

POC

NOTAS EXPLICATIVAS

Classe 1 - Disponibilidades

Esta classe inclui as disponibilidades imediatas e as aplicações de tesouraria de curto prazo.

11 - Caixa:

Inclui os meios de pagamento, tais como notas de banco e moedas metálicas de curso legal, cheques e vales postais, nacionais ou estrangeiros.

119 - Transferências de caixa:

Relativamente às empresas que utilizem várias subcontas de caixa, prevê-se o uso desta conta para as transferências entre elas.

12 - Depósitos à ordem:

Respeita aos meios de pagamento existentes em contas à vista nas instituições de crédito.

13 - Depósitos a prazo; e

14 - Outros depósitos bancários:

As operações a incluir nestas contas serão estabelecidos de acordo com a legislação bancária.

15 - Títulos negociáveis:

Inclui os títulos adquiridos com o objectivo de aplicação de tesouraria de curto prazo, ou seja, por um período inferior a um ano.

18 - Outras aplicações de tesouraria:

Compreende outros bens não incluídos nas restantes contas desta classe, com características de aplicação de tesouraria de curto prazo.

19 - Provisões para aplicações de tesouraria:

Esta conta serve para registar as diferenças entre o custo de aquisição e o preço de mercado das aplicações de tesouraria, quando este for inferior àquele.

A provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada na medida em que se reduzirem ou deixarem de existir as situações para que foi criada.

Classe 2 - Terceiros

A arrumação das contas desta classe obedece à concepção que se apresenta no esquema seguinte, a qual pretende atender simultaneamente às diferentes espécies de entidades e às diversas naturezas de operações:

Natureza de operações Entidades

Estado e outros entes públicos Empresas do grupo Empresas associadas e outras participadas e participantes Restantes accionistas (sócios) Pessoal Outros

Contas debitadas

Contas creditadas

- 1 - Operações relacionadas com vendas de bens e prestações de serviços, respeitantes à actividade da empresa.
 - 2 - Operações relacionadas com vendas de imobilizado.
 - 3 - Adiantamentos efectuados, com preços fixados previamente.
 - 4 - Adiantamentos efectuados, sem preços fixados previamente.
 - 5 - Adiantamentos por conta de lucros.
 - 5-A - Resultados atribuídos à empresa ainda não disponíveis.
 - 6 - Empréstimos de financiamento.
 - 7 - Empréstimos correntes.
 - 8 - Subscrição de capital da empresa.
 - 9 - Subscrição de obrigações da empresa.
 - 10 - Acréscimos de proveitos.
 - 11 - Subsídios.
 - 12 - Outras operações relativas a dívidas de terceiros.
 - 13 - Operações relacionadas com compra de bens e obtenção de serviços, respeitantes à actividade da empresa.
 - 14 - Operações relacionadas com compras de imobilizado.
 - 15 - Adiantamentos obtidos, com preços fixados previamente.
 - 16 - Adiantamentos obtidos, sem preços fixados previamente.
 - 17 - Resultados atribuídos pela empresa ainda não disponíveis.
 - 18 - Empréstimos por obrigações.
 - 19 - Empréstimos bancários.
 - 20 - Outros empréstimos obtidos.
 - 21 - Subscrições a liberar.
 - 22 - Acréscimos de custos.
 - 23 - Operações relacionadas com contribuições, impostos e taxas.
 - 24 - Outras operações relativas a dívidas a terceiros.
- Embora as contas de terceiros sejam consideradas, na generalidade, dentro desta classe, existem também contas em que se relevam operações com terceiros nas classes 3 e 4, designadamente as contas 37, 41 e 44.

Regista os movimentos com os compradores de mercadorias, de produtos e de serviços.
212 - Clientes - Títulos a receber:

Inclui as dívidas de clientes que estejam representadas por títulos ainda não vencidos.

O saque de letras e outros títulos por motivo de vendas registado a débito da conta em epígrafe pode ser contabilizado a crédito de subconta «Clientes» diferente da de 211 «Clientes, c/c». Aquando do pagamento ou amortização da letra, será creditada a conta 211 e simultaneamente eliminado o movimento anteriormente descrito.

De modo análogo, o desconto das mesmas letras e títulos pode ser contabilizado a crédito de subconta «Clientes» diferente de 212 «Clientes - Títulos a receber», devendo, no entanto, fazer-se a respectiva transferência para esta logo que se tome conhecimento da sua extinção, por pagamento, reforma ou anulação.

Para efeitos de balanço, os saldos das contas credoras atrás referidas serão abatidos aos saldos de 211 «Clientes, c/c» e 212 «Clientes - Títulos a receber», respectivamente.

219 - Adiantamentos de clientes:

Esta conta regista as entregas feitas à empresa relativas a fornecimentos a efectuar a

terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidos para as respectivas contas na rubrica 211 «Clientes - Clientes, c/c».

22 - Fornecedores:

Regista os movimentos com os vendedores de bens e de serviços, com excepção dos destinados ao imobilizado.

222 - Fornecedores - Títulos a pagar:

Inclui as dívidas a fornecedores que se encontrem representadas por letras ou outros títulos de crédito.

228 - Fornecedores - Facturas em recepção e conferência:

Respeita às compras cujas facturas, recebidas ou não, estão por lançar na conta 221 «Fornecedores - Fornecedores, c/c» por não terem chegado à empresa até essa data ou não terem sido ainda conferidos.

Será debitada por crédito da conta 221, aquando da contabilização definitiva da factura.

229 - Adiantamentos a fornecedores:

Regista as entregas feitas pela empresa com relação a fornecimentos a efectuar por terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado. Pela recepção da factura, estas verbas serão transferidos para as respectivas contas na rubrica 221 «Fornecedores - Fornecedores, c/c».

23 - Empréstimos obtidos:

Registam-se nesta conta os empréstimos obtidos, com excepção dos incluídos em 25 «Accionistas (sócios)».

233 - Empréstimos por títulos de participação:

Respeita ao valor nominal dos títulos de participação subscritos por terceiros.

24 - Estado e outros entes públicos:

Nesta conta registam-se as relações com o Estado, autarquias locais e outros entes públicos que tenham características de impostos e taxas.

241 - Imposto sobre o rendimento:

Esta conta é debitada pelos pagamentos efectuados e pelas retenções na fonte a que alguns dos rendimentos da empresa estiverem sujeitos.

No fim do exercício será calculada, com base na matéria colectável estimada, a quantia do respectivo imposto, a qual se registará a crédito desta conta por débito de 86 «Imposto sobre o rendimento do exercício».

No caso de empresários em nome individual, o valor do imposto a considerar será apenas o respeitante à actividade desenvolvida.

Quando se entender conveniente, esta conta poderá ser subdividida, tendo em vista as situações remanescentes do regime fiscal anterior e a separação das operações por exercícios.

242 - Retenção de impostos sobre rendimentos:

Esta conta movimenta a crédito o imposto que tenha sido retido na fonte relativamente a rendimentos pagos de sujeitos passivos de IRC ou de IRS.

As suas subcontas poderão ainda ser subdivididas atendendo à natureza dos sujeitos passivos a que respeita a retenção (IRC ou IRS) e às taxas utilizadas.

243 - Imposto sobre o valor acrescentado (IVA):

Esta conta destina-se a registar as situações decorrentes da aplicação do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

2431 - IVA - Suportado:

Esta conta, de uso facultativo, é debitada pelo IVA suportado em todas as aquisições de existências, imobilizado ou de outros bens e serviços.

Credita-se por contrapartida das respectivas subcontas de 2432 e ou, quanto às parcelas de imposto não dedutível, por contrapartida das contas inerentes às respectivas aquisições ou da rubrica 6312, quando for caso disso (nomeadamente por dificuldades de imputação a custos específicos).

Cada uma das suas subcontas deve ser subdividida, segundo as taxas aplicáveis, por ordem crescente.

2432 - IVA - Dedutível:

No caso de se utilizar a rubrica 2431, a conta em epígrafe terá o seguinte movimento:

É debitada, pelo montante do IVA dedutível, por contrapartida de 2431;

É creditada, para transferência do saldo respeitante ao período de imposto, por débito de 2435.

