

Oferta
Suplemento
de consulta



Rui M. P. de Almeida
Coordenador Contabilidade

Sabino José Miranda
Coordenador Fiscalidade

Ana Nogueira • José Luis da Silva • Pedro M. Pinheiro
Co-autores

PLANO GERAL DE CONTABILIDADE ANGOLANO

EXPLICADO

Este livro inclui ainda:

- Módulo de Introdução à Contabilidade
- Gráficos esquemáticos de movimentação entre contas
- Termos e Expressões
- Tabelas das Taxas Anuais de Reintegrações e Amortizações
- Tabela de Lucros Mínimos



Os nossos Autores



Rui M. P. de Almeida
Coordenador Contabilidade



Sabino José Miranda
Coordenador Fiscalidade



Ana Nogueira
Co-autora



José Luís da Silva
Co-autor



Pedro M. Pinheiro
Co-autor

Conheça-os um pouco melhor no
interior do livro,

Contabilistas e Fiscalistas,
Profissionais, Professores e Formadores,
os nossos **Autores**.

**PLANO GERAL
DE
CONTABILIDADE
ANGOLANO**

EXPLICADO

Rui M. P. de Almeida
Coordenador Contabilidade

Sabino José Miranda
Coordenador Fiscalidade

Ana Nogueira • José Luís da Silva • Pedro M. Pinheiro
Co-autores

**PLANO GERAL
DE
CONTABILIDADE
ANGOLANO**

EXPLICADO



Ficha Técnica

Título

Plano Geral de Contabilidade Angolano – Explicado

Autores

Rui M. P. de Almeida
Sabino José Miranda
Ana Nogueira
José Luís da Silva
Pedro M. Pinheiro

Editor

ATF — Edições Técnicas
atfedições@gmail.com

Composição Gráfica

ATF — Gorete Araújo e Silvia Garcia

ISBN: 978-989-96412-9-7

Depósito Legal: 371959/14

Impressão e Acabamento

G.C. Gráfica de Coimbra, Lda.

Local da Publicação:

Cacém

Fevereiro de 2014

Todos os direitos reservados de acordo com a lei em vigor:
Nenhuma parte desta obra pode ser reproduzida por qualquer processo,
incluindo fotocópia ou gravação sem autorização prévia e escrita do editor.
Os transgressores são passíveis de procedimento judicial.

NOTA DOS AUTORES

Este livro foi elaborado com o intuito de ser uma ferramenta de apoio à actividade diária dos técnicos e dos estudantes. Na sua elaboração os autores tiveram a preocupação de tornar o seu manuseamento e a sua leitura de fácil acesso, procurando sistematizar a informação através de uma abordagem conta a conta, utilizando uma linguagem clara e precisa sem descurar o facto de esta ter de primar pela compreensibilidade quer de especialistas quer do público em geral.

A abordagem explicativa conta a conta acima mencionada foi complementada com a inclusão de comentários às contas e apontamentos fiscais sempre que tal se justifique, assim como com a inclusão de um conjunto de movimentações esquemáticas que pretendem ilustrar o âmbito de aplicação de cada uma das contas que integram o Plano Geral de Contabilidade (PGC).

Fica assim à disposição dos interessados um documento que resultou de uma aturada análise técnica e de uma análise das necessidades do público-alvo nunca esquecendo o enquadramento com a realidade.

Na sua elaboração, contamos com um conjunto alargado de pessoas e instituições que connosco colaboraram e para as quais gostaríamos de deixar o nosso muito obrigado.

Individualmente gostaríamos também de deixar o nosso agradecimento a algumas pessoas que muito contribuíram para que este livro se tornasse realidade, nomeadamente:

Fábio de Albuquerque
Porfirio Benthinho
Rui Aleixo
Rita Nunes

A todos, muito obrigado!
Os autores

Aos meus filhos Joaquim, Miguel e Tiago e à minha companheira Gorete.

Rui M. P. de Almeida

Dedico à minha família, à minha esposa Catarina, à Juliana Miranda nossa filha, à outra Juliana, minha Mãe e ao meu Pai José Miranda já em memória, que sempre estiveram ao meu lado, com apoio multiforme, encorajamento e solidariedade os momentos mais difíceis.

Sabino José Miranda

À minha filha Raquel, e aos meus sobrinhos, Renato e Gabriel.

José Luís da Silva

Dedico este livro aos meus preciosos filhos, Carolina Inês e João Carlos, eles sim, a minha obra grandiosa e por tudo de bom o que trouxeram à minha vida, são a minha fonte de inspiração e de motivação para tudo o que faço na minha vida. Agradeço à minha família, em especial à minha Mãe já em memória e ao meu Marido pelo apoio incondicional e dedicação que me dá, em todos os projectos que me proponho colaborar.

Ana Nogueira

Aos meus Pais e à Ana.

Pedro M. Pinheiro



Rui M. P. Almeida
Coordenador Contabilidade

Doutor em Ciências empresariais com especialização em Contabilidade pela Universidade Autónoma de Madrid, Pós graduado em Auditoria contabilística pela Universidade Autónoma de Lisboa e licenciado em Contabilidade/Controle financeiro pelo ISCAL - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.

