes, D., & Rodrigues, L. L. (2017). Investigação em história da contabilidade. In: M. J. Major & R. Vieira (Eds.), *Contabilidade e Controlo de Gestão* (2ª ed.) (pp. 215-243). Lisboa: Escolar Editora.
- Halberg, N., Verschuur, G., & Goodlass, G. (2005). Farm level environmental indicators: are they useful? An overview of green accounting systems for european farms. *Agriculture, Ecosystems and Environment*, 105(1-2), 195-212.
- Hopper, T., & Powell, A. (1985). Making sense of research into the organizational and social aspects of management accounting: a review of its underlying assumptions. *Journal of management Studies*, 22(5), 429-465.
- Horngren, C., Sundem, G., Stratton, W., Burgstahler, D. e Schatzberg, J. (2008), *Introduction to management accounting* (14th ed.). New Jersey: Pearson International Edition.
- Huerta, E., Petrides, Y., & O'Shaughnessy, D. (2017). Introduction of accounting practices in small family businesses. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 14(2), 111-136.
- Kamal, S. (2015). Historical evolution of management accounting. *The Cost and Management*, 43(4), 12-19.
- Luening, R. A. (1989). Farm Records can Improve Profitability. In: United States Department of Agriculture (eds) *Farm Management: How to Achieve your Farm Business Goals*, 103-112. Washington DC: US Government Printing Office.
- Magro, C., Domenico, D., Klann, R., & Zanin, A. (2011). Contabilidade rural: Comparativo na rentabilidade das atividades. *Congresso Brasileiro de Custos-ABC*. Rio de Janeiro.
- Major, M. J., Vieira, R., & Robalo, R. (2017). Investigação qualitativa em Contabilidade. In: M. J. Major & R. Vieira (Eds.), *Contabilidade e controlo de gestão: teoria, metodologia e prática* (2ª ed.), 139-171. Lisboa: Escolar Editora.
- Malterud, K. (2001). Qualitative research: standards, challenges, and guidelines. *The Lancet*, 358(9280), 483-488.
- Marcussi, D., Marcussi, E., Silva, E., Linares, F., & Tomaz, P. (2014). O uso da contabilidade como

- instrumento de controle na atividade rural. *Diálogos Em Contabilidade Teoria e Prática*, 2(1), 1-10.
- Martins, R. (2019). O papel da contabilidade de gestão no setor vinícola. *ISLA Multidisciplinary e-Journal*, 2(1), 1-15.
- Medeiros, C. A. (2006). As Pescas. *CA Medeiros (dir. e coord.), Geografia de Portugal*, 3, 154-171.
- Monteiro, E. (2012). *As pescas portuguesas*. Lisboa: Academia das Ciências de Lisboa.
- Moore, K. (2009). Paradigms and theory building in the domain of business families. *Family Business Review*, 22(2), 167-180.
- Mosca, J. (2007). Salazar e a política económica do Estado Novo. *Lusíada*, 2 (4), pp. 339- 364.
- Mulawarman, A. D. (2020). Accounting, Agriculture, and War. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(1), 1-22.
- Napier, C. J. (2001). Accounting history and accounting progress. *Accounting History*, 6(2), 7-31.
- Nelson, C., Treichler, P.A., Grossberg, L. (1992). *Cultural Studies* (1st ed.). New York: Routledge.
- Oliveira, S., Oliveira, I., & Ferreira, M. (2010). A comunidade piscatória de Vila Chã (Vila do Conde) - Cultura e desenvolvimento. *XII Colóquio Ibérico de Geografia*. Porto.
- Peixe, B. C. S., da Silva Lehnhard, N., & Harres, P. R. (2000). Contabilidade familiar: Um enfoque orçamentário. *Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR*, 1(2), 69-78.
- Petry, L. I., & Nascimento, A. M. (2009). Um estudo sobre o modelo de gestão e o processo sucessório em empresas familiares. *Revista Contabilidade & Finanças*, 20(49), 109–125.
- Pinto, A. C. (2007). O Estado Novo português e a vaga autoritária dos anos 1930 do século XX. *O corporativismo em português: Estado, política e sociedade no salazarismo e no varguismo*. Rio de Janeiro: *Civilização Brasileira*, 17-43.
- Planas, J., & Sagner, E. (2005). Accounting records of large rural estates and the dynamics of agriculture in Catalonia (Spain), 1850–1950. *Accounting, Business & Financial History*, 15(2), 171-185.
- Poppe, K. J. (1991). Information needs and accounting in agriculture, *Agricultural Economics Research Institute LEI*, 444, 1–51.
- Prencipe, A., Bar-Yosef, S., & Dekker, H. C. (2014). Accounting research in family firms: Theoretical and empirical challenges. *European Accounting Review*, 23(3), 361–385.
- Previts, G. J., Parker, L. D., & Coffman, E. N. (1990). Accounting history: definition and relevance. *Abacus*, 26(1), 1-16.
- ProMar (2015). Programa operacional pesca 2007-2013. Lisboa: Ministério da Agricultura e do Mar.
- Quinn, M., & Gibney, D. (2018). Accounting at an Irish maltster—the accounting practices of Bennetts of Ballinacurra in the 1920s and 1930s. *Accounting History Review*, 28(1-2), 61-84.
- Rebelo, M. J. F. (2010). *As Indústrias da Pesca e Conservas de Atum no Algarve do Século XX*. (Dissertação de Mestrado). Universidade do Algarve, Algarve.
- Riegelhaupt, J. F. (1979). Os camponeses e a política no Portugal de Salazar—o Estado Corporativo e o «apoliticismo» nas aldeias. *Análise Social*, 15(59), 505-523.

