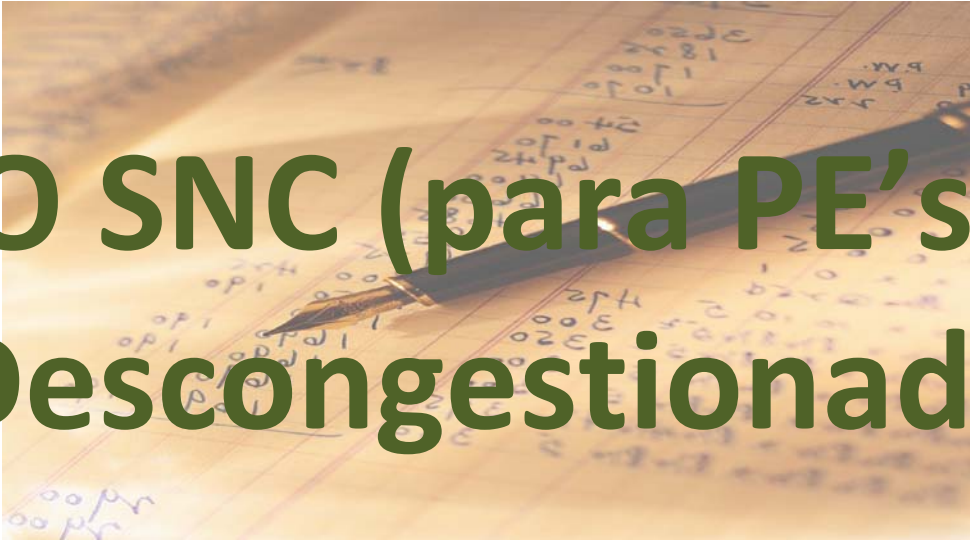




O SNC (para PE's) Descongestionado

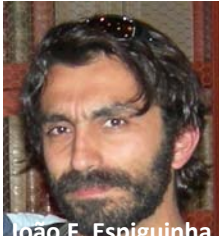
“À profissão e à classe”

Índice

Conteúdo

Nota Introdutória	4
Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades	7
Nota Prévia	9
0 – ALGUMAS CONSIDERAÇÕES SÍNTESE À ESTRUTURA CONCEPTUAL E AO DECRETO-LEI 158/2009, DE 13.7	9
Considerações intrínsecas à Norma PE	11
1 – OBJECTIVO	11
2 – ÂMBITO	11
3 – CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE RECONHECIMENTO	11
4 – ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DEMONSTRAÇÕES.....	12
5 – ADOÇÃO PELA PRIMEIRA VEZ DA NCRF-PE.....	22
6 – POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS, ALTERAÇÕES NAS ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS E ERROS	22
7 – ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS	24
8 – ACTIVOS FIXOS INTANGÍVEIS	28
9 – LOCAÇÕES	29
10 – CUSTOS DE EMPRÉSTIMOS OBTIDOS	30
11 – INVENTÁRIOS	32
12 – RÉDITO	35
13 – PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E ACTIVOS CONTINGENTES.....	37
14 – CONTABILIZAÇÃO DOS SUBSÍDIOS DO GOVERNO E DIVULGAÇÃO DE APOIOS DO GOVERNO.....	39
15 – OS EFEITOS DE ALTERAÇÕES EM TAXAS DE CÂMBIO	40
16 – IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO.....	41
17 – INSTRUMENTOS FINANCEIROS	42
18 – BENEFÍCIOS DOS EMPREGADOS	44
Principais Conclusões – O Comum dos TOC.....	46
Apêndice 1 – Definições	47
Apêndice 2 – Processo de transição para o novo SNC pelas pequenas entidades — Ponto 5 da NCRF –PE	61
Código de Contas	62
Notas de Enquadramento	69

Nota Introdutória



João F. Espiguinha
«Help & Support» – Inform.
Consult. Lda
jespiguinha@sapo.pt
(para sugestões, críticas
ou comentários)

Este trabalho surge no intuito de preencher algum do espaço que aparenta estar *ao abandono*, a meu ver de forma inusitada, presumo que pela pressão que alguns colegas estão a sentir – à qual, confesso, não me alheio – e que deriva da preocupação incómoda inerente à adopção dos novos princípios orientadores do processamento da contabilidade a vigorar a partir de Janeiro, advinda em concreto da formatação adequada de procedimentos para a *posta em prática* do novo Sistema de Normalização Contabilística – SNC. Há uma exacerbada procura de resposta a questões que talvez ainda nem sequer devessem ser colocadas, há uma acentuada tendência para uma diversidade de mecânicas de resolução propostas sobre matérias que, religiosamente, não deveriam motivar toda a panóplia e disparidade de opiniões aventadas, e que resultam numa materialização imprudente de soluções práticas nada uniformes sobre temas comuns que, só por si, deveriam gerar algum consenso. Mas, sobretudo, parece-me que há uma certa tendência de pânico perfeitamente evitável se olharmos para toda a documentação que medeia o processo, desde o enquadramento legal que institui o SNC¹ até à legislação complementar que o regula, quer no domínio da matéria fiscal² quer, em particular – porque é disso que este trabalho vai tratar – no que concerne à explanação da matéria contabilística em si. Não sou do tempo de mais nenhum outro sistema que não o POC; aliás, ainda usava fraldas quando foi implementado por alturas de Fevereiro de 77. Agora que já tenho *barbas*, não me assusta a primeira *séria* mudança no domínio da cultura contabilística. E nem deveria assustar ninguém; apenas bastará a introdução objectiva do diploma, com a viragem a 2010, para se perceber que a prática tudo trará à normalidade com que até aqui temos convivido. Agora, como em tudo o que é novidade, haja vontade de aprender, haja vontade de conhecer e abraçar novos desafios, haja vontade de trilhar

¹ Referência ao **Decreto-Lei 158/2009, de 13.7**, que institui em anexo as bases do Sistema de Normalização Contabilística.

² Para já, a referência centra-se na publicação do **Decreto-Lei 159/2009, de 13.7**, que adapta o CIRC ao novo normativo contabilístico, bem como no **Decreto Regulamentar 25/2009, de 14.9**, que adapta o Regime das Depreciações (Amortizações) dos bens activos passíveis de depreciação ao citado sistema. Mas a necessidade de fazer convergir a matéria fiscal aos princípios de desempenho abrangido pela normalização contabilística irá forçar, por certo a breve trecho, a supressão de determinadas limitações que ainda persistem nos novos normativos da fiscalidade, que no seu formato *adaptado* continuam a criar (ou avolumar) fortes disparidades entre resultados económicos, oriundos da adopção dos princípios e pressupostos incorporados na regulamentação contabilística às operações correntes, e resultados tributáveis, derivados do efeito correctivo da aplicação de restrições a algumas dessas operações, conforme o que certa regulamentação fiscal ainda estabelece.

caminhos e desbravar florestas, pois havemos de lá chegar, uns mais depressa, outros com *menos pressa*, na certeza, porém, da verdade Grenhista³ de que *só não erra quem não faz*.

Mas objectivamente, o que nunca se deve ofuscar e que, a meu ver, se está a fazer, ainda que de uma forma *involuntária*, é que o SNC resulta da adaptação, em forma prática, do normativo comunitário que adoptou parte significativa das Normas Internacionais de Contabilidade⁴, que por sua vez já estavam incorporadas na normalização contabilística nacional, embora num enquadramento *invertido* (POC / DC's / NIC's). Ainda assim, e introduzindo agora o tema do trabalho, e designadamente a tal *área ofuscada*, o que não pode ser esquecido é que há uma significativa atenuação do peso de toda a estrutura amplamente favorável à generalidade das entidades sujeitas à imposição de um normativo contabilístico diferente do até aqui aplicado, pela concentração do **tudo** que o sistema representa numa única norma abrangente, a **Norma Contabilística de Relato Financeiro para as Pequenas Entidades**, doravante **NCRF-PE** ou **norma PE**, que pode e deve ser aproveitada por todos os que, como eu, partilham de uma carteira de clientes aos quais, infelizmente, muito pouco interesse a contabilidade desperta, a não ser na hora de apresentar contas e discutir critérios para elaboração de demonstrações financeiras, tendo em vista a máxima que, confesso, tenho conseguido *afugentar*, do “*quanto é que vamos pagar?!*”. Não porque tal não seja importante – é essencial, diria – mas porque **não é tudo**. É mais uma coisa, a par da importância que se pretende que venha a ser dada à contabilidade da entidade, não pela beleza dos modelos de demonstrações aprovados, mas pela **verdade** que tais modelos devem aportar. Agora, tudo isso se traduzirá num aflorar cultural que nem todos estarão na disposição de assumir. Paciência. Podemos não conseguir; não podemos é dizer que não conseguimos se não tentarmos.

Finalmente, uma palavra de apreço ao *co-autor (i)material* deste trabalho: o colega dr. Cunha Guimarães, cujo legado, já bem vasto e de qualidade ímpar, se pode apurar a partir da simples consulta ao seu portal⁵. A ele devo não só o título deste trabalho,

³ Alusão ao colega dr. Carlos Grenha, autor da frase citada.

⁴ Referência ao tão propalado **Regulamento CE 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19.7**, que a partir do seu art.º 3.º instituiu critérios de adopção das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC's originalmente publicadas pelo IASC) / Normas Internacionais de Informação/Relato Financeiro (NIRF's actualmente publicadas pelo IASB), que mais não são que uma significativa concentração da generalidade (o **Regulamento CE 1725/2003 da Comissão, de 29.9**, como 1.º elemento de adopção, concentra 33 das 41 IAS/IFRS) das referidas Normas Internacionais actualmente emitidas pelo *International Accounting Standards Board*, órgão internacional máximo no domínio da normalização contabilística. Esta referência é explanada por todo o normativo que esquematiza a nova normalização contabilística, e a sua recorrência vai ser inevitavelmente evidenciada, sempre que decorra nova publicação no Jornal Oficial da União Europeia de alguma matéria de relevo contabilístico sob a forma de Regulamento que seja de aplicação prática. Quer pela via directa quer pela adaptação dos normativos contabilísticos instituídos em cada país aderente, a sua inclusão será sempre motivada por força deste regulamento original. A título de curiosidade, ainda antes da sua entrada em vigor, a ocorrer como sobejamente se sabe a **01.01.2010**, o novo SNC já *perdeu* a inclusão imediata de **19 (?)** desses Regulamentos publicados com finalidade de adaptação aos membros aderentes. Esperam-se tempos igualmente difíceis para os *lados* da Comissão de Normalização Contabilística.

⁵ Em www.infocontab.com.pt

retirado de uma simples participação sua no fórum do *site* da CTOC/OTOC, como também a inspiração e gana de tentar aportar qualquer coisa para o universo da contabilidade, ainda que, no meu caso, sem qualquer expressividade ou relevo científico. Infelizmente a vida não me permite aspirar a tanto. Mas fica a nota. Um grande bem-haja!

Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades

A Norma PE⁶

 Já se sabe que o Sistema de Normalização Contabilística – SNC que aí vem foi *desenhado* a partir do modelo UE para a modernização contabilística e alinhamento entre membros, no intuito de normalizar procedimentos e princípios gerais de contabilidade, por forma a permeabilizar pressupostos de comparação entre as entidades incorporadas no vasto leque empresarial que, cada vez mais, pelos óbvios apetrechos da globalização mundial, se tornam *multipresentes* nos quatro cantos do globo, quer pela via directa, através da criação de unidades específicas de produção, comércio ou serviços, quer pela indirecta, mediante aquisição de participações sociais e de capital.

Goste-se, não se goste, critique-se, apoie-se, enfim, nada adianta quando se trata de *remar contra a maré*. E a adopção de um modelo de normalização tendo como pano de fundo uma corrente orientadora comum é, convenhamos, **prudente**, **sensata** e sobretudo **inevitável**, considerando a afirmação anterior, plenamente caracterizadora do mundo actual.

7

A norma PE, objecto do presente trabalho, é apresentada no preâmbulo do sobejamente conhecido **Decreto-Lei 158/2009 de 13 de Julho** como síntese unitária e simplificada dos conceitos e procedimentos de reconhecimento, de mensuração, de apresentação e de divulgação que, do cômputo dos consagrados nas **Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro**⁷, são considerados como os mais pertinentes e mínimos a ser adoptados pelas entidades que reúnam os pressupostos de enquadramento que o diploma – e a própria norma – contemplam. De vez em quando, até se escreve bem (!). O preceituado corresponde, na íntegra, àquilo que se retira da sua leitura. Apenas restará saber se não teria sido, porventura, ainda mais proveitoso acrescentar algum que outro capítulo a derivar da mesma fonte normativa, na forma versátil da síntese, para aí sim, se dizer que, com efeito, teriam sido retirados e compilados **todos** os *requisitos pertinentes mínimos* para orientar o processo contabilístico a elaborar pelas entidades que a esta norma PE se venham a adaptar. Veremos, com o passar do tempo, se este argumento colhe até porque, se assim for, estaremos sempre a tempo de ajustar, a proveito das entidades que se façam reger por esta única norma, toda e qualquer alteração tida por útil, com a intenção de, acima de tudo, permitir que o órgão de gestão de qualquer dessas entidade e demais preparadores da informação financeira se vejam *dispensados*, nos seus procedimentos

⁶ Publicada no **Aviso n.º 15654/2009, de 7.9.**

⁷ Doravante **NCRF's** ou **normas gerais**.

activos de execução da contabilidade e respectivo relato, de um sistemático recurso ao teor das normas gerais para suprimir eventuais lacunas por omissão na norma PE.

Posto isto, passamos a apresentar o teor da norma PE⁸.

⁸ Os comentários, anotações, elementos sintetizados e o formato da apresentação dos temas tratados neste trabalho são da exclusiva responsabilidade do autor, não dispensando, por motivos óbvios, a consulta de toda a legislação que abarca o processo, bem como todos os compêndios, manuais e outras referências literárias que se entendam proveitosas. Em primeira análise, tal como referido na nota introdutória, este trabalho é um mero exercício complementar cuja valia caberá a cada um determinar.

Nota Prévia

0 – ALGUMAS CONSIDERAÇÕES SÍNTESE À ESTRUTURA CONCEPTUAL⁹ E AO DECRETO-LEI 158/2009, DE 13.7

Não se pode iniciar a abordagem à norma PE (ou às normas em geral) sem que previamente não tenhamos mantido um contacto suficientemente esclarecedor com a estrutura conceptual a ela(s) subjacente(s), enquanto matriz orientadora de conceitos, de princípios, de interpretação e estruturação do próprio sistema; também, por outro lado, se torna necessário embeber a legislação que concebe a raiz do sistema, e perceber a essência da aplicação do novo normativo da contabilidade em Portugal.

Começando pela estrutura conceptual, os objectivos da sua formulação estão elencados no seu parágrafo segundo, demonstrando uma preocupação natural do legislador em deixar passar a mensagem do quão útil e eficaz poderá ser a existência de um *dicionário de tradução* dos elementos-chave inerentes à concepção de todo o normativo. Há quem apelide a estrutura conceptual de «Bíblia» do sistema, talvez pelo simbolismo que um ícone de referência pode representar; no entanto, é nossa modesta opinião que o primeiro epíteto terá mais cabimento.

Ajudar os preparadores das demonstrações financeiras na aplicação das normas e no tratamento de tópicos, ajudar a formar opinião sobre a aderência destas às normas e ajudar os utentes na interpretação da informação contida nas demonstrações financeiras apresentadas, preparadas à luz das referidas normas são, para nós, as finalidades centrais da estrutura, perfeitamente dissecadas nos parágrafos seguintes.

A estrutura identifica e determina um conjunto completo de demonstrações financeiras que farão parte do processo de relato a que as entidades se obrigarão a prestar, desde logo, no momento da sua constituição. Curiosamente, apesar de estruturar com um preciosismo objectivo todo o alinhamento intrínseco à elaboração das mesmas, o documento não refere, em nenhuma circunstância, um elemento basilar como a *periodicidade de apresentação* das mesmas¹⁰; e apesar de explanar uma série de pressupostos e de características qualitativas que deverão acompanhar o tratamento da informação produzida em prole do interesse dos diversos utentes dessa

⁹ A «**Estrutura Conceptual**», publicada pelo **Aviso n.º 15652/2009, de 7.9**, a pp.s 36227 a 36234, é composta por 108 parágrafos e vem referenciada no anexo ao **Decreto-Lei 158/2009, de 13.7**, como parte integrante do Sistema de Normalização Contabilística a vigorar a partir de 2010.01.01, baseada no anexo 5 das «Observações relativas a certas disposições do **Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho**», publicado pela Comissão Europeia em Novembro de 2003, surgindo como elemento enquadrador dos instrumentos que compõem o SNC: as Bases para a apresentação de demonstrações financeiras, os modelos de demonstrações financeiras, o código de contas, as NCRF's, a norma PE e as normas interpretativas.

¹⁰ O regime de periodização económica para a preparação e apresentação das demonstrações financeiras está consignado no ponto 2.3 do anexo ao **Decreto-Lei 158/2009, de 13.7**.

mesma informação, por vezes perde-se no contexto e contorce-se num *jogo de palavras* que, a nosso ver, acabam por se traduzir num emaranhado pouco produtivo e nada esclarecedor¹¹.

Todos estes cuidados, todas estas recomendações estabelecidas no contexto da preparação e elaboração do relato financeiro da entidade advém da necessidade de fazer transparecer uma imagem verdadeira e apropriada da sua posição financeira, do seu desempenho e das alterações na sua posição financeira, tendo em vista um conjunto de decisões que os vários intervenientes económicos que com ela se relacionam terão de tomar, seja de que ângulo for.

A estrutura conceptual é uma **valia significativa** porque permite a convergência de perspectivas e indica rumos de acção, ao estabelecer finalidades e interesses comuns no âmbito da prossecução de uma máxima elementar. Mas a estrutura conceptual é pura teoria; a prática é deixada para as normas. E como se refere no terceiro parágrafo, *esta estrutura conceptual não é uma NCRF e por isso não define normas para qualquer mensuração particular ou tema de divulgação*. Vale o que vale, pois pouco adiantará ao utente da informação financeira a preocupação revelada pelos preparadores desta em assegurar que as linhas orientadoras definidas pela estrutura estão devidamente fomentadas nos modelos financeiros de relato a apresentar, quando a aplicação das normas e dos critérios de reconhecimento, mensuração e divulgação adjacentes vierem distorcidos.

Quanto ao diploma regulador, refere em preâmbulo aquilo que, no fundo, já se tinha como inevitável, e que decorre da necessidade de harmonizar padrões de relato financeiro e, sobretudo, de princípios e normas equivalentes na concepção desses elementos de relato. Foi sempre, aliás, o melhor argumento utilizado pelos organismos públicos e entidades privadas em favor da implementação de um sistema que corroborasse a *standardização* de procedimentos entre os países, pela sua aproximação ímpar a nível económico e financeiro.

10

As regras do *jogo* são definidas num *rol* de dezasseis artigos, sendo este – o *jogo* – apuradamente explicado em anexo. Destacam-se, no âmbito do presente trabalho, os artigos terceiro, que identifica as entidades obrigatoriamente abrangidas pelo novo normalizador contabilístico, o artigo nono – que mais nos interessa – que define a área de aplicação da norma PE, o artigo décimo, que dispensa a aplicação do SNC a entidades individuais com volume médio de negócios, nos últimos três anos, inferior a 150.000€, e o artigo décimo quarto, que estabelece os denominados ilícitos de mera ordenação social.

Finalmente, em anexo é introduzido o **Sistema de Normalização Contabilística**.

¹¹ Um exemplo flagrante desta afirmação consta do §25, no qual se pretende identificar a «compreensibilidade» como característica qualitativa das demonstrações financeiras preparadas pela entidade. A articulação das ideias aí explanadas, porque confusa e ambígua, foi fortemente criticada pelo Prof. José Alberto Pinheiro Pinto, na sua intervenção aquando da realização do 3.º Congresso dos TOC (24-25 de Setembro último).

Considerações intrínsecas à Norma PE

1 — OBJECTIVO

A Norma PE surge no alinhamento do art.º 9.º do Decreto-Lei 158/2009, de 13 de Julho, supra mencionado, no intuito de fazer corresponder às pequenas entidades os requisitos mínimos estabelecidos a partir do SNC geral.

2 — ÂMBITO

Prevê-se uma adopção facultativa para entidades referidas, absorvidas pelos parâmetros¹² do citado artigo, a saber:

- . Volume de Negócios < 1.000.000,00 €
- . Balanço < 500.000,00 €
- . N.º de Empregados < 20

Existe um *encarreamento* tipificado no recurso supletivo a instruções de patamar superior sempre que não haja resposta evidenciada pela NCRF-PE para determinado tema, pela sequência seguinte:

- . NCRF's gerais e NI's
- . NIC's adoptadas pela UE ao abrigo do Regulamento 1606/2002
- . NIC's gerais e respectivas interpretações

3 — CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE RECONHECIMENTO

A norma PE mantém (obviamente) os conceitos-chave estabelecidos pela Estrutura Conceptual, no que concerne, por exemplo, às definições de activo, passivo, gasto e rendimento.

¹² A opção pela aplicação da norma PE prevê a não ultrapassagem de dois dos três elementos identificados, e não disponham de obrigação estatutária de certificação legal de contas. O ano de referência para a aplicação de critério pela 1.ª vez é o 2008, havendo sempre a necessidade de apurar, no final de cada período económico, a verificação destes parâmetros, que terão impacto na opção a tomar, ou na aplicação obrigatória, no segundo ano seguinte ao da verificação dos pressupostos, do SNC Geral, consoante a entidade não ultrapasse, no primeiro caso, ou ultrapasse, no segundo caso, os limites de referência (**n.º 2 art.º 9.º do DL 158/2009, de 13.7**). A opção pela aplicação prática da norma PE é ainda vedada às entidades que, reunindo os pressupostos supra explanados, integre o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas (**n.º 3 art.º 9.º do DL 158/2009, de 13.7**).

Reconhecer pressupõe **escriturar**, com reflexos no balanço ou na demonstração de resultados, determinado elemento que satisfaça os critérios de inclusão, quer numa ou noutra peça financeira, que a seguir se determinam.

Determinado elemento constitui **activo** (a reconhecer em balanço) quando se trate de recurso controlado pela entidade que resulte de acontecimentos passados, ao qual possa ser atribuído uma valorização – ou que incorpore um custo – e seja provável o fluir de benefícios económicos futuros para a empresa.

Determinado elemento constitui **passivo** (a reconhecer em balanço) quando se trate de uma obrigação presente da entidade, resultante de acontecimentos passados, cuja liquidação possa ser valorizada – ou incorpore uma quantia conhecida – e se traduza numa saída de recursos incorporando benefícios económicos.

Determinado elemento caracteriza-se por **rendimento** (a reconhecer em demonstração de resultados) quando pressuponha o surgimento de um aumento de benefícios económicos a reverter em favor da entidade ou ainda quando se traduza numa redução do passivo da entidade sem ocorrência de liquidação por meio de utilização de recursos controlados. Em ambos os casos carece de mensuração fiável – ou valor incorporado.

Determinado elemento caracteriza-se por **gasto** (a reconhecer em demonstração de resultados) quando motive uma redução dos benefícios económicos a fluir para a entidade, relacionada com uma diminuição do activo ou com um aumento do passivo, ainda que não pressuponha a liquidação imediata por meio de utilização de recursos controlados. De igual forma carece de mensuração fiável.

12

4 — ESTRUTURA E CONTEÚDO DAS DEMONSTRAÇÕES¹³

Requisitos globais e comuns para a concepção das sucessivas peças financeiras a apresentar pela entidade aquando da prestação de relato são a clara identificação da demonstração, o nome da entidade que relata bem como outros meios de identificação da mesma, a data de balanço ou o período abrangido pela demonstração financeira, a moeda de apresentação e o nível de arredondamento usado.

Balanço

O Balanço, a apresentar num formato vertical, distingue grandezas correntes e não correntes, quer entre os seus elementos activos, quer entre passivos; o residual apurado entre estes últimos traduz a situação líquida da entidade, reconhecida como capital próprio.

¹³ Capítulo que incorpora a **NCRF 1 – Estrutura e conteúdo das demonstrações financeiras**, pp.s 36260 a 36263, § 1 a § 49, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

O conceito de activo corrente obedece a pelo menos um dos seguintes quatro critérios:

- a. Realização mediante venda ou consumo no decurso do ciclo operacional da entidade¹⁴;
- b. Elemento detido com a finalidade de ser comercializado;
- c. A concretizar num período até 12 meses após a data de balanço;
- d. É caixa ou equivalente, liberto de qualquer compromisso de liquidação de passivos no período de 12 meses após balanço;

Os demais elementos remanescentes são activos não correntes.

Um passivo é tido como corrente se satisfizer qualquer dos seguintes critérios:

- a. Liquidação a ocorrer durante o ciclo operacional da empresa;
- b. Elemento detido com a finalidade de ser negociado;
- c. A liquidar num período até 12 meses após a data de balanço;
- d. A entidade não possua o direito incondicional (comprovado) de diferir a sua liquidação durante um período mínimo de 12 meses após balanço;

Os restantes elementos passivos serão tidos como não correntes.