Técnico Oficial de Contas e formador na área de Contabilidade e autor de vários livros e artigos técnicos e científicos, entre outros, co-autor dos livros "SNCRF de Cabo verde Explicado", "SNC Explicado", "SNC - Casos Práticos e Exercícios Resolvidos", "O SNC e as Microentidades", "Harmonização Contabilística Internacional" e "Prestação de contas".

Professor Coordenador do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL) na área de contabilidade coordenando várias unidades curriculares de contabilidade financeira e em PSE, lecionando também em vários outros mestrados e doutoramentos e Pró-Presidente para a investigação. É ainda investigador de Contabilidade na Universidade da Extremadura (Espanha) e foi membro da Comissão de Normalização Contabilística tendo sido co-legislador do SNC (Sistema de normalização contabilística).

Sabino José Miranda
Coordenador Fiscalidade

Licenciado em Gestão pela Universidade Agostinho Neto (Luanda, 2004);
Obteve o Ensino Médio Especializado de Finanças (Gotha - Alemanha, 1982-1986);
Mestrando do Curso de Direcção Financeira e Auditoria de Empresas na Universidade Politécnica de Madrid/Espanha;
Técnico Reverificador do Departamento de Prevenção e Fiscalização Tributária da Direcção Nacional de Impostos (Luanda, 2004-2012);
Coordenador da Unidade Central de Fiscalização da Direcção Nacional de Impostos (na fase de instalação, 2013-2014);
Sócio fundador da Associação dos Economistas, Técnicos e Profissionais de Contabilidade do Planalto Central "AETPC" (Huambo, 1996);
Está inscrito como Técnico de Contas no MINFIN.
Participou num Curso de Actualização Profissional para Peritos Contabilistas desenhado e preparado com base nas matérias técnicas constantes do plano curricular de formação da IFAC-International Federation of Accountants, ministrado pela Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas de Angola numa parceria com a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas de Portugal;





Ana Nogueira

Co-autora

Gerente e Técnica de Contas da CC&MM e AFRICONTA. Licenciada em Contabilidade com especialização em Fiscalidade e Mestranda em Controlo de gestão e dos Negócios pelo *Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL)*.

Formadora nas áreas de Contabilidade e Fiscalidade em diversas entidades. Autora de livros técnicos e científicos.

José Luís Miguel da Silva

Co-autor

Docente no *Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL)*, em cursos de Licenciaturas na área da contabilidade financeira e em cursos de mestrados nas unidades curriculares de Normas Internacionais de Contabilidade. Regente da Unidade Curricular de Projecto em Simulação Empresarial nos cursos de Licenciatura. Doutorando em Gestão com especialização em Contabilidade. Mestre em Contabilidade e Auditoria. Autor de diversos livros, artigos técnicos e científicos. Formador e Técnico Oficial de Contas.



Pedro Pinheiro

Co-autor

Docente no *Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL)* na área da Contabilidade. Doutorando em Gestão pela Universidade Lusíada. Mestre em Gestão — Especialização em Finanças pela Universidade de Évora e Licenciado em Contabilidade — Ramo de Controlo Financeiro pelo ISCAL.

Técnico Oficial de Contas, autor de diversos artigos técnicos e científicos e co-autor dos livros "SNC Explicado", "SNC e as Microentidades" e "SNC e as Microentidades — Casos Práticos e Exercícios Resolvidos". Formador em matérias relativas ao Relato Empresarial e Normas Internacionais de Contabilidade. Desde 2012 Subdiretor do Mestrado em Contabilidade e é Subdiretor do Curso de Contabilidade e Administração no ISCAL.

INTRODUÇÃO

O livro "Plano Geral de Contabilidade Angolano – Explicado" é o resultado de uma contínua pesquisa e análise à realidade contabilística e de relato financeiro decorrente da aplicação do Plano Geral de Contabilidade (PGC).

A complexidade e abrangência do referido normativo conduziram a uma estruturação do livro consistente com as necessidades dos leitores e simultaneamente pensada no sentido de ultrapassar o conceito tradicional de livro e enquadrá-lo como uma ferramenta de trabalho quer no contexto profissional, quer no contexto académico.

Deste desígnio decorre o objectivo específico deste livro, sendo que este passa por desenvolver um amplo conjunto de informação que auxilie os estudantes, professores, contabilistas, peritos contabilísticos, auditores, gestores e público em geral, na interpretação e resolução de questões no âmbito do Plano Geral de Contabilidade.

Nesse sentido, o livro, encerra em si uma abordagem multidisciplinar assente numa metodologia de análise conta a conta, não sem antes ser apresentada e detalhada a estrutura lógica e de conceitos que preside ao Plano Geral de Contabilidade enquanto sistema de normalização contabilística.