- Rodrigues, L. L., & Guerreiro, M. S. (2004). *A convergência de Portugal com as Normas Internacionais de Contabilidade*. Lisboa: Publisher Team.
- Salvato, C., & Moores, K. (2010). Research on accounting in family firms: Past accomplishments and future challenges. *Family Business Review*, 23, 193-215
- Santos, F. (1997). *As pescas em Portugal continental: O Caso Amostra da Afurada* (Dissertação). Universidade do Porto, Porto.
- Santos, M. P. N., Seixas, S., Aggio, R. B. M., Hanazaki, N., Costa, M., Schiavetti, A., ... & Azeiteiro, U. M. (2012). A pesca enquanto atividade humana: pesca artesanal e sustentabilidade. *Revista de Gestão Costeira Integrada-Journal of Integrated Coastal Zone Management*, 12(4), 405-427.
- Saraiva, H., & Gabriel, V. (2019). A profissão contabilística em Portugal -século XX; The accounting profession in Portugal - 20th century. In: *XX Congresso AECA* (pp. 1-14). Málaga.
- Saraiva, H., Alves, M., & Gabriel, V. (2015a). As raízes do processo formal de harmonização contabilística , a sua evolução e influência em Portugal. *De Computis: Revista Española de Historia de La Contabilidad*, 12(22), 172-204.
- Saraiva, H., Alves, M., & Gabriel, V. (2015b). Normalização contabilística em Portugal : a sua evolução e situação atual. In: *Congresso dos TOC* (p.20). Lisboa.
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2009). *Research methods for business students* (5th ed.). England: Pearson education.
- Sharma, R. S. (2012). Accounting for agriculture. *International Journal of Recent Research and Review*, 2(1), 62-66.
- Silva, R., & Silva, P. (2013). O contributo dos métodos qualitativos na investigação em contabilidade de gestão. *Indagatio Didactica*, 5(2), 1047-1063.
- Silva, J. R. (1999). *A Regulação de Economia no Salazarismo*. Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa
- Songini, L., Gnan, L., & Malmi, T. (2013). The role and impact of accounting in family business. *Journal of Family Business Strategy*, 4(2), 71-83.
- Torgal, L. R. (2009). *Estados novos, estado novo: ensaios de história política e cultural* (2nd ed.). Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra.
- Tsamenyi, M., Noormansyah, I., & Uddin, S. (2008). Management controls in family-owned businesses (FOBs): A case study of an Indonesian family-owned University. *Accounting Forum*, 32(1), 62-74.
- Vicente, C. C. da S. (2014). *A profissão de contabilista em Portugal: evidência empírica em alunos e profissionais* (Tese de Douturamento). Instituto Universitário de Lisboa, Lisboa.