A informação a apresentar no balanço consta do modelo¹⁵ seguinte:

¹⁴ **§ 4.7** – O ciclo operacional de uma entidade é o tempo entre a aquisição de activos para processamento e sua realização em caixa ou seus equivalentes. Quando o ciclo operacional normal da entidade não for claramente identificável, pressupõe-se que a sua duração seja de doze meses.

¹⁵ Modelo reduzido de balanço, publicado como anexo n.º 7 (pp. 6024) à **Portaria n.º 986/2009, de 7.9.**

Entidade:

BALANÇO EM XX DE YYYYYY DE 200N (modelo reduzido)

UNIDADE MONETÁRIA (1)

RUBRICAS	NOTAS	DATAS	
		31 XXX N	31 XXX N-1
ACTIVO			
Activo não corrente			
Activos fixos tangíveis			
Propriedades de investimento			
Activos intangíveis			
Investimentos financeiros			
Accionistas/sócios			
Activo corrente			
Inventários			
Clientes			
Adiantamentos a fornecedores			
Estado e outros entes públicos			
Accionistas/sócios			
Outras contas a receber			
Diferimentos			
Outros activos financeiros			
Caixa e depósitos bancários			
Total do activo			
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital realizado			
Acções (quotas) próprias			
Outros instrumentos de capital próprio			
Prémios de emissão			
Reservas legais			
Outras reservas			
Resultados transitados			
Excedentes de revalorização			
Outras variações no capital próprio			
Resultado líquido do período			
Total do capital próprio			
Passivo			
Passivo não corrente			
Provisões			
Financiamentos obtidos			
Outras contas a pagar			
Passivo corrente			
Fornecedores			
Adiantamentos de clientes			
Estado e outros entes públicos			
Accionistas/sócios			
Financiamentos obtidos			
Diferimentos			
Outras contas a pagar			
Outros passivos financeiros			
Total do passivo			
Total do capital próprio e do passivo			

(1) - O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros

Demonstração de Resultados

Os resultados do período, reconhecidos como benefícios económicos *líquidos* da entidade, deverão ser apresentados com a periodicidade mínima anual, e traduzem o desempenho económico tido pela entidade no período em referência.

Uma entidade deve incluir nos resultados do período todos os rendimentos e gastos em que incorreu e que nele foram reconhecidos, a menos que, excepcionalmente, outro capítulo na norma preveja o contrário.

Os itens apresentados na demonstração de resultados atenderão numa classificação suporte de acordo com a sua natureza, excluindo-se a incorporação de elementos tidos até aqui por extraordinários, na medida em que, teoricamente, o conceito de extraordinário, de *invulgar* ou *incomum*, não caberá no decurso do desempenho da actividade da entidade.

A informação a apresentar na demonstração de resultados consta do modelo¹⁶ seguinte:

¹⁶ Modelo reduzido de balanço, publicado como anexo n.º 8 (pp. 6025) à Portaria n.º 986/2009, de 7.9.

Entidade:

DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZAS (modelo reduzido)

PERÍODO FINDO EM XX DE YYYYYY DE 200N

UNIDADE MONETÁRIA (1)

RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	PERÍODOS	
		N	N-1
Vendas e serviços prestados		+	+
Subsídios à exploração		+	+
Variação nos inventários da produção		+ / -	+ / -
Trabalhos para a própria entidade		+	+
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		-	-
Fornecimentos e serviços externos		-	-
Gastos com o pessoal		-	-
Imparidade de inventários (perdas/reversões)		- / +	- / +
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)		- / +	- / +
Provisões (aumentos/reduções)		- / +	- / +
Outras imparidades (perdas/reversões)		- / +	- / +
Aumentos/reduções de justo valor		+ / -	+ / -
Outros rendimentos e ganhos		+	+
Outros gastos e perdas		-	-
Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos		=	=
Gastos/reversões de depreciação e de amortização		- / +	- / +
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		=	=
Juros e rendimentos similares obtidos		+	+
Juros e gastos similares suportados		-	-
Resultado antes de impostos		=	=
Imposto sobre o rendimento do período		- / +	- / +
Resultado líquido do período		=	=

(1) – O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros

Anexo

O anexo é estruturado de forma a apresentar informação acerca das bases de preparação das demonstrações financeiras e das políticas contabilísticas usadas pelo relator.

Presume-se que nele se divulgará toda a informação exigida pelos sucessivos capítulos da NCRF-PE (e bem pelas exigências das normas gerais, se a elas se recorrer supletivamente), e demais anotações cuja leitura não seja possível evidenciar a partir da análise das anteriores peças financeiras (balanço e demonstração de resultados).

Representa um salvo-conduto para o preparador da informação financeira da entidade¹⁷, na medida em que lhe é permitido explanar livremente sobre todos os pressupostos que o motivaram a proceder de uma ou de outra forma no acto de reconhecer, mensurar e escriturar determinado elemento.

Pretende-se uma referência cruzada entre o anexo e cada elemento que integre as anteriores demonstrações financeiras referenciadas, cujo reconhecimento tenha merecido uma anotação.

A apresentação do anexo deverá obedecer a uma estrutura sequencial, de acordo com a seguinte orientação:

- a. Identificação da entidade, incluindo domicílio, natureza da actividade, nome e sede da empresa-mãe (quando aplicável);
- b. Referencial contabilístico de suporte à preparação das demonstrações financeiras em causa;
- c. Resumo de políticas contabilísticas adoptadas e critérios aplicados, com divulgação expressa de bases de mensuração e outras práticas implementadas de relevo, úteis e necessárias para a compreensão das demonstrações apresentadas;
- d. Informação desagregada e cruzada com a incorporada no balanço e na demonstração de resultados;
- e. Passivos contingentes e compromissos contratuais não identificáveis nas demais demonstrações;
- f. Divulgações previstas e exigidas por outros diplomas legais;
- g. Elementos eventualmente não previstos mas que possam influir na tomada de decisões por parte dos utentes da informação financeira;

17

A informação resumida a apresentar no anexo consta do modelo¹⁸ seguinte:

¹⁷ Expressão utilizada sucessivamente pelo Dr. Domingos Cravo na Conferência organizada pela Comissão de Normalização Contabilística a que preside, subordinada ao tema «**O Sistema de Normalização Contabilística na óptica da CNC**», ocorrida em Lisboa, no Auditoria da Direcção de Finanças de Lisboa, em 15.12.2009.

¹⁸ Modelo reduzido de anexo, publicado como anexo n.º 10 (pps. 6026 a 6029) à **Portaria n.º 986/2009, de 7.9.**

ANEXO N.º 10

ANEXO

(Modelo reduzido)

O presente documento não constitui um formulário relativo às notas do Anexo, mas tão só uma compilação das divulgações exigidas nos diversos capítulos que integram a NCRF-PE.

Assim, cada entidade deverá criar a sua própria sequência numérica, em conformidade com as divulgações que deva efectuar, sendo que as notas de 1 a 4 serão sempre explicitadas e ficam reservadas para os assuntos identificados no presente documento.

1 — Identificação da entidade:

1.1 — Designação da entidade:

1.2 — Sede:

1.3 — Natureza da actividade:

1.4 — Designação da empresa-mãe:

1.5 — Sede da empresa-mãe:

2 — Referencial contabilístico de preparação das demonstrações financeiras

2.1 —

2.2 — Indicação e justificação das disposições do SNC que, em casos excepcionais, tenham sido derogadas e dos respectivos efeitos nas demonstrações financeiras, tendo em vista a necessidade de estas darem uma imagem verdadeira e apropriada do activo, do passivo e dos resultados da entidade.

2.3 — Indicação e comentário das contas do balanço e da demonstração dos resultados cujos conteúdos não sejam comparáveis com os do exercício anterior.

2.4 — Adopção pela primeira vez da NCRF-PE — divulgação transitória:

a) Uma explicação acerca da forma como a transição dos anteriores princípios contabilísticos geralmente aceites para a NCRF-PE, afectou a sua posição financeira e o seu desempenho financeiro relatados;

b) Uma explicação acerca da natureza das diferenças de transição que foram reconhecidas como capital próprio.

2.5 — Caso uma entidade dê conta de erros cometidos segundo os PCGA anteriores, as reconciliações exigidas nos parágrafos anteriores, devem distinguir entre a correcção

desses erros e as alterações às políticas contabilísticas.

3 — Principais políticas contabilísticas:

3.1 — Bases de mensuração usadas na preparação das demonstrações financeiras:

3.2 — Outras políticas contabilísticas:

3.3 — Principais pressupostos relativos ao futuro:

3.4 — Principais fontes de incerteza das estimativas:

4 — Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros:

4.1 — Quando a aplicação de uma disposição desta Norma tiver efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior, salvo se for impraticável determinar a quantia do ajustamento, ou puder ter efeitos em períodos futuros, uma entidade deve divulgar apenas nas demonstrações financeiras do período corrente:

a) A natureza da alteração na política contabilística;

b) A natureza do erro material de período anterior e seus impactos nas demonstrações financeiras desses períodos;

c) A quantia de ajustamento relacionado com o período corrente ou períodos anteriores aos apresentados, até ao ponto que seja praticável; e

d) As razões pelas quais a aplicação da nova política contabilística proporciona informação fiável e mais relevante, no caso de aplicação voluntária.

5 — Activos fixos tangíveis:

5.1 — As demonstrações financeiras devem divulgar:

a) Os critérios de mensuração usados para determinar a quantia escriturada bruta;

b) Os métodos de depreciação usados;

c) As vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas;

d) A quantia escriturada bruta e a depreciação acumulada (agregada com perdas por imparidade acumuladas) no início e no fim do período; e

e) Uma reconciliação da quantia escriturada no início e no fim do período que mostre as adições, as revalorizações, as alienações, as amortizações, as perdas de imparidade e suas reversões e outras alterações.

5.2 — As demonstrações financeiras devem também divulgar:

a) A existência e quantias de restrições de titularidade e activos fixos tangíveis que sejam dados como garantia de passivos;

b) A quantia de compromissos contratuais para aquisição de activos fixos tangíveis; e

5.3 — Se os itens do activo fixo tangível forem expressos por quantias revalorizadas, deve ser divulgado o seguinte:

a) A data de eficácia da revalorização;

b) Os métodos e pressupostos aplicados nessa revalorização.

6 — Activos intangíveis:

6.1 — Uma entidade deve divulgar o seguinte para cada classe de activos intangíveis, distinguindo entre os activos intangíveis gerados internamente e outros activos intangíveis:

a) Se as vidas úteis são indefinidas ou finitas e, se forem finitas, as vidas úteis ou as taxas de amortização usadas;

b) Os métodos de amortização usados para activos intangíveis com vidas úteis finitas;

c) A quantia bruta escriturada e qualquer amortização acumulada (agregada com as perdas por imparidade acumuladas) no começo e fim do período;

d) Uma reconciliação da quantia escriturada no começo e fim do período que mostre separadamente as adições, as alienações, as amortizações, as perdas por imparidade e outras alterações.

6.2 — Uma entidade deve também divulgar:

a) Para um activo intangível avaliado como tendo uma vida útil indefinida, a quantia escriturada desse activo e as razões que apoiam a avaliação de uma vida útil indefinida.

Ao apresentar estas razões, a entidade deve descrever o(s) factor(es) que desempenhou(aram) um papel significativo na determinação de que o activo tem uma vida útil indefinida;

b) Uma descrição, a quantia escriturada e o período de amortização restante de qualquer activo intangível individual que seja materialmente relevante para as demonstrações financeiras da entidade;

c) Para os activos intangíveis adquiridos por meio de um subsídio do governo e inicialmente reconhecidos pelo justo valor, a quantia inicialmente reconhecida e a sua quantia escriturada actualmente;

d) A existência e as quantias escrituradas de activos intangíveis cuja titularidade esteja restringida e as quantias escrituradas de activos intangíveis dados como garantia de passivos;

e) A quantia de compromissos contratuais para aquisição de activos intangíveis.

6.3 — Uma entidade deve divulgar a quantia agregada do dispêndio de pesquisa e desenvolvimento reconhecido como um gasto durante o período.

6.4 — Relativamente aos activos intangíveis de carácter ambiental, uma entidade deve divulgar:

a) Descrição dos critérios de mensuração adoptados, bem como dos métodos utilizados no cálculo dos ajustamentos de valor, no que respeita a matérias ambientais;

b) Os incentivos públicos relacionados com a protecção ambiental, recebidos ou atribuídos à entidade. Especificação das condições associadas à concessão de cada incentivo ou uma síntese das condições, caso sejam semelhantes.

c) Quantia dos dispêndios de carácter ambiental capitalizadas durante o período de referência na medida em que possa ser estimada com fiabilidade.

d) Quantia dos dispêndios de carácter ambiental imputados a resultados e base em que tais quantias foram calculadas.

e) Caso sejam significativos, os dispêndios incorridos com multas e outras penalidades pelo não cumprimento dos regulamentos ambientais e indemnizações pagas a terceiros, por exemplo em resultado de perdas ou danos causados por uma poluição ambiental passada.

7 — Locações:

7.1 — Para locações financeiras, os locatários devem divulgar para cada categoria de activo, a quantia escriturada líquida à data do balanço.

7.2 — Para locações financeiras e operacionais, os locatários devem divulgar uma descrição geral dos acordos de locação significativos incluindo, pelo menos, o seguinte:

i) A base pela qual é determinada a renda contingente a pagar;

ii) A existência e cláusulas de renovação ou de opções de compra e cláusulas de escalonamento; e

iii) Restrições impostas por acordos de locação, tais como as que respeitam a dividendos, dívida adicional, e posterior locação.

7.3 — Os locadores devem fazer as seguintes divulgações para as locações operacionais:

a) Os futuros pagamentos mínimos da locação sob locações operacionais não canceláveis no agregado e para cada um dos períodos seguintes;

i) Não mais de um ano;

ii) Mais de um ano e não mais de cinco anos;

iii) Mais de cinco anos;

b) O total das rendas contingentes reconhecidas como rendimento durante o período;

c) Uma descrição global dos acordos de locação do locador.

8 — Custos de empréstimos obtidos:

8.1 — As demonstrações financeiras devem divulgar:

a) A política contabilística adoptada nos custos dos empréstimos obtidos;

b) A quantia de custos de empréstimos obtidos capitalizada durante o período; e

c) A taxa de capitalização usada para determinar a quantia do custo dos empréstimos obtidos elegíveis para capitalização.

9 — Inventários:

9.1 — As demonstrações financeiras devem divulgar:

a) As políticas contabilísticas adoptadas na mensuração dos inventários, incluindo a fórmula de custeio usada;

b) A quantia total escriturada de inventários e a quantia escriturada em classificações apropriadas para a entidade;

c) A quantia de inventários escriturada pelo justo valor menos os custos de vender;

d) A quantia de inventários reconhecida como um gasto durante o período;

e) A quantia de qualquer ajustamento de inventários reconhecida como um gasto do período de acordo com o parágrafo 11.20;

f) A quantia de qualquer reversão de ajustamento que tenha sido reconhecida como uma redução na quantia de inventários

reconhecida como gasto do período de acordo com o parágrafo 11.20;

g) As circunstâncias ou acontecimentos que conduziram à reversão de um ajustamento de inventários de acordo com o parágrafo 11.20; e

h) A quantia escriturada de inventários dados como penhor de garantia a passivos.

10 — Rédito:

10.1 — Uma entidade deve divulgar:

a) As políticas contabilísticas adoptadas para o reconhecimento do rédito incluindo os métodos adoptados para determinar a fase de acabamento de transacções que envolvam a prestação de serviços;

b) A quantia de cada categoria significativa de rédito reconhecida durante o período incluindo o rédito proveniente de:

i) Venda de bens;

ii) Prestação de serviços;

iii) Juros;

iv) *Royalties*; e

v) Dividendos.

11 — Provisões, passivos contingentes e activos contingentes:

11.1 — Para cada classe de provisão, uma entidade deve divulgar:

a) A quantia escriturada no começo e no fim do período;

b) As provisões adicionais feitas no período, incluindo aumentos nas provisões existentes;

c) As quantias usadas (isto é, incorridas e debitadas à provisão) durante o período;

d) Quantias não usadas revertidas durante o período;

e) O aumento durante o período na quantia descontada proveniente da passagem do tempo e o efeito de qualquer alteração na taxa de desconto;

f) A quantia de qualquer reembolso esperado, declarando a quantia de qualquer activo que tenha sido reconhecido para esse reembolso esperado;

g) Informações pormenorizadas sobre as provisões de carácter ambiental; e

h) Passivos de carácter ambiental, materialmente relevantes, que estejam incluídos em cada uma das rubricas do Balanço.

Não é exigida informação comparativa.

11.2 — Para cada classe de passivo contingente à data do balanço, uma entidade deve divulgar uma breve descrição da natureza do passivo contingente.

11.3 — Quando um influxo de benefícios económicos for provável, uma entidade deve divulgar uma breve descrição da natureza dos activos contingentes à data do balanço.

11.4 — A finalidade deste quadro é a de resumir os principais requisitos de reconhecimento deste capítulo, para provisões e passivos contingentes.

12 — Subsídios do Governo e apoios do Governo:

12.1 — Devem ser divulgados os assuntos seguintes:

a) A política contabilística adoptada para os subsídios do

Governo, incluindo os métodos de apresentação adoptados nas demonstrações financeiras;

b) A natureza e extensão dos subsídios do Governo reconhecidos nas demonstrações financeiras e indicação de outras formas de apoio do Governo de que a entidade tenha directamente beneficiado; e

c) Condições não satisfeitas e outras contingências ligadas ao apoio do Governo que tenham sido reconhecidas.

13 — Efeitos de alterações em taxas de câmbio:

13.1 — Uma entidade deve divulgar a quantia das diferenças de câmbio reconhecidas nos resultados.

14 — Impostos sobre o rendimento:

14.1 — Devem ser divulgados separadamente:

a) Gasto (rendimento) por impostos correntes;

b) Quaisquer ajustamentos reconhecidos no período de impostos correntes de períodos anteriores;

c) A natureza e quantia do gasto (rendimento) de imposto reconhecido directamente em capitais próprios.

15 — Instrumentos financeiros:

15.1 — Uma entidade deve divulgar as bases de mensuração, bem como as políticas contabilísticas utilizadas para a contabilização de instrumentos financeiros, que sejam relevantes para a compreensão das demonstrações financeiras.

15.2 — Para todos os instrumentos financeiros mensurados ao justo valor, a entidade deve divulgar a respectiva cotação de mercado.

15.3 — Se uma entidade tiver transferido activos financeiros para uma outra entidade numa transacção que não se qualifique para desreconhecimento, a entidade deve divulgar, para cada classe de tais activos financeiros:

a) A natureza dos activos;

b) A natureza dos riscos e benefícios de detenção a que a entidade continue exposta;

c) As quantias escrituradas dos activos e de quaisquer passivos associados que a entidade continue a reconhecer.

15.4 — Quando uma entidade tenha dado em garantia, penhor ou promessa de penhor activos financeiros, deverá divulgar:

a) A quantia escriturada de tais activos financeiros; e

b) Os termos e condições relativos à garantia, penhor ou promessa de penhor.

15.5 — Para empréstimos contraídos reconhecidos à data do balanço, uma entidade deve divulgar as situações de incumprimento.

15.6 — As sociedades anónimas devem divulgar o número de acções representativas do capital social da entidade, as respectivas categorias e o seu valor nominal. do IVA e a alínea c) do n.º 1 do artigo 30.º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias, bem como as respectivas instruções de preenchimento, que se publicam em anexo.

15.7 — A entidade deve divulgar as quantias de aumentos de capital realizados no período e a dedução efectuada como custos de emissão bem como, separadamente, as quantias e descrição de outros instrumentos de capital próprio emitidos e a respectiva quantia acumulada à data do balanço.

16 — Benefícios dos empregados:

16.1 — As entidades devem divulgar o número médio de empregados durante o ano.

17 — Divulgações exigidas por outros diplomas legais:

17.1 _____

17.2 _____

18 — Outras informações:

(Divulgações consideradas relevantes para melhor compreensão da posição financeira e dos resultados).

5 — ADOÇÃO PELA PRIMEIRA VEZ DA NCRF-PE¹⁹

A adopção da norma PE prevê que todas e quaisquer alterações de políticas contabilísticas decorrentes da sua aplicação pela primeira vez devam ser feitas num **plano prospectivo**.²⁰ Com isto desmistifica-se, na nossa óptica, qualquer eventual perspectiva erradamente gerada de que alterações no domínio dos critérios de mensuração, designadamente pela aplicação de justo valor, a adopção do princípio da imparidade de activos (ainda que, em alguns casos, com recurso supletivo à **NCRF 12 – Imparidade de activos**) ou o reconhecimento de impostos diferidos (idem à **NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento**), pudessem ser alicerçadas num **plano retrospectivo** e incorporadas nos trabalhos prévios à adopção da NCRF-PE pela primeira vez, designadamente no que concerne ao período efectivo da transição²¹.

Contudo, a norma prevê o reconhecimento ou desreconhecimento de elementos que reúnam ou deixem de reunir determinadas características, cujo tratamento influirá necessariamente na projecção do modelo final de demonstrações financeiras a obter a partir da transição POC-SNC. Decorre da leitura do § 5.3, porém, que quaisquer alterações serão reconhecidas **unicamente** em capitais próprios (em conta de resultados transitados), sendo obrigatoriamente divulgadas todas as alterações implícitas à mudança, bem como explicadas todas as alterações advindas à composição final da posição financeira da empresa (balanço) e respectivo desempenho (demonstração de resultados)²².

22

6 — POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS, ALTERAÇÕES NAS ESTIMATIVAS CONTABILÍSTICAS E ERROS²³

Nesta temática, prevê-se a adopção da política (ou políticas) contabilística(s) ajustada em função da matéria subjacente à operação em causa, tratada no respectivo capítulo da norma. Não obstante, situações haverá em que terá que ser evidenciado, uma vez mais, o princípio da supletividade decorrente da aplicação da própria norma. A título de exemplo, verificar-se-á essa necessidade no caso de entidades que possuam

¹⁹ Capítulo que incorpora a **NCRF 3 – Adopção pela primeira vez das Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro**, pp.s 36265 a 36267, § 1 a § 19 (com inclusão de 6 pontos em apêndice II – Processo de transição para o novo SNC – Ponto 5 da NCRF-PE), publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

²⁰ Conforme decorre da leitura do § 5.1.

²¹ Dado o seu interesse prático, o referido *apêndice II – Processo de transição para o novo SNC – Ponto 5 da NCRF-PE* foi incorporado à presente dissertação (*vide índice*).

²² Atentando no § 5.4, alíneas a) e b).

²³ Parágrafo que incorpora a **NCRF 4 – Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros**, pp.s 36267 a 36270, § 1 a § 49, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

propriedades de investimento (tratadas a partir da **NCRF 11 – Propriedades de investimento**), ou entidades de índole agrícola (contempladas na **NCRF 17 – Agricultura**), visto que quer uma quer outra matéria não foram absorvidas pela síntese NCRF-PE.

Quer para estes casos, quer para os primeiros, a adopção das políticas e critérios contabilísticos adequados à entidade são da inteira responsabilidade do seu **órgão de gestão**, a este cabendo, a par do preparador da informação financeira da entidade, definir os que melhor se enquadrarão na consumação do objectivo final da sua implementação, concentrado, como evidente, num fiável e verdadeiro relato financeiro da entidade.

Ao fazê-lo, os responsáveis pela produção da informação financeira da entidade são conscientes de que essa adopção deverá ser feita num plano consistente, o que pressupõe uma coerência lógico-dedutiva a evidenciar em todas as circunstâncias de carácter análogo e de forma ininterrupta.

Alterações, quer de políticas quer de critérios, são todavia, excepcionalmente permitidas, decorrendo ainda assim de situações perfeitamente identificáveis: ou bem que pelo efeito da alteração da própria norma (ou normas e interpretações para uso supletivo), ou por um ajustar mais adequado aos conceitos de fiabilidade e relevância caracterizadores das demonstrações financeiras produzidas.

As alterações de critérios e políticas contabilísticas deverão ser reconhecidas nos resultados do *período da alteração*, se a alteração afectar apenas esse período, ou nos *períodos subsequentes*, se for verificado que a alteração terá igualmente impacto nesses períodos. Sempre que se tratem de alterações de estimativas²⁴ com influência directa em itens do balanço, da demonstração de resultados ou do capital próprio, o efeito dessa alteração far-se-á sentir nesse item específico, prevalecendo sobre o reconhecido mencionado em resultados.

Tratando-se de erro(s) materialmente relevante(s), a sua correcção far-se-á directamente em resultados, se este(s) derivar(em) de operação(ões) ocorrida(s) no período em curso, ou directamente em resultados transitados, se referente(s) a exercício passados. Qualquer das situações obriga a que a entidade divulgue a natureza do(s) erro(s), a(s) quantia(s) de ajustamento e o(s) impacto(s) sentido(s) na posição financeira da entidade fruto dessa(s) correcção(ões).