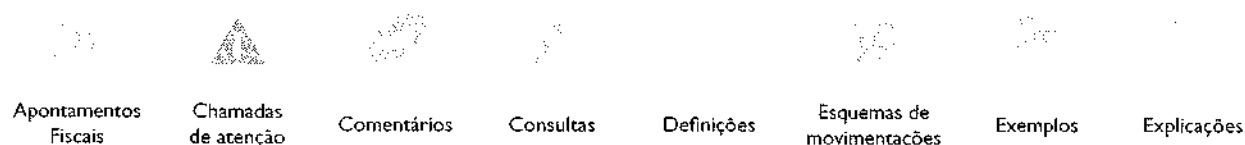
Após este ponto introdutório o livro incide na apresentação e explicação relativa a cada uma das classes de contas, partindo posteriormente para a explicação individual das contas, estando estruturada de forma a permitir um entendimento prático do âmbito de cada conta, sendo que para cada uma delas são analisados aspectos relacionados com reconhecimento, valorização inicial e subsequente e divulgação.

Outro aspecto relevante consiste na correspondência entre as contas e a sua apresentação no contexto das Demonstrações Financeiras, especificamente no Balanço e na Demonstração dos Resultados, sem descurar, quando tal se mostre relevante, os aspectos que cercam a divulgação dos seus impactos no Anexo.

Além dos aspectos mencionados foi criada uma estrutura de movimentações esquemáticas ilustradas com a representação em razão (T's), que permite evidenciar os fluxos que podem ocorrer em cada uma das contas, ou seja, uma exemplificação esquemática das principais transacções que poderão existir no âmbito de cada conta.

Sempre que considerámos conveniente, existem também notas, comentários, sugestões, explicações e pequenos exemplos relativos às contas em análise, assim como comentários fiscais que permitem alertar para os eventuais impactos em termos de matéria fiscal.

Para cada tipologia de elementos mencionados no parágrafo anterior foi utilizada uma sinalética própria que permite ao leitor uma procura e consulta menos morosa e mais eficiente. A sinalética utilizada é a que seguidamente se apresenta:



Após a abordagem de todas as contas, o livro inclui ainda um conjunto de termos e definições que extravasam as constantes no documento oficial publicado e que incluem também definições adaptadas de documentos normalizadores do *International Accounting Standards Board* (IASB) e que permitiram ao leitor esclarecer dúvidas terminológicas que possam decorrer da leitura da presente obra.

Na parte final do livro foram incluídos um conjunto de anexos directamente relacionados com as matérias sobre as quais versa a presente obra e que servem como complemento ao mesmo.

Esperamos que este livro vá ao encontro das expectativas e necessidades dos leitores e utilizadores, sendo certo que foi pensado e desenvolvido com tal objectivo.

ÍNDICE

NOTA DOS AUTORES.....	V
INTRODUÇÃO.....	XI
0. INTRODUÇÃO À CONTABILIDADE.....	17
Conceito e objectivos da contabilidade.....	19
Utilizadores da informação contabilística.....	20
Características qualitativas da informação financeira.....	20
Bases de apresentação das demonstrações financeiras.....	20
Património.....	21
Factos patrimoniais.....	22
Elementos das demonstrações financeiras.....	22
Reconhecimento dos elementos nas demonstrações financeiras.....	24
Demonstrações financeiras.....	25
Classificação contabilística.....	26
Conta.....	27
I. O PGC: ESTRUTURA E POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS.....	35
O P.G.C. COMO PARTE INTEGRANTE DA HARMONIZAÇÃO CONTABILÍSTICA INTERNACIONAL.....	37
Harmonização Contabilística Internacional.....	38
O papel do IASB na harmonização contabilística internacional.....	38
O Processo de elaboração de uma norma.....	39
ESTRUTURA E ORGANIZAÇÃO DO PGC.....	43
POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS.....	44
Características qualitativas da informação financeira.....	44
Relevância.....	44
Fiabilidade.....	45
Bases de apresentação das demonstrações financeiras.....	46
Continuidade.....	46
Acréscimo.....	46
Princípios contabilísticos.....	46
Consistência.....	47
Materialidade.....	47
Não compensação de saldos.....	47
Comparabilidade.....	48
Critérios para reconhecimento das classes das demonstrações financeiras.....	48
Critério geral.....	49
Critérios para reconhecimento de Activos.....	49
Critério para reconhecimento de Passivos.....	49
Critério para reconhecimento de Proveitos.....	49
Critério para reconhecimento de Custos.....	50
Critérios para reconhecimento de Erros, Alterações de Estimativas e de Políticas Contabilísticas.....	50
Valorimetria.....	51
2. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....	53
INTRODUÇÃO.....	55
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....	57
Balanço.....	57
Demonstração de resultados.....	60