Páginas Eletrónicas Consultadas

Código das Sociedades Comerciais. Acedido em 25 de abril de 2021. Disponível em: http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=524&tabela=leis

Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas. Acedido em 25 de abril de 2021. Disponível em: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/CIRC_2R/Pages/circ-codigo-do-irc-indice.aspx

Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares. Acedido em 25 de abril de 2021. Disponível em: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cirs_rep/Pages/codigo-do-irs-indice.aspx

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado. Acedido em 25 de abril de 2021. Disponível em: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/civa_rep/Pages/codigo-do-iva-indice.aspx

Código do Trabalho. Acedido em 25 de abril de 2021. Disponível em: [https://www.act.gov.pt/\(pt-PT\)/Legislacao/Codigodotrabalhoatualizado/Paginas/default.aspx](https://www.act.gov.pt/(pt-PT)/Legislacao/Codigodotrabalhoatualizado/Paginas/default.aspx)

Estatuto e Código Deontológico dos Contabilistas Certificados. Acedido em 25 de abril de 2021. Disponível em: <https://www.occ.pt/pt/a-ordem/estatuto-e-codigo-deontologico/>

Regime do IVA nas Transações Intracomunitárias. Acedido em 25 de abril de 2021. Disponível em: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/riti_rep/Pages/regime-do-iva-nas-transaccoes-intracomunitarias-in-1846.aspx

Fundos de Compensação. Acedido em 20 de abril de 2021. Disponível em: <http://www.fundoscompensacao.pt/inicio>

Programa Apoiar. Acedido pela primeira vez em 20 de dezembro de 2020 e pela última em 14 de abril de 2021. Disponível em: <https://www.iapmei.pt/PRODUTOS-E-SERVICOS/Incentivos-Financiamento/Sistemas-de-Incentivos/Incentivos-Portugal-2020/Apoiar-pt.aspx>

Apoio Extraordinário à Redução da Atividade Económica de Trabalhador Independente/ Membros de Órgãos Estatutários. Acedido pela primeira vez em 3 de dezembro de 2020 e pela última vez em 1 de abril de 2021. Disponível em: <https://www.seg-social.pt/apoio-extraordinario-a-reducao-da-atividade-economica-de-trabalhador-independente>

Apoio Extraordinário ao Rendimento dos Trabalhadores Independentes/ Membros de Órgãos Estatutários. Acedido pela primeira vez em 02 de março de 2021 e pela última vez em 10 de abril de 2021. Disponível em: <https://www.seg-social.pt/apoio-extraordinario-ao-rendimento-do-trabalhador-independentes>

Anexos

Anexo 1: Autorização para inclusão de dados e imagens no Relatório de Estágio

Anexo 1: Autorização para inclusão de dados e imagens no Relatório de Estágio



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

[Segundo o n. 18 do Despacho RT-31/2019 - Formatação gráfica e depósito]

Autorização para inclusão de dados e imagens no relatório que permitem identificar pessoas da instituição de acolhimento do estágio