Se não houver utilização prévia de 2431:

É debitada pelos valores do IVA dedutível relativo às aquisições;

É creditada, da mesma forma, para transferência do saldo respeitante ao período do imposto, por débito de 2435.

Cada uma das suas subcontas deve ser subdividida, segundo as taxas aplicáveis, por ordem crescente.

2433 - IVA - Liquidado:

Esta conta será creditada pelo IVA liquidado nas facturas ou documentos equivalentes emitidos pela empresa, na generalidade através de 24331. Entretanto, quando houver lugar à liquidação do IVA por força da afectação ou da utilização de bens a fins estranhos à empresa, de transmissões de bens ou de prestações de serviços gratuitos ou da afectação de bens a sectores isentos quando relativamente a esses bens tenha havido dedução de imposto, utilizar-se-á a subconta 24332.

No caso de contabilização das operações sem discriminação de imposto, esta conta é creditada por contrapartida das contas onde tiverem sido lançados os respectivos proveitos, nomeadamente das subcontas 716 ou 726, aquando do cálculo do IVA.

É debitada, para transferência do saldo respeitante ao período de imposto, por crédito de 2435.

Cada uma das suas subcontas deve ser subdividida, segundo as taxas aplicáveis, por ordem crescente.

2434 - IVA - Regularizações:

Regista as correcções de imposto apuradas nos termos do Código do IVA e susceptíveis de serem efectuadas nas respectivas declarações periódicas, distribuindo-se pelas subcontas respectivas como segue:

24341 - Mensais (ou trimestrais) a favor da empresa; e ou

24342 - Mensais (ou trimestrais) a favor do Estado:

Estas regularizações, motivadas por erros ou omissões no apuramento do imposto, devoluções, descontos ou abatimentos, rescisões ou reduções de contratos, anulações e incobrabilidade de créditos, roubos, sinistros, etc., conforme situações previstas no Código do IVA, poderão originar imposto a favor do sujeito passivo ou a favor do Estado, contabilizado, respectivamente, a débito de 24341 ou a crédito de 24342.

24343 - Anuais por cálculo do pro rata definitivo:

Estas regularizações, aplicáveis a qualquer tipo de bens ou serviços, são contabilizadas,

no fim do ano, a débito ou a crédito da subconta em referência, por contrapartida das contas onde foram contabilizadas as aquisições cujo imposto dedutível é objecto de rectificação. Não se tratando de bens do activo imobilizado, quando se mostrar difícil a imputação específica da referida contrapartida, esta poderá ser registada como custo ou proveito extraordinário.

24344 - Anuais por variações dos pro rata definitivos:

Estas regularizações, específicas dos activos imobilizados, são contabilizadas, no fim do ano, a débito ou a crédito da subconta em referência, por contrapartida de custos ou de proveitos extraordinários,

24345 - Outras regularizações anuais:

Esta subconta servirá para a contabilização de outras regularizações anuais não expressamente previstas nas subcontas anteriores, a efectuar, em qualquer dos casos, no final do ano e nomeadamente:

Pela não utilização em fins da empresa de imóveis relativamente aos quais houve dedução do imposto; nesta hipótese, a subconta 24345 é creditada por contrapartida de «Custos e perdas extraordinários»;

Pela utilização de métodos destinados à repartição por taxas das vendas efectuadas por retalhistas dispensados da obrigação de facturação; nesta hipótese, a subconta 24345 é debitada ou creditada, consoante a regularização seja a favor do sujeito passivo ou do Estado, por contrapartida da conta 716 «Vendas - IVA das vendas com imposto incluído».

Relativamente a cada período de imposto, os saldos das subcontas de 2434, sem que haja compensação entre eles, são transferidos para 2435.

2435 - IVA - Apuramento:

Esta conta destina-se a centralizar as operações registadas em 2432, 2433, 2434 e 2437, por forma que o seu saldo corresponda ao imposto a pagar ou em crédito, em referência a um determinado período de imposto.

Será assim debitada pelos saldos devedores de 2432 e 2434 e creditada pelos saldos credores de 2433 e 2434.

É ainda debitada pelo saldo devedor de 2437, respeitante ao montante de crédito do imposto reportado do período anterior sobre o qual não exista nenhum pedido de reembolso.

Após estes lançamentos, o respectivo saldo transfere-se para:

Crédito de 2436, no caso de ser credor;

Débito de 2437, no caso de ser devedor.

2436 - IVA - A pagar:

Recomenda-se a utilização de subcontas que permitam distinguir o imposto a pagar resultante de valores apurados, o imposto a pagar resultante de liquidações oficiosas e as verbas correspondentes às diferenças entre os valores apurados e as respectivas liquidações oficiosas.

Esta conta credita-se pelo montante do imposto a pagar, com referência a cada período de imposto, por transferência do saldo credor de 2435.

É ainda creditada, por contrapartida de 2439, pelos montantes liquidados oficiosamente.

Debita-se pelos pagamentos de imposto, quer este respeite a valores declarados pelo sujeito passivo, quer a valores liquidados oficiosamente.

Debita-se ainda por contrapartida de 2439, na hipótese de anulação da liquidação

oficiosa.

Quando se efectuar o pagamento respeitante à liquidação oficiosa e após o apuramento contabilístico do imposto a pagar, regularizar-se-á o saldo mediante a anulação do correspondente valor lançado em 2439.

2437 - IVA - A recuperar:

Destina-se a receber, por transferência de 2435, o saldo devedor desta última conta, referente a um determinado período de imposto, representando tal valor o montante de crédito sobre o Estado no período em referência.

Aquando da remessa da declaração e se for efectuado qualquer pedido de reembolso, será creditada, na parte correspondente a tal pedido, por contrapartida de 2438. O excedente (ou a totalidade do saldo inicial, se não houver reembolsos pedidos) será de novo transferido, com referência ao período seguinte, para débito de 2435.

2438 - IVA - Reembolsos pedidos:

Destina-se a contabilizar os créditos de imposto relativamente aos quais foi exercido um pedido de reembolso.

É debitada, aquando da solicitação de tal pedido, por contrapartida de 2437.

É creditada aquando da decisão da administração fiscal sobre o pedido de reembolso.

2439 - IVA - Liquidações oficiais:

Debitar-se-á, pelas liquidações oficiais, por crédito de 2436.

Se a liquidação ficar sem efeito, proceder-se-á à anulação do lançamento.

Caso venha a verificar-se o seu pagamento mediante movimentação da conta 2436, promover-se-á posteriormente a sua regularização pela forma já referida na parte final dos comentários à mesma ou, quando não se tratar de omissão no apuramento contabilístico do imposto a pagar, por débito de 698 «Custos e perdas extraordinários - Outros custos e perdas extraordinários».

244 - Restantes impostos:

Recolhe outros impostos não abrangidos nas rubricas anteriores e os vigentes no período de transição para o IRC e o IRS.

25 - Accionistas (sócios):

Englobam-se nesta conta as operações relativas às relações com os titulares de capital e com as empresas participadas. Excluem-se as operações que respeitem a transacções correntes, a transacções de imobilizado e a investimentos financeiros.

2513 - Estado e outros entes públicos - Resultados atribuídos;

2523 - Empresas do grupo - Resultados atribuídos;

2533 - Empresas associadas - Resultados atribuídos;

2543 - Outras empresas participantes e participadas - Resultados atribuídos; e

2553- (Restantes) accionistas (sócios) - Resultados atribuídos:

Estas contas destinam-se a registar a atribuição de lucros ainda não colocados à disposição ou a cobertura de prejuízos, pelos detentores do capital, em conformidade com o deliberado em assembleia geral.

2514 - Estado e outros entes públicos - Lucros disponíveis;

2524 - Empresas do grupo - Lucros disponíveis;

2534 - Empresas associadas - Lucros disponíveis;

2544 - Outras empresas participantes e participadas - Lucros disponíveis; e

2554 - (Restantes) accionistas (sócios) - Lucros-disponíveis:

Estas contas destinam-se a movimentar os lucros colocados à disposição dos detentores

do capital, directamente ou por transferência das contas anteriormente citadas nos casos em que haja desfasamento temporal entre a atribuição dos lucros e a sua colocação à disposição.