Demonstração de fluxos de caixa (DFC)	62
Fluxos de caixa das actividades de investimento	64
Fluxos de caixa das actividades de financiamento	64
Casos particulares a ter em atenção	65
Base de relato	66
Notas às contas	69
Modelo de Notas às contas	72
Introdução	72
Notas ao balanço	82
Notas à demonstração de resultados	102
Outras notas relacionadas com a posição financeira e os resultados das operações	108
Notas à demonstração de fluxos de caixa	111
3. QUADRO E LISTA DE CONTAS	115
Classe 0 – Contas de Ordem	117
Classes 1 a 8 – Contabilidade Geral	117
Classe 9 – Contabilidade Analítica	117
LISTA DE CONTAS	118
4. EXPLICAÇÃO ÀS CONTAS	131
CLASSE 1 – MEIOS FIXOS E INVESTIMENTOS	133
Introdução	133
Reconhecimento	133
IAS 17 – Locações	134
CONTA 11 – IMOBILIZAÇÕES CORPÓREAS	135
CONTA 12 – IMOBILIZAÇÃO INCORPÓREAS	142
CONTA 13 – INVESTIMENTOS FINANCEIROS	148
CONTA 14 – IMOBILIZAÇÕES EM CURSO	155
CONTA 18 – AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS	159
CONTA 19 – PROVISÕES PARA INVESTIMENTOS FINANCEIROS	163
CLASSE 2 – EXISTÊNCIAS	165
Introdução	165
Reconhecimento	165
Valorimetria (existências em geral)	166
CONTA 21 – COMPRAS	169
CONTA 22 – MATÉRIAS-PRIMAS SUBSIDIÁRIAS E DE CONSUMO	172
CONTA 23 – PRODUTOS E TRABALHOS EM CURSO	174
CONTA 24 – PRODUTOS ACABADOS E INTERMÉDIOS	178
CONTA 25 – SUB-PRODUTOS, DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E REFUGOS	181
CONTA 26 – MERCADORIAS	182
CONTA 27 – MATÉRIAS-PRIMAS, MERCADORIAS E OUTROS MATERIAIS EM TRÂNSITO	184
CONTA 28 – ADIANTAMENTOS POR CONTA DE COMPRAS	185
CONTA 29 – PROVISÃO PARA DEPRECIÇÃO DE EXISTÊNCIAS	186
CLASSE 3 – TERCEIROS	188
Introdução	188
Reconhecimento	188
Valorimetria	189
CONTA 31 – CLIENTES	190
CONTA 32 – FORNECEDORES	196
CONTA 33 – EMPRÉSTIMOS	200
CONTA 34 – ESTADO	203
CONTA 35 – ENTIDADES PARTICIPANTES E PARTICIPADAS	208
CONTA 36 – PESSOAL	213

CONTA 37 – OUTROS VALORES A RECEBER E A PAGAR	216
CONTA 38 – PROVISÕES PARA COBRANÇAS DUVIDOSAS	222
CONTA 39 – PROVISÕES PARA OUTROS RISCOS E ENCARGOS	224
CLASSE 4 – MEIOS MONETÁRIOS	226
Introdução	226
Reconhecimento	226
Valorimetria	226
CONTA 41 – TÍTULOS NEGOCIÁVEIS	227
CONTA 42, 43 E 44 – DEPÓSITOS, A PRAZO, À ORDEM E OUTROS	230
CONTA 42 – DEPÓSITOS A PRAZO	230
CONTA 43 – DEPÓSITOS À ORDEM	231
CONTA 44 – OUTROS DEPÓSITOS	232
CONTA 45 – CAIXA	232
CONTA 48 – CONTA TRANSITÓRIA	234
CONTA 49 – PROVISÕES PARA APLICAÇÕES DE TESOURARIA	234
CLASSE 5 – CAPITAL E RESERVAS	236
Introdução	236
Reconhecimento	236
Valorimetria	236
CONTA 51 – CAPITAL	236
CONTA 52 – AÇÕES / QUOTAS PRÓPRIAS	237
CONTA 53 – PRÊMIOS DE EMISSÃO	239
CONTA 54 – PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES	240
CONTA 55 – RESERVAS LEGAIS	240
CONTA 56 – RESERVAS DE REAVALIAÇÃO	241
CONTA 57 – RESERVAS COM FINS ESPECIAIS	242
CONTA 58 – RESERVAS LIVRES	243
CLASSE 6 – PROVEITOS E GANHOS POR NATUREZA	244
Introdução	244
Reconhecimento	244
Critério para reconhecimento de proveitos	246
CONTA 61 – VENDAS	246
CONTA 62 – PRESTAÇÕES DE SERVIÇO	251
CONTA 63 – OUTROS PROVEITOS OPERACIONAIS	255
CONTA 64 – VARIAÇÃO NOS INVENTÁRIOS DE PRODUTOS ACABADOS E DE PRODUÇÃO EM CURSO	258
CONTA 65 – TRABALHOS PARA A PRÓPRIA EMPRESA	259
CONTA 66 – PROVEITOS E GANHOS FINANCEIROS GERAIS	261
CONTA 67 – PROVEITOS E GANHOS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS	265
CONTA 68 – OUTROS PROVEITOS E GANHOS NÃO OPERACIONAIS	266
CONTA 69 – PROVEITOS E GANHOS EXTRAORDINÁRIOS	272
CLASSE 7 – CUSTOS E PERDAS POR NATUREZA	274
Introdução	274
Reconhecimento	274
Critério para reconhecimento de custos	276
CONTA 71 – CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS E DAS MATÉRIAS CONSUMIDAS	277
CONTA 72 – CUSTOS COM O PESSOAL	279
CONTA 73 – AMORTIZAÇÕES DO EXERCÍCIO	282
CONTA 75 – OUTROS CUSTOS E PERDAS OPERACIONAIS	284
CONTA 76 – CUSTOS E PERDAS FINANCEIROS GERAIS	290
CONTA 77 – CUSTOS E PERDAS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS	294
CONTA 78 – OUTROS CUSTOS E PERDAS NÃO OPERACIONAIS	295
CONTA 79 – CUSTOS E PERDAS EXTRAORDINÁRIAS	302