²⁴ Parece pertinente introduzir neste ponto o conceito de «**Alteração na estimativa contabilística**» espreitado na **NCRF 4 – Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros**: «*é um ajustamento na quantia escriturada de um activo ou de um passivo, ou a quantia de consumo periódico de um activo, que resulta da avaliação do presente estado dos activos e passivos, e obrigações e benefícios futuros esperados associados aos mesmos. As alterações nas estimativas contabilísticas resultam de nova informação ou de novos desenvolvimentos e, em conformidade, não são correcções de erros.*».

São também de divulgar todas as alterações ocorridas na adopção de critérios e políticas contabilísticas diferentes das que vinham sendo mantidos, sendo de relevar as razões e motivos que levaram a tal alteração.

7 — ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS²⁵

Reconhecimento

Determinado elemento, bem como o custo que incorpora, deverá ser reconhecido como activo fixo tangível se, e apenas se, satisfizer os critérios estabelecidos previamente pelo ponto 3, ou seja, subentende-se absorvido no conceito generalista de activo – elemento mensurável resultante de acontecimentos passados cuja utilização influirá benefícios económicos para a entidade. A sua distinção para com os demais elementos resulta do conceito estatuído pela própria **NCRF 7 – Activos fixos tangíveis**²⁶.

Relativamente a sobressalentes e equipamentos de serviço, pressupõe-se que os mesmos deverão ser reconhecidos como inventários e assumidos em resultados quando consumidos pela entidade. No entanto, o seu reconhecimento poderá ser reconsiderado, sendo canalizados para a rubrica de activos fixos tangíveis se a entidade os utilizar em correlação com outros elementos incorporados nessa rubrica ou se a entidade esperar poder utilizá-los por mais que um período económico.

A incorporação do custo de peças de substituição em determinados activos fixos tangíveis pode ser considerada, se essa substituição comprovadamente corresponder a uma necessidade regular desse activo fixo tangível; inversamente, deverá a entidade proceder ao desreconhecimento de peças que, entretanto, sejam substituídas. No entanto, quer sob uma forma quer sob outra, parece encontrar-se implícito neste princípio que não podem coexistir uma valorização em excesso (por duplicação de reconhecimento do custo das sucessivas peças a incorporar) nem deficitária (por anulação do reconhecimento do custo das sucessivas peças substituídas).

Mensuração

Um activo fixo tangível, classificado como tal no balanço da empresa, é reconhecido ao **custo**, nele estando compreendidos o respectivo preço de compra líquido, com inclusão de direitos de importação e impostos não recuperáveis e exclusão de descontos obtidos e abatimentos subsequentes, quaisquer custos suportados pela entidade para garantir a localização do activo e a sua respectiva funcionalidade, e como factor de inovação, a estimativa – mensurável com fiabilidade, entenda-se – de

²⁵ Capítulo que incorpora a **NCRF 7 – Activos fixos tangíveis**, pp.s 36279 a 36284, § 1 a § 76, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

²⁶ São activos fixos tangíveis os itens que «sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos; e que se espera que sejam usados durante mais que um período.».

quaisquer custos de desmantelamento, remoção ou reposição a que a entidade esteja obrigada a incorrer no fim de vida útil do bem, ou por outra, no acto do seu desreconhecimento, derivados de imposição legal ou de outra qualquer obrigação.

Independentemente da necessidade de incorrer em determinados gastos que possam estar potencialmente envolvidos na aquisição, instalação e funcionamento de certo activo fixo tangível, estes, pela sua natureza, nunca farão parte integrante do custo desse elemento; falamos dos dispêndios em abertura de novas instalações, sejam de que natureza for, os custos suportados com publicidade e actividades promocionais para introdução de um novo produto ou serviço no mercado, as despesas de recondução de negócio, quer pela deslocalização (nova localização) de pessoal ou recursos, incluindo gastos de formação de pessoal, quer por actividades de angariação e prospecção de novos clientes, e ainda quaisquer outros encargos de natureza geral, tais como custos administrativos ou de distribuição.

O modelo do custo, já se disse, é o modelo de referência a adoptar pelas entidades que, reunindo os pressupostos para opção pela aplicação da norma PE, o fazem efectivamente; através deste modelo, o item reconhecido como activo fixo tangível é escriturado pelo seu custo efectivo – com as devidas salvaguardas atrás comentadas – menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas, anteriormente escrituradas ou a reconhecer futuramente²⁷.

O princípio da revalorização de activos fixos tangíveis é traduzido como uma alternativa de recurso, *adoptável* apenas e só quando o órgão de gestão da entidade reconhece, mediante testes de imparidade a estes devidamente elaborados, que existe um forte indício de que a escrituração do item (ou itens) pelo seu custo poderá influir com relevância na verdade económica subjacente à elaboração das demonstrações financeiras da entidade (posição financeira e respectivo desempenho). Impõe-se contudo, a bem da sustentabilidade e consistência do modelo, que essa revalorização seja transversal a toda uma classe de bens equiparáveis, passando igualmente a operar as regras estabelecidas pela **NCRF 7 – Activos fixos tangíveis** no contexto da aplicação do referido. A entidade ver-se-á também obrigada a adoptar integralmente a **NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento**, com particular relevância para as diferenças temporárias de imposto a liquidar, tratadas no domínio dos impostos diferidos, havendo a necessidade de reconhecer e mensurar, com dedução directa ao capital próprio, o montante de colecta de IRC (e outras tributações eventualmente associadas ao rendimento da entidade) anualmente estimado, devido pela não aceitação fiscal das depreciações reconduzidas a partir do procedimento de

²⁷ Esta afirmação, extraída a partir do § 7.9 da NCRF-PE, vem ao encontro do que atrás se disse acerca das referências a Normas gerais que não foram formalmente adoptadas na construção do modelo de contabilização estatuído para as pequenas entidades, mas que amiúde se irão cruzar com ele. No caso particular da **NCRF 12 – Imparidade de activos**, pela numerosidade de referências que iremos encontrar, subentende-se que existe uma espécie de *adopção oficiosa*.

revalorização²⁸, também ele a reconhecer, em regra, na competente rubrica de capitais próprios.

Resulta da aplicação integral da **NCRF 12 – Imparidade de activos** – embora aqui com transposição para a norma PE – que uma revalorização deverá ser reconhecida primeiramente por contrapartida de uma rubrica de excedentes de revalorização a escriturar em capitais próprios, a menos que resulte de um reconhecimento posterior a uma revalorização prévia que tenha motivado uma redução do valor do activo fixo tangível por contrapartida de resultados²⁹. De acordo com o mesmo princípio, retirar-se-á leitura inversa, ou seja, haverá lugar a um reconhecimento em resultados do montante da diminuição da quantia escriturada de um activo fixo tangível, a menos que este resulte numa reversão de uma revalorização prévia que tenha gerado um excedente escriturado em capitais próprios; aí, far-se-á o reconhecimento pela via de capitais até que seja diluído o efeito do excedente de revalorização anteriormente considerado.

Depreciação

A quantia depreciável de um activo deve ser imputada, mediante resultados, numa base sistemática durante a sua vida útil, determinada em função das estimativas adoptadas de acordo com critério a definir e a divulgar pelo órgão de gestão, e independentemente do *pano de fundo* que constitui a aplicação de um modelo fiscal

26

²⁸ O **Decreto-Regulamentar 25/2009**, de 14.9, mais do que uma inovação, constitui uma renovação do anterior normativo vigente, o **Decreto-Regulamentar 2/90**, de 11.1, uma espécie de versão adaptada deste ao SNC. A essência do diploma manteve-se, e esta matéria, tratada a partir do art.º 15.º, que refere a necessidade de legislação fiscal específica para autorizar parcialmente (60%) a dedução das depreciações resultantes de revalorizações de activos fixos tangíveis, não é excepção. Aliás, este tema é corroborado pela alínea b) do n.º 1 do art.º 31.º do CIRC, renovado pelo **Decreto-Lei 159/2009**, de 13 de Julho, que considera como depreciável (fiscalmente aceite, entenda-se) o «*valor resultante de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal*». Há, no entanto, interpretações no sentido de que as referências utilizadas ao nível terminológico (**reavaliação** vs. **revalorização**) foram intencionalmente mantidas no intuito de traduzir realidades diferentes que, por dedução lógica, poderão vir a traduzir um tratamento fiscal diferente. Ou seja, há quem considere que as menções à palavra *reavaliação* perduram em ambos os diplomas para manter a mesma limitação existente aquando da vigência das regras do POC, com maior subordinação fiscal, impactando sobre os bens sujeitos a processo de reavaliação com base em diploma legal (o último data de 1998) cujo efeito ainda não foi diluído. Mas dizem os defensores dessa corrente paradigmática que estará a ser preparada uma alteração aos diplomas fiscais no sentido de estes virem a permitir a absorção fiscal do gasto gerado pela depreciação suplementar decorrida da adopção do modelo de revalorização. Restaria saber duas coisas: primeiro, por que linhas se coseria um hipotético regime transitório a albergar quer as situações de reavaliações de suporte fiscal ocorridas previamente à introdução do SNC, quer às reavaliações livres efectuadas ao abrigo da DC 16; depois, saber se estaria igualmente *na manga* da administração fiscal a tributação do incremento patrimonial oriundo do processo de revalorização de elementos activos, que como bem sabemos, não ocorre presentemente.

²⁹ Obviamente, estamos a falar no reconhecimento de revalorizações negativas, isto é, de imparidades apuradas ao abrigo da **NCRF 12 – Imparidade de activos**, e como tal reconhecidas em resultados mediante o reconhecimento de um gasto, conforme decorre do § 29 da supra citada norma.

de referência da base de aceitação da quantia depreciável reconhecida e periodicamente imputada ao desempenho³⁰.

Haverá, porventura, a necessidade de apurar anualmente um eventual desvirtuar quer da vida útil dos bens previamente determinada, quer do seu valor residual – se relevante. Este trabalho de análise poderá confinar a necessidade da entidade proceder a ajustes de políticas contabilísticas em prática, de acordo com o título 6 da norma PE, o que deverá ser feito sem quaisquer reservas, a bem da utilidade da informação financeira prestada pela entidade.

A depreciação de um activo começa no momento em que este esteja disponível para uso, o que se depreende acontecer logo que o activo se situe no devido local que lhe é destinado, apto para operar. Ainda assim, segundo os métodos de uso da depreciação, o gasto da depreciação de um bem activo pode ser nulo enquanto este não iniciar a sua produção.

A depreciação de um activo cessa na data em que o activo for desreconhecido, o que acontece unicamente aquando da sua alienação ou quando não se espere que possam fluir para a entidade futuros benefícios económicos, fruto do seu uso ou potencial alienação³¹. Nesta fase, a entidade pode sentir necessidade de recorrer supletivamente à **NCRF 8 – Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas**, para, ao abrigo dos termos aí explanados, proceder a um reconhecimento mais ajustado dos elementos passíveis de escriturar em balanço, a bem dos princípios (características qualitativas da EC) da relevância e fiabilidade.

27

Na aplicação de métodos de depreciação, a entidade deve considerar o princípio elementar da consistência, garantindo, entre outras coisas, um fio condutor na metodologia de depreciação de activos integrados num mesmo grupo homogéneo, bem como a ininterrupção ou alteração de processo de depreciação em períodos subsequentes, a menos que essas alterações possam traduzir uma prática mais ajustada à verdade económica da entidade.

³⁰ Uma vez mais, reconhece-se a importância de fazer prevalecer a **verdade económica** da entidade, que acompanha a essência de todo o Sistema de Normalização Contabilística, à sua **realidade fiscal**. O casamento, ainda que inevitável, parece, contudo, tardar.

³¹ Embora de forma implícita, subentende-se da leitura do § 7.16 que activos fixos tangíveis em uso na entidade deverão constar sempre escriturados nas respectivas demonstrações financeiras, o que afiança a efectiva necessidade de, anualmente, a entidade recorrer a ajustes de estimativas apuradas, p.e., para a vida útil dos referidos bens. Muito se tem especulado sobre a matéria, coexistindo duas teorias em paralelo que poderão ter a sua relevância intrínseca: por um lado, o referido ajustamento sistemático da base de vida útil do bem; por outro, a aplicação do método da revalorização, com recurso a avaliadores externos à entidade, pelo menos no que concerne a terrenos e edifícios (§ 32 da NCRF 7). De uma forma ou outra, o objectivo máximo é o mesmo: quantificar o bem a reconhecer e escriturá-lo por valores líquidos que permita o realçar destes em balanço – o que apenas acontecerá se o seu valor líquido for superior ao nulo.

A opção far-se-á pelo método da linha recta – débito sistemático e constante de um valor, com base na estimativa de vida útil apurada; pelo método do saldo decrescente – similar ao método das quotas degressivas, a partir do qual a entidade procede à depreciação do bem em função de um desgaste mais acentuado no início de vida deste para um afrouxar típico de fim de vida, fazendo acompanhar o grau de depreciação do elemento à intensidade do uso e produtividade do mesmo; finalmente, o método das unidades de produção – que resulta de um débito baseado na quantificação de um item de referência (n.º de horas de serviço, unidades de produção, consumos energéticos, etc.).

8 — ACTIVOS FIXOS INTANGÍVEIS³²

Reconhecimento

Um activo intangível deve ser reconhecido se for identificável e cumprir as condições de reconhecimento anteriormente definidas para os elementos activos, e satisfará o critério da identificabilidade se for separável da entidade que o detém, para venda, transferência, licenciamento, aluguer ou troca, sob a forma individual ou sob contrato com activo ou passivo relacionado, ou ainda se resultar de direitos contratuais ou de outros, quer esses direitos sejam transferíveis quer sejam separáveis da entidade.

Mensuração

Um activo intangível deverá ser mensurado ao **custo**, tal como decorre da mensuração aplicável aos activos fixos tangíveis, não sendo permitida a adopção do método de revalorização, mesmo que em fases posteriores às de reconhecimento inicial.

28

Intangíveis gerados internamente

Um activo intangível gerado a partir de uma fase interna de desenvolvimento apenas será reconhecido como tal se uma entidade puder comprovar **todas** as determinações seguintes:

- Viabilidade técnica para a sua conclusão, por forma a garantir a sua disponibilidade para venda ou utilização;
- Demonstrar que a intenção da entidade passa por efectivar a sua venda ou garantir a sua utilização;
- Possuir capacidade suficiente para gerir a sua venda ou utilização;
- Garantir a possibilidade de *influir* benefícios económicos futuros;
- Viabilizar os adequados recursos técnicos e financeiros, entre outros, para concluir o seu desenvolvimento e proceder à sua venda ou usufruto;
- A capacidade de atribuir valor ao dispêndio atribuível ao intangível durante a sua fase de desenvolvimento;

³² Capítulo que incorpora a **NCRF 6 – Activos intangíveis**, pp.s 36271 a 36279, § 1 a § 124, publicada no aviso n.º 15655/2009, de 7.9.

Reconhecimento como um gasto

Com excepção dos elementos que possam enquadrar-se nos pressupostos anotados nas definições anteriores, a generalidade dos dispêndios incorridos nesta matéria deverá ser reconhecida como gasto. São gastos nunca reconhecidos como intangíveis os custos suportados com a criação de marcas, cabeçalhos, títulos de publicações, listas de clientes e outros similares gerados internamente, bem como os encargos suportados com a instalação e arranque de uma entidade, a não ser que possam estes ser integrados nas definições de custo de um activo fixo tangível, conforme as determinações do ponto 7. São ainda reconhecidos como gastos, em detrimento de um hipotético reconhecimento com intangíveis, os dispêndios assumidos por uma qualquer entidade em actividades de formação do pessoal, em campanhas publicitárias e actos meramente promocionais e ainda na mudança de localização ou reorganização de uma entidade no seu todo.

Vida útil

A definição de vida útil associada a um activo intangível deverá ser determinada pela própria entidade, reconhecendo-se uma hipotética indefinição legítima para uma periodização finita, sempre que não haja um limite previsível do estabelecimento de um período a partir do qual esse intangível deixe de gerenciar benefícios económicos em prole da entidade. Todavia, quando tal possa ocorrer, o activo intangível é passivo de depreciação, devendo essa ocorrer numa base sistemática durante a sua vida útil, como se de um activo fixo tangível se tratasse. Já os *intangíveis com vida útil indefinida não devem ser depreciáveis*.

29

Desreconhecimento

À semelhança do que acontece com os seus *parentes* fixos tangíveis, os activos intangíveis deverão ser desreconhecidos de balanço quando deixem de cumprir os critérios estabelecidos no ponto 3 desta dissertação, ou seja, quando deixem de fluir para a entidade quaisquer benefícios económicos futuros, independentemente de qual seja o motivo para essa ocorrência.

9 — LOCAÇÕES³³

Definições

As locações podem ser financeiras ou operacionais. Uma locação é tida como financeira se for verificada a transferência substancial de todos os riscos e vantagens tipicamente inerentes à propriedade de um qualquer elemento. Se tal não ocorrer, a locação é meramente operacional, resultando de uma cedência temporária de usufruto de um elemento, por contrapartida de um aluguer simples.

³³ Capítulo que incorpora a **NCRF 9 – Locações**, pp.s 36287 a 36291, § 1 a § 60, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

Importa, não obstante, referir que para a diferenciação do tipo de locação em causa prevalece sempre a substância da transacção, em detrimento da forma do contrato, o que significa que ainda que não estejam estabelecidas em contrato quaisquer transferências de posse jurídica de determinado bem, se a entidade comprovar que essa posse está implícita à transacção de *per si* deverá considerar a operação de locação como financeira e não operacional.

Reconhecimento (na perspectiva do locatário)

Tratando-se de uma locação financeira, no começo do prazo da locação, esta deve ser reconhecida pelo locatário de um modo duplo, quer no activo, pela escrituração do elemento locado, quer no passivo, pela constituição do financiamento. O seu reconhecimento far-se-á sob uma de duas formas: ou pelo justo valor da propriedade locada ou, se inferior, pelo montante dos valores mínimos da locação, determinados a partir de um simples plano financeiro³⁴.

Quanto a locações operacionais, o seu reconhecimento far-se-á numa conta de gastos por contrapartida de um dispêndio em meios de financiamento libertos, e serão reconduzidos de um modo linear a partir do prolongamento da locação.

Uma locação financeira, ainda que não reconhecida directamente como gasto pelo valor a que corresponde o dispêndio financeiro empregue, dá sempre origem a um gasto de depreciação relativo ao activo depreciable objecto da locação, e simultaneamente a um gasto financeiro derivado da taxa de juro implícita no contrato, reportado a cada período contabilístico.

30

10 — CUSTOS DE EMPRÉSTIMOS OBTIDOS³⁵

Inclusões

Os custos de empréstimos obtidos incorporam juros de descobertos bancários, tidos como financiamentos temporários, e os juros relativos a empréstimos bancários negociados, além da amortização de custos acessórios incorridos em ligação com os financiamentos obtidos (p.e. imposto do selo ou comissões por concessão de crédito), encargos financeiros com respeito a locações financeiras contratualizadas, conforme decorre do ponto anterior e, finalmente, as diferenças de câmbio provenientes de financiamentos exteriores obtidos em moeda estrangeira, sempre que esses

³⁴ O texto original, retirado do § 20 da **NCRF 9 – Locações**, refere o reconhecimento inicial da locação pelo valor presente dos seus pagamentos mínimos, determinados no início da locação, sendo recomendada a utilização, como taxa de desconto para o cálculo do referido valor presente da locação, a que figura de forma implícita no contrato. A alusão ao plano financeiro dispensado na generalidade dos contratos de locação surge no intuito de permitir à entidade apurar os *cash-flows* necessários ao apuramento desta fórmula de cálculo.

³⁵ Capítulo que incorpora a **NCRF 10 – Custo de empréstimos obtidos**, pp.s 36291 a 36293, § 1 a § 27, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

ajustamentos estejam directamente relacionados com o agravamento do custo do financiamento obtido.

Reconhecimento

São reconhecidos como gastos do período os custos de empréstimos obtidos suportados pela entidade, por ela incorridos nesse período em concreto. O princípio do acréscimo exige, à semelhança do que já acontecia em POC, que sejam apurados os gastos desta natureza a liquidar pela entidade que digam respeito ao período de relato, ainda que a materialização dessa liquidação apenas se verifique num período posterior.

Capitalização

A grande novidade trazida pelo SNC sobre esta matéria reside na questão da capitalização passar a ser possível para qualquer activo, fazendo-se incorporar no custo de aquisição, construção e produção do mesmo o encargo suportado pela contratação de financiamentos exclusivamente afectos à dita aquisição, construção ou produção do referido elemento activo³⁶. Essa capitalização, a iniciar quando os dispêndios com o activo estejam a ser incorridos e as actividades necessárias à preparação do activo para uso ou venda estejam em curso, deverá ser considerada até ao momento em que o elemento activo objecto da absorção dos custos de financiamento capitalizados se encontre qualificado no seu estado final, pronto para venda ou utilização em prole da entidade e, consequentemente, apto a gerar benefícios económicos em favor desta.

31

Há entidades que poderão ter alguma dificuldade de identificar um relacionamento directo entre os financiamentos obtidos e a aquisição, construção ou produção de determinado activo, o que não quer significar que parte desses financiamentos não possa reverter em favor da aquisição, construção ou produção desse mesmo activo. Para estes casos, a norma geral recomenda a aplicação de um princípio de bom senso, sendo que a norma PE, mais específica, estabelece essa questão de bom senso no apuramento de uma taxa de capitalização correspondente à média ponderada dos custos de empréstimos obtidos aplicável aos empréstimos contraídos pela entidade que estejam em circulação no período, sendo que, por motivos óbvios, a quantia a apurar por força da aplicação desse critério de capitalização *não deverá exceder* a quantia dos custos de financiamentos obtidos incorridos durante o período de relato.

³⁶ POC, Ponto 5.4.5 - «Sem prejuízo do princípio geral de atribuição dos juros suportados aos resultados do exercício, quando os financiamentos se destinarem a **imobilizações**, os respectivos custos poderão ser imputados à compra e produção das mesmas, durante o período em que elas estiverem em curso, deste que isso se considere mais adequado e se mostre consistente.».

11 — INVENTÁRIOS³⁷

Mensuração

A norma estabelece que devam ser os inventários de uma entidade mensurados ao custo ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo. O critério de apuramento do valor de custo a considerar na mensuração de inventários vem devidamente escamoteado nos parágrafos seguintes, e é identificado como resultante da acumulação de **custos de compra** – nos quais se inclui o preço líquido da compra (com incorporação de direitos de importação e impostos não recuperáveis, para além de custos de transporte afectos directamente ao inventário, ao manuseamento e outros em que a entidade incorre e que possam ser devidamente relacionados e mensurados, deduzidos de quaisquer descontos e abatimentos obtidos) – com os chamados **custos de conversão** de inventários, que resultam da incorporação de gastos directamente relacionados com as unidades produzidas, designadamente de mão-de-obra aplicada (para não falar da eventual transformação de matérias-primas ou subsidiárias, já de si classificadas como inventários de consumo e, portanto, implícitas ao conceito de custo de compra) para além de outros dispêndios tidos como consumíveis directos, a afectar ao curso da produção (energia eléctrica, manutenção de equipamentos de produção, etc.), e de gastos gerais de fabrico, agora de produção, *fixos* ou *variáveis*, que indirectamente se correlacionem com a produção das ditas unidades de inventário, quer sob a forma de permanência constante e sistemática (no caso da depreciação de unidades fabris ou armazéns, bem como da sua manutenção, a que, à partida, o volume de produção será alheio), quer sob a forma dinâmica e variável, influenciada pelo ciclo e volume de produção da entidade, tais como a utilização de matérias indirectas.

32

Sobre o **valor realizável líquido**, a definição será um pouco mais vaga, na medida em que se trata de um critério que tem na sua génese implícito o conceito de imparidade, ainda que a norma geral defenda que tal conceito não se aplique a inventários³⁸. A lógica da aplicação de critério *write down* é consistente com um princípio de verdade económica traduzido pela ideia geral de que um activo não deve ser escriturado por quantias superiores àquelas que previsivelmente resultariam da sua posterior venda ou uso. E no caso de inventários, é frequente a ocorrência de factores que delimitem as expectativas iniciais do órgão de gestão em relação à obtenção de benefícios económicos associados à venda dos seus produtos, adquiridos, construídos ou produzidos, designadamente pela obsolescência ou quebra de preços no mercado, ou pela simples incursão excessiva de gastos na sua concepção.

Decorre ainda do parágrafo 11.9 da norma PE que, em circunstâncias restritas, podem vir a acrescer ao custo do inventário determinados gastos incorridos pela entidade, em

³⁷ Capítulo que incorpora a **NCRF 18 – Inventários**, pp.s 36319 a 36322, § 1 a § 39, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

³⁸ O § 2 da **NCRF 12 – Imparidade de activos**, estabelece que o princípio das imparidades implícito na norma não deve ser aplicado à **NCRF 18 – Inventários**. Só não justifica o porquê (!?).

concreto no anteriormente comentado caso referente à inclusão de custos de empréstimos obtidos incorporados a valores activos.