26 - Outros devedores e credores:

261 - Fornecedores de imobilizado:

Regista os movimentos com vendedores de bens e serviços com destino ao activo imobilizado da empresa.

2619 - Adiantamentos a fornecedores de imobilizado:

Regista as entregas feitas pela empresa com relação a fornecimentos de imobilizado a efectuar por terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas na rubrica 2611 «Outros devedores e credores - Fornecedores de imobilizado - Fornecedores de imobilizado, c/c».

262 - Pessoal:

Para além das operações relativas ao pessoal, esta conta abrange as que se reportam aos órgãos sociais, entendendo-se, que estes são constituídos pela mesa da assembleia geral, administração, fiscalização ou outros corpos com funções equiparadas.

2621 - Remunerações a pagar aos órgãos sociais; e

2622 - Remunerações a pagar ao pessoal:

O movimento destas contas insere-se no seguinte esquema normalizado:

1ª fase - pelo processamento dos ordenados, salários e outras remunerações, dentro do mês a que respeitem: débito, das respectivas subcontas de 64 «Custos com o pessoal», por crédito de 2621 ou 2622, pelos valores líquidos apurados no processamento e normalmente das contas 24 «Estado e outros entes públicos» (nas respectivas subcontas), 263 «Sindicatos», 2623 «Adiantamentos aos órgãos sociais», 2624 «Adiantamentos ao pessoal» e 268 «Devedores e credores diversos», consoante as entidades credoras dos descontos efectuados (parte do pessoal);

2ª fase - pelo processamento dos encargos sobre remunerações (parte patronal), dentro do mês a que respeitem: débito da respectiva rubrica em 645 «Custos com o pessoal - Encargos sobre remunerações», por crédito das subcontas de 24 «Estado e outros entes públicos» a que respeitem as contribuições patronais;

3ª fase - Pelos pagamentos ao pessoal e às outras entidades: debitam-se as contas 2621, 2622, 24 «Estado e outros entes públicos», 263 «Sindicatos» e 268 «Devedores e credores diversos», por contrapartida das contas de disponibilidades.

2625 - Cauções dos órgãos sociais; e

2626 - Cauções do pessoal:

Estas contas registam os depósitos de garantia em dinheiro prestados pelos membros dos órgãos sociais e pelo pessoal, determinados pela lei, pelos estatutos ou pelos regulamentos aplicáveis, tendo em conta as funções e os níveis de responsabilidade.

265 - Credores por subscrições não liberadas:

Credita-se pelo valor total da subscrição de quotas, acções, obrigações e outros títulos, por contrapartida das respectivas contas de aplicações financeiras (em sentido lato).

268 - Devedores e credores diversos:

Estão abrangidos por esta rubrica as dívidas derivadas de:

Operações relacionadas com vendas de imobilizado;

Empréstimos correntes que não sejam de classificar na conta 25 «Accionistas (sócios)» ou em 2623 «Outros devedores e credores - Pessoal - Adiantamentos aos órgãos sociais»

ou 2624 «Outros devedores e credores - Pessoal - Adiantamentos ao pessoal»;
Subsídios atribuídos à empresa;
Outras operações relativas a dívidas de e a terceiros que não sejam de classificar na conta 25 «Accionistas (sócios)» ou em 2628 ou 2629.

269 - Adiantamentos por conta de vendas:
Regista as entregas feitas à empresa com relação a fornecimentos de bens e serviços cujo preço esteja previamente fixado. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidos para as respectivas contas na rubrica 211 «Clientes Clientes, c/c».

27 - Acréscimos e diferimentos:
Esta conta destina-se a permitir o registo dos custos e dos proveitos nos exercícios a que respeitam.

271 - Acréscimos de proveitos:
Esta conta serve de contrapartida aos proveitos a reconhecer no próprio exercício, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja receita só venha a obter-se em exercício ou exercícios posteriores.

272 - Custos diferidos;
Compreende os custos que devam ser reconhecidos nos exercícios seguintes.
A quota-parte dos diferimentos incluídos nesta conta que for atribuída a cada exercício irá afectar directamente a respectiva conta de custos.

2728 - Diferenças de câmbio desfavoráveis:
Esta conta poderá ser subdividida por moedas e por empréstimos e outras operações.

273 - Acréscimos de custos:
Esta conta serve de contrapartida aos custos a reconhecer no próprio exercício, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja despesa só venha a incorrer-se em exercício ou exercícios posteriores.

2732 - Remunerações a liquidar:
Compreende, entre outras, as remunerações (e respectivos encargos) devidas por motivo de férias cujo processamento e pagamento ocorra no ano seguinte.

274 - Proveitos diferidos:
Compreende os proveitos que devam ser reconhecidos nos exercícios seguintes.

2745 - Subsídios para investimentos:
Incluem-se nesta conta os subsídios associados com activos, que deverão ser transferidos, numa base sistemática, para 7983 «Proveitos e ganhos extraordinários - Outros proveitos e ganhos extraordinários - Em subsídios para investimentos» à medida que forem contabilizadas as amortizações do imobilizado a que respeitem.

2748 - Diferenças de câmbio favoráveis:
Esta conta poderá ser subdividida por moedas e por empréstimos e outras operações.

28 - Provisões para cobranças duvidosas:
Esta conta destina-se a fazer face aos riscos da cobrança das dívidas de terceiros. A provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada quando se reduzam ou cessem os riscos que visa cobrir.

29 - Provisões para riscos e encargos:
Esta conta serve para registar as responsabilidades derivadas dos riscos de natureza específica e provável (contingências). Será debitada na medida em que se reduzam ou cessem os riscos previstos.

291 - Pensões:

Esta provisão pode ter como suporte um fundo afecto, a considerar na conta 4154 «Investimentos financeiros - Outras aplicações financeiras - Fundos».

292 - Impostos:

Será movimentada pelos impostos cuja obrigação esteja pendente de eventos ou decisões futuros, nomeadamente no que respeita a direitos aduaneiros.

295 - Garantias a clientes:

Consideram-se nesta rubrica as verbas destinadas a suportar os encargos derivados de garantias previstas em contratos de venda.

Classe 3 - Existências

Esta classe serve para registar, consoante a organização existente na empresa:

a) As compras e os inventários inicial e final;

b) O inventário permanente.

Na elaboração dos inventários das existências devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) Quando se utilize o sistema de inventário intermitente, as contagens físicas devem ser efectuadas com referência ao final do exercício

b) Quando se utiliza o sistema de inventário permanente, as contagens físicas devem ser efectuadas:

Com referência ao final do exercício; ou

Ao longo do exercício, de forma rotativa, de modo que cada um seja contado, pelo menos, uma vez em cada exercício;

c) Nas contagens referidas ao final do exercício deve ser elaborada uma lista contendo os seguintes elementos:

Código do artigo, se existir;

Descrição do artigo;

Unidade de contagem;

Quantidade à data da contagem;

Quantidade entrada ``;

Quantidade saída ``;

Quantidade à data de referência ``;

Quantidade constante do registo contabilístico;

Custo unitário; e

Custo Total.

d) Quando houver contagens por rotação, deve ser elaborada, para cada uma das contagens, uma lista com os elementos da alínea anterior e no final do exercício, deve ser preparada uma lista similar com base nos registos contabilísticos.

31 - Compras:

Lança-se nesta conta o custo das aquisições de matérias-primas e de bens aprovisionáveis destinados a consumo ou venda.

São também lançadas nesta conta, por contrapartida de 228 «Fornecedores Fornecedores - Facturas em recepção e conferência», as compras cujas facturas não tenham chegado à empresa até essa data ou não tenham sido conferidos.

Devem nela ser também incluídas as despesas adicionais de compra. Eventualmente, estas despesas podem passar pela classe 6, devendo depois, para satisfazer os critérios de valorimetria, ser imputadas às contas de existências respectivas.