CLASSE 8 – RESULTADOS.....	304
Introdução.....	304
Reconhecimento.....	304
CONTA 81 – RESULTADOS TRANSITADOS.....	305
CONTA 82 – RESULTADOS OPERACIONAIS.....	306
CONTA 83 – RESULTADOS FINANCEIROS.....	308
CONTA 84 – RESULTADOS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS.....	309
CONTA 85 – RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS.....	310
CONTA 86 – RESULTADOS EXTRAORDINÁRIOS.....	311
CONTA 87 – IMPOSTOS SOBRE OS LUCROS.....	312
CONTA 88 – RESULTADOS LÍQUIDOS DO EXERCÍCIO.....	313
CONTA 89 – DIVIDENDOS ANTECIPADOS.....	315
5. ANEXOS.....	317
TERMOS/EXPRESSÕES.....	319
TABELAS DAS TAXAS ANUAIS DE REINTEGRAÇÕES E AMORTIZAÇÕES.....	337
TABELA DE LUCROS MÍNIMOS.....	353
LOCAÇÕES – NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 17.....	373

0.

**INTRODUÇÃO
À
CONTABILIDADE**

Neste capítulo pretende-se de uma forma simples, explicar os conceitos gerais aplicáveis à contabilidade. Assim, a melhor forma de iniciar esta viagem pelos conceitos fundamentais da contabilidade passa pela definição, objectivos da contabilidade e a importância que a informação financeira (relato financeiro) assume nas entidades (empresas).

CONCEITO E OBJECTIVOS DA CONTABILIDADE

Definir o conceito de contabilidade é sem dúvida uma tarefa difícil, pois apresentar uma definição clara e ao mesmo tempo capaz de encerrar em si as diversas vertentes que esta abrange pode conduzir a inexactidões ou abordagens demasiado redutoras, pelo que iremos apresentar algumas definições comumente aceites como explicativas daquilo que deve ser entendido por contabilidade e seus objectivos.

A *American Accounting Association (AAA)* defendeu que a formulação dos objectivos da contabilidade deveria ser efectuada em função das necessidades dos utilizadores da informação contabilística e que esta noção deveria prevalecer sobre o estabelecimento dos princípios por parte dos seus preparadores, como a base para a construção da teoria da contabilidade.

Num documento intitulado de *A Statement of Basic Accounting Theory* a mesma entidade definiu "contabilidade" como sendo o processo de identificação, medida e comunicação de informação financeira, cujo objectivo passa por fornecer informação passada, presente e futura aos seus utilizadores e que esta seja útil para a tomada de decisões.

Para o *International Accounting Standard Board (IASB)*, o objectivo da contabilidade passa por proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e de fluxos de caixa de uma empresa que seja útil a uma larga faixa de utentes na sua tomada de decisões económicas.

Para o *Financial Accounting Standard Board (FASB)*, o objectivo da informação financeira é proporcionar informação útil para a tomada de decisões nas empresas e, mais concretamente, por parte dos financiadores e investidores.

Como também referido pela *American Accounting Association*, essencialmente a contabilidade é um sistema de informação, com uma linguagem própria, indispensável para a tomada de decisão, é um elo de ligação entre a organização, o sistema de informação e os utilizadores dessa informação.

Assim, a contabilidade deve ser vista como um sistema de informação capaz de medir e reportar a realidade económica-financeira-patrimonial das entidades (empresas), face:

- aos recursos à disposição da entidade;
- as obrigações contraídas;
- os meios utilizados para a obtenção desses recursos;
- os direitos assumidos;
- e os meios obtidos na transmissão dos bens produzidos e serviços prestados.

Neste sentido, pode-se dizer que a contabilidade é um sistema de informação que se debruça sobre o impacto das transacções no património da entidade, atribuindo-lhe valor monetário (valorização/mensuração), registando os (reconhecimento) e divulgando essa informação (relato) sob a forma de demonstrações financeiras, de modo a que seja útil para a tomada de decisão.

Assim, a questão que se coloca em primeiro lugar prende-se com saber quem são os utilizadores da informação financeira.

UTILIZADORES DA INFORMAÇÃO CONTABILÍSTICA

Quando é efectuada a referência aos utilizadores da informação financeira, inclui-se neste grupo todos os agentes que directa ou indirectamente possam ter interesse na informação divulgada pela empresa.

Assim, podemos dividir os utilizadores da informação financeira em dois grandes grupos: os utilizadores internos e os utilizadores externos. Seguidamente apresentam-se exemplos de cada uma das tipologias de utilizadores mencionadas, sendo esta divisão baseada na relação entre estes utilizadores e a empresa.