Inventários agrícolas e prestadores de serviços

A norma PE, relativamente ao critério de mensuração de inventários de produção agrícola, recupera o princípio estabelecido pelas **NCRF 17 - Agricultura** e **NCRF 18 - Inventários**, que entre si estabelecem uma espécie de *jogo do empurra*³⁹ para, no final, virem dizer a mesma coisa sobre a adopção do critério mais adequado para a mensuração deste tipo de inventário, que mais não é que a aplicação do *justo valor menos os custos estimados no ponto de venda na altura da colheita*. Mais, é a única norma que baseia o princípio da adopção do critério do justo valor na mensuração de activos a partir do recurso a um mercado específico regulador da actividade, designadamente do SIMA (Sistema de Informação de Mercados Agrícolas), o que, aparentemente, facilitará o trabalho do órgão de gestão e dos preparadores da informação financeira de uma entidade que possua inventários de índole agrícola. Mas não deixa de ser curiosa a postura que certos agentes conhecedores das lides agrícolas, e particularmente, da especificidade de certos produtos, têm em relação às cotações atribuídas pelo tal mercado regulado: as expressões «desajustado» e «irrelevante» são as que mais se «ouvem».

Relativamente à mensuração de inventários de prestadores de serviços, importa definir que o que estará em causa mais não é do que uma estimativa da concentração de serviço já realizada numa determinada fase de relato, e da sua equivalência proporcional ao que se estima vir a ser a totalidade do serviço em si, medido pelo custo de mão-de-obra afecta, excluída de qualquer potencial margem de ganho. Ou seja, dito de outra forma, uma entidade incorre em gastos com determinado empregado ou grupo de empregados que destaca para a execução de um certo serviço. Esses gastos são mensuráveis, comportam todos os benefícios a estes adjacentes, e podem ser avaliados num determinado período de relato, prévio ou não coincidente com a conclusão desse serviço. A partir de uma simples folha de obra será possível ao órgão de gestão proceder à medição – e mensuração – dos trabalhos efectivados até ao momento do relato, aplicando o critério do custo, inventariando-os nessa base coerente.

³⁹ A expressão deriva do teor pouco claro que se extrai da leitura de ambas as normas; se, por um lado, o §2 da **NCRF 18 – Inventários** exclui do seu âmbito de aplicação a produção agrícola na altura da colheita (o que, quanto a nós, pressupõe a exclusão de práticas de mensuração e qualquer critério subjacente), por outro, o §14 da **NCRF 17 – Agricultura** *atira* para a **NCRF 18 – Inventários**, a *responsabilidade material* pela mensuração dos produtos agrícolas no momento da colheita. Finalmente, pareceria haver algum consenso na matéria quando se *cai* no §20 da **NCRF 18 – Inventários**, que versa sobre a adopção do critério do justo valor menos os custos estimados no ponto de venda na altura da colheita para valorizar os produtos agrícolas provenientes da actuação de activos biológicos, não fosse o próprio parágrafo vir a remeter para a **NCRF 17 – Agricultura**, o mérito da adopção do sancionado critério de mensuração. Após algum tempo de leitura atenta ao *circuito* gerado pela perspectiva cruzada gerada a partir do sentido literário de ambas as normas, entendemos ficar por aqui(!).

Fórmulas de custeio

O critério base de custeio de inventários será o respectivo custo específico, atribuído individualmente a cada item. De seguida surgem, para os casos em que o recurso à valorização de inventários estabelecido na afirmação anterior é impraticável, critérios como o FIFO, em que se estabelece um paralelismo entre as entradas e as saídas de bens inventários – o custo dos primeiros entrados é atribuído aos primeiros saídos, ou o custeio médio ponderado, a partir do qual é atribuída uma valorização média às saídas de uma classe de inventários, independentemente da valorização original da sua aquisição. Se não houver um desvirtuar de resultados ou esse seja materialmente irrelevante para um entidade, esta poderá optar, em casos específicos, pela aplicação de técnicas de mensuração de custo de inventários resultantes da prática de métodos de custo padrão, a partir do qual a entidade toma por referência a *standardização* dos gastos em que incorre na produção de determinado inventário e faz oscilar esse *standard* em função dos níveis e volume de produção, ou de métodos de retalho, apenas praticável nos casos em que existe um grande volume e uma grande rotatividade de inventários sem que se proceda a oscilações expressivas da margem bruta.

Reconhecimento com gasto

A venda de um inventário pressupõe a escrituração de um crédito; desta forma, o reconhecimento de um inventário como gasto ocorrerá no período em que esse mesmo crédito ocorre. No entanto, porque não depende da ocorrência do crédito, a diferença entre a quantia inicialmente escriturada de determinado inventário e o seu ajustamento para o valor realizável líquido pressupõe o reconhecimento de um gasto no imediato período em que essa diferença ocorre; inversamente, a reversão de um ajustamento do valor líquido realizável para uma quantia superior à que o inventário se encontrava escriturado deve ser reconhecida como redução na quantia de gastos relevada a partir de inventários⁴⁰.

⁴⁰ É importante referir que a mensuração de inventários pelo valor mais baixo de entre o seu custo efectivo, de acordo com o que subjaz ao procedimento do seu cálculo, e o valor realizável líquido, não é contradito com a eventualidade de determinado item inventário ser ajustado para quantias superiores às que, numa dada fase de relato, se encontrava escriturado. Aliás, a própria **NCRF 18 – Inventários**, no seu §33, estabelece um exemplo prático em que essa situação pode ocorrer, bastando que um item escriturado pelo seu valor realizável líquido seja, num determinado período, *revalorizado* por força de uma oscilação favorável de preços, traduzido por inerência, no aumento do seu valor realizável líquido, o que pressuporá uma reversão de um ajustamento previamente efectuado, sem que com isso se *belisque* o critério anteriormente referido, consignado no § 11.1 da **NCRF-PE**, a que nos interessa para o caso em análise.

12 — RÉDITO⁴¹

O conceito de rédito⁴² é delimitado a acontecimentos ditos ordinários: a venda de bens (mercadorias e produtos ou similares), a prestação de serviços e o uso por outros de activos próprios da entidade que influam juros (encargos recebidos pela disponibilização de meios financeiros), *royalties* (encargos recebidos pela cedência de direitos intangíveis reconhecidos como tal) e dividendos (recebimento de lucro distribuídos pelas entidades nas quais a beneficiária societariamente participa).

São excluídos do conceito de rédito quaisquer verbas recebidas que não influam como benefício económico, tais como o IVA ou as quantias restituídas por clientes pelos quais se anteciparam determinadas verbas em seu nome e por sua conta.

Mensuração

O rédito resulta de uma retribuição, líquida de quaisquer descontos concedidos ou a conceder, tida pelo justo valor da operação inerente, na qual participam a entidade beneficiária e o comprador (ou o utilizador do activo). Regra geral, essa quantia resulta da combinação prévia estabelecida entre as partes.

Reconhecimento

Uma operação de venda satisfaz os critérios de reconhecimento de um rédito quando, cumulativamente, a entidade tenha transferido para o comprador os riscos e vantagens significativos da propriedade dos bens, a entidade não mantenha a posse (física) nem o controlo efectivo dos bens vendidos ou esteja envolvida num processo continuado de gestão desses mesmos bens, a quantia do rédito possa ser fiavelmente mensurada, seja provável o fluir, para a entidade, de benefícios económicos associados à venda e os custos incorridos ou a incorrer com a venda sejam identificáveis e mensuráveis.

Importa aqui referir que a retenção significativa de riscos de propriedade por parte da entidade não irá confinar o reconhecimento de uma venda, e por conseguinte, de um rédito associado. Há muitas formas de assumir que tal transferência não aconteceu, e aparecem enumeradas na norma PE, sendo uma réplica da norma geral. No entanto, se a entidade retiver um risco pouco expressivo ou insignificante, deve reconhecer o rédito associado à operação de venda. O exemplo dado refere-se a situações em que determinado retalhista assume a possibilidade de reembolsar um cliente se este não ficar satisfeito com o bem adquirido. Neste caso, considerando a eventual pouca

35

⁴¹ Capítulo que incorpora a **NCRF 20 – Rédito**, pp.s 36325 a 36327, § 1 a § 36, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

⁴² Definição de rédito, conforme se extrai do §7 da **NCRF 20 – Rédito**: *É o influxo bruto de benefícios económicos durante o período proveniente do curso das actividades ordinárias de uma entidade, quando esses influxos resultarem em aumentos de capital próprio, que não sejam aumentos relacionados com contribuições de participantes no capital próprio.*

expressividade das devoluções por reembolso, a operação é susceptível de ser escriturada e o rédito reconhecido⁴³.

Prestação de serviços

No caso da prestação de serviços, o rédito deve ser reconhecido quando se verificar a possibilidade de estimar com fiabilidade o desfecho de uma transacção que envolva essa prestação de serviços. Isso acontece quando, cumulativamente, haja uma mensuração fiável da quantia do rédito, se considere provável o influir de benefícios económicos para a entidade associados à operação, o desfecho da transacção, à data de balanço, seja identificável e exista a possibilidade de mensurar com fiabilidade os custos incorridos e a incorrer com a transacção.

Se os serviços forem desempenhados como sequência de um determinado número de actos a desenvolver num período de tempo estabelecido, o rédito deve ser reconhecido numa base linear durante esse mesmo período, a menos que outro critério possa ser de maior relevância e a sua aplicação de maior consistência.

Porque igualmente nos parece de suma importância, recorreremos supletivamente à **NCRF 20 – Rédito** para recolher, a partir da leitura do §21 da referida que poderá ser aplicado o método da percentagem de acabamento para proceder ao reconhecimento periódico de um rédito, sempre que se verifique que determinada prestação de serviços se prolongue de forma continuada por períodos sucessivos, não se verificando a sua conclusão à data de balanço⁴⁴. Com a introdução deste método, a entidade reconhece, em determinado período de relato, a parcela de rédito que lhe é inerente, considerando uma base de imputação elaborada a partir do faseamento estimado para a conclusão do serviço. Este critério ganha algum relevo se for considerada a entrega de valores por conta da progressão de determinado serviço, tal como sucede no âmbito dos contratos de construção, regulados pela adopção da **NCRF 19 – Contratos de construção**, cujo teor não foi incorporado na norma PE, pelo que não a abordaremos de forma directa, embora indirectamente já o tenhamos feito.

Juros, royalties e dividendos

Sobre o reconhecimento de rédito inerente a operações que envolvam a escrituração destes elementos, apenas de referir que a entidade, em concomitância com o pressuposto do acréscimo, deverá proceder ao reconhecimento dos montantes a receber por força de operações desta natureza atendendo à substância das mesmas, considerando no caso dos juros e royalties a agregação, no período de relato, de réditos que decorram da contratualização de financiamentos concedidos ou de direitos, patentes e outros intangíveis cuja cedência foi previamente negociada. Sobre

⁴³ Torna-se significativa a aplicação de «juízos de valor» assumidos pelo órgão de gestão da entidade, pois um determinado volume de restituições pode ter maior ou menor relevo, tudo dependendo da perspectiva de cada qual.

⁴⁴ Assumindo que esta representa o fim do ciclo económico da entidade.

os dividendos, deverá a entidade proceder ao reconhecimento do rédito daí advindo quando for conhecido e estabelecido o direito do accionista ao seu recebimento.

13 — PROVISÕES, PASSIVOS CONTINGENTES E ACTIVOS CONTINGENTES⁴⁵

Antes de mais, importa referir que o termo «contingente» é utilizado na norma unicamente para identificar activos ou passivos a não reconhecer nas demonstrações financeiras do período económico, dada a incerteza e a improbabilidade de ocorrência de factos futuros que possam vir a confirmá-los, o que se traduz numa impossibilidade de mensuração ou de mensuração pouco fiável e, por inerência, de não reconhecimento. Devem, porém, se relevantes, ser os respectivos activos contingentes e passivos contingentes **divulgados** em notas específicas do anexo.

Reconhecimento de provisões

As provisões são obrigações presentes inerentes à entidade, resultantes de acontecimentos passados e cuja liquidação futura abará um exfluxo de recursos que incorpore benefícios económicos. Para que um evento possa ser considerado um acontecimento que cria obrigações presentes atribuídas à própria entidade, é necessário que esta verifique que estão esgotadas todas as opções que possibilitem a anulação ou a transferência dessa obrigação para terceiros, e de que não resulte outra alternativa realista senão a da liquidação da dita obrigação criada por esse evento, o que apenas ocorre nos casos em que a obrigação venha a ser imposta legalmente ou no caso de uma obrigação construtiva, quando o evento crie expectativas válidas em terceiros de que ela cumprirá a obrigação.

37

O uso de estimativas é uma parte essencial da preparação de demonstrações financeiras e não prejudica a sua fiabilidade. Isto será particularmente verdadeiro e apropriado para o reconhecimento de provisões, dado o carácter particularmente incerto que possa advir da ocorrência ou não de factos que possam estar na génese da sua constituição. De um modo geral, convém referir que a norma contempla um princípio de ajuizamento resultante da maior probabilidade de ocorrência ou não de um facto que constitua a tal obrigação presente, a analisar à data de balanço, e que se traduz na provável saída de benefícios económicos obtidos ou a obter pela entidade. Se essa saída de benefícios for mais expectável que a sua continuidade, a entidade deve reconhecer a provisão; se, ao invés, for maior a probabilidade de não resultar da obrigação presente o seu prolongamento ou a saída de benefícios económicos da entidade, esta divulgará um passivo contingente.

⁴⁵ Capítulo que incorpora a **NCRF 21 – Provisões, passivos contingentes e activos contingentes**, pp.s 36327 a 36332, § 1 a § 87, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

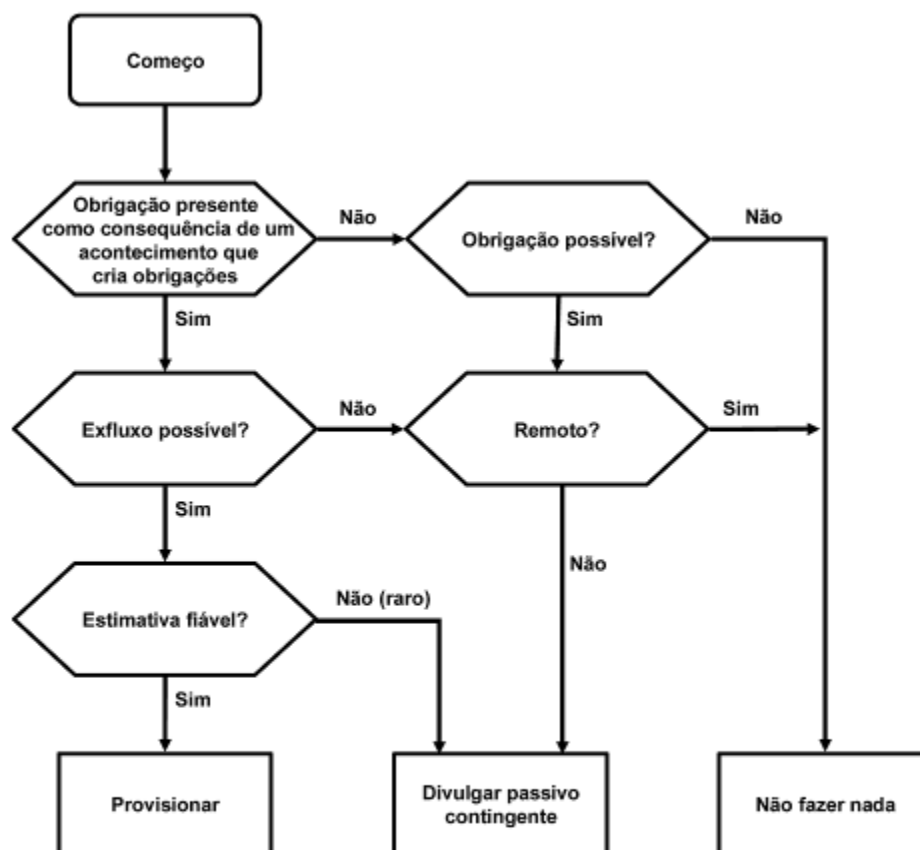
Mensuração

A norma estabelece, primeiramente, que a melhor estimativa apurável do dispêndio a suportar no momento em que ocorra a exigência de liquidar a obrigação presente, reconhecida à data de relato, será a quantia pela qual deverá ser escriturada a provisão a constituir na referida data. É uma verdade evidente, mas dado grau de incerteza que compõe o item, será igualmente uma verdade *contornável*. Há, contudo, métodos que a própria norma estabelece, e que poderão, de certa forma, constituir o pêndulo da avaliação a fazer da quantia referenciada, pela qual se escriturará a dita provisão. Por exemplo, um exercício racional que se pode fazer tem por base o pressuposto de que a liquidação da obrigação, ou a sua transferência para terceiros, ocorreria à data de balanço. Nesse caso, a norma sugere que façamos valer uma avaliação do custo actual, através do recurso ao mercado, à semelhança de outras palpitações a que nos sujeitamos diariamente no desempenho da nossa actividade, designadamente quando pretendemos ver satisfeita uma qualquer necessidade e, por via dessa satisfação, pesquisamos o mercado para verificar preços, condições, referências, etc.

O recurso ao método estatístico do «valor esperado» é apontado como a melhor solução para apurar uma estimativa fiável – ou a mais fiável possível – da quantia pela qual se deve escriturar determinada provisão que envolva um considerável número de itens a provisionar. O método abrange a elaboração de cenários para os vários desfechos possíveis, ponderados por um critério que, em última instância, se de difícil comprovação, dependerá do ajuizamento do órgão de gestão.

No fundo, e porque se subentende que todos os riscos e incertezas que influenciam a estimativa a considerar poderão ser excessivos assume-se, pela análise do teor da norma, que aos requisitos anteriormente comentados para que uma entidade promova o reconhecimento de determinada provisão nas suas demonstrações financeiras deverá ser adicionada uma sobredosagem de *ponderação e bom senso*, de maneira a que, na sua constituição, não haja nem uma subavaliação de rendimentos e valores activos, nem um empolamento de gastos e valores passivos, sob pena da perspectiva económica da empresa traduzir uma imagem desvirtuada e desajustada, o que vai absolutamente contra todo e qualquer pressuposto incorporado na Estrutura Conceptual, sempre presente na acepção da norma.

A «Árvore de decisão», extraída da norma PE, resume os requisitos obrigatórios para o reconhecimento ou simples divulgação dos itens abordados:



Nota: em casos raros, não está claro se há uma obrigação presente. Nestes casos, considera-se que um acontecimento passado dá origem a uma obrigação presente se, tendo em consideração toda a evidência disponível, for mais provável do que não que uma obrigação presente exista à data do balanço (parágrafo 15 desta Norma).

14 — CONTABILIZAÇÃO DOS SUBSÍDIOS DO GOVERNO E DIVULGAÇÃO DE APOIOS DO GOVERNO⁴⁶

O reconhecimento dos subsídios do Governo far-se-á unicamente após haver garantia de que a entidade cumprirá as condições a eles associadas e que os subsídios, ainda que não monetários⁴⁷, serão efectivamente recebidos, ou reconhecido o direito ao seu usufruto.

Ao nível da escrituração contabilística, não deverá a entidade promover quaisquer alterações de procedimentos no método adoptado, independentemente da forma que consubstancia o apoio reconhecido nos termos da afirmação anterior.

Uma das grandes novidades da transição POC – SNC, em matéria de contabilização – escrituração, está confinada ao tratamento aplicável aos subsídios não reembolsáveis

⁴⁶ Capítulo que incorpora a **NCRF 22 – Contabilização dos subsídios do Governo e divulgação de apoios do Governo**, pp.s 36332 a 36333, § 1 a § 32, publicada no aviso n.º 15655/2009, de 7.9.

⁴⁷ Dispensas tributárias, isenções temporárias de contribuições, etc., todos exemplos de apoios governamentais não monetários.

atribuídos pelo Governo para financiamento de activos fixos tangíveis e intangíveis. Se com o POC a sua contabilização se fazia inicialmente a partir de uma conta específica de proveitos diferidos, sendo dirimido o seu efeito positivo nos resultados dos exercícios em que se contabilizava a amortização do bem objecto da atribuição desse subsídio, agora em SNC, o princípio da reposição do subsídio far-se-á de acordo com os mesmos moldes do POC, ou seja, considerando a depreciação do activo fixo tangível ou activo intangível ao qual se associou o subsídio, liquida do efeito positivo gerado pelo reconhecimento da atribuição do referido, sendo que – e aqui reside a novidade – o reconhecimento inicial dessa quantia será feita em conta específica de capital próprio.

Os subsídios directamente relacionados com rendimentos, concedidos no intuito de garantir uma rentabilidade mínima da exploração, ou para proceder a compensações por perdas presentes ou passadas, deverão ser reconhecidos como rendimento do período; se forem destinados a compensar deficits de exploração futuros, então deverão apenas ser reconhecidos como rendimentos dos respectivos períodos⁴⁸.

Por último, determina a norma que poderá haver a necessidade de se proceder a uma ampla divulgação da natureza, extensão e duração do apoio, sempre que este seja representado por montantes materialmente relevantes.

15 — OS EFEITOS DE ALTERAÇÕES EM TAXAS DE CÂMBIO⁴⁹

40

Este capítulo incorporado na norma PE a partir da **NCRF 23 – Os efeitos de alterações em taxas de câmbio** é de pouca expressividade, o que indicia que a sua aplicação será, com efeito, bastante reduzida.

Reconhecimento inicial

Uma transacção em moeda estrangeira pressupõe que a sua liquidação ocorra nessa mesma moeda, e incorpora as compras e vendas de bens ou serviços cujo preço seja denominado nessa moeda, os financiamentos cuja liquidação venha a ser concebida igualmente nessa moeda e a aquisição ou alienação de activos, bem com a incursão ou liquidação de passivos, todos expressos em moeda estrangeira. Essa operação de transacção em moeda estrangeira deve ser registada, no momento do reconhecimento

⁴⁸ Nem a norma-PE nem a norma geral explicitam qual o procedimento a adoptar no acto de reconhecimento inicial de um subsídio destinado a compensar deficits de exploração futuros. Parece implícito o reconhecimento de um **rendimento diferido**, uma vez que a componente de subsídios incorporada em capitais próprios apenas dirá respeito aos subsídios destinados à comparticipação de aquisições de activos, sendo habitualmente reconhecidos como rendimento do período os subsídios atribuídos para rentabilizações mínimas de exploração ou para compensação de perdas presentes ou passadas.

⁴⁹ Capítulo que incorpora a **NCRF 23 – Os efeitos de alterações em taxas de câmbio**, pp.s 36333 a 36337, § 1 a § 54, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

inicial da moeda funcional⁵⁰, pela **aplicação** à quantia de moeda estrangeira da **taxa de câmbio** entre a moeda funcional e a moeda estrangeira à **data da transacção**.

Relato em datas de balanço subsequentes e reconhecimento de diferenças de câmbio

Os itens monetários que obedeçam aos termos estabelecidos no parágrafo reportado ao critério de reconhecimento inicial – o que implicará a materialização de todos os factos associados a uma determinada operação com recurso à tal moeda estrangeira – devem anualmente, à data de relato financeiro da entidade, proceder à respectiva transposição de saldos pela moeda original, com recurso à taxa de fecho do período. Este procedimento irá garantir o reconhecimento em resultados, de todas e quaisquer alterações que possam ocorrer entre os valores escriturados aquando do reconhecimento dos itens em balanço e a respectiva escrituração à data de relato. Igual procedimento deverá a entidade assumir aquando da liquidação do item monetário cujo reconhecimento inicial tenha sido escriturado por uma taxa de câmbio diferente da que opera no mercado de capitais à data da liquidação do item.

16 — IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO⁵¹

A norma considera que imperará no tratamento contabilístico dos impostos sobre o rendimento o **método do imposto a pagar**, o que é perfeitamente perceptível, tendo em conta que determinada entidade irá executar um infindável número de operações que irão consubstanciar a adopção de estimativas para impostos correntes, bem mais expressivas e relevantes que as operações que, eventualmente, motivarão o reconhecimento de diferenças temporárias, tributáveis ou dedutíveis, aninhadas sob a *asa* dos impostos diferidos.

41

Dada a importância que o assunto tem, pelo menos na perspectiva do impacto fiscal da entidade, entendemos que a norma PE vem demasiadamente «despida» de conceitos e entendimentos, pecando claramente por defeito ao não incorporar no seu tratamento a temática dos impostos diferidos. Não que se tratasse de uma matéria de utilização recorrente aquando ao serviço do POC, até porque isso, diga-se em abono da verdade, acontecia com a generalidade dos instrumentos de apoio atrás identificados, como as Directrizes Contabilísticas – da qual esta temática fazia parte (DC 25) – ou as Normas Internacionais de Contabilidade, que no caso particular das PE's, continuaram sucessivamente no fundo da gaveta. Porque o normativo é novo e vai obrigar a práticas que até aqui já estavam previstas mas que raras vezes foram revisitadas, pensamos que a bem da coerência do modelo, este *jogo da fiscalidade*

⁵⁰ Conceito de «moeda funcional» - *É a moeda do ambiente económico principal na qual a entidade opera. (§8 NCRF 23 – Os efeitos de alterações em taxas de câmbio).*

⁵¹ Capítulo que incorpora a **NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento**, pp.s 36339 a 36345, § 1 a § 85, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

temporária deveria ter sido acautelada, a menos que uma vez mais se possa concluir que é intenção do legislador procurar um saudável consenso entre o efeito fiscal do lucro e o seu efeito económico o que, por agora, é pura especulação.