Esta conta saldará, em todas as circunstâncias, por débito das contas de existências.

32 - Mercadorias:

Respeita aos bens adquiridos pela empresa com destino a venda, desde que não sejam objecto de trabalho posterior de natureza industrial.

324 - Embalagens:

Compreende os objectos envolventes ou recipientes das mercadorias ou produtos, indispensáveis ao seu acondicionamento e transacção, que se destinem a ser facturados, embora possam ser susceptíveis de devolução.

326 - Mercadorias em poder de terceiros:

Compreende as mercadorias de propriedade da empresa que se encontrem à guarda de terceiros ou tenham saído em regime de consignação.

33 - Produtos acabados e intermédios:

Inclui os principais bens provenientes da actividade produtiva da empresa, assim como os que, embora normalmente reentrem no fabrico, possam ser objecto de venda.

336 - Produtos em poder de terceiros:

Compreende os produtos de propriedade da empresa que se encontrem à guarda de terceiros ou tenham saído em regime de consignação.

34 - Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos:

341 - Subprodutos:

Respeita aos bens de natureza secundária provenientes da actividade produtiva e obtidos simultaneamente com os principais.

348 - Desperdícios, resíduos e refugos:

São aqui considerados os bens derivados do processo produtivo que não sejam de considerar na conta 341.

35 - Produtos e trabalhos em curso:

São os que se encontram em fabricação ou produção, não estando em condições de ser armazenados ou vendidos.

Inclui também os custos de campanhas em curso.

36 - Matérias-primas, subsidiárias e de consumo:

361 - Matérias-primas:

Bens que se destinam a ser incorporados materialmente nos produtos finais.

362 - Matérias subsidiárias:

Bens necessários à produção que não se incorporam materialmente nos produtos finais.

364 - Embalagens de consumo:

Bens envolventes ou recipientes das mercadorias ou produtos, indispensáveis ao seu acondicionamento e transacção.

37 - Adiantamentos por conta de compras:

Regista as entregas feitas pela empresa relativas a compras cujo preço esteja previamente fixado.

Pela recepção da factura, estas verbas devem ser transferidos para as respectivas contas de 221 «Fornecedores - Fornecedores, c/c».

38 - Regularização de existências:

Esta conta destina-se a servir de contrapartida ao registo de quebras, sobras, saídas e entradas por ofertas, bem como a quaisquer outras variações nas contas de existências não derivadas de compras, vendas ou consumos.

Não pode ser utilizada para registo de variações em relação a custos padrões.

No caso de ofertas de artigos das próprias existências, esta conta é creditada por

contrapartida de 654 «Outros custos operacionais - Ofertas e amostras de existências». Quando se trate de quebras e sobras anormais, a conta será movimentada por contrapartida das contas 6932 «Custos e perdas extraordinários - Perdas em existências - Quebras» ou 7932 «Proveitos e ganhos extraordinários - Ganhos em existências - Sobras».

39 - Provisões para depreciação de existências:

Esta conta serve para registar as diferenças relativas ao custo de aquisição ou de produção, resultantes da aplicação dos critérios definidos na valorimetria das existências. A provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada na medida em que se reduzam ou cessem as situações que a originaram.

Classe 4 - Imobilizações

Esta classe inclui os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se destinem a ser vendidos ou transformados no decurso normal das operações da empresa, quer sejam de sua propriedade, quer estejam em regime de locação financeira.

41 - Investimentos financeiros:

Esta conta integra as aplicações financeiras de carácter permanente.

414 - Investimentos em imóveis:

Engloba as edificações urbanas e propriedades rústicas que não estejam afectas à actividade operacional da empresa.

415 - Outras aplicações financeiras:

4151 - Depósitos bancários:

Incluem-se nesta conta os depósitos em instituições de crédito que não sejam de classificar como disponibilidades.

4154 - Fundos:

Inclui os bens detidos pela empresa e destinados a fazer face a compromissos prolongados, cujos rendimentos lhes sejam adstritos, como, por exemplo, os fundos para pensões de reforma.

42 - Imobilizações corpóreas:

Integra os imobilizados tangíveis, móveis ou imóveis, que a empresa utiliza na sua actividade operacional, que não se destinem a ser vendidos ou transformados, com carácter de permanência superior a um ano.

Inclui igualmente as benfeitorias e as grandes reparações que sejam de acrescer ao custo daqueles imobilizados.

Quando se trate de bens em regime de locação financeira, a contabilização por parte do locatário obedecerá às seguintes regras, por aplicação do princípio contabilístico da substância sobre a forma:

a) No momento do contrato, a locação deve ser registada por igual quantitativo no activo e no passivo (261 «Fornecedores de imobilizado»), pelo mais baixo do justo valor do imobilizado nesse regime, líquido de subsídios e de créditos de imposto, recebíveis pelo locador, se existirem, ou do valor actual das prestações, excluindo comissões e serviços do locador;

b) Para o cálculo do valor actual citado em a), a taxa de desconto a usar é a implícita na locação, se determinável, ou a taxa de juro corrente no mercado em operações de risco e prazo equivalentes;

c) As rendas serão desdobradas de acordo com o plano de amortização financeira da dívida a pagar referida em a) (considerando que esta representa o valor actual de uma

renda antecipada), debitando a conta do passivo pela parte correspondente à amortização do capital e levando o restante à conta de custos financeiros, a título de juros suportados; d) O activo imobilizado referido em a) deve ser amortizado de forma consistente com a política contabilística da empresa; se não existir certeza razoável de que o locatário obtenha a titularidade do bem no fim do contrato, o activo deve ser amortizado durante o período do contrato se este for inferior ao da sua vida útil.

421 - Terrenos e recursos naturais:

Compreende os terrenos e recursos naturais (plantações de natureza permanente, minas, pedreiras, etc.) afectos às actividades operacionais da empresa.

Abrange os custos de desbravamento, movimentação de terras e drenagem que lhes respeitem.

São ainda registados nesta conta os terrenos subjacentes a edifícios e outras construções, mesmo que tenham sido adquiridos em conjunto e sem indicação separada de valores. Quando não haja elementos concretos para a sua quantificação, adoptar-se-á o critério que for considerado mais adequado.

422 - Edifícios e outras construções:

Respeita aos edifícios fabris, comerciais, administrativos e sociais, compreendendo as instalações fixas que lhes sejam próprias (água, energia eléctrica, aquecimento, etc.).

Refere-se também a outras construções, tais como muros, silos, parques, albufeiras, canais, estradas e arruamentos, vias férreas internas, pistas de aviação, cais e docas.

423 - Equipamento básico:

Trata-se do conjunto de instrumentos, máquinas, instalações e outros bens, com excepção dos indicados na conta 425 «Imobilizações corpóreas - Ferramentas e utensílios», com os quais se realiza a extracção, transformação e elaboração dos produtos ou a prestação dos serviços.

Compreende os gastos adicionais com a adaptação de maquinaria e de instalações ao desempenho das actividades próprias da empresa.

Quando o objecto da empresa respeite a actividades de transporte ou de serviços administrativos, devem ser incluídos nesta conta os equipamentos dessas naturezas afectos a tais actividades.

426 - Equipamento administrativo:

Inclui-se sob esta designação o equipamento social e o mobiliário diverso.

427 - Taras e vasilhame:

Compreende os objectos destinados a conter ou acondicionar as mercadorias ou produtos, quer sejam exclusivamente para uso interno da empresa, quer sejam embalagens retornáveis com aptidão para utilização continuada.

A contabilização das embalagens retornáveis como imobilizações não impede a utilização e a contabilização de garantias ou de cauções que lhes respeitem (desdobradas por clientes, dentro da conta 268 «Outros devedores e credores - Devedores e credores diversos»), as quais deverão ser regularizadas quando se reconhecer a venda das respectivas embalagens.