Utilizadores externos à entidade:

- Investidores (actuais e potenciais);
- Financiadores (instituições de crédito, etc.);
- Fornecedores e outros credores
- Clientes;
- Governo e seus departamentos
- Empregados
- Público em geral.

Utilizadores internos da entidade:

- Gestão (aos diversos níveis);

Abordada a questão acerca de quem são os utilizadores da informação financeira, vamos agora centrar a nossa atenção na informação propriamente dita e nas características que esta deve possuir para atingir a tal utilidade no contexto da tomada de decisão.

CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

As características qualitativas da informação financeira devem ser entendidas como os atributos que tornam a informação divulgada pelas empresas útil aos utentes dessa mesma informação. No âmbito do PGC, as características qualitativas consignadas são duas: a relevância e a fiabilidade.

No caso da fiabilidade, e por forma a este desígnio ser atingido, há que atender a alguns atributos a que poderíamos chamar sub-características, sendo elas as seguintes: a representação fidedigna, a substância sobre a forma, a neutralidade, a prudência e a plenitude.



Para maior desenvolvimento ver Características qualitativas da informação financeira (Capítulo 1).

BASES DE APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Ainda no âmbito da informação financeira, e após termos evidenciados os atributos que esta deve possuir, vamos analisar quais os pressupostos que estão na base do processo de preparação da informação financeira, sendo estes denominados de bases de apresentação das Demonstrações Financeiras.

As bases de apresentação das demonstrações financeiras consignadas no PGC são: a **continuidade** e o **acréscimo**.

Por **continuidade** deve ser entendida a ideia subjacente de que as Demonstrações Financeiras devem ser preparadas na base da continuidade, a menos que a gerência / administração tenha intenções de liquidar a entidade ou cessar a sua actividade, ou não tenha outra alternativa realista que não seja fazê-lo. Caso existam incertezas quanto à continuidade da entidade ou das suas operações, tal facto deve ser divulgado nas Demonstrações financeiras com indicação das razões que estão na origem das incertezas.

Com efeito, as demonstrações financeiras são normalmente preparadas no pressuposto de que uma entidade é uma entidade em continuidade e de que continuará a operar no futuro previsível. Não havendo uma definição exacta do que se deve entender por futuro previsível (ou seja o período temporal que se deva considerar para efeitos desta base de apresentação) aceita-se geralmente que este seja de um ano.

Relativamente ao conceito de **acréscimo** devemos entendê-lo na perspectiva de que segundo este regime os efeitos das operações e outros acontecimentos são reconhecidos quando ocorrem (independentemente da data em que ocorra o respectivo recebimento ou pagamento) sendo registadas e relatadas no período a que se referem.

Esta base de apresentação é também denominada como “regime de periodização económica”.

Terminada a análise acerca da informação financeira, centramos agora a atenção nos elementos sobre os quais a informação recai, ou seja, o património de uma empresa.



Para maior desenvolvimento ver Bases de apresentação das Demonstrações Financeiras (Capítulo 1).

PATRIMÓNIO

No desenvolvimento da sua actividade qualquer entidade necessita possuir um conjunto de bens e direitos (elementos patrimoniais activos) e assumir um conjunto de obrigações (elementos patrimoniais passivos), denominando-se estes elementos como património.

Neste contexto consideram-se exemplos de elementos patrimoniais activos os seguintes:

- - Dinheiro
- - Mercadorias
- - Edifícios
- - Máquinas
- - Dívidas a receber
- - etc.

Relativamente aos elementos patrimoniais passivos podemos ter como exemplos os seguintes:

- - Empréstimos bancários
- - Dívidas ao estado
- - Dívidas aos fornecedores
- - etc.

A diferença existente entre os elementos patrimoniais activos e os elementos patrimoniais passivos é denominada de **património líquido** ou **situação líquida**, podendo tal conceito ser evidenciado através da seguinte expressão:

$$\text{SITUAÇÃO LÍQUIDA} = \text{ELEMENTOS PATRIMONIAIS ACTIVOS} - \text{ELEMENTOS PATRIMONIAIS PASSIVOS}$$

Ao conjunto dos elementos patrimoniais activos é atribuída a denominação de activo, sendo que ao conjunto dos elementos patrimoniais passivos é atribuída a denominação de passivo. A adopção desta terminologia conduz ao que denominámos anteriormente por situação líquida ou património líquido passar-se-á a denominar de **capital próprio**.

Os conceitos acima mencionados conduzem a um dos elementos centrais da contabilidade que se consubstancia na equação fundamental da contabilidade, sendo esta a seguinte:

$$\text{ACTIVO} = \text{CAPITAL PRÓPRIO} + \text{PASSIVO}$$

FACTOS PATRIMONIAIS

Podemos então considerar que todos os acontecimentos ou transacções que alterem a composição e/ou o valor do património de uma empresa designam-se genericamente por factos patrimoniais.

Estes factos podem ser divididos em duas tipologias distintas denominadas de factos patrimoniais permutativos e factos patrimoniais modificativos.

Os factos patrimoniais permutativos são considerados aqueles que alteram a composição do património (elementos patrimoniais activos e/ou passivos) mas não tem impacto no seu valor (situação líquida).