Ainda que ao de leve, genericamente pretendemos recuperar, pelo menos, conceitos que a **NCRF 25 – Imposto sobre o rendimento** introduziu e que, ainda que supletivamente, sempre poderemos vir a necessitar de utilizar. Talvez o essencial seja mesmo identificar a noção de «**diferença temporária**» para efeitos de impostos a pagar; diz a norma que uma diferença temporária resulta do desequilíbrio existente entre a quantia escriturada de um activo ou de um passivo no balanço e a sua base tributável, sendo que uma *diferença temporária tributável* – a originar o reconhecimento de um passivo por impostos diferidos – pressuporá *um acréscimo de tributação a ocorrer em períodos subsequentes*, e uma *diferença temporária dedutível* – a originar o reconhecimento de um activo por impostos diferidos – irá permitir a *diminuição da tributação a ocorrer em períodos subsequentes*.

Sobre o imposto corrente, a NCRF-PE não traz novidades de maior, recuperando o princípio da mensuração do item tendo em conta toda a carga fiscal suportável pela entidade considerando o seu respectivo enquadramento fiscal.

A novidade decorre da escrituração dos efeitos dos impostos correntes e da consistência das movimentações operadas, perspectivando-se o reconhecimento do imposto em resultados, sempre que as operações a ele associadas incorram em resultados e, paralelamente, o reconhecimento do imposto em capitais próprios, escriturado a par das contas que possam ser movimentadas nessa grandeza para abraçar determinada transacção com incidência e reconhecimento directo nos ditos capitais próprios.

17 — INSTRUMENTOS FINANCEIROS⁵²

O capítulo da norma PE é de aplicação generalista, e regula todos os instrumentos financeiros que a entidade poderá aportar com excepção dos itens de instrumentos financeiros previamente reconhecidos nos capítulos anteriores e posterior.

Reconhecimento

Uma entidade apenas reconhecerá um activo financeiro, um passivo financeiro ou um instrumento de capital próprio quando estes se tornem uma parte das disposições contratuais do instrumento. Na medida em que as partes de capital sejam subscritas mas nenhum dinheiro ou outro recurso evidenciado tenha sido recebido, nenhum aumento de capital próprio deverá ser reconhecido. Inversamente, se ocorrerem entregas de capital não passíveis de devolução, ainda que a entidade não tenha

⁵² Capítulo que incorpora a **NCRF 27 – Instrumentos financeiros**, pp.s 36349 a 36354, § 1 a § 60, publicada no **aviso n.º 15655/2009, de 7.9.**

procedido à emissão dos novos títulos (ou ao registo do aumento em sede da Conservatória de Registo Comercial competente), deve a mesma proceder ao reconhecimento de um aumento de capital.

Mensuração

Uma entidade deve mensurar ao **custo** menos perdas por imparidade os seus seguintes instrumentos financeiros:

- a. Clientes, fornecedores, contas a receber e a pagar, empréstimos bancários, incluindo os em moeda estrangeira;
- b. Contratos para concessão ou contracção de empréstimos;
- c. Instrumentos de capital próprio que não sejam negociados publicamente;

Os restantes instrumentos financeiros de que a entidade dispõe, se negociados em mercado líquido e regulamentado, devem ser mensurados pelo respectivo justo valor, sendo reconhecidas em resultados quaisquer oscilações de valorização ocorridas pela aplicação deste critério.

Imparidade⁵³

Pretende-se que, à data de relato, uma entidade efectue os chamados testes de imparidade a todos os instrumentos financeiros que concentra em balanço e cuja mensuração seja feita ao custo, procedendo a uma avaliação dos mesmos e reconhecendo, sempre que tal seja evidente e relevante, perdas por imparidade em resultados, o que se presume acontecer quando exista uma significativa – e conhecida – dificuldade do emitente ou devedor em liquidar a sua dívida, quando existam quebras contratuais com reflexos de incumprimento na liquidação de obrigações presentes, tal como o pagamento de juros de financiamentos ou amortizações da dívida, quando o credor cede ao devedor determinadas regalias que evidenciem sintomas de dificuldades financeiras deste e que de outra forma nunca lhe seriam cedidas, quando exista uma forte probabilidade de que o devedor irá entrar em falência ou num esquema de reestruturação organizativa com forte embate financeiro, e quando ocorra o desaparecimento de um mercado activo para o activo financeiro detido, devido a dificuldades financeiras do devedor.

É permitida a reversão, em períodos subsequentes, de imparidades reconhecidas pela entidade sobre os seus instrumentos activos, concorrendo essa reversão para a formação dos resultados no período em que tal deva ser reconhecido, até ao limite do custo do referido activo, tal como se nunca antes tivesse havido o reconhecimento da perda por imparidade. São expressamente proibidas as eventuais reversões de imparidades de instrumentos de capital próprio.

⁵³ Uma vez mais se coloca a questão da pertinência do argumento que terá levado a CNC, enquanto órgão normalizador máximo em Portugal, a não incluir, em capítulo autónoma, a **NCRF 12 – Imparidade de activos** na norma PE.

Desreconhecimento de activos financeiros e passivos financeiros

O desreconhecimento de activos financeiros apenas ocorrerá quando os direitos contratuais aos fluxos de caixa resultantes do activo financeiro expirem, quando a entidade alienar o activo, transferindo para terceiros todos os riscos e benefícios a ele associados, ou parte, o que poderá pressupor a necessidade de reconhecer separadamente qualquer direito ou obrigação retido na transferência.

Uma entidade deverá desreconhecer um passivo financeiro (ou parte) apenas e só quando este se extinguir, o que manifestamente ocorre quando a obrigação evidenciada no contrato seja liquidada, cancelada ou expire.

18 — BENEFÍCIOS DOS EMPREGADOS⁵⁴

Objectivo

A norma concentrada no presente capítulo requer que uma entidade reconheça um **passivo**, quando qualquer empregado tiver prestado serviços em troca de benefícios a pagar no futuro, e um **gasto**, quando a entidade consumir um benefício económico proveniente do serviço prestado por qualquer empregado em troca desses benefícios.

Os benefícios dos empregados identificados pela norma PE⁵⁵ são os seguintes:

44

- a. Benefícios de curto prazo relativos a trabalhadores correntes, tais como salários, ordenados e contribuições para a segurança social, licença anual paga e licença por doença paga, participação nos lucros e gratificações (se a liquidar no prazo máximo de 12 meses após o final do período), bem como determinados benefícios não monetários, como cuidados médicos, alojamento, automóveis e bens ou serviços gratuitos ou compartilhados;
- b. Benefícios pela cessação de emprego;

Reconhecimento e mensuração

A mensuração dos benefícios dos empregados será feita numa base linear, dado não existir a necessidade de recorrer ao cálculo actuarial ou ao efeito de valores

⁵⁴ Capítulo que incorpora a **NCRF 28 – Benefícios dos empregados**, pp.s 36354 a 36359, § 1 a § 61, publicada no aviso n.º 15655/2009, de 7.9.

⁵⁵ A norma geral evidencia uma lista mais vasta, embora neste caso pareça perfeitamente consensual a concentração na norma PE de um conjunto de situações de recorrência mais frequente, deixando que a supletividade, quando necessária, complemente ou suprima a eventual necessidade de instruir sobre o tratamento a aplicar a determinado benefício não incorporado no presente capítulo.

descontados para apurar a quantia presente de uma obrigação de caducidade próxima⁵⁶.

Quando um empregado tenha prestado serviço a uma entidade durante um determinado período contabilístico, a *entidade deverá reconhecer a quantia não descontada de benefícios que espera vir a liquidar até ao final do período seguinte*, em troca desse serviço, como um **passivo** (*gasto acrescido*), após dedução de qualquer quantia já paga, e simultaneamente como um **gasto** (*reportado ao período*), salvo se outra norma exigir ou permitir a inclusão dos benefícios reconhecidos no custo de um activo⁵⁷.

Planos de participação nos lucros e gratificações

Uma entidade apenas poderá reconhecer o custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros e gratificações enquanto benefícios dos empregados se, e apenas se exista uma obrigação legal presente, resultante de factos passados, de proceder ao pagamento desses valores, mediante acordo contratual, p.e., e partindo do pressuposto que existe uma possibilidade fiável de mensurar (estimar) a obrigação decorrente.

Uma obrigação segundo planos de participação nos lucros e gratificações resulta do serviço dos empregados e não de uma transacção com os proprietários da entidade. Por conseguinte, uma entidade reconhece o custo de planos de participação nos lucros e de gratificações não como uma distribuição do lucro líquido mas sim como um gasto.

45

Benefícios de cessação de emprego

Os benefícios de cessação de emprego não proporcionam à entidade qualquer benefício económico futuro, sendo por isso mesmo reconhecidos como gasto.

⁵⁶ Convém recordar que afirmação decorre do pressuposto evidenciado no capítulo de que, com efeito, se trata da contabilização de benefícios a curto prazo, pelo que não se prevê a dilação da obrigação para além do período seguinte.

⁵⁷ O parágrafo reporta para os capítulos 11 - Inventários e 7 – Activos fixos tangíveis, no intuito de alertar que poderão incorporar o conceito de custo implícito nesses capítulos todos e quaisquer benefícios reconhecidos a empregados cuja participação activa na construção ou produção de itens identificados em qualquer desses pressuponha o acréscimo normal da valia empregue à quantia escriturada desses itens, em detrimento do normal reconhecimento do gasto, quer por aplicação directa, quer por efeito indirecto (com inclusão, p.e., em operação de trabalhos para a própria entidade).

Principais Conclusões – O Comum dos TOC

A introdução do SNC, como elemento inovador da futura prática e pensamento da contabilidade, aporta consigo uma busca constante de saber, um fenómeno raro de pesquisa e procura sistemática de formações adequadas, de literaturas subordinadas ao tema, enfim despertou – penso que os colegas notam isso – um inovador interesse na aprendizagem de métodos e de práticas a adoptar.

O Plano Oficial de Contabilidade estava gasto, a precisar de um abanão, uma lufada de ar, qualquer coisa que motivasse, no fundo, todo este engrenar de corrente de que faço parte, eu e o comum dos TOC que, como eu, se aventurou na busca de conhecimentos mais sólidos, mais consistentes, capazes de garantir o tal *encher de peito* quando entrarmos na nova década, numa viragem de número e sobretudo de sistema.

O alento que senti ao elaborar este trabalho devo-o à profissão, à paixão que por ela nutro, ao entusiasmo que para mim representa o poder ser técnico de contas de um par de empresas. É uma sensação *mágica* o aperceber-me do quanto certos clientes fazem gosto em ouvir-nos à hora de acertar agulhas nas suas contabilidades, e acima de tudo o reconhecerem o trabalho desenvolvido em benefício das suas pretensões. Também é certo que outros há que não nos dão valor nenhum, e que às vezes apetece meter *porta fora*. Como em tudo na vida, há coisas boas, há coisas menos boas, há outras que de bom nada têm. Certo. Mas – e regressando ao tema – o que seguramente senti, à medida que ia progredindo na dissecação desta norma PE, é que o principal problema na adaptação ao novo sistema resultará da interpretação da própria linguagem utilizada, mais do que na inovação que conceitos e entendimentos abarcados representam. É perfeitamente perceptível que a excessiva robustez das expressões e palavras aplicadas podem estar na base de uma certa renitência na aceitação do que aí vem. Eu própria, antes de me debruçar sobre o que fiz, tinha essa visão dos factos. Mas esse primeiro *handicap* será superado, sem dúvida, à medida que tomemos contacto com as normas em si, que as tratemos pelo primeiro nome no dia-a-dia e veremos, no final, que o simples contacto permanente e directo com as terminologias adoptadas e conceitos aplicados farão sentido, e a sua assimilação será plenamente conseguida.

O comum dos TOC – que neste caso sou eu – desenvolveu, para si próprio, um trabalho de desmistificação de conceitos e princípios a apreender no tratamento da nova formatação contabilística. Espera agora que o TOC comum – que somos todos nós – venha a partilhar esta experiência do derrubar de mitos e preconceitos, e abraça esta realidade que será sua, *goste-se, não se goste, critique-se, apoie-se*. Se este trabalho puder fomentar essa luta, terei conseguido alcançar o meu objectivo máximo. Se, além disso, conseguir que os colegas procedam à divulgação do que está feito, então terei conseguido a plenitude dos meus desejos.

Apêndice 1 – Definições

Termos/expressões	Definições
Acontecimento que cria obrigações	É um acontecimento que cria uma obrigação legal ou construtiva, que faça com que uma entidade não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar essa obrigação.
Acontecimentos após a data do balanço	São aqueles acontecimentos, favoráveis e desfavoráveis, que ocorram entre a data do balanço e a data em que as demonstrações financeiras forem autorizadas para emissão, pelo órgão de gestão. Podem ser identificados dois tipos de acontecimentos: a) Aqueles que proporcionem prova de condições que existiam à data do balanço (acontecimentos após a data do balanço que dão lugar a ajustamentos); e b) Aqueles que sejam indicativos de condições que surgiram após a data do balanço (acontecimentos após a data do balanço que não dão lugar a ajustamentos). Incluem -se aqui os acontecimentos que ocorram após o anúncio público de resultados ou de outra informação financeira seleccionada.
Actividade Agrícola	É a gestão por uma entidade da transformação biológica de activos biológicos, em produto agrícola ou em activos biológicos adicionais, para venda.
Actividade empresarial	É um conjunto integrado de actividades conduzidas e de activos geridos com a finalidade de proporcionar: a) Um retorno aos investidores; ou b) Custos mais baixos ou outros benefícios económicos directa e proporcionalmente aos participantes. Uma actividade empresarial geralmente consiste em <i>inputs</i> , processos aplicados a esses <i>inputs</i> e produções resultantes, que são, ou serão, usadas para gerar réditos. Se existir <i>goodwill</i> num conjunto transferido de actividades e activos, deve presumir -se que o conjunto transferido é uma actividade empresarial.
Actividades de financiamento	São as actividades que têm como consequência alterações na dimensão e composição do capital próprio contribuído e nos empréstimos obtidos pela entidade.
Actividades de investimento	São a aquisição e alienação de activos a longo prazo e de outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa.
Actividades operacionais	São as principais actividades produtoras de rédito da entidade e outras actividades que não sejam de investimento ou de financiamento.
Activo	É um recurso: a) Controlado por uma entidade como resultado de acontecimentos passados; e b) Do qual se espera que fluam benefícios económicos futuros para a entidade.
Activo biológico	É um animal ou planta vivos.
Activo contingente	É um possível activo proveniente de acontecimentos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não ocorrência de um ou mais acontecimentos futuros incertos não totalmente sob o controlo da entidade
Activos «corporate»	São activos excepto <i>goodwill</i> que contribuam para os fluxos de caixa futuros de várias unidades geradoras de caixa.
Activo corrente	É um activo que satisfaça qualquer dos seguintes critérios: a) Se espera que seja realizado, ou se pretende que seja vendido ou consumido, no decurso normal do ciclo operacional da entidade; b) Esteja detido essencialmente para a finalidade de ser negociado c) Se espere que seja realizado num período de doze meses após a data do balanço; ou d) Seja caixa ou um activo equivalente de caixa a menos que lhe seja limitada a troca ou o uso para liquidar um passivo pelo menos doze meses após a data do balanço.

Termos/expressões	Definições
Activo financeiro	É qualquer activo que seja: a) Dinheiro; b) Um instrumento de capital próprio de uma outra entidade; c) Um direito contratual: i) De receber dinheiro ou outro activo financeiro de outra entidade; ou ii) De trocar activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições que sejam potencialmente favoráveis para a entidade; ou d) Um contrato que seja ou possa ser liquidado em instrumentos de capital próprio da própria entidade e que seja: i) Um não derivado para o qual a entidade esteja, ou possa estar, obrigada a receber um número variável dos instrumentos de capital próprio da própria entidade; ou ii) Um derivado que seja ou possa ser liquidado de forma diferente da troca de uma quantia fixa em dinheiro ou outro activo financeiro por um número fixo de instrumentos de capital próprio da própria entidade. Para esta finalidade, os instrumentos de capital próprio da própria entidade não incluem instrumentos que sejam eles próprios contratos para futuro recebimento ou entrega dos instrumentos de capital próprio da própria entidade.
Activo intangível	É um activo não monetário identificável sem substância física.
Activo que se qualifica	É um activo que leva necessariamente um período substancial de tempo para ficar pronto para o seu uso pretendido ou para venda.
Activos de exploração e avaliação	São dispêndios de exploração e avaliação reconhecidos como activos de acordo com a política contabilística da entidade.
Activos detidos por um fundo de benefícios a longo prazo de empregados.	São activos (que não sejam instrumentos financeiros não transferíveis emitidos pela entidade que relata) que: a) Sejam detidos por uma entidade (o fundo) que esteja legalmente separada da entidade que relata e exista unicamente para pagar ou financiar os benefícios dos empregados; e b) Estejam disponíveis para ser unicamente usados para pagar ou financiar os benefícios dos empregados, não estejam disponíveis para os credores da própria entidade que relata (mesmo em falência), e não possam ser devolvidos à entidade que relata, salvo se ou: i) Os restantes activos do fundo sejam suficientes para satisfazer todas as respectivas obrigações de benefícios dos empregados do plano ou da entidade que relata; ou ii) Os activos sejam devolvidos à entidade que relata para a reembolsar relativamente a benefícios de empregados já pagos.
Activos do plano	Compreendem: a) Activos detidos por um fundo de benefícios a longo prazo de empregados; e b) Apólices de seguros elegíveis.
Activos fixos tangíveis	São itens tangíveis que: a) Sejam detidos para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos; e b) Se espera que sejam usados durante mais do que um período.
Activos monetários	São dinheiros detidos e activos a ser recebidos em quantias fixadas ou determináveis de dinheiro.
Activos não correntes	São activos que não satisfaçam a definição de activo corrente.
Activos por impostos diferidos	São as quantias de impostos sobre o rendimento recuperáveis em períodos futuros respeitantes a: a) Diferenças temporárias dedutíveis; b) O reporte de perdas fiscais não utilizadas; e c) O reporte de créditos tributáveis não utilizados.
Altamente provável	É um acontecimento cuja possibilidade de ocorrência é significativamente mais do que provável
Alteração na estimativa contabilística	É um ajustamento na quantia escriturada de um activo ou de um passivo, ou a quantia de consumo periódico de um activo, que resulta da avaliação do presente estado dos activos e passivos, e obrigações e benefícios futuros esperados associados aos mesmos. As alterações nas estimativas contabilísticas resultam de nova informação ou novos desenvolvimentos e, em conformidade, não são correcções de erros
Ambiente	Refere -se ao meio físico natural, incluindo o ar, a água, a terra, a flora, a fauna e os recursos não renováveis como por exemplo os combustíveis fósseis e os minerais.

Termos/expressões	Definições
Amortização	É a imputação sistemática da quantia depreciável de um activo intangível durante a sua vida útil
Aplicação prospectiva	De uma alteração numa política contabilística e de reconhecimento do efeito de uma alteração numa estimativa contabilística, respectivamente, é: a) A aplicação da nova política contabilística a transacções, outros acontecimentos e condições, que ocorram após a data em que a política seja alterada; e b) O reconhecimento do efeito da política da alteração na estimativa contabilística nos períodos corrente e futuro afectados pela alteração.
Aplicação retrospectiva	É a aplicação de uma nova política contabilística a transacções, outros acontecimentos e condições, como se essa política tivesse sido sempre aplicada.
Apoio do Governo	É a acção concebida pelo Governo para proporcionar benefícios económicos específicos a uma entidade ou a uma categoria de entidades que a eles se propõem segundo certos critérios. O apoio do Governo não inclui os benefícios única e indirectamente proporcionados através de acções que afectem as condições comerciais gerais, tais como o fornecimento de infra-estruturas em áreas de desenvolvimento ou a imposição de restrições comerciais sobre concorrentes.
Apólice de seguro elegível	É uma apólice de seguro emitida por uma seguradora que não seja uma parte relacionada (como definido na IAS 24, Divulgações de Partes Relacionadas) da entidade que relata, se o produto da apólice: a) Só puder ser usado para pagar ou financiar benefícios dos empregados segundo um plano de benefícios definidos; b) Não estejam disponíveis para os credores da própria entidade que relata (mesmo em falência) e não possam ser pagos à entidade que relata, a menos que ou: i) O produto represente activos excedentários que não sejam necessários para a apólice satisfazer todas as respectivas obrigações de benefícios dos empregados; ou ii) O produto seja devolvido à entidade que relata para a reembolsar de benefícios de empregados já pagos.
Associada	É uma entidade (aqui se incluindo as entidades que não sejam constituídas em forma de sociedade, como, p. ex., as parcerias) sobre a qual o investidor tenha influência significativa e que não seja nem uma subsidiária nem um interesse num empreendimento conjunto
Balanço de abertura de acordo com as NCRF	É o balanço de uma entidade (publicado ou não) à data de transição para as NCRF
Base fiscal de um activo ou de um passivo.	É a quantia atribuída a esse activo ou passivo para fins fiscais.
Benefícios a curto prazo dos empregados.	São os benefícios dos empregados (que não sejam benefícios de cessação de emprego e benefícios de compensação em capital próprio) que se vençam na totalidade dentro de doze meses após o final do período em que os empregados prestem o respectivo serviço
Benefícios adquiridos pelos empregados	São benefícios dos empregados que não estejam condicionados ao futuro emprego
Benefícios de remuneração em capital próprio	São benefícios dos empregados pelos quais: a) Os empregados têm direito a receber instrumentos financeiros de capital próprio emitidos pela entidade (ou pela sua empresa mãe); ou b) A quantia da obrigação da entidade para com os empregados depende do preço futuro de instrumentos financeiros de capital próprio emitidos pela entidade
Benefícios dos empregados	São todas as formas de remuneração dadas por uma entidade em troca do serviço prestado pelos empregados
Benefícios por cessação de emprego (terminus).	São benefícios dos empregados pagáveis em consequência de: a) A decisão de uma entidade cessar o emprego de um empregado antes da data normal da reforma; ou de b) Decisão de um empregado de aceitar a saída voluntária em troca desses benefícios
Benefícios pós emprego	São benefícios dos empregados (que não sejam benefícios de cessação de emprego e benefícios de compensação em capital próprio) que sejam pagáveis após a conclusão do emprego
Caixa	Compreende o dinheiro em caixa e em depósitos à ordem.

Termos/expressões	Definições
Colheita	É a separação de um produto de um activo biológico ou a cessação dos processos de vida de um activo biológico.
Começo do prazo da locação	É a data a partir da qual o locatário passa a poder exercer o seu direito de usar o activo locado. É a data do reconhecimento inicial da locação (i.e. o reconhecimento dos activos, passivos, rendimentos ou gastos resultantes da locação, conforme for apropriado).
Componente de uma entidade	São unidades operacionais e fluxos de caixa que possam ser claramente distinguidos, operacionalmente e para finalidades de relato financeiro, do resto de uma entidade.
Compromisso firme	É um acordo vinculativo para a troca de uma quantidade especificada de recursos a um preço especificado numa data ou em datas futuras especificadas.
Compromisso firme de compra	É um acordo com uma parte não relacionada, vinculando ambas as partes e normalmente legalmente impenável, que: a) Especifique todos os termos significativos, incluindo o preço e a tempestividade das transacções; e b) Inclua um desincentivo por não desempenho que é suficientemente grande para tornar o desempenho altamente provável.
Concentração de actividades empresariais	É a junção de entidades ou actividades empresariais separadas numa única entidade que relata
Concentração de actividades empresariais envolvendo entidades ou actividades empresariais sob controlo comum	É uma concentração de actividades empresariais em que todas as entidades ou actividades empresariais concentradas são em última análise controladas pela mesma parte ou partes antes e após a concentração, sendo que o controlo não é transitório.
Consolidação proporcional	É um método de contabilização em que a parte de um empreendedor em cada um dos activos, passivos, rendimentos e ganhos e gastos e perdas de uma entidade conjuntamente controlada é combinada linha a linha com itens semelhantes das demonstrações financeiras do empreendedor ou relatada como linhas de itens separadas nas demonstrações financeiras do empreendedor
Contrato de «cost plus»	É um contrato de construção em que a entidade contratada é reembolsada por custos permitidos ou de outra forma definidos mais uma percentagem destes custos ou uma remuneração fixada.
Contrato de construção	É um contrato especificamente negociado para a construção de um activo ou de uma combinação de activos que estejam intimamente inter-relacionados ou interdependentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final.
Contrato de preço fixado	É um contrato de construção em que a entidade contratada concorda com um preço fixado ou com uma taxa fixada por unidade de «output» que, nalguns casos, está sujeito a cláusulas de custos escalonados.
Contrato oneroso	É um contrato em que os custos não evitáveis de satisfazer as obrigações do contrato excedem os benefícios económicos que se espera sejam recebidos ao abrigo do mesmo.
Contrato executório	É um contrato segundo o qual nenhuma das partes tenha cumprido qualquer das suas obrigações ou ambas as partes apenas tenham parcialmente cumprido as suas obrigações em igual extensão.
Controlo	É o poder de gerir as políticas financeiras e operacionais de uma entidade ou de uma actividade económica a fim de obter benefícios da mesma
Controlo conjunto	É a partilha de controlo, acordada contratualmente, de uma actividade económica, e existe apenas quando as decisões estratégicas financeiras e operacionais relacionadas com a actividade exigem o consentimento unânime das partes que partilham o controlo (os empreendedores).
Controlo de um activo	Uma entidade controla um activo se tiver o poder de obter benefícios económicos futuros que fluam do recurso subjacente e puder restringir o acesso de outros a esses benefícios.
Custo	É a quantia de caixa ou seus equivalentes paga ou o justo valor de outra retribuição dada para adquirir um activo no momento da sua aquisição ou construção, ou, quando aplicável, a quantia atribuída a esse activo aquando do reconhecimento inicial de acordo com os requisitos específicos de outras NCRF.