Além disso, a empresa delas proprietária deverá satisfazer os seguintes requisitos:

- a) Dispor de registos sobre o movimento das embalagens demonstrativos de que a regra geral é a restituição pelos clientes;
- b) Facturar as embalagens não restituídas pelos clientes até ao fim do prazo estipulado, utilizando para o efeito as correspondentes cauções ou parcelas dos depósitos de garantia;

transferir para resultados os custos dessas embalagens e as respectivas amortizações acumuladas;

c) Utilizar o método FIFO para a determinação do custo das embalagens a abater - por não terem sido restituídas pelos clientes ou atendendo ao seu estado de deterioração, obsolescência ou inutilização - relativamente às quais não possa ser utilizado o método de custo específico.

43 - Imobilizações incorpóreas:

Integra as imobilizadas intangíveis, englobando, nomeadamente, direitos e despesas de constituição, arranque e expansão.

431 - Despesas de instalação:

Corresponde às despesas com a constituição e organização da empresa, assim como as relativas à sua expansão, designadamente despesas com aumento de capital, estudos e projectos.

432 - Despesas de investigação e de desenvolvimento:

Esta conta engloba as despesas associadas com a investigação original e planeada, com o objectivo de obter novos conhecimentos científicos ou técnicos, bem como as que resultem da aplicação tecnológica das descobertas, anteriores à fase de produção.

433 - Propriedade industrial e outros direitos:

Inclui patentes, marcas, alvarás, licenças, privilégios, concessões e direitos de autor, bem como outros direitos e contratos assimilados.

44 - Imobilizações em curso:

Abrange as imobilizações de adição, melhoramento ou substituição enquanto não estiverem concluídas.

Inclui também os adiantamentos feitos por conta de imobilizados, cujo preço esteja previamente fixado. Pela recepção das facturas correspondentes deve fazer-se a transferência para as respectivas contas de 2611 «Outros devedores e credores - Fornecedores de imobilizado - Fornecedores de imobilizado, c/c».

49 - Provisões para investimentos financeiros:

Esta conta serve para registar:

As diferenças entre o custo de aquisição dos títulos e outras aplicações financeiras e o respectivo preço de mercado, quando este for inferior àquele;

Os riscos de cobrança dos empréstimos de financiamento.

Esta provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos ou de capitais próprios, sendo debitada na medida em que se reduzam ou cessem as situações para que foi criada.

Classe 5 - Capital, reservas e resultados transitados

51 - Capital:

Relativamente às empresas sob a forma de sociedade, esta conta respeita ao capital nominal subscrito.

Esta conta servirá para registar o capital fixado dos estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada e ainda o capital inicial e as dotações de capital das empresas públicas.

Quando se tratar de empresas em nome individual que não assumam a forma de estabelecimento individual de responsabilidade limitada, compreendem-se nesta conta não só o capital inicial e adquirido, mas ainda as operações de natureza financeira com o respectivo proprietário.

Regista-se igualmente nesta conta o capital das cooperativas.

52 - Acções (quotas) próprias:

A conta 521 «Valor nominal» é debitada pelo valor nominal das acções ou quotas próprias adquiridas. Ainda na fase de aquisição, a conta 522 «Descontos e prémios» é movimentada pela diferença entre o custo de aquisição e o valor nominal.

Quando se proceder à venda das acções ou quotas próprias, para além de se efectuar o respectivo crédito na conta 521, movimentar-se-á a conta 522 pela diferença entre o preço de venda e o valor nominal.

Simultaneamente, a conta 522 deverá ser regularizada por contrapartida de reservas, de forma a manter os descontos e prémios correspondentes às acções (quotas) próprias em carteira.

53 - Prestações suplementares:

Esta conta será utilizada em conformidade com o previsto no Código das Sociedades Comerciais, não compreendendo assim os suprimentos, que são de incluir na conta 25 «Accionistas (sócios)».

54 - Prémios de emissão de acções (quotas):

Deve ser levada a esta conta a diferença entre os valores de subscrição das acções (quotas) emitidas e o seu valor nominal.

55 - Ajustamentos de partes de capital em filiais e associadas:

551 - Ajustamentos de transição:

Esta conta regista, quando da transição para a aplicação do método da equivalência patrimonial, a diferença entre os valores atribuídos às partes de capital em empresas filiais e associadas, correspondentes à fracção dos capitais próprios que representam, no início do exercício, e os respectivos valores contabilísticos.

552 - Lucros não atribuídos:

Esta conta será creditada pela diferença entre os lucros imputáveis à participação na empresa filial ou associada e os lucros que lhe forem atribuídos (dividendos), movimentando-se em contrapartida a conta 59 «Resultados transitados».

553 - Outras variações nos capitais próprios:

Esta conta acolherá, por contrapartida da respectiva rubrica da conta 411 «Investimentos financeiros - Partes de capital», os valores imputáveis à participante na variação dos capitais próprios das empresas filiais ou associadas que não respeitem a resultados.

554 - Depreciações:

Esta conta regista, por contrapartida da conta 49 «Provisões para investimentos financeiros - Partes de capital», as diferenças entre o valor contabilístico e o valor de mercado das partes de capital em empresas filiais e associadas.

56 - Reservas de reavaliação:

Esta conta serve de contrapartida aos ajustamentos monetários.

57 - Reservas:

571 - Reservas legais:

Esta conta deverá ser subdividida, consoante as necessidades das empresas públicas e privadas, tendo em vista a legislação que lhes é aplicável.

575 - Subsídios:

Serve de contrapartida aos subsídios que não se destinem a investimentos amortizáveis, nem à exploração.

576 - Doações:

Serve de contrapartida às doações de que a empresa seja beneficiária.

59 - Resultados transitados:

Esta conta é utilizada para registar os resultados líquidos e os dividendos antecipados, provenientes do exercício anterior. Será movimentada subsequentemente de acordo com a aplicação de lucros ou a cobertura de prejuízos que for deliberada, bem como pela diferença entre os lucros imputáveis às participações nas empresas filiais ou associadas e os respectivos lucros que lhes forem atribuídos.

Excepcionalmente, esta conta também poderá registar regularizações não frequentes e de grande significado que devam afectar, positiva ou negativamente, os capitais próprios, e não o resultado do exercício.

Classe 6 - Custos e perdas

61 - Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumadas:

Regista a contrapartida das saídas das existências nela mencionadas, por venda ou integração no processo produtivo.

No caso de inventário intermitente, poderá ser movimentada apenas no termo do exercício.

62 - Fornecimentos e serviços externos:

621 - Subcontratos:

Esta conta compreende os trabalhos necessários ao processo produtivo próprio, relativamente aos quais se obteve a cooperação de outras empresas, submetidos a compromissos formalizados ou a simples acordos.

622 - Fornecimentos e serviços:

62215 - Ferramentas e utensílios de desgaste rápido:

Respeita ao equipamento dessa natureza cuja vida útil não exceda, em condições de utilização normal, o período de um ano.

62218 - Artigos para oferta:

Respeita ao custo dos bens adquiridos especificamente para oferta.

62219 - Rendas e alugueres:

Refere-se à renda de terrenos e edifícios e ao aluguer de equipamentos.

Não inclui as rendas de bens em regime de locação financeira, mas sim as de bens em regime de locação operacional.

62223 - Seguros:

São aqui considerados os seguros a cargo da empresa, com excepção dos relativos a custos com o pessoal.

62226 - Transportes de pessoal:

Inclui os gastos de transporte, com carácter de permanência, destinados à deslocação dos trabalhadores de e para o local de trabalho.

Os gastos com o transporte de pessoal que assumam natureza eventual serão registados na rubrica 62227.

62227 - Deslocações e estadas:

Além dos gastos já referidos, compreende os de alojamento e alimentação fora do local de trabalho. Se tais encargos forem suportados através de ajudas de custo, estas serão incluídas na rubrica 64 «Custos com o pessoal».

62228 - Comissões:

Destina-se a registar as verbas atribuídas às entidades que, de sua conta, agenciaram transacções ou serviços.

62229 - Honorários:

Compreende as remunerações atribuídas aos trabalhadores independentes.

62232 - Conservação e reparação:

Inclui os bens e os serviços destinados à manutenção dos elementos do activo imobilizado e que não provoquem um aumento do seu custo ou da sua duração.