Os factos patrimoniais modificativos são considerados aqueles que alteram a composição do património (elementos patrimoniais activos e/ou passivos) bem como o seu valor (situação líquida/capital próprio).

Os factos patrimoniais (permutativos e modificativos) implicam sempre a alteração da composição e/ou valor de pelo menos uma das massas patrimoniais (activo, passivo e capital próprio) e conseqüentemente da equação fundamental da contabilidade, não invalidando nunca tal facto a manutenção da igualdade entre os dois membros da equação fundamental da contabilidade.

ELEMENTOS DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Na abordagem a efectuar aos diferentes elementos das demonstrações financeiras vamos subdividi-los em duas categorias: elementos da posição financeira e elementos do desempenho de uma empresa.

ELEMENTOS DA POSIÇÃO FINANCEIRA

Iremos agora abordar o que deve ser entendido como elementos da posição financeira (activo, passivo e capital próprio) de uma empresa, sendo que são estes os responsáveis por expressar a situação patrimonial de uma empresa numa determinada data.

ACTIVO

Começámos por definir activo como o conjunto elementos patrimoniais activos, ou seja o conjunto dos bens e dos direitos, no entanto podemos definir este conceito de uma forma mais precisa tendo por base as suas características intrínsecas.

Assim, um activo deve ser entendido como sendo um recurso controlado pela entidade como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera que fluam para a entidade benefícios económicos futuros.

- **Recurso controlado pela entidade:** no sentido da entidade poder dispor dos proveitos que resultam do elemento ou do contributo deste para os resultados da entidade.
- **Resultado de acontecimentos passados:** Os activos resultam de operações passadas ou de outros acontecimentos passados. A expectativa de transacções a realizar ou de compromissos futuros a confirmar, não configura um activo.
- **Fluir benefícios económicos futuros:** o potencial de contribuir, directa ou indirectamente, para o fluxo de caixa e equivalentes de caixa para a entidade.

A título exemplificativo podemos referir os seguintes elementos patrimoniais: viaturas, mobiliário, dívidas a receber e dinheiro como sendo exemplos de activos de uma empresa.

PASSIVO

Relativamente à definição de passivo utilizámos anteriormente a ideia de este ser o conjunto de elementos patrimoniais passivos, ou seja o conjunto das obrigações de uma empresa, no entanto podemos também definir este conceito de uma forma mais precisa tendo por base as suas principais características intrínsecas.

Neste contexto, um passivo deve ser entendido como sendo uma obrigação presente da entidade, proveniente de acontecimentos passados, sendo que da sua liquidação se espera que resulte um exfluxo de recursos da entidade incorporando benefícios económicos.

- **Obrigação presente:** corresponde ao dever ou responsabilidade para agir ou executar de certa maneira, sendo que uma obrigação surge somente quando o activo é entregue ou a entidade entra num acordo irrevogável para adquirir o activo.
- **Resultado de acontecimentos passados:** Os passivos resultam de operações passadas ou de outros acontecimentos passados.
- **Resulte num exfluxo de recursos:** a liquidação de uma obrigação presente conduz a empresa a um exfluxo de recursos por forma a incorporar benefícios económicos.

A título exemplificativo podemos referir dividas a pagar a fornecedores, dividas a pagar ao pessoal e empréstimos obtidos como sendo exemplos de passivos de uma empresa.

CAPITAL PRÓPRIO

Este conceito foi apresentado como a diferença entre o activo e o passivo de uma empresa, sendo que o mesmo pode ser definido como o interesse residual dos activos depois de deduzidos os passivos. Em suma, seria o que restaria dos elementos activos de uma empresa caso esta liquidasse todos os seus elementos passivos. Face ao exposto podemos concluir que o capital próprio pode ser positivo, negativo ou nulo, conforme se demonstra seguidamente.

se, $ACTIVO < PASSIVO$ então CAPITAL PRÓPRIO negativo

se, $ACTIVO > PASSIVO$ então CAPITAL PRÓPRIO positivo

se, $ACTIVO = PASSIVO$ então CAPITAL PRÓPRIO nulo

O capital próprio de uma entidade é composto pelo capital inicial e pelo capital adquirido, sendo este último todo aquele que foi gerado no decurso das actividades de uma empresa.

A título exemplificativo podemos referir o capital social, o resultado líquido do exercício e os resultados transitados como sendo exemplos de elementos que compõem o capital próprio de uma empresa.

ELEMENTOS DO DESEMPENHO

Em relação aos elementos do desempenho (custos e proveitos) de uma empresa, estes permitem avaliar o desempenho económico da mesma através de indicadores de resultados. Estes elementos devem ser entendidos de acordo com as características que seguidamente apresentamos.

CUSTOS

Este elemento do desempenho pode ser definido como sendo uma diminuição nos benefícios económicos durante o exercício na forma de exfluxos ou diminuições de activos ou na incorrência de passivos que resultem em diminuições no capital próprio, que não sejam as relacionadas com distribuições aos participantes no capital próprio.