Termos/expressões	Definições
Custo amortizado de um activo financeiro ou de um passivo financeiro.	É a quantia pela qual o activo financeiro ou o passivo financeiro é mensurado no reconhecimento inicial, menos os reembolsos de capital, mais ou menos a amortização cumulativa, usando o método do juro efectivo, de qualquer diferença entre essa quantia inicial e a quantia na maturidade, e menos qualquer redução (directamente ou por meio do uso de uma conta de abatimento) quanto à imparidade ou incobrabilidade.
Custos com a alienação	São custos incrementais directamente atribuíveis à alienação de um activo ou unidade geradora de caixa, excluindo custos de financiamento e gastos de impostos sobre o rendimento.
Custo considerado	É a quantia usada como substituto para o custo ou para o custo depreciado numa data determinada. Uma depreciação ou amortização posterior assume que a entidade tinha inicialmente reconhecido o activo ou o passivo numa determinada data e que o seu custo era igual ao custo considerado.
Custos de empréstimos obtidos	São os custos de juros e outros incorridos por uma entidade relativos aos pedidos de empréstimos de fundos
Custo de juros	É o aumento durante um período no valor presente de uma obrigação de benefícios definidos que surge porque os benefícios estão um ano mais próximo da liquidação
Custo de serviços passados	É o aumento no valor presente da obrigação de benefícios definidos quanto ao serviço de empregados em períodos anteriores, resultantes no período corrente da introdução de, ou alterações a, benefícios pós -emprego ou outros benefícios a longo prazo dos empregados. O custo de serviços passados pode ser ou positivo (quando os benefícios sejam introduzidos ou melhorados) ou negativo (quando os benefícios existentes sejam reduzidos).
Custo do serviço corrente	É o aumento no valor presente da obrigação de benefícios definidos resultante do serviço do empregado no período corrente.
Custos de transacção	São custos incrementais que sejam directamente atribuíveis à aquisição, emissão ou alienação de um activo ou passivo financeiro. Um custo incremental é aquele que não seria incorrido se a entidade não tivesse adquirido, emitido ou alienado o instrumento financeiro.
Custos de vender	São os custos incrementais directamente atribuíveis à alienação de um activo (ou grupo para alienação), excluindo custos de financiamento e gastos de impostos sobre o rendimento.
Custos directos iniciais	São custos incrementais que são directamente atribuíveis à negociação e aceitação de uma locação, excepto os custos incorridos pelos locadores fabricantes ou negociantes.
Data de acordo	É a data em que um acordo substantivo entre as partes concentradas é alcançado e, no caso de entidades publicamente cotadas, anunciado ao público. No caso de uma Oferta Pública de Aquisição (OPA) hostil, a data mais recente em que um acordo substantivo entre as partes concentradas é celebrado é a data em que um número suficiente dos proprietários da adquirida aceitou a oferta do adquirente para que este obtenha o controlo sobre a adquirida.
Data de acordo para uma concentração de actividades empresariais.	É a data em que um acordo substantivo entre as partes concentradas seja celebrado e, no caso de entidades cotadas em bolsa, anunciado ao público. No caso de uma Oferta Pública de Aquisição (OPA) hostil, a data mais recente em que tiver sido atingido um acordo substantivo entre as partes que se concentram é a data em que um número suficiente dos proprietários da adquirida tenham aceite a oferta do adquirente para que este obtenha o controlo daquela.
Data de aquisição	É a data em que a adquirente obtém efectivamente o controlo sobre a adquirida.
Data de autorização para emissão das demonstrações financeiras.	É a data a partir da qual as demonstrações financeiras aprovadas pelo órgão de gestão se disponibilizam para conhecimento de terceiros ou, se aplicável, dum conselho de supervisão (constituído unicamente por não -executivos).
Data de transição para as NCRF	É a data de início do primeiro período para o qual a entidade apresenta as suas primeiras demonstrações financeiras de acordo com as NCRF.
Data de troca	É a data de aquisição quando uma concentração de actividades empresariais é alcançada através de uma única transacção de troca. Quando uma concentração de actividades empresariais envolve mais de uma transacção de troca, por exemplo, quando é alcançada por fases através de sucessivas compras de acções, a data de troca é a data em que cada investimento individual é reconhecido nas demonstrações financeiras da adquirente.

Termos/expressões	Definições
Demonstrações financeiras consolidadas	São as demonstrações financeiras de um grupo apresentadas como as de uma única entidade económica.
Depreciação (Amortização)	É a imputação sistemática da quantia depreciável de um activo durante a sua vida útil.
Derivado	É um instrumento financeiro ou outro contrato com todas as três características seguintes: a) O seu valor altera -se em resposta à alteração numa especificada taxa de juro, preço de instrumento financeiro, preço de mercadoria, taxa de câmbio, índice de preços ou de taxas, notação de crédito ou índice de crédito, ou outra variável, desde que, no caso de uma variável não financeira, a variável não seja específica de uma parte do contrato (por vezes denominada “subjacente”); b) Não requer qualquer investimento líquido inicial ou requer um investimento inicial líquido inferior ao que seria exigido para outros tipos de contratos que se esperaria que tivessem uma resposta semelhante às alterações nos factores de mercado; c) É liquidado numa data futura.
Desenvolvimento	É a aplicação das descobertas derivadas da pesquisa ou de outros conhecimentos a um plano ou concepção para a produção de materiais, mecanismos, aparelhos, processos, sistemas ou serviços, novos ou substancialmente melhorados, antes do início da produção comercial ou uso
Desreconhecimento	É a remoção de um activo financeiro ou de um passivo financeiro anteriormente reconhecido no balanço de uma entidade
Diferença de câmbio	É a diferença resultante da transposição de um determinado número de unidades de uma moeda para outra moeda a diferentes taxas de câmbio
Diferenças temporárias	São diferenças entre a quantia escriturada de um activo ou de um passivo no balanço e a sua base de tributação. As diferenças temporárias podem ser: a) Diferenças temporárias tributáveis, que são diferenças temporárias de que resultam quantias tributáveis na determinação do lucro tributável (perda fiscal) de períodos futuros quando a quantia escriturada do activo ou do passivo seja recuperada ou liquidada; ou b) Diferenças temporárias dedutíveis, que são diferenças temporárias de que resultam quantias que são dedutíveis na determinação do lucro tributável (perda fiscal) de períodos futuros quando a quantia escriturada do activo ou do passivo seja recuperada ou liquidada.
Dispêndios de carácter ambiental	Incluem os custos das medidas tomadas por uma entidade ou, em seu nome, por outras entidades, para evitar, reduzir ou reparar danos de carácter ambiental decorrentes das suas actividades.
Dispêndios de exploração e avaliação	São dispêndios incorridos por uma entidade em ligação com a exploração e avaliação de recursos minerais antes que a exequibilidade técnica e viabilidade comercial da extracção de um recurso mineral seja demonstrável.
Empreendedor	É um parceiro de um empreendimento conjunto que tem controlo conjunto sobre esse empreendimento
Empreendimento conjunto	É uma actividade económica empreendida por dois ou mais parceiros, sujeita a controlo conjunto destes mediante um acordo contratual
Empresa -mãe	É uma entidade que tem uma ou mais subsidiárias
Empréstimos perdoáveis	São empréstimos em que o prestador se compromete a renunciar ao seu reembolso sob certas condições acordadas.
Entidade mútua	É uma entidade que não seja uma entidade detida pelo investidor, tal como uma companhia de seguros mútuos ou uma entidade cooperativa mútua, que proporciona custos mais baixos ou outros benefícios económicos directa e proporcionalmente aos seus segurados ou participantes
Entidade que relata	É uma entidade para a qual existem utentes que dependem das demonstrações financeiras de âmbito geral da entidade para terem informação que lhes será útil na tomada de decisões acerca da imputação de recursos. Uma entidade que relata pode ser uma única entidade ou um grupo compreendendo uma empresa -mãe e todas as suas subsidiárias.
Equivalentes de caixa	São investimentos financeiros a curto prazo, altamente líquidos que sejam prontamente convertíveis para quantias conhecidas de dinheiro e que estejam sujeitos a um risco insignificante de alterações de valor.

Termos/expressões	Definições
Erros de períodos anteriores	São omissões, e declarações incorrectas, nas demonstrações financeiras da entidade de um ou mais períodos anteriores decorrentes da falta de uso, ou uso incorrecto, de informação fiável que: a) Estava disponível quando as demonstrações financeiras desses períodos foram autorizadas para emissão; e b) Poderia razoavelmente esperar -se que tivesse sido obtida e tomada em consideração na preparação e apresentação dessas demonstrações financeiras. Tais erros incluem os efeitos de erros matemáticos, erros na aplicação de políticas contabilísticas, fraudes e descuidos ou interpretações incorrectas de factos
Exploração e avaliação de recursos minerais.	São a pesquisa de recursos minerais, incluindo minérios, petróleo, gás natural e recursos não regenerativos semelhantes depois de a entidade ter obtido os direitos legais de explorar numa área específica, bem como a determinação da exequibilidade técnica e viabilidade comercial de extrair o recurso mineral
Fluxos de caixa	São influxos (recebimentos, entradas) e efluxos (pagamentos, saídas) de caixa e seus equivalentes
Ganhos e perdas actuariais	Compreendem: a) Ajustamentos de experiência (os efeitos de diferenças entre os anteriores pressupostos actuariais e aquilo que realmente ocorreu); e b) Os efeitos de alterações nos pressupostos actuariais.
Gasto de impostos (rendimento de impostos).	É a quantia agregada incluída na determinação do resultado líquido do período respeitante a impostos correntes e a impostos diferidos
<i>Goodwill</i>	Corresponde a benefícios económicos futuros resultantes de activos que não são capazes de ser individualmente identificados e separadamente reconhecidos
Governo	Refere -se ao Governo, agências do Governo e organismos semelhantes sejam eles locais, nacionais ou internacionais
Grupo	É constituído por uma empresa -mãe e todas as suas subsidiárias.
Grupo de activos biológicos	É uma agregação de animais ou de plantas vivos semelhantes.
Grupo para alienação	É um grupo de activos a alienar, por venda ou de outra forma, em conjunto com um grupo numa só transacção, e passivos directamente associados a esses activos que serão transferidos na transacção. O grupo inclui <i>goodwill</i> adquirido numa concentração de actividades empresariais se o grupo for uma unidade geradora de caixa à qual tenha sido imputado <i>goodwill</i> .
Identificabilidade	Um activo satisfaz o critério da identificabilidade na definição de um activo intangível quando: a) For separável, i.e. capaz de ser separado ou dividido da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, seja individualmente ou em conjunto com um contrato, activo ou passivo relacionado; ou b) Resultar de direitos contratuais ou de outros direitos legais, quer esses direitos sejam transferíveis quer sejam separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações
Imposto corrente	É a quantia a pagar (a recuperar) de impostos sobre o rendimento respeitantes ao lucro tributável (perda) tributável de um período
Impraticável	A aplicação de um requisito é impraticável quando a entidade não o pode aplicar depois de ter feito todos os esforços razoáveis para o conseguir. Para um período anterior em particular, é impraticável aplicar retrospectivamente uma alteração na política contabilística ou fazer uma reexpressão retrospectiva para corrigir um erro se: a) Os efeitos da aplicação retrospectiva ou da reexpressão retrospectiva não forem determináveis; b) A aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigir pressupostos sobre qual teria sido a intenção da entidade nesse período; ou c) A aplicação retrospectiva ou a reexpressão retrospectiva exigir estimativas significativas de quantias e se for impossível distinguir objectivamente a informação sobre estas estimativas que: i) Proporcione provas de circunstâncias que existiam na(s) data(s) em que essas quantias foram reconhecidas, mensuradas ou divulgadas; ii) Teria estado disponível quando as demonstrações financeiras desse período foram autorizadas para emissão.

Termos/expressões	Definições
Influência significativa	É o poder de participar nas decisões das políticas financeira e operacional da investida ou de uma actividade económica mas que não é controlo nem controlo conjunto sobre essas políticas. A influência significativa pode ser obtida por posse de acções, estatuto ou acordo
Início da locação	É a mais antiga de entre a data do acordo de locação e a de um compromisso assumido pelas partes quanto às principais disposições da locação. Nesta data: a) Uma locação é classificada como uma locação financeira ou uma locação operacional; e b) No caso de uma locação financeira, são determinadas as quantias a reconhecer no começo do prazo da locação.
Interesse minoritário	É a parte dos resultados e dos activos líquidos de uma subsidiária atribuível a interesses de capital próprio que não sejam detidos, directa ou indirectamente através de subsidiárias, pela empresa -mãe
Instrumento de capital próprio	É qualquer contrato que evidencie um interesse residual nos activos de uma entidade após dedução de todos os seus passivos
Instrumento de cobertura	É um derivado designado ou (apenas para a cobertura de risco de alterações nas taxas de câmbio de moeda estrangeira) um activo financeiro não derivado designado ou um passivo financeiro não derivado cujo justo valor ou fluxos de caixa se espera que compense as alterações no justo valor ou fluxos de caixa de um item coberto designado
Instrumento financeiro	É um contrato que dá origem a um activo financeiro numa entidade e a um passivo financeiro ou instrumento de capital próprio noutra entidade
Inventários	São activos: a) Detidos para venda no decurso ordinário da actividade empresarial; b) No processo de produção para tal venda; ou c) Na forma de materiais ou consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços.
Investidor num empreendimento conjunto	É um participante de um empreendimento conjunto e que não tem controlo conjunto sobre esse empreendimento conjunto.
Investimento bruto na locação	É o agregado de: a) Os pagamentos mínimos da locação a receber pelo locador segundo uma locação financeira; e b) Qualquer valor residual não garantido que acresça ao locador.
Investimento líquido	Numa unidade operacional estrangeira é a quantia relativa ao interesse da entidade que relata nos activos líquidos dessa unidade operacional.
Investimento líquido na locação	É o investimento bruto na locação descontado à taxa de juro implícita na locação.
Item coberto	É um activo, passivo, compromisso firme, transacção prevista altamente provável ou investimento líquido numa unidade operacional estrangeira que. (a) expõe a entidade ao risco de alterações no justo valor ou nos fluxos de caixa futuros; (b) foi designado como estando coberto
Itens monetários	São unidades monetárias detidas e activos e passivos a receber ou a pagar num número fixado ou determinável de unidades monetárias
Justo valor	É a quantia pela qual um activo pode ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transacção em que não exista relacionamento entre elas.
Justo valor menos os custos de vender	É a quantia a obter da venda de um activo ou unidade geradora de caixa numa transacção entre partes conhecedoras e dispostas a isso, sem qualquer relacionamento entre elas, menos os custos com a alienação.
Locação	É um acordo pelo qual o locador transmite ao locatário, em troca de um pagamento ou série de pagamentos, o direito de usar um activo por um período de tempo acordado.
Locação financeira	É uma locação que transfere substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à posse de um activo. O título de propriedade pode ou não ser eventualmente transferido
Locação não cancelável	É uma locação que somente pode ser cancelável: a) Após a ocorrência de alguma contingência remota; b) Com a permissão do locador; c) Se o locatário celebrar uma nova locação para o mesmo activo ou para um activo equivalente com o mesmo locador; ou d) Após o pagamento pelo locatário de uma quantia adicional tal que, no início da locação, a continuação da mesma seja razoavelmente certa.
Locação operacional	É uma locação que não seja uma locação financeira.
Lucro contabilístico	É o resultado líquido de um período antes da dedução do gasto de impostos.

Termos/expressões	Definições
Lucro tributável (perda fiscal)	É o lucro (ou perda) de um período, determinado de acordo com as regras estabelecidas pelas autoridades fiscais, sobre o qual são pagos (ou recuperáveis) impostos sobre o rendimento.
Material	As omissões ou declarações incorrectas de itens são materiais se puderem, individual ou colectivamente, influenciar as decisões económicas dos utentes, tomadas com base nas demonstrações financeiras. A materialidade depende da dimensão e natureza da omissão ou declaração incorrecta ajuizada nas circunstâncias que a rodeiam. A dimensão e a natureza do item, ou uma combinação de ambas, podem ser o factor determinante.
Membros íntimos da família	São aqueles membros da família que se espera que influenciem, ou sejam influenciados por esse indivíduo nos seus negócios com a entidade. Podem incluir: a) O cônjuge ou pessoa com análoga relação de afectividade e os filhos do indivíduo; b) Filhos do cônjuge ou de pessoa com análoga relação de afectividade; e c) Dependentes do indivíduo, do cônjuge ou de pessoa com análoga relação de afectividade.
Mercado activo	É um mercado no qual se verifiquem todas as condições seguintes: a) Os itens negociados no mercado são homogéneos; b) Podem ser encontrados em qualquer momento compradores e vendedores dispostos a comprar e vender; e c) Os preços estão disponíveis ao público
Método da equivalência patrimonial	É um método de contabilização pelo qual o investimento ou interesse é inicialmente reconhecido pelo custo e posteriormente ajustado em função das alterações verificadas, após a aquisição, na quota –parte do investidor ou do empreendedor nos activos líquidos da investida ou da entidade conjuntamente controlada. Os resultados do investidor ou empreendedor incluem a parte que lhe corresponda nos resultados da investida ou da entidade conjuntamente controlada.
Método do juro efectivo	É um método de calcular o custo amortizado de um activo financeiro ou de um passivo financeiro (ou grupo de activos financeiros ou de passivos financeiros) e de imputar o rendimento dos juros ou o gasto dos juros durante o período relevante. A taxa de juro efectiva é a taxa que desconta exactamente os pagamentos ou recebimentos de caixa futuros estimados durante a vida esperada do instrumento financeiro ou, quando apropriado, um período mais curto na quantia escriturada líquida do activo financeiro ou do passivo financeiro
Moeda de apresentação	É a moeda na qual as demonstrações financeiras são apresentadas
Moeda estrangeira	É uma moeda que não seja a moeda funcional da entidade.
Moeda funcional	É a moeda do ambiente económico principal no qual a entidade opera
Obrigação construtiva	É uma obrigação que decorre das acções de uma entidade em que: a) Por via de um modelo estabelecido de práticas passadas, de políticas publicadas ou de uma declaração corrente suficientemente específica, a entidade tenha indicado a outras partes que aceitará certas responsabilidades; e b) Em consequência, a entidade tenha criado uma expectativa válida nessas outras partes de que cumprirá com essas responsabilidades
Obrigação legal	É uma obrigação que deriva de: a) Um contrato (por meio de termos explícitos ou implícitos); b) Legislação; ou c) Outras obrigações de lei.
Outros benefícios a longo prazo dos empregados.	São benefícios dos empregados (que não sejam benefícios pós -emprego, benefícios de cessação de emprego e benefícios de remuneração em capital próprio) que não se vençam na totalidade dentro de doze meses após o final do período em que os empregados prestam o respectivo serviço.

Termos/expressões	Definições
Pagamentos mínimos da locação	São os pagamentos durante o prazo da locação que o locatário vai fazer, ou que lhe possam ser exigidos, excluindo a renda contingente, custos relativos a serviços e impostos a serem pagos pelo, e reembolsados ao, locador, juntamente com: <i>a)</i> No caso do locatário, quaisquer quantias garantidas pelo locatário ou por uma parte relacionada com o locatário; ou <i>b)</i> No caso do locador, qualquer valor residual garantido ao locador: <i>i)</i> Pelo locatário; <i>ii)</i> Por uma parte relacionada com o locatário; ou <i>iii)</i> Por um terceiro não relacionado com o locador, que seja financeiramente capaz de satisfazer tal garantia. Contudo, se o locatário tiver a opção de comprar o activo por um preço que se espera que seja suficientemente mais baixo do que o justo valor na data em que a opção se torne exercível para que, no início da locação, seja razoavelmente certo que ela será exercida, os pagamentos mínimos da locação compreendem os pagamentos mínimos a pagar durante o prazo da locação até à data esperada do exercício desta opção de compra.
Parte relacionada	Uma parte está relacionada com uma entidade se: <i>a)</i> Directa, ou indirectamente através de um ou mais intermediários, a parte: <i>i)</i> Controlar, for controlada por ou estiver sob o controlo comum da entidade (isto inclui relacionamentos entre empresas -mãe e subsidiárias e entre subsidiárias da mesma empresa -mãe); <i>ii)</i> Tiver um interesse na entidade que lhe confira influência significativa sobre a mesma; ou <i>iii)</i> Tiver um controlo conjunto sobre a entidade; <i>b)</i> A parte for uma associada ou um empreendimento conjunto em que a entidade seja um empreendedor (ver NCRF 13 — Interesses em Empreendimentos Conjuntos e Investimentos em Associadas); <i>c)</i> A parte for membro do pessoal chave da gestão da entidade ou da sua empresa -mãe; <i>d)</i> A parte for membro íntimo da família de qualquer indivíduo referido nas alíneas (a) ou (c); <i>e)</i> A parte for uma entidade sobre a qual qualquer indivíduo referido nas alíneas (c) ou (d) exerce controlo, controlo conjunto ou influência significativa, ou que possui, directa ou indirectamente um significativo poder de voto; ou <i>f)</i> A parte for um plano de benefícios pós -emprego para benefício dos empregados da entidade, ou de qualquer entidade que seja uma parte relacionada dessa entidade.
Passivo	É uma obrigação presente da entidade proveniente de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num exfluxo de recursos da entidade que incorporem benefícios económicos
Passivo contingente	É: <i>a)</i> Uma obrigação possível que provenha de acontecimentos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não de um ou mais acontecimentos futuros incertos não totalmente sob controlo da entidade; ou <i>b)</i> Uma obrigação presente que decorra de acontecimentos passados mas que não é reconhecida porque: <i>i)</i> Não é provável que um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos seja exigido para liquidar a obrigação; ou <i>ii)</i> A quantia da obrigação não pode ser mensurada com suficiente fiabilidade.
Passivo financeiro	É qualquer passivo que seja: <i>a)</i> Uma obrigação contratual: <i>i)</i> De entregar dinheiro ou outro activo financeiro a uma outra entidade; ou <i>ii)</i> De trocar activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições que sejam potencialmente desfavoráveis para a entidade; ou <i>b)</i> Um contrato que seja ou possa ser liquidado em instrumentos de capital próprio da própria entidade e que seja: <i>i)</i> Um não derivado para o qual a entidade esteja ou possa estar obrigada a entregar um número variável de instrumentos de capital próprio da própria entidade; ou <i>ii)</i> Um derivado que seja ou possa ser liquidado de forma diferente da troca de uma quantia fixa em dinheiro ou outro activo financeiro por um número fixo dos instrumentos de capital próprio da própria entidade. Para esta finalidade,

	os instrumentos de capital próprio da própria entidade não incluem instrumentos que sejam eles próprios contratos para futuro recebimento ou entrega dos instrumentos de capital próprio da própria entidade.
Termos/expressões	Definições
Passivos por impostos diferidos	São as quantias de impostos sobre o rendimento pagáveis em períodos futuros com respeito a diferenças temporárias tributáveis
PCGA anteriores	Correspondem à base de contabilidade que um adoptante pela primeira vez utilizava imediatamente antes de adoptar as NCRF.
Perda fiscal (lucro tributável)	É a perda (ou lucro) de um período, determinado de acordo com as regras estabelecidas pelas autoridades fiscais, sobre o qual são pagos (ou recuperáveis) impostos sobre o rendimento.
Perda por imparidade	É o excedente da quantia escriturada de um activo, ou de uma unidade geradora de caixa, em relação à sua quantia recuperável.
Pesquisa	É a investigação original e planeada levada a efeito com a perspectiva de obter novos conhecimentos científicos ou técnicos
Pessoal chave de gestão	São as pessoas que têm autoridade e responsabilidade pelo planeamento, direcção e controlo das actividades da entidade, directa ou indirectamente, incluindo qualquer administrador (executivo ou outro) dessa entidade
Planos de benefícios definidos	São planos de benefícios pós emprego que não sejam planos de contribuição definida.
Planos de benefícios pós emprego	São acordos formais ou informais pelos quais uma entidade proporciona benefícios pós emprego a um ou mais empregados.
Planos de contribuição definida	São planos de benefícios pós emprego pelos quais uma entidade paga contribuições fixadas a uma entidade separada (um fundo) e não terá obrigação legal ou construtiva de pagar contribuições adicionais se o fundo não detiver activos suficientes para pagar todos os benefícios dos empregados relativos ao serviço dos empregados no período corrente e em períodos anteriores.
Planos de remuneração em capital próprio.	São acordos formais ou informais pelos quais uma entidade proporciona benefícios de remuneração em capital próprio para um ou mais empregados.
Planos multi-empregador	São planos de contribuição definida (que não sejam planos estatais) ou planos de benefícios definidos (que não sejam planos estatais) que: a) Ponham em conjunto activos contribuídos por várias entidades que não estejam sob controlo comum; e b) Usem esses activos para proporcionar benefícios aos empregados de mais de uma entidade, na base de que os níveis de contribuições e de benefícios são determinados não olhando à identidade da entidade que emprega os empregados em questão.
Políticas contabilísticas	São os princípios, bases, convenções, regras e práticas específicos aplicados por uma entidade na preparação e apresentação de demonstrações financeiras.
Prazo da locação	É o período não cancelável pelo qual o locatário contratou locar o activo juntamente com quaisquer termos adicionais pelos quais o locatário tem a opção de continuar a locar o activo, com ou sem pagamento adicional, quando no início da locação for razoavelmente certo que o locatário irá exercer a opção
Preço de venda líquido.	É a quantia a obter da venda de um activo numa transacção entre partes conhecedoras e interessadas, independentes entre si, menos os custos com a alienação.
Primeiras demonstrações financeiras de acordo com as NCRF.	São as primeiras demonstrações financeiras anuais em que uma entidade adoptou as normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF).
Produto Agrícola	É o produto colhido dos activos biológicos da entidade.
Propriedade de investimento	É a propriedade (terreno ou um edifício — ou parte de um edifício — ou ambos) detida (pelo dono ou pelo locatário numa locação financeira) para obter rendas ou para valorização do capital ou para ambas as finalidades, e não para: a) Uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas; ou b) Venda no curso ordinário do negócio.
Propriedade ocupada pelo dono	É a propriedade detida (pelo dono ou pelo locatário numa locação financeira) para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas
Provável	Um acontecimento é provável quando a possibilidade da sua ocorrência for superior à possibilidade de não ocorrência.