62236 - Trabalhos especializados:

Serviços técnicos prestados por outras empresas que a própria empresa não pode superar pelos seus meios, tais como serviços informáticos, análises laboratoriais, trabalhos tipográficos, estudos e pareceres.

63 - Impostos:

6317 - Taxas:

São aqui incluídas as taxas para entidades oficiais e instituições diversas, respeitantes às actividades da empresa, geralmente calculadas em função de consumos, produção e vendas.

Não se incluem nesta rubrica as prestações de natureza associativa, nem as importâncias correspondentes a prestação de serviços.

64 - Custos com o pessoal:

As subcontas relativas a esta conta serão subdivididas de acordo com as características e necessidades de cada empresa.

643 - Pensões:

Destina-se a registar os custos relativos a pensões, nomeadamente de reforma e invalidez.

644 - Prémios para pensões:

Respeita aos prémios da natureza em epígrafe destinados a entidades externas, a fim de que estas venham a suportar oportunamente os encargos com o pagamento de pensões ao pessoal.

645 - Encargos sobre remunerações:

Incidências relativas a remunerações que sejam suportadas obrigatoriamente pela empresa.

648 - Outros custos com o pessoais

Compreende, nomeadamente, as indemnizações por despedimento e os complementos facultativos de reforma.

65 - Outros custos e perdas operacionais:

654 - Ofertas e amostras de existências:

Respeita a ofertas e amostras de existências próprias, por contrapartida da conta 38 «Regularização de existências».

66 - Amortizações do exercício:

Esta conta serve para registar a depreciação das imobilizações corpóreas (com excepção das incluídas em investimentos financeiros) e incorpóreas atribuídas ao exercício.

67 - Provisões do exercício:

Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, que tiver características de custo operacional

672 - Para riscos e encargos:

6721 - Pensões:

Incluem-se nesta rubrica as verbas atribuídas à provisão para pensões (acumuladas na

conta 291).

68 - Custos e perdas financeiros-

682 - Perdas em empresas do grupo e associadas:

Esta conta regista as perdas relativas às participações de capital em empresas do grupo e associadas derivadas da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas empresas.

684 - Provisões para aplicações financeiras:

Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, que tiver características de custo financeiro.

685 - Diferenças de câmbio desfavoráveis:

Regista as diferenças de câmbio desfavoráveis relacionadas com a actividade corrente da empresa e com o financiamento das imobilizações, tendo em atenção o disposto no n.ºs 5.2.2 e 5.2.3 do capítulo 5 - Critérios de valorimetria.

686 - Descontos de pronto pagamento concedidos:

Inclui os descontos desta natureza, quer constem da factura, quer sejam atribuídos posteriormente.

687 - Perdas na alienação de aplicações de tesouraria:

Regista as perdas verificadas na alienação de títulos negociáveis e outras aplicações de tesouraria, sendo creditada pelo produto da sua venda e debitada pelo custo correspondente.

69 - Custos e perdas extraordinários:

694 - Perdas em imobilizações:

Regista as perdas provenientes de alienação, de sinistros ou de abates de imobilizações, sendo as respectivas subcontas creditadas pelo produto da venda, pela indemnização ou pelo valor atribuído à saída e ainda pelas amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes.

696 - Aumentos de amortizações e de provisões:

6962 - Provisões:

Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, apenas quando deve considerar-se extraordinária.

697 - Correções relativas a exercícios anteriores:

Esta conta regista as correções desfavoráveis derivadas de erros ou omissões relacionados com exercícios anteriores, que não sejam de grande significado nem ajustamentos de estimativas inerentes ao processo contabilístico.

Classe 7 - Proveitos e ganhos

71 - Vendas:

As vendas, representadas pela facturação, devem ser deduzidas do IVA e de outros impostos e incidências nos casos em que nela estejam incluídos.

72 - Prestações de serviços:

Esta conta respeita aos trabalhos e serviços prestados que sejam próprios dos objectivos ou finalidades principais da empresa.

Poderá integrar os materiais aplicados, no caso de estes não serem facturados separadamente.

A contabilização a efectuar deve basear-se em facturação emitida ou em documentação

externa (caso das comissões obtidas), não deixando de registar os proveitos relativamente aos quais não se tenham ainda recebido os correspondentes comprovantes externos. As subcontas anteriores à 725 serão estabelecidas de harmonia com a natureza dos serviços.

73 - Proveitos suplementares:

Nesta conta registam-se os proveitos, inerentes ao valor acrescentado, das actividades que não sejam próprias dos objectivos principais da empresa.

74 - Subsídios à exploração:

Verbas concedidas à empresa com a finalidade de reduzir custos ou aumentar proveitos, sobre cuja atribuição ao exercício não se ofereçam dúvidas.

75 - Trabalhos para a própria empresa:

São os trabalhos que a empresa realiza para si mesma, sob sua administração directa, aplicando meios próprios ou adquiridos para o efeito e que se destinam ao seu imobilizado ou que sejam de repartir por vários exercícios (caso em que serão registados por crédito de 755 «Com custo diferido» e débito da subconta apropriada em 272 «Custos diferidos»).

76 - Outros proveitos e ganhos operacionais:

Nesta conta registam-se os proveitos, alheios ao valor acrescentado, das actividades que não sejam próprias dos objectivos principais da empresa.

78 - Proveitos e ganhos financeiros:

782 - Esta conta regista os ganhos relativos às participações de capital em empresas do grupo e associadas derivados da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas empresas.

785 - Diferenças de câmbio favoráveis:

Regista as diferenças de câmbio favoráveis relacionadas com a actividade corrente da empresa e com o financiamento das imobilizações, tendo em atenção o disposto no n.º 5.2.2 do capítulo 5 - Critérios de valorimetria.

786 - Descontos de pronto pagamento obtidos:

Inclui os descontos desta natureza, quer constem da factura quer sejam atribuídos posteriormente.

787 - Ganhos na alienação de aplicações de tesouraria:

Regista os ganhos verificados na alienação de títulos negociáveis e outras aplicações de tesouraria, sendo creditada pelo produto da sua venda e debitada pelo custo correspondente.

79 - Proveitos e ganhos extraordinários:

794 - Ganhos em imobilizações:

Regista os ganhos provenientes da alienação ou de sinistros respeitantes a imobilizações, sendo as respectivas subcontas creditadas pelo produto da venda, pela indemnização ou pelo valor atribuído à saída e ainda pelas amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes.

796 - Reduções de amortizações e de provisões:

7962 - Provisões:

Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação negativa da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, seja ela operacional, financeira ou extraordinária.

797 - Correções relativas a exercícios anteriores:

Esta conta regista as correcções favoráveis derivadas de erros ou omissões relacionados com exercícios anteriores, que não sejam de grande significado nem ajustamentos de estimativas inerentes ao processo contabilístico.

Classe 8 - Resultados

81 - Resultados operacionais:

Destina-se a concentrar, no fim do exercício, os custos e proveitos registados, respectivamente, nas contas 61 a 67 e 71 a 76, bem como a variação da produção.

82 - Resultados financeiros:

Recolhe os saldos das contas 68 e 78.

83 - (Resultados correntes):

Esta conta, de utilização facultativa, agrupará os saldos das contas 81 e 82. Ainda que não seja utilizada, tais resultados estão evidenciados nas demonstrações adaptadas.

84 - Resultados extraordinários:

Esta conta reúne os saldos das contas 69 e 79.

85 - (Resultados antes de impostos):

Esta conta, de utilização facultativa, servirá para englobar os saldos das contas 83 e 84 ou os saldos das contas 81, 82 e 84. Ainda que não seja utilizada, tais resultados estão evidenciados nas demonstrações adaptadas.

86 - Imposto sobre o rendimento do exercício:

Considera-se nesta conta a quantia estimada para o imposto que incidirá sobre os resultados corrigidos para efeitos fiscais, por contrapartida da conta 241 «Estado e outros entes públicos - Imposto sobre o rendimento».

88 - Resultado líquido do exercício:

Esta conta recolhe os saldos das contas anteriores.