mestrados@eeg.uminho.pt

Tel.: +351 253 604 515-

Fax: +351 253 601 380

Campus de Gualtar

4710-057 Braga

1. ALUNO	
Nome: <u>Joana Rita dos Santos Salgado</u>	N.º: <u>PG39716</u>
2. Título do Relatório de Estágio/Dissertação/Projeto	
<u>A contabilidade e a Banca: Evolução das Práticas contabilísticas e do banco no setor da Banca entre 1933-1974</u>	
3. EMPRESA OU INSTITUIÇÃO: PESSOAS MENSIONADA NO TRABALHO:	
Designação: <u>João Pereira - Contabilidade e Consultoria, Lda.</u>	
NIF: <u>507971256</u>	
4. RESPONSÁVEL PELOS RECURSOS HUMANOS:	
Nome: <u>João Miguel Ferreira de Carvalho Pereira</u>	
Cargo/Função na entidade: <u>Gerente / Contabilista Certificado</u>	
5. SUPERVISOR NA ENTIDADE DE ACOLOHIMENTO (no caso dos Estágios):	
Nome: <u>João Miguel Ferreira de Carvalho Pereira</u>	
N.º Membro da OCC: <u>84071</u>	NIF: <u>224576739</u>
6. Declaração de inclusão de dados e imagens	
Declaro que conheço e autorizo a inclusão de dados e imagens, no presente relatório, que podem identificar pessoas e dados relacionados com a entidade acolhedora do Estágio ou mencionada neste trabalho. Também é do meu conhecimento que nos termos da legislação em vigor existe obrigatoriedade legal de efetuar o depósito de uma cópia digital dos trabalhos de Mestrado num repositório integrante da rede do Repositório Científico de Acesso Aberto de Portugal (RCAAP), como é o caso do Repositório Institucional da Universidade do Minho. Sabendo que este depósito visa o tratamento e a preservação dos trabalhos científicos mencionados, bem como a sua difusão em regime de acesso aberto. Declaro também que a entrega do documento não infringe, tanto quanto me é possível saber, os direitos de qualquer outra pessoa ou entidade. Declaro ter sido informado pela UMinho que a presente informação refere-se aos dados pessoais/institucionais recolhidos no âmbito do Estágio Curricular do Mestrado em Contabilidade da Universidade do Minho. Responsável pelo tratamento: Universidade do Minho, Escola de Economia e Gestão, Conselho Pedagógico Destinatários dos dados: Universidade do Minho e Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC). Finalidades do tratamento: Constituir o processo administrativo que documenta a realização do estágio na UMinho, protocolado pela OCC. Efetuar diligências relacionadas com o estágio. Licitude: RGPD, artigo 6.º, n.º1, alínea b), "Execução de um contrato". Prazo de conservação dos dados: 5 anos após a defesa do mesmo. Direitos dos titulares: Direito de acesso, direito de retificação e direito de portabilidade dos dados. Direito ao apagamento terminado o prazo de conservação dos dados. O direito à limitação do tratamento, nas situações previstas no artigo 18.º do RGPD. Contactos do Encarregado da Proteção de Dados E-Mail: protecaodados@uminho.pt URL: http://www.uminho.pt/protecaodados	
9. ASSINATURAS:	
Responsável na Entidade: <u>[Assinatura]</u>	Data: <u>26/01/2027</u>
Supervisor na Entidade: <u>[Assinatura]</u>	Data: <u>26/01/2027</u>

Apêndices

Apêndice 1: Declaração de Consentimento


Universidade do Minho
Mestrado em Contabilidade
 A Contabilidade e a Pesca: Evolução das Práticas Contabilísticas adotadas no Setor da Pesca entre 1933-1974
Mestranda: Joana Salgado
Orientadora: Delfina Gomes

Com esta entrevista pretende-se a participação num estudo sobre a evolução das práticas contabilísticas adotadas no setor da pesca entre durante este período. Este estudo tem como objetivos compreender a evolução das práticas contabilísticas no setor da pesca entre 1933-1974, analisar de que forma é que a informação contabilística era registada e por quem, e perceber quais as motivações que levavam as pessoas envolvidas no setor da pesca a procederem a estes registos. Para tal, é solicitada a sua participação.

De modo a que haja rigor na análise dos dados recolhidos é necessário proceder à gravação áudio da entrevista. A entrevista, bem como a gravação, podem ser interrompidas a qualquer momento quando desejado. Assim, solicitamos o seu consentimento para a gravação.

A identidade de todos os participantes é confidencial.

Agradecemos que dê o seu consentimento e aceitação sobre a participação nesta entrevista e a autorização de gravação da mesma.

Muito obrigada!

Data: ____ / ____ / ____

Assinatura do entrevistado: _____

Apêndice 2: Guião da Entrevista

Caracterização do entrevistado:

Idade:

Sexo:

Anos de experiência na pesca:

Tipo de pesca praticada:

Funções:

Questões:

1. Porque razão começou a trabalhar neste setor? Qual a importância deste setor, no passado e no presente?
2. Como descreveria a evolução deste setor ao longo da sua vida?
3. Como era a vida durante a ditadura?
4. Sentiu que o regime de ditadura que se vivia na época afetou o desenvolvimento da sua atividade e a forma como efetuava os registos?
5. Na sua profissão/atividade registava informação que considerava útil? Como por exemplo: registo das despesas que tinha com a atividade? E daquilo que faturava aos seus clientes? Quem é que efetuava esses registos?
6. Que tipo de informação mantinha, facultativa e obrigatória?
7. Mantinha essa informação atualizada, como? Recorreu a algum serviço de contabilidade? Possuía algum livro onde pudesse efetuar esses registos? Geralmente quem é que mantinha esses registos em ordem e guardados?
8. Quais eram as principais razões que o levavam a manter a documentação da sua atividade em dia?