Termos/expressões	Definições
Provisão	É um passivo de tempestividade ou quantia incerta.
Quantia depreciável	É o custo de um activo ou outra quantia substituta do custo, menos o seu valor residual
Quantia escriturada	É a quantia pela qual um activo é reconhecido no Balanço, após a dedução de qualquer depreciação/ amortização acumulada e de perdas por imparidade acumuladas inerentes
Quantia recuperável	É a quantia mais alta de entre o preço de venda líquido de um activo e o seu valor de uso
Quantia recuperável	É a quantia mais alta de entre o justo valor de um activo menos os custos de vender e o seu valor de uso
Quantia recuperável	É a quantia mais alta de entre o justo valor de um activo ou unidade geradora de caixa menos os custos de vender e o seu valor de uso
Rédito	É o influxo bruto de benefícios económicos durante o período proveniente do curso das actividades ordinárias de uma entidade quando esses influxos resultarem em aumentos de capital próprio, que não sejam aumentos relacionados com contribuições de participantes no capital próprio.
Reestruturação	É um programa planeado e controlado pelo órgão de gestão e que altera materialmente ou: a) O âmbito de um negócio empreendido por uma entidade; ou b) A maneira como o negócio é conduzido.
Reexpressão retrospectiva	É a correcção do reconhecimento, mensuração e divulgação de quantias de elementos das demonstrações financeiras como se um erro de períodos anteriores nunca tivesse ocorrido
Remuneração	Inclui todos os benefícios dos empregados Os benefícios dos empregados são todas as formas de retribuição paga, a pagar ou proporcionada pela entidade, ou em nome da entidade, em troca de serviços prestados à entidade. Também inclui as retribuições pagas em nome da empresa -mãe da entidade com respeito aos serviços prestados à entidade. A remuneração inclui: a) Benefícios de curto prazo de empregados no activo, tais como ordenados, salários e contribuições para a segurança social, licença anual paga e pagamento de baixa por doença, participação nos lucros e bónus (se pagáveis num período de doze meses após o fim do período) e benefícios não monetários (tais como cuidados médicos, habitação, automóveis e bens ou serviços gratuitos ou subsidiados); b) Benefícios pós -emprego tais como pensões, outros benefícios de reforma, seguro de vida pós-emprego e cuidados médicos pós -emprego; c) Outros benefícios de longo prazo dos empregados, incluindo licença por anos de serviço ou licença sabática, jubilação ou outros benefícios por anos de serviço, benefícios de invalidez de longo prazo e, se não forem pagáveis na totalidade num período de doze meses após o final do período, participação nos lucros, bónus e remuneração diferida; d) Benefícios por cessação de emprego; e e) Pagamento com base em acções.
Renda contingente	É a parte dos pagamentos da locação que não está fixada em quantia mas antes baseada na futura quantia de um factor que se altera sem ser pela passagem do tempo (por exemplo, percentagem de futuras vendas, quantidade de futuro uso, futuros índices de preços, futuras taxas de juro do mercado).
Rendimento de impostos (gasto de impostos)	É a quantia agregada incluída na determinação do resultado líquido do período respeitante a impostos correntes e a impostos diferidos.
Rendimento financeiro não obtido	É a diferença entre: a) O investimento bruto na locação; e b) O investimento líquido na locação.
Retorno dos activos do plano	É o juro, dividendos e outro rédito proveniente dos activos do plano, juntamente com ganhos ou perdas nos activos do plano realizados e não realizados, menos quaisquer custos de administrar o plano e menos qualquer imposto a pagar pelo próprio plano.
Subsidiária	É uma entidade (aqui se incluindo as entidades que não sejam constituídas em forma de sociedade, como, p. ex., as parcerias) que é controlada por uma outra entidade (designada por empresa -mãe).

Termos/expressões	Definições
Subsídios do Governo	São auxílios do Governo na forma de transferência de recursos para uma entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas com as actividades operacionais da entidade. Excluem as formas de apoio do Governo às quais não possa razoavelmente ser -lhes dado um valor e transacções com o Governo que não se possam distinguir das transacções comerciais normais da entidade.
Subsídios relacionados com activos	São subsídios do Governo cuja condição primordial é a de que a entidade que a eles se propõe deve comprar, construir ou por qualquer forma adquirir activos a longo prazo. Podem também estar ligadas condições subsidiárias restringindo o tipo ou a localização dos activos ou dos períodos durante os quais devem ser adquiridos ou detidos.
Subsídios relacionados com rendimentos	São subsídios do Governo que não sejam os que estão relacionados com activos.
Taxa de câmbio	É o rácio de troca de duas moedas.
Taxa de câmbio à vista	É a taxa de câmbio para entrega imediata de moeda.
Taxa de fecho	É a taxa de câmbio à vista à data do balanço
Taxa de juro implícita na locação	É a taxa de desconto que, no início da locação, faz com que o valor presente agregado de: a) Os pagamentos mínimos da locação; e b) O valor residual não garantido seja igual à soma: c) Do justo valor do activo locado; e d) De quaisquer custos directos iniciais do locador.
Taxa de juro incremental de financiamento do locatário.	É a taxa de juro que o locatário teria que pagar numa locação semelhante ou, se isso não for determinável, a taxa que, no início da locação, o locatário incorreria ao pedir empréstados por um prazo semelhante, e com uma segurança semelhante, os fundos necessários para comprar o activo.
Transacção com partes relacionadas	É uma transferência de recursos, serviços ou obrigações entre partes relacionadas, independentemente de haver ou não um débito de preço.
Transacção prevista	É uma transacção futura não comprometida mas antecipada.
Transformação biológica	Compreende os processos de crescimento natural, degeneração, produção e procriação que causem alterações qualitativas e quantitativas num activo biológico.
Unidade geradora de caixa	É o mais pequeno grupo identificável de activos que seja gerador de influxos de caixa e que seja em larga medida independente dos influxos de caixa de outros activos ou grupos de activos
Unidade operacional descontinuada	É um componente de uma entidade que seja alienado ou esteja classificado como detido para venda e: a) Represente uma importante linha de negócios separada ou uma área geográfica operacional; b) Seja parte integrante de um único plano coordenado para alienar uma importante linha de negócios separada ou área geográfica operacional, ou c) Seja uma subsidiária adquirida exclusivamente com vista à revenda.
Unidade operacional estrangeira	É uma subsidiária, associada, empreendimento conjunto ou sucursal da entidade que relata, cujas actividades sejam baseadas ou conduzidas num país que não seja o país da entidade que relata
Valor de uso	É o valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados, que se espere surjam do uso continuado de um activo ou unidade geradora de caixa e da sua alienação no fim da sua vida útil.
Valor específico para a entidade	É o valor presente dos fluxos de caixa que uma entidade espera que resultem do uso continuado de um activo e da sua alienação no final da sua vida útil ou em que espera incorrer ao liquidar um passivo
Valor presente de uma obrigação de benefícios definidos.	É o valor presente, sem a dedução de quaisquer activos do plano, dos pagamentos futuros esperados necessários para liquidar a obrigação resultante do serviço do empregado nos períodos corrente e anteriores
Valor realizável líquido	É o preço de venda estimado no decurso ordinário da actividade empresarial menos os custos estimados de acabamento e os custos estimados necessários para efectuar a venda.
Valor residual	De um activo é a quantia estimada que uma entidade obterá correntemente pela alienação de um activo, após dedução dos custos de alienação estimados, se o activo já tivesse a idade e as condições esperadas no final da sua vida útil.

Termos/expressões	Definições
Valor residual garantido	É: a) No caso do locatário, a parte do valor residual que seja garantida pelo locatário ou por uma parte relacionada com o locatário (sendo a quantia da garantia a quantia máxima que possa, em qualquer caso, tornar -se pagável); e b) No caso do locador, a parte do valor residual que seja garantida pelo locatário ou por um terceiro não relacionado com o locador que seja financeiramente capaz de satisfazer as obrigações cobertas pela garantia.
Valor residual não garantido	É a parte do valor residual do activo locado, cuja realização pelo locador não esteja assegurada ou esteja unicamente garantida por uma parte relacionada com o locador.
Vida económica	É: a) O período durante o qual se espera que um activo seja economicamente utilizável por um ou mais utentes; ou b) O número de unidades de produção, ou similares, que se espera que seja obtido a partir do activo por um ou mais utentes.
Vida útil	É: a) O período durante o qual uma entidade espera que um activo esteja disponível para uso; ou b) O número de unidades de produção ou similares que uma entidade espera obter do activo.

Apêndice 2 – Processo de transição para o novo SNC pelas pequenas entidades — Ponto 5 da NCRF –PE

Nota prévia: O presente documento não faz parte da norma e foi preparado visando facilitar a organização dos procedimentos de transição das pequenas entidades do SNC em base POC para o novo SNC.

Nas pequenas entidades, o processo de transição do SNC em base POC para o novo SNC, pode ser desenvolvido nos seguintes termos:

1 — As quantias referentes ao exercício de 2009 incluídas nas demonstrações financeiras referentes a esse exercício apresentadas com base nas regras do Plano Oficial de Contabilidade e Directrizes Contabilísticas, deverão ser reconvertidas considerando as regras da NCRF -PE;

2 — Essa reconversão implica a preparação de um Balanço de Abertura, a 1 de Janeiro de 2010, que será a reclassificação do Balanço de 31 de Dezembro de 2009. Para proceder à reconversão haverá que considerar procedimentos de i) reclassificação, ii) reconhecimento, iii) desreconhecimento e iv) mensuração.

3 — O procedimento de reclassificação consiste na transferência dos saldos das contas existentes por força da utilização do Plano Oficial de Contabilidade, para as contas definidas no código de contas SNC.

4 — Os procedimentos de reconhecimento e desreconhecimento referem -se à inclusão ou eliminação de rubricas de Balanço por força da aplicação da NCRF -PE.

61

5 — Uma possível sistematização dos procedimentos referidos nos parágrafos 2 e 3, pode ser a seguinte:

i) Quanto aos activos e passivos que já eram reconhecidos nos termos do POC e das Directrizes Contabilísticas e que satisfaçam as respectivas definições e critérios de reconhecimento descritos na NCRF -PE, os mesmos devem ser reclassificados. Exemplos desta situação podem encontrar -se, designadamente, quanto aos saldos de caixa, depósitos à ordem, clientes, fornecedores e estado e outros entes públicos;

ii) Quanto aos activos e passivos que, por força da aplicação do POC e das Directrizes Contabilísticas não se encontravam no Balanço, mas que passam a satisfazer as respectivas definições e critérios de reconhecimento descritos na NCRF -PE, devem ser reconhecidos. Tal acontece, por exemplo, quanto a alguns instrumentos financeiros;

iii) Quanto aos activos e passivos que encontrando -se no Balanço por força da aplicação do POC e das Directrizes Contabilísticas, não satisfaçam as respectivas definições e critérios de reconhecimento descritos na NCRF PE, devem ser desreconhecidos. Exemplos desta situação são, designadamente, alguns intangíveis, tais como as despesas de instalação e as de investigação.

6 — Os registos contabilísticos relativos a reconhecimentos e desreconhecimentos de activos e passivos acima referidos, devem ter como contrapartida a rubrica de resultados transitados.

Código de Contas

1 MEIOS FINANCEIROS LÍQUIDOS *

11 Caixa

12 Depósitos à ordem

13 Outros depósitos bancários

14 Outros instrumentos financeiros *

141 Derivados

1411 Potencialmente favoráveis

1412 Potencialmente desfavoráveis

142 Instrumentos financeiros detidos para negociação

1421 Activos financeiros

1422 Passivos financeiros

143 Outros activos e passivos financeiros (justo valor através dos resultados)

1431 Outros activos financeiros

1432 Outros passivos financeiros

2 CONTAS A RECEBER E A PAGAR *

21 Clientes *

211 Clientes c/c

2111 Clientes gerais

2112 Clientes - empresa-mãe

2113 Clientes - empresas subsidiárias

2114 Clientes - empresas associadas

2115 Clientes - empreendimentos conjuntos

2116 Clientes - outras partes relacionadas

... ..

212 Clientes - títulos a receber

2121 Clientes gerais

2122 Clientes - empresa-mãe

2123 Clientes - empresas subsidiárias

2124 Clientes - empresas associadas

2125 Clientes - empreendimentos conjuntos

2126 Clientes - outras partes relacionadas

... ..

218 Adiantamentos de clientes *

219 Perdas por imparidade acumuladas *

22 Fornecedores *

221 Fornecedores c/c

2211 Fornecedores gerais

2212 Fornecedores - empresa-mãe

2213 Fornecedores - empresas subsidiárias

2214 Fornecedores - empresas associadas

2215 Fornecedores - empreendimentos conjuntos

2216 Fornecedores - outras partes relacionadas

... ..

222 Fornecedores - títulos a pagar

2221 Fornecedores gerais

2222 Fornecedores - empresa-mãe

2223 Fornecedores - empresas subsidiárias

2224 Fornecedores - empresas associadas

2225 Fornecedores - empreendimentos conjuntos

2226 Fornecedores - outras partes relacionadas

... ..

225 Facturas em recepção e conferência *

... ..

228 Adiantamentos a fornecedores *

229 Perdas por imparidade acumuladas *

23 Pessoal

231 Remunerações a pagar *

2311 Aos órgãos sociais

2312 Ao pessoal

232 Adiantamentos

2321 Aos órgãos sociais

2322 Ao pessoal

... ..

237 Cauções

2371 Dos órgãos sociais

2372 Do pessoal

238 Outras operações

2381 Com os órgãos sociais

2382 Com o pessoal

239 Perdas por imparidade acumuladas *

24 Estado e outros entes públicos *

241 Imposto sobre o rendimento *

242 Retenção de impostos sobre rendimentos *

243 Imposto sobre o valor acrescentado (IVA)

*

2431 IVA - Suportado

2432 IVA - Dedutível

2433 IVA - Liquidado

2434 IVA - Regularizações

2435 IVA - Apuramento

2436 IVA - A pagar

2437 IVA - A recuperar

2438 IVA - Reembolsos pedidos

2439 IVA - Liquidações officiosas

244 Outros impostos

245 Contribuições para a Segurança Social

246 Tributos das autarquias locais

... ..

248 Outras tributações
25 Financiamentos obtidos
251 Instituições de crédito e sociedades financeiras
2511 Empréstimos bancários
2512 Descobertos bancários
2513 Locações financeiras
... ..
252 Mercado de valores mobiliários
2521 Empréstimos por obrigações *
... ..
253 Participantes de capital
2531 Empresa-mãe - Suprimentos e outros mútuos
2532 Outros participantes - Suprimentos e outros mútuos
... ..
254 Subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos
... ..
258 Outros financiadores
26 Accionistas/sócios
261 Accionistas c/ subscrição *
262 Quotas não liberadas *
263 Adiantamentos por conta de lucros
264 Resultados atribuídos
265 Lucros disponíveis
266 Empréstimos concedidos - empresa-mãe
... ..
268 Outras operações
269 Perdas por imparidade acumuladas *
27 Outras contas a receber e a pagar
271 Fornecedores de investimentos *
2711 Fornecedores de investimentos - contas gerais
2712 Facturas em recepção e conferência *
2713 Adiantamentos a fornecedores de investimentos *
272 Devedores e credores por acréscimos (periodização económica) *
2721 Devedores por acréscimos de rendimentos
2722 Credores por acréscimos de gastos
273 Benefícios pós-emprego *
274 Impostos diferidos *
2741 Activos por impostos diferidos
2742 Passivos por impostos diferidos
275 Credores por subscrições não liberadas *
276 Adiantamentos por conta de vendas *
... ..
278 Outros devedores e credores
279 Perdas por imparidade acumuladas *

28 Diferimentos *
281 Gastos a reconhecer
282 Rendimentos a reconhecer
29 Provisões *
291 Impostos
292 Garantias a clientes
293 Processos judiciais em curso
294 Acidentes de trabalho e doenças profissionais
295 Matérias ambientais
296 Contratos onerosos
297 Reestruturação
298 Outras provisões
3 INVENTÁRIOS E ACTIVOS BIOLÓGICOS *
31 Compras
311 Mercadorias
312 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
313 Activos biológicos
... ..
317 Devoluções de compras
318 Descontos e abatimentos em compras
32 Mercadorias
... ..
325 Mercadorias em trânsito
326 Mercadorias em poder de terceiros
... ..
329 Perdas por imparidade acumuladas
33 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
331 Matérias-primas
332 Matérias subsidiárias
333 Embalagens
334 Materiais diversos
335 Matérias em trânsito
... ..
339 Perdas por imparidade acumuladas
34 Produtos acabados e intermédios
... ..
346 Produtos em poder de terceiros
... ..
349 Perdas por imparidade acumuladas
35 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
351 Subprodutos
352 Desperdícios, resíduos e refugos
... ..
359 Perdas por imparidade acumuladas
36 Produtos e trabalhos em curso
37 Activos biológicos
371 Consumíveis
3711 Animais

3712 Plantas	
372 De produção	428 Depreciações acumuladas
3721 Animais	429 Perdas por imparidade acumuladas *
3722 Plantas	43 Activos fixos tangíveis
... ..	431 Terrenos e recursos naturais
38 Reclassificação e regularização de inventários e activos biológicos	432 Edifícios e outras construções
382 Mercadorias	433 Equipamento básico
383 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	434 Equipamento de transporte
384 Produtos acabados e intermédios	435 Equipamento administrativo
385 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	436 Equipamentos biológicos *
386 Produtos e trabalhos em curso	437 Outros activos fixos tangíveis
387 Activos biológicos *	438 Depreciações acumuladas
39 Adiantamentos por conta de compras *	439 Perdas por imparidade acumuladas *
4 INVESTIMENTOS *	44 Activos intangíveis
41 Investimentos financeiros *	441 Goodwill
411 Investimentos em subsidiárias	442 Projectos de desenvolvimento *
4111 Participações de capital - método da equivalência patrimonial	443 Programas de computador
4112 Participações de capital - outros métodos	444 Propriedade industrial
4113 Empréstimos concedidos	
... ..	446 Outros activos intangíveis
412 Investimentos em associadas	
4121 Participações de capital - método da equivalência patrimonial	448 Amortizações acumuladas
4122 Participações de capital - outros métodos	449 Perdas por imparidade acumuladas *
4123 Empréstimos concedidos	45 Investimentos em curso
... ..	451 Investimentos financeiros em curso
413 Investimentos em entidades conjuntamente controladas	452 Propriedades de investimento em curso
4131 Participações de capital - método da equivalência patrimonial	453 Activos fixos tangíveis em curso
4132 Participações de capital - outros métodos	454 Activos intangíveis em curso
4133 Empréstimos concedidos	455 Adiantamentos por conta de investimentos *
... ..	
414 Investimentos noutras empresas	459 Perdas por imparidade acumuladas *
4141 Participações de capital	46 Activos não correntes detidos para venda *
4142 Empréstimos concedidos	
... ..	469 Perdas por imparidade acumuladas *
415 Outros investimentos financeiros	5 CAPITAL, RESERVAS E RESULTADOS TRANSITADOS *
4151 Detidos até à maturidade	51 Capital *
... ..	52 Acções (quotas) próprias *
4158 Outros	521 Valor nominal
... ..	522 Descontos e prémios
419 Perdas por imparidade acumuladas *	
42 Propriedades de investimento	53 Outros instrumentos de capital próprio*
421 Terrenos e recursos naturais	...
422 Edifícios e outras construções	54 Prémios de emissão
... ..	...
426 Outras propriedades de investimento	55 Reservas
	551 Reservas legais
	552 Outras reservas
	
	56 Resultados transitados
	57 Ajustamentos em activos financeiros *

571 Relacionados com o método da equivalência patrimonial
5711 Ajustamentos de transição *
5712 Lucros não atribuídos *
5713 Decorrentes de outras variações nos capitais próprios das participadas *
... ..
579 Outros
58 Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis *
581 Reavaliações decorrentes de diplomas legais
5811 Antes de imposto sobre o rendimento
5812 Impostos diferidos
... ..
589 Outros excedentes
5891 Antes de imposto sobre o rendimento
5892 Impostos diferidos
59 Outras variações no capital próprio
591 Diferenças de conversão de demonstrações financeiras *
592 Ajustamentos por impostos diferidos
593 Subsídios*
594 Doações
... ..
599 Outras
6 GASTOS *
61 Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
611 Mercadorias
612 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
613 Activos biológicos (compras)*
62 Fornecimentos e serviços externos
621 Subcontratos
622 Serviços especializados
6221 Trabalhos especializados
6222 Publicidade e propaganda
6223 Vigilância e segurança
6224 Honorários
6225 Comissões
6226 Conservação e reparação
... ..
6228 Outros
623 Materiais
6231 Ferramentas e utensílios de desgaste rápido
6232 Livros e documentação técnica
6233 Material de escritório
6234 Artigos para oferta
... ..
6238 Outros

624 Energia e fluidos
6241 Electricidade
6242 Combustíveis
6243 Água
... ..
6248 Outros
625 Deslocações, estadas e transportes
6251 Deslocações e estadas
6252 Transportes de pessoal
6253 Transportes de mercadorias
... ..
6258 Outros
626 Serviços diversos
6261 Rendas e alugueres
6262 Comunicação
6263 Seguros
6264 Royalties
6265 Contencioso e notariado
6266 Despesas de representação
6267 Limpeza, higiene e conforto
6268 Outros serviços
63 Gastos com o pessoal
631 Remunerações dos órgãos sociais
632 Remunerações do pessoal
633 Benefícios pós-emprego
6331 Prémios para pensões *
6332 Outros benefícios
634 Indemnizações
635 Encargos sobre remunerações
636 Seguros de acidentes no trabalho e doenças profissionais
637 Gastos de acção social
638 Outros gastos com o pessoal
64 Gastos de depreciação e de amortização
641 Propriedades de investimento
642 Activos fixos tangíveis
643 Activos intangíveis.
65 Perdas por imparidade
651 Em dívidas a receber
6511 Clientes
6512 Outros devedores
652 Em inventários
653 Em investimentos financeiros
654 Em propriedades de investimento
655 Em activos fixos tangíveis
656 Em activos intangíveis
657 Em investimentos em curso
658 Em activos não correntes detidos para venda
66 Perdas por reduções de justo valor
661 Em instrumentos financeiros
662 Em investimentos financeiros

663 Em propriedades de investimento
664 Em activos biológicos
67 Provisões do período *
671 Impostos
672 Garantias a clientes
673 Processos judiciais em curso
674 Acidentes no trabalho e doenças profissionais
675 Matérias ambientais
676 Contratos onerosos
677 Reestruturação
678 Outras provisões
68 Outros gastos e perdas
681 Impostos
6811 Impostos directos
6812 Impostos indirectos:
6813 Taxas
682 Descontos de pronto pagamento concedidos
683 Dívidas incobráveis *
684 Perdas em inventários *
6841 Sinistros
6842 Quebras
... ..
6848 Outras perdas
685 Gastos e perdas em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos
6851 Cobertura de prejuízos
6852 Aplicação do método da equivalência patrimonial *
6853 Alienações
... ..
6858 Outros gastos e perdas
686 Gastos e perdas nos restantes investimentos financeiros *
6861 Cobertura de prejuízos
6862 Alienações
... ..
6868 Outros gastos e perdas
687 Gastos e perdas em investimentos não financeiros
6871 Alienações
6872 Sinistros
6873 Abates
6874 Gastos em propriedades de investimento
... ..
6878 Outras gastos e perdas
688 Outros *
6881 Correções relativas a períodos anteriores
6882 Donativos
6883 Quotizações

6884 Ofertas e amostras de inventários
6885 Insuficiência da estimativa para impostos
6886 Perdas em instrumentos financeiros *
... ..
6888 Outros não especificados
69 Gastos e perdas de financiamento
691 Juros suportados
6911 Juros de financiamentos obtidos
... ..
6918 Outros juros
692 Diferenças de câmbio desfavoráveis
6921 Relativas a financiamentos obtidos
... ..
6928 Outras
... ..
698 Outros gastos e perdas de financiamento
6981 Relativos a financiamentos obtidos
... ..
6988 Outros
7 RENDIMENTOS *
71 Vendas *
711 Mercadorias
712 Produtos acabados e intermédios
713 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
714 Activos biológicos
... ..
716 IVA das vendas com imposto incluído
717 Devoluções de vendas
718 Descontos e abatimentos em vendas
72 Prestações de serviços *
721 Serviço A
722 Serviço B
... ..
725 Serviços secundários
726 IVA dos serviços com imposto incluído
... ..
728 Descontos e abatimentos
73 Variações nos inventários da produção *
731 Produtos acabados e intermédios
732 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
733 Produtos e trabalhos em curso
734 Activos biológicos
74 Trabalhos para a própria entidade
741 Activos fixos tangíveis
742 Activos intangíveis
743 Propriedades de investimento
744 Activos por gastos diferidos
... ..
75 Subsídios à exploração *

751 Subsídios do Estado e outros entes públicos

752 Subsídios de outras entidades

76 Reversões

761 De depreciações e de amortizações

7611 Propriedades de investimento

7612 Activos fixos tangíveis

7613 Activos intangíveis

762 De perdas por imparidade

7621 Em dívidas a receber

76211 Clientes

76212 Outros devedores

7622 Em inventários

7623 Em investimentos financeiros

7624 Em propriedades de investimento

7625 Em activos fixos tangíveis

7626 Em activos intangíveis

7627 Em investimentos em curso

7628 Em activos não correntes detidos para venda

763 De provisões

7631 Impostos

7632 Garantias a clientes

7633 Processos judiciais em curso

7634 Acidentes no trabalho e doenças profissionais

7635 Matérias ambientais

7636 Contratos onerosos

7637 Reestruturação

7638 Outras provisões

... ..