89 - Dividendos antecipados:

Esta conta é debitada, por crédito da conta 25 «Accionistas» pelos dividendos atribuídos no decurso do exercício, nos termos legais e estatutários, por conta dos resultados desse exercício.

No início do exercício seguinte, o seu saldo deverá ser transferido para a conta 59 «Resultados transitados».

13 - NORMAS DE CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

13.1 - Aspectos preliminares

As demonstrações financeiras consolidadas constituem um complemento e não um substituto das demonstrações financeiras individuais das empresas integradas num grupo e têm como objectivo dar uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e dos resultados das operações do conjunto formado por essas empresas.

Com efeito, pela via da consolidação obtém-se um só balanço e uma só demonstração de resultados do conjunto dessas empresas, como se se tratasse de uma única empresa.

Os princípios contabilísticos a observar na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas, os critérios de valorimetria dos activos e passivos aplicáveis e a estrutura dos modelos segundo os quais devem ser apresentadas são os previstos nos outros capítulos do POC, com as necessárias adaptações.

As técnicas e os procedimentos de consolidação adaptados tem como base a aplicação do método de consolidação integral. Porém, prevê-se a possibilidade de ser adoptado o método de consolidação proporcional, que a directiva da CEE sobre contas consolidadas deixa como opção aos Estados membros, no caso de uma empresa incluída na

consolidação dirigir, em conjunto com uma ou várias empresas, uma outra empresa, por se reconhecer que este método responde melhor aos objectivos das contas consolidadas do que o método da equivalência patrimonial, que igualmente poderia ser utilizado.

O método de consolidação proporcional baseia-se, essencialmente, nas mesmas regras do método de consolidação integral, com as necessárias adaptações, em particular no que respeita à não evidenciação dos interesses minoritários.

O método da equivalência patrimonial é de aplicação obrigatória, de acordo com a citada directiva, relativamente às empresas associadas e, em certos casos, às empresas do grupo excluídas da consolidação. No âmbito deste método foram adaptadas as duas modalidades de registo inicial das participações em associadas previstas na mesma directiva, cabendo às empresas escolher um ou outro.

As disposições transitórias visam regular os problemas suscitados pela primeira consolidação de conjuntos de empresas, abrangendo quer os que já satisfaziam as condições exigidas anteriormente a 1 de Janeiro de 1991, quer aqueles a que venha a ser aplicável posteriormente a obrigação de consolidar. Trata-se, em suma, de resolver dois tipos de questões: uma, a fixação da data a que se devem reportar os valores contabilísticos das partes de capital e dos capitais próprios para efeitos de se efectuar a respectiva compensação; outra, o tratamento a dar às diferenças eventualmente apuradas entre os valores das partes de capital e as correspondentes proporções nos capitais próprios das empresas incluídas na consolidação.

A semelhança da orientação seguida no resto do POC, os bancos e outras instituições financeiras, bem como as empresas seguradoras, não são abrangidos por estas normas.

A experiência colhida noutros países demonstra que não é necessário impor às empresas-mãe registos digráficos para as operações de consolidação, bastando apenas a existência de mapas e documentos de suporte que permitam de forma clara e objectiva a sua revisão, não só por parte das entidades legalmente obrigadas a certificar as contas consolidadas, como também a sua eventual verificação por parte de qualquer outra entidade competente.

13.2 - Demonstrações financeiras consolidadas

13.2.1 - Regras gerais

a) As contas consolidadas constituem um todo e compreendem:

O balanço consolidado;

A demonstração de resultados consolidada; e

O anexo ao balanço e à demonstração de resultados consolidados.

Recomenda-se também a inclusão da demonstração consolidada de origem e aplicação de fundos.

b) Estes documentos devem satisfazer também as demais normas do POC, com as necessárias adaptações.

c) Os métodos e procedimentos de consolidação devem ser aplicados de forma consistente de um exercício para o outro.

13.2.2 - Objectivo

a) As demonstrações financeiras consolidadas devem dar uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e dos resultados do conjunto das empresas compreendidas na consolidação.

b) Se, em casos excepcionais, a aplicação de uma disposição destas normas de consolidação for incompatível com aquele objectivo, a disposição em causa, não deverá

ser aplicada, divulgando-se o facto no anexo ao balanço e à demonstração de resultados.

13.2.3 - Data de elaboração

- a) As demonstrações financeiras consolidadas devem ser elaboradas com referência à mesma data das demonstrações financeiras anuais da empresa-mãe.
- b) Contudo, podem ser elaboradas com referência a uma data diferente, a fim de serem tomadas em consideração as datas do balanço do maior número de empresas, ou das mais importantes, incluídas na consolidação.
- c) Quando a data do balanço de uma empresa preceder a do balanço consolidado em mais de três meses, essa empresa deve ser consolidada com base em demonstrações financeiras intercalares elaboradas à data do balanço consolidado.

13.2.4 - Alterações na composição do conjunto

Se a composição do conjunto das empresas incluídas na consolidação se alterar significativamente no decurso do exercício, as demonstrações financeiras consolidadas devem fornecer informações que permitam a comparabilidade de conjuntos sucessivos de demonstrações financeiras consolidadas. Esta obrigação pode ser cumprida ou pela elaboração de demonstrações financeiras ajustadas à data do início do exercício a que se referem ou por informações a prestar no anexo ao balanço e à demonstração de resultados consolidados.

13.3 - Métodos de consolidação

A consolidação das contas visa substituir no balanço da empresa consolidante o valor das partes de capital por ela detidas pelo valor que lhe corresponde no património das empresas consolidadas.

Os métodos de consolidação são os seguintes, sendo a sua aplicação função da natureza e da importância das participações:

Método de consolidação integral, que consiste na integração no balanço e na demonstração dos resultados da empresa consolidante dos elementos respectivos dos balanços e das demonstrações dos resultados das empresas consolidadas, evidenciando os direitos de terceiros, designados para este efeito «interesses minoritários»;

Método de consolidação proporcional, que consiste na integração no balanço e na demonstração de resultados da empresa consolidante da parte que proporcionalmente lhe corresponder nos elementos respectivos dos balanços e das demonstrações de resultados das empresas consolidadas;

Método de equivalência patrimonial, que consiste na substituição no balanço da empresa consolidante do valor contabilístico das partes de capital por ela detidas pelo valor que proporcionalmente lhe corresponde nos capitais próprios da empresa participada.

13.4 - Método de consolidação integral

13.4.1 - Regras Gerais

- a) Os elementos do activo, do passivo e dos capitais próprios das empresas incluídas na consolidação devem ser integrados na sua totalidade no balanço consolidado.
- b) Os custos e perdas e os proveitos e ganhos das empresas incluídas na consolidação devem ser integrados na sua totalidade na demonstração consolidada dos resultados.
- c) Os valores contabilísticos das participações no capital das empresas compreendidas na consolidação serão compensados pela proporção que representam nos capitais próprios dessas empresas; esta compensação far-se-á com base nos respectivos valores contabilísticos à data em que tais empresas sejam incluídas pela primeira vez na consolidação.

- d) As diferenças resultantes desta compensação deverão, na medida do possível, ser imputadas directamente às rubricas do balanço consolidado que tenham valores superiores ou inferiores aos seus valores contabilísticos.
- e) Qualquer remanescente que ainda subsista após aquela imputação deve ser inscrito no balanço consolidado na rubrica «Diferenças de consolidação». no activo, se for positivo, e no capital próprio, se for negativo.
- f) O disposto nas alíneas c) e e) não se aplica às partes de capital da empresa-mãe possuídas quer por ela própria, quer por uma outra empresa incluída na consolidação, as quais devem ser consideradas no balanço consolidado como acções (ou quotas) próprias.
- g) O remanescente referido na alínea e) terá o seguinte tratamento:
 - g1) Quando a diferença for positiva, deve ser amortizado de acordo com as regras previstas no capítulo 5 para os «Trespases».
 - g2) Quando a diferença for negativa, não pode ser imputada à conta de resultados, salvo se a diferença corresponder à previsão, à data da aquisição, de uma evolução desfavorável dos resultados futuros da empresa, ou à previsão de encargos que ela ocasionará, na medida em que a referida previsão se realize.