77 Ganhos por aumentos de justo valor

771 Em instrumentos financeiros

772 Em investimentos financeiros

773 Em propriedades de investimento

774 Em activos biológicos

78 Outros rendimentos e ganhos

781 Rendimentos suplementares

7811 Serviços sociais

7812 Aluguer de equipamento

7813 Estudos, projectos e assistência tecnológica

7814 Royalties

7815 Desempenho de cargos sociais noutras empresas

7816 Outros rendimentos suplementares

782 Descontos de pronto pagamento obtidos

783 Recuperação de dívidas a receber

784 Ganhos em inventários

7841 Sinistros

7842 Sobras

...

7848 Outros ganhos

785 Rendimentos e ganhos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

7851 Aplicação do método da equivalência patrimonial *

7852 Alienações

... ..

7858 Outros rendimentos e ganhos

786 Rendimentos e ganhos nos restantes activos financeiros

7861 Diferenças de câmbio favoráveis

7862 Alienações

... ..

7868 Outros rendimentos e ganhos

787 Rendimentos e ganhos em investimentos não financeiros

7871 Alienações

7872 Sinistros

7873 Rendas e outros rendimentos em propriedades de investimento

... ..

7878 Outros rendimentos e ganhos

788 Outros *

7881 Correções relativas a períodos anteriores

7882 Excesso da estimativa para impostos

7883 Imputação de subsídios para investimentos

7884 Ganhos em outros instrumentos financeiros *

7885 Restituição de impostos

... ..

7888 Outros não especificados

79 Juros, dividendos e outros rendimentos similares

791 Juros obtidos

7911 De depósitos

7912 De outras aplicações de meios financeiros líquidos

7913 De financiamentos concedidos a associadas e empreendimentos conjuntos

7914 De financiamentos concedidos a subsidiárias

7915 De financiamentos obtidos

... ..

7918 De outros financiamentos concedidos

792 Dividendos obtidos

7921 De aplicações de meios financeiros líquidos

7922 De associadas e empreendimentos conjuntos

7923 De subsidiárias

... ..

7928 Outras

... ..

798 Outros rendimentos similares

... ..

8 RESULTADOS

81 Resultado líquido do período

811 Resultado antes de impostos *

812 Imposto sobre o rendimento do período

8121 Imposto estimado para o período *

8122 Imposto diferido

... ..

818 Resultado líquido

... ..

89 Dividendos antecipados

Notas de Enquadramento

Considerações gerais

As presentes notas de enquadramento têm o objectivo de ajudar na interpretação e ligação do código de contas com as respectivas NCRF, funcionando como mero auxiliar aos preparadores da informação financeira. Não se trata de uma ligação exaustiva entre o código de contas e as NCRF, mas apenas algumas referências específicas para determinadas contas.

Classe 1 – Meios financeiros líquidos

Esta classe destina-se a registar os meios financeiros líquidos, que incluem quer o dinheiro e depósitos bancários quer todos os activos ou passivos financeiros mensurados ao justo valor, cujas alterações sejam reconhecidas na demonstração de resultados.

14 – Instrumentos financeiros

Esta conta visa reconhecer todos os instrumentos financeiros que não sejam caixa (conta 11) ou depósitos bancários que não incluam derivados (contas 12 e 13) que sejam mensurados ao justo valor, cujas alterações sejam reconhecidas na demonstração de resultados. Consequentemente, excluem-se desta conta os restantes instrumentos financeiros que devam ser mensurados ao custo, custo amortizado ou método da equivalência patrimonial (classe 2 ou conta 41).

Classe 2 – Contas a receber e a pagar

Esta classe destina-se a registar as operações relacionadas com clientes, fornecedores, pessoal, Estado e outros entes públicos, financiadores, accionistas, bem como outras operações com terceiros que não tenham cabimento nas contas anteriores ou noutras classes específicas. Incluem-se ainda nesta classe os diferimentos (para permitir o registo dos gastos e dos rendimentos nos períodos a que respeitam) e as provisões.

21 – Clientes

Regista os movimentos com os compradores de mercadorias, de produtos e de serviços.

218 – Adiantamentos de clientes

Esta conta regista as entregas feitas à entidade relativas a fornecimentos, sem preço fixado, a efectuar a terceiros.

Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas subcontas da rubrica 211 – Clientes c/c.

219, 229, 239, 269 e 279 – Perdas por imparidade acumuladas

Estas contas registam as diferenças acumuladas entre as quantias registadas e as que resultem da aplicação dos critérios de mensuração dos correspondentes activos incluídos na classe 2, podendo ser subdivididas a fim de facilitar o controlo e possibilitar a apresentação em balanço das quantias líquidas. As perdas por imparidade anuais serão registadas nas contas 651 – Perdas por imparidade – Em dívidas a receber, e as suas reversões (quando deixarem de existir as situações que originaram as perdas) são registadas nas contas 7621 – Reversões de perdas por imparidade – Em dívidas a receber.

Quando se verificar o desconhecimento dos activos a que respeitem as imparidades, as contas em epígrafe serão debitadas por contrapartida das correspondentes contas da classe 2.

22 – Fornecedores

Regista os movimentos com os vendedores de bens e de serviços, com excepção dos destinados aos investimentos da entidade.

225 – Fornecedores – Facturas em recepção e conferência

Respeita às compras cujas facturas, recebidas ou não, estão por lançar nas subcontas da conta 221 por não terem chegado à entidade até essa data ou não terem sido ainda conferidas. Será debitada por crédito da conta

221, aquando da contabilização definitiva da factura.

228 – Adiantamentos a fornecedores

Regista as entregas feitas pela entidade relativas a fornecimentos (sem preço fixado) a efectuar por terceiros. Pela recepção da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas subcontas da conta 221.

231 – Remunerações a pagar

O movimento desta conta insere-se no seguinte esquema normalizado:

1.ª fase – pelo processamento dos ordenados, salários e outras remunerações, dentro do mês a que respeitem: débito, das respectivas subcontas de 63 – Gastos com o pessoal, por crédito de 231, pelos quantias líquidas apuradas no processamento e normalmente das contas 24 – Estado e outros entes públicos (nas respectivas subcontas), 232 – Adiantamentos e 278 – Outros devedores e credores, relativamente aos sindicatos, consoante as entidades credoras dos descontos efectuados (parte do pessoal);

2.ª fase – pelo processamento dos encargos sobre remunerações (parte patronal), dentro do mês a que respeitem: débito da respectiva rubrica em 635 – Gastos com o pessoal – Encargos sobre remunerações, por crédito das subcontas de 24 – Estado e outros entes públicos a que respeitem as contribuições patronais;

3.ª fase – Pelos pagamentos ao pessoal e às outras entidades: debitam-se as contas 231, 24 e 278, por contrapartida das contas da classe 1.

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 entidade estiverem sujeitos.

No fim do período será calculada, com base na matéria colectável estimada, a quantia do respectivo imposto, a qual se registará a crédito desta conta por débito de 8121 – Imposto estimado para o período.

242 – Retenção de impostos sobre rendimentos

Esta conta movimenta a crédito o imposto que tenha sido retido na fonte relativamente a rendimentos pagos a sujeitos passivos de IRC ou de IRS, podendo ser subdividida de acordo com a natureza dos rendimentos.

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.

2521 – Empréstimos por obrigações

Regista os empréstimos por obrigações, sem prejuízo do referido na nota à conta 53.

261 – Accionistas c/subscrição e 262 – Quotas não liberadas

Para efeitos de elaboração do Balanço, os saldos destas contas são deduzidos ao Capital nos termos da NCRF 27 – Instrumentos financeiros (§ 8).

271 – Fornecedores de investimentos

Regista os movimentos com vendedores de bens e serviços com destino aos investimentos da entidade.

2712 – Facturas em recepção e conferência

Respeita às aquisições cujas facturas, recebidas ou não, estejam por lançar na conta 2711 – Fornecedores de investimentos – contas gerais por não terem chegado à entidade até essa data ou não terem sido ainda conferidas.

Será debitada por crédito da conta 2711, aquando da contabilização definitiva da factura.

2713 – Adiantamentos a fornecedores de investimentos

Regista as entregas feitas pela entidade relativas a fornecimentos, sem preço fixado, de investimentos a efectuar por terceiros. Pela recepção da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas na rubrica 2711– Fornecedores de investimentos – contas gerais.

272 – Devedores e credores por acréscimos

Estas contas registam a contrapartida dos rendimentos e dos gastos que devam ser reconhecidos no próprio período, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja receita ou despesa só venha a ocorrer em período ou períodos posteriores.

273 – Benefícios pós-emprego

Regista as responsabilidades da entidade perante os seus trabalhadores ou perante a sociedade gestora de um fundo autónomo.

274 – Impostos diferidos

São registados nesta conta os activos por impostos diferidos que sejam reconhecidos para as diferenças temporárias dedutíveis e os passivos por impostos diferidos que sejam reconhecidos para as diferenças temporárias tributáveis, nos termos estabelecidos na NCRF 25 – Impostos sobre o Rendimento.

275 – 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 investimentos financeiros.

276 – Adiantamentos por conta de vendas

Regista as entregas feitas à entidade com relação a fornecimentos de bens e serviços cujo preço esteja previamente fixado. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas da rubrica 211 – Clientes c/c.

28 – Diferimentos

Compreende os gastos e os rendimentos que devam ser reconhecidos nos períodos seguintes.

29 – Provisões

Esta conta serve para registar as responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência (vide NCRF 21 – Provisões, passivos contingentes e activos contingentes e NCRF 26 – Matérias ambientais).

As suas subcontas devem ser utilizadas directamente pelos dispêndios para que foram reconhecidas, sem prejuízo das reversões a que haja lugar.

Classe 3 – Inventários e activos biológicos

Esta classe inclui os inventários (existências):

- i. Detidos para venda no decurso da actividade empresarial;
- ii. No processo de produção para essa venda;
- iii. Na forma de materiais consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços.

Integra, também, os activos biológicos (animais e plantas vivos), no âmbito da actividade agrícola, quer consumíveis no decurso do ciclo normal da actividade, quer de produção ou regeneração. Os produtos agrícolas colhidos são incluídos nas apropriadas contas de inventários.

As quantias escrituradas nas contas desta classe terão em atenção o que em matéria de mensuração se estabelece na NCRF 18 – Inventários, pelo que serão corrigidas de quaisquer ajustamentos a que haja lugar, e na NCRF 17 – Agricultura.

387 – Activos biológicos

Serão registadas nesta conta, designadamente, as reclassificações de activos biológicos para inventários. As variações de justo valor são reconhecidas nas contas 664 e 774.

39 – Adiantamentos por conta de compras

Regista as entregas feitas pela entidade relativas a compras cujo preço esteja previamente fixado. Pela recepção da factura, estas verbas devem ser transferidas para a conta 221 – Fornecedores c/c.

Classe 4 – Investimentos

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 entidade, quer sejam de sua propriedade, quer estejam em regime de locação financeira.

Compreende os investimentos financeiros, as propriedades de investimento, os activos fixos tangíveis, os activos intangíveis, os investimentos em curso e os activos não correntes detidos para venda.

No caso de ser utilizado o modelo de revalorização nos activos fixos tangíveis e activos intangíveis, poderão ser utilizadas subcontas que evidenciem o custo de aquisição/produção e as revalorizações (positivas ou negativas).

Se a revalorização originar uma diminuição do valor do activo essa diminuição deve ser reconhecida em conta apropriada de gastos (subcontas da conta 65) na parte em que seja superior ao excedente de revalorização que porventura exista. Se originar um aumento do valor do activo esse aumento é creditado directamente na conta apropriada do capital

próprio (58 – Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis). Contudo esse aumento será reconhecido em resultados (subcontas da conta 762) até ao ponto que compense um decréscimo de revalorização anteriormente registado em gastos.

41 – Investimentos financeiros

Os investimentos financeiros que representem participações de capital são mensurados de acordo com os métodos indicados no quadro seguinte, conforme NCRF 13 – Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas, NCRF 15 – Investimentos em subsidiárias e consolidação e NCRF 27 – Instrumentos financeiros:

Participações	Nas contas individuais	Nas contas consolidadas
Em subsidiárias	Por regra método da equivalência patrimonial.	Método da consolidação integral.
Em associadas	Por regra método da equivalência patrimonial.	Método da equivalência patrimonial.
Em empreendimentos conjuntos (entidades conjuntamente controladas).	Método da consolidação proporcional ou método da equivalência patrimonial.	Método da consolidação proporcional.
Noutras entidades	Método do custo ou método do justo valor (conta 14).	Método do custo ou método do justo valor.

Na aplicação destes métodos deverá, ainda, ter-se em atenção o seguinte:

O uso do método da equivalência patrimonial nas contas individuais de uma empresa-mãe que elabore contas consolidadas deve ser complementado com a eliminação, por inteiro, dos saldos e transacções intragrupo, incluindo rendimentos e ganhos, gastos e perdas e dividendos. Os resultados provenientes de transacções intragrupo que sejam reconhecidos nos activos, tais como inventários e activos fixos, são eliminados por inteiro. As perdas intragrupo podem indicar uma imparidade que exija reconhecimento nas demonstrações financeiras consolidadas.

A participação numa entidade conjuntamente controlada poderá ser mensurada ou pelo método da consolidação proporcional ou pelo método da equivalência patrimonial se o empreendedor não tiver de elaborar contas consolidadas. Se o empreendedor elaborar contas consolidadas, então terá de, nas suas contas individuais, mensurar a participação na entidade conjuntamente controlada pelo método da equivalência patrimonial.

De acordo com o método da equivalência patrimonial, o custo de aquisição de uma participação será acrescido ou reduzido:

- i. Da quantia correspondente à proporção nos resultados líquidos da entidade participada;
- ii. Da quantia correspondente à proporção noutras variações nos capitais próprios da entidade participada;
- iii. Da quantia dos lucros distribuídos à participação; e
- iv. Da quantia da cobertura de prejuízos que tenha sido deliberada.

Aquando da primeira aplicação do método da equivalência patrimonial, devem ser atribuídas às partes de capital as quantias correspondentes à fracção dos capitais próprios que elas representavam no início do período, por contrapartida da conta 5711 – Ajustamentos em activos financeiros – Relacionados com o método da equivalência patrimonial – Ajustamentos de transição.

Para as entidades que optem por aplicar, de acordo com o § 2 da NCRF 27, a IAS 39, os activos financeiros que sejam designados como disponíveis para venda, e cujas alterações de valor são imputadas a capital próprio, podem ser distribuídos pelas diversas contas da classe 4 criando as subcontas apropriadas.

419, 429, 439, 449, 459 e 469 – Perdas por imparidade acumuladas

Estas contas registam as diferenças acumuladas entre as quantias registadas e as que resultem da aplicação dos critérios de mensuração dos correspondentes activos incluídos na classe 4, podendo ser subdivididas a fim de facilitar o controlo e possibilitar a apresentação em balanço das quantias líquidas. As perdas por imparidade anuais serão registadas nas subcontas da conta 65, e as suas reversões (quando deixarem de existir as situações que originaram as perdas) são registadas nas subcontas da conta 762. Quando se verificar o desconhecimento dos activos a que respeitem as imparidades, as contas em epígrafe serão debitadas por contrapartida das correspondentes contas da classe 4. Estas contas poderão ser subdivididas em função das contas respectivas.

436 – Equipamentos biológicos

Serão registados nesta conta os animais e plantas vivos que reúnam os requisitos de reconhecimento como investimento e que não se enquadrem na NCRF 17 – Agricultura.

442 – Projectos de desenvolvimento

Serão registados nesta conta os dispêndios que, nos termos do § 57 da NCRF 6 – Activos intangíveis, reúnam as condições para se qualificarem como activos intangíveis.

46 – Activos não correntes detidos para venda

Esta conta destina-se a registar os activos a que se refere a NCRF 8 – Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas. Os passivos associados a activos não correntes detidos para venda mantém a sua mensuração e apenas deverão ser identificados para efeitos de divulgação.

454 – Adiantamentos por conta de investimentos

Regista as entregas feitas pela entidade por conta de investimentos cujo preço esteja previamente fixado. Pela recepção da factura, estas verbas devem ser transferidas para a conta 2711 – Fornecedores de investimentos – contas gerais.

Classe 5 – Capital, reservas e resultados transitados

51 – Capital

Esta conta evidencia o capital subscrito, devendo ser deduzido, para efeitos de elaboração do Balanço, o eventual saldo da conta 261 – Accionistas c/subscrição ou 262 – Quotas não liberadas.

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 da conta 599 – Outras variações no capital próprio – Outras, de forma a manter os descontos e prémios

correspondentes às acções (quotas) próprias em carteira.

53 – Outros instrumentos de capital próprio

Esta conta será utilizada para reconhecer as prestações suplementares ou quaisquer outros instrumentos financeiros (ou as suas componentes) que não se enquadrem na definição de passivo financeiro. Nas situações em que os instrumentos financeiros (ou as suas componentes) se identifiquem com passivos financeiros, deve utilizar-se rubrica apropriada das contas 25 – Financiamentos obtidos ou 26 – Accionistas/sócios.

57 – Ajustamentos em activos financeiros

Evidencia os ajustamentos decorrentes, designadamente, da utilização do método da equivalência patrimonial em subsidiárias, associadas e entidades conjuntamente controladas.

5711 – Ajustamentos em activos financeiros – Relacionados com o método da equivalência patrimonial – Ajustamentos de transição

Quando da transição para a aplicação do método da equivalência patrimonial, esta conta regista a diferença entre as quantias atribuídas às partes de capital, correspondentes à fracção dos capitais próprios que representavam no início do período, e as quantias por que se encontravam expressas.

5712 – Ajustamentos em activos financeiros – Relacionados com o método da equivalência patrimonial – Lucros não atribuídos

Esta conta será creditada pela diferença entre os lucros imputáveis às participações e os lucros que lhes forem atribuídos (dividendos), movimentando-se em contrapartida a conta 56 – Resultados transitados.

5713 – Ajustamentos em activos financeiros – Relacionados com o método da equivalência patrimonial Decorrentes de outras variações nos capitais próprios

Esta conta acolherá, por contrapartida das contas 411 a 413 os valores imputáveis à participante na variação dos capitais próprios das participadas, que não respeitem a resultados.

58 – Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis

Esta conta é creditada em consequência da revalorização dos activos fixos e vai sendo debitada por contrapartida da conta 56 – Resultados transitados, em função da

realização da revalorização. Essa realização ocorre pela depreciação, abate ou venda do bem.

As diminuições de um activo por revalorização serão debitadas na conta em epígrafe até ao montante do saldo existente. A parcela da diminuição que ultrapasse o saldo existente será considerada gasto do período (subconta apropriada da conta 65), conforme NCRF 6 e 7. Se a revalorização do bem originar a reversão de uma perda reconhecida em períodos anteriores, essa reversão será levada aos rendimentos do período (subcontas da conta 762).

Relativamente a reavaliações, após o registo na conta 5811 do valor do aumento do imobilizado líquido, a conta 5812 será debitada por contrapartida da conta 2742 – Passivos por impostos diferidos pelo montante do imposto correspondente à fracção do excedente de reavaliação não relevante para a tributação. Aquando da realização do excedente de reavaliação, a subconta 5812 será creditada pela correspondente fracção do imposto sobre o rendimento, por contrapartida da conta 56 – Resultados transitados. Simultaneamente, a conta 2742 – Passivos por impostos diferidos será debitada por contrapartida da conta 241 – Imposto sobre o rendimento. Para efeitos de apresentação em balanço, a quantia (saldo devedor) da conta 5812 – Impostos diferidos, será abatida ao saldo da conta 5811 – Antes de impostos.

591 – Diferenças de conversão de demonstrações fi nanceiras

Inclui as diferenças de câmbio derivadas da transposição de uma unidade operacional estrangeira (nos termos da NCRF 23 – Os efeitos de alterações em taxas de câmbio).

593 – Subsídios

Inclui os subsídios associados com activos, que deverão ser transferidos, numa base sistemática, para a conta 7883 – Imputação de subsídios para investimentos, à medida em que forem contabilizadas as depreciações/amortizações do investimento a que respeitem.

Classe 6 – Gastos

Esta classe inclui os gastos e as perdas respeitantes ao período.

613 – Activos biológicos (compras)

Recolhe as aquisições de activos biológicos efectuadas durante o ano, transferidas da conta 313 – Activos biológicos.

6331 – 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.

67 – Provisões do período

Esta conta regista os gastos no período decorrentes das responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência.

683 – Dívidas incobráveis

Apenas regista, por contrapartida da correspondente conta da classe 2, as dívidas cuja incobrabilidade se verifique no período e que não tivessem sido consideradas anteriormente em situação de imparidade.

684 – Perdas em inventários

Apenas regista, por contrapartida da correspondente conta da classe 3, as perdas que se verificarem no período e que não tivessem sido consideradas anteriormente em situação de imparidade.

6852 – Gastos e perdas em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

Aplicação do método da equivalência patrimonial

Esta conta regista os gastos e perdas relativos às participações de capital, derivados da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas entidades.

686 – Gastos e perdas nos restantes investimentos financeiros

Respeita aos gastos e perdas relacionados com os investimentos financeiros contabilizados nas contas 414 e 415.

6886 – Perdas em instrumentos financeiros

Regista as perdas relacionadas com a conta 14 – Instrumentos financeiros.

Classe 7 – Rendimentos

Inclui os rendimentos e os ganhos respeitantes ao período.

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 entidade. 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 réditos relativamente aos quais não se tenham ainda recebido os correspondentes comprovantes externos.

73 – Variações nos inventários da produção

No caso de ser adoptado o sistema de inventário permanente considera-se conveniente subdividir cada uma das suas contas divisionárias em rubricas de “Produção” e de “Custo das vendas”, as quais serão movimentadas por contrapartida das respectivas contas da classe 3.

75 – Subsídios à exploração

Esta conta inclui os subsídios relacionados com o rendimento, conforme estabelecido na NCRF 22 – Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo.

7851 – Rendimentos e ganhos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos

Aplicação do método da equivalência patrimonial

Esta conta regista os rendimentos e ganhos relativos às participações de capital derivados da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas entidades.

7884 – Ganhos em outros instrumentos financeiros

Regista os ganhos relacionados com a conta 14 – Outros instrumentos financeiros.

Classe 8 – Resultados

Esta classe destina-se a apurar o resultado líquido do período, podendo ser utilizada para auxiliar à determinação do resultado extensivo, tal como consta na Demonstração das Alterações no Capital Próprio.

811 – Resultado antes de impostos

Destina-se a concentrar, no fim do período, os gastos e rendimentos registados, respectivamente, nas contas das classes 6 e 7.

8121 – Imposto estimado para o período

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.