13.4.2 - Critérios de Valorimetria

- a) Os elementos do activo, do passivo e dos capitais próprios, a incluir nas demonstrações financeiras consolidadas, serão valorizados segundo critérios de valorimetria uniformes e de acordo com o capítulo 5.
- b) A empresa-mãe deve aplicar na elaboração das demonstrações financeiras consolidadas os mesmos critérios de valorimetria que usa nas suas próprias demonstrações financeiras.
- c) Sempre que em elementos do activo, do passivo e dos capitais próprios incluídos na consolidação tenham sido utilizados critérios de valorimetria diferentes dos fixados para a consolidação, estes elementos devem ser de novo valorizados de acordo com estes, a não ser que os seus efeitos sejam materialmente irrelevantes.
- d) São admitidas derrogações à alínea anterior em casos excepcionais, as quais devem ser mencionadas no anexo e devidamente justificados.

13.4.3 - Impostos Diferidos

O balanço consolidado e a demonstração dos resultados consolidada devem incluir a diferença que aparecer aquando da consolidação entre os impostos imputáveis ao exercício e aos exercícios anteriores e os impostos já pagos ou a pagar referentes a esses exercícios, desde que seja provável que daí resulte, para uma empresa consolidada, um encargo efectivo num futuro previsível.

13.4.4 - Eliminações

- a) As demonstrações financeiras consolidadas devem apresentar os activos, os passivos, os capitais próprios e os resultados das empresas incluídas na consolidação como se se tratasse de uma única empresa, devendo das mesmas ser eliminados, nomeadamente:
 - a1) As dívidas entre as empresas incluídas na consolidação;
 - a2) Os custos e perdas e os proveitos e ganhos relativos as operações efectuadas entre as empresas incluídas na consolidação;
 - a3) Os resultados provenientes das operações efectuadas entre as empresas compreendidas na consolidação quando estejam incluídos nos valores contabilísticos dos activos.
- b) Quando uma operação tenha sido concluída de acordo com as condições normais de

mercado e a eliminação dos respectivos resultados acarrete custos desproporcionados, pode-se, excepcionalmente, não proceder às eliminações referidas em a3).

c) As eliminações referidas em a1), a2) e a3) podem não ser efectuadas quando envolvam montantes materialmente irrelevantes para o objectivo mencionado na alínea a) do n.º

13.2.2.

13.4.5 - Interesses Minoritários

a) Os valores atribuíveis às partes de capital nas empresas filiais incluídas na consolidação, detidas por pessoas que não sejam as empresas na mesma compreendidas, devem ser inscritos no balanço consolidado na rubrica denominada «Interesses minoritários».

b) Relativamente aos resultados atribuíveis às partes de capital nas empresas filiais, detidas por pessoas que não sejam as empresas compreendidas na consolidação, devem ser apresentados na demonstração consolidada dos resultados na rubrica denominada «Interesses minoritários».

13.5 - Método de Consolidação Proporcional

a) Quando uma empresa incluída na consolidação dirigir outra empresa juntamente com uma ou mais empresas não incluídas na consolidação, essa outra empresa poderá ser incluída nas demonstrações financeiras consolidadas na proporção dos direitos no seu capital detidos pela empresa incluída na consolidação.

b) É aplicável neste método, com as necessárias adaptações, o que se estabelece no n.º 13.2 e no n.º 13.4, com excepção do disposto no n.º 13.4.5.

c) Quando uma empresa for consolidada segundo o método de consolidação proporcional e for uma empresa associada, conforme definido na alínea a) do n.º 13.6.1, não lhe é aplicável o método da equivalência patrimonial.

13.6 - Contabilização das Participações em Associados

13.6.1 - Método de Equivalência Patrimonial

a) Sempre que uma empresa incluída na consolidação exerça uma influência significativa sobre a gestão e a política financeira de uma empresa não compreendida na consolidação (empresa associada), em que detenha uma participação, esta deve ser apresentada no balanço consolidado na rubrica «Partes de capital em empresas associadas».

b) Presume-se que uma empresa exerce uma influência significativa sobre uma outra quando detenha uma participação de 20% ou mais dos direitos de voto dos titulares do capital desta empresa, devendo, para efeitos de determinação desta percentagem, ser adicionados os direitos de qualquer outra empresa filial, bem como os de qualquer pessoa agindo em seu próprio nome mas por conta da empresa-mãe ou de qualquer empresa filial.

c) A participação será sempre contabilizada pelo método da equivalência patrimonial.

d) Quando se aplicar este método pela primeira vez a uma participação, esta deverá ser inscrita no balanço consolidado:

d1) Quer pelo seu valor contabilístico (custo de aquisição), sendo a diferença para o montante correspondente à proporção dos capitais próprios representados por essa participação divulgado na nota 19 do anexo;

d2) Quer pelo montante correspondente à proporção dos capitais próprios da empresa associada, sendo a diferença para o valor contabilístico (custo de aquisição) mencionada separadamente no balanço consolidado.

e) Para efeitos do disposto na alínea anterior, a diferença deve ser determinada na data em

que o método tenha sido aplicado pela primeira vez, ou na data de aquisição da participação, ou, no caso de aquisições em datas diferentes, no momento em que a empresa se tornou uma empresa associada.

f) Sempre que elementos do activo ou do passivo da empresa associada tenham sido valorizados segundo critérios diferentes dos utilizados na consolidação, tal como se refere na alínea b) do n.º 13.4.2, estes elementos devem ser, tanto quanto possível, revalorizados segundo os critérios usados para a consolidação para efeitos de cálculo da diferença referida na alínea anterior.

g) Quando a diferença referida na alínea d) não puder ser relacionada com qualquer categoria de activos ou de passivos identificáveis da empresa associada, será tratada de acordo com o disposto na alínea e) do n.º 13.4.1.

h) O valor contabilístico, quando se adopte o procedimento referido em d1), ou o que corresponde à proporção dos capitais próprios da empresa associada, quando se adopte o procedimento referido em d2), deve ser aumentado ou diminuído do valor de qualquer variação verificado durante o exercício, da proporção dos capitais próprios da empresa associada representada por esta participação; aquele valor deve ser reduzido do montante dos lucros distribuídos à participação.

i) A proporção do resultado da empresa associada atribuível a estas participações deve ser inscrita na demonstração consolidada dos resultados, na rubrica prevista para o efeito.

j) As eliminações descritas em a3) do n.º 13.4.4 devem ser efectuadas na medida em que os elementos sejam conhecidos ou a respectiva informação esteja disponível, sendo igualmente aplicável o disposto na alínea c) do n.º 13.4.4.

l) Quando uma empresa associada elaborar demonstrações financeiras consolidadas, as disposições precedentes aplicar-se-ão aos capitais próprios apresentados em tais demonstrações financeiras.

13.6.2 - Exclusões

Quando as participações no capital das empresas associadas sejam materialmente irrelevantes para o objectivo enunciado no n.º 13.2.2, não necessitam de ser aplicadas as disposições do número anterior.

13.7 - Disposições Transitórias

a) Nas primeiras demonstrações financeiras consolidadas e elaboradas de acordo com estas normas, por um conjunto de empresas entre as quais já existia, antes da aplicação do disposto no artigo 8º do Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho, uma das relações referidas no n.º 1 do artigo 1º do mesmo diploma, devem ser tidos em conta, para efeitos do disposto na alínea c) do n.º 13.4.1 das normas de consolidação, os valores contabilísticos das partes de capital e a proporção dos capitais próprios que elas representam reportadas à data do início do exercício a que essas demonstrações se referem.

b) A diferença resultante da compensação efectuada nos termos da alínea anterior deve ser apresentada no capital próprio, na respectiva rubrica, à data da elaboração das primeiras demonstrações financeiras consolidadas.

c) As disposições das alíneas anteriores aplicam-se, com as necessárias adaptações, à valorização das partes de capital ou à proporção dos capitais próprios que elas representam no capital de uma empresa associada de uma empresa compreendida na consolidação, tanto para efeitos da aplicação do método de equivalência patrimonial como do método de consolidação proporcional.