O conceito de custo pode ainda ser subdividido em dois sub-conceitos denominados de custos e de perdas. Assim, custos são os que resultam do decurso das actividades ordinárias ou correntes da entidade, sendo destes exemplos o custo das vendas, os salários, as amortizações ou as provisões entre outros.

Por perdas devem ser entendidos outros itens que satisfaçam a definição de custos e que podem, ou não, surgir no decurso das actividades correntes da entidade, sendo destes exemplos os provenientes da alienação de activos não correntes, os resultantes de sinistros, entre outros.


PROVEITOS

O conceito de proveitos pode ser definido como sendo aumentos dos benefícios económicos durante o exercício na forma de influxos ou aumentos de activos ou diminuições de passivos que resultem em aumentos no capital próprio, que não sejam os relacionados com as contribuições dos participantes no capital próprio.

À semelhança do conceito de custo, também o conceito de proveito pode ser subdividido em dois outros conceitos: réditos e ganhos.

Por rédito devemos entender os proveitos que provêm do decurso das actividades correntes (ou ordinárias) de uma empresa, sendo exemplos as vendas, as prestações de serviços, os juros obtidos, os dividendos ou as rendas obtidas.

Em relação aos ganhos, estes devem ser entendidos como sendo outros itens que satisfaçam a definição de proveito e podem, ou não, provir do decurso das actividades correntes (ou ordinárias) de uma entidade. São exemplo de ganhos os decorrentes da alienação de activos não correntes entre outros.

 Para maior desenvolvimento ver “Demonstrações Financeiras” (Capítulo 2).

RECONHECIMENTO DOS ELEMENTOS NAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

A principal questão que se coloca relativamente aos elementos da posição financeira e do desempenho, prende-se com o facto de nem todos serem passíveis de ser reconhecidos nas demonstrações financeiras.

Na abordagem a este aspecto começamos por clarificar o que deve ser entendido como reconhecimento.

Assim, o reconhecimento é o processo pelo qual um elemento é incorporado numa demonstração financeira, seja o Balanço ou a Demonstração dos Resultados. Para o reconhecimento de um elemento este deve cumprir os dois requisitos seguintes:

- O seu conceito;
- Os Critérios de reconhecimento.


No que concerne ao conceito, o tema foi abordado no ponto anterior, pelo que vamos centrar a abordagem naquilo que são os critérios de reconhecimento específicos para cada tipologia de elementos patrimoniais. Neste contexto é possível identificar dois critérios genéricos para o reconhecimento de um elemento:

- Ser provável que qualquer benefício económico futuro associado com o item flua para ou da empresa;
- O item ter um custo ou um valor que possa ser valorizado com fiabilidade.

Aplicando estes critérios gerais de reconhecimento a cada um dos elementos das demonstrações financeiras anteriormente mencionados, chegamos aos critérios de reconhecimento específicos de cada elemento.

No caso do activo temos que os benefícios devem fluir para a empresa, no caso do passivo temos que é necessário que a saída de recursos incorporando benefícios futuros resulte na liquidação de uma obrigação presente. No que respeita aos custos e proveitos estes devem conduzir a uma redução do capital próprio e a um aumento do capital próprio respectivamente.

Face ao exposto podemos concluir que dos critérios genéricos de reconhecimento acima referidos apenas o primeiro varia de elemento para elemento, sendo que o segundo é transversal a todos e está relacionado com a necessidade de existir uma valorização fiável do elemento em causa.

 Para maior desenvolvimento ver *Critérios para reconhecimento (Capítulo 1)*.

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Conforme foi mencionado inicialmente, a contabilidade tem como objectivo central proporcionar informação útil no contexto da tomada de decisão por parte dos utilizadores dessa mesma informação. Coloca-se então a questão acerca de como deve essa informação ser relatada, ou seja qual a forma de a apresentar.

As demonstrações financeiras são a resposta para a questão acima referida, sendo este o veículo utilizado para o relato da informação por parte de uma empresa. Um conjunto completo de demonstrações financeiras (obrigatórias) é formado por quatro documentos: Balanço, Demonstração de Resultados, Demonstração de Fluxos de Caixa (temporariamente suspensa, no entanto é recomendada a sua preparação sempre que a empresa já disponha de meios que lhe permitam preparar tal demonstração) e Notas às Contas.

Na sequência do exposto anteriormente vamos centrar a análise em duas das quatro demonstrações financeiras obrigatórias: o Balanço e a Demonstração de Resultados.

BALANÇO

A demonstração financeira "Balanço" integra os activos, passivos e o capital próprio de uma empresa. Habitualmente se refere que esta demonstração proporciona informação acerca da posição financeira, derivando deste facto a denominação de elementos da posição financeira atribuída ao activo, ao passivo e ao capital próprio.

O Balanço apresenta uma disposição vertical, encontrando-se dividido em duas partes, a parte superior na qual se inclui o activo e a parte inferior na qual se inclui o capital próprio e o passivo. Outra característica desta demonstração financeira decorre directamente da equação fundamental da contabilidade e que consiste na obrigatoriedade de existir uma igualdade entre o total da parte superior e o total da parte inferior, ou seja:

$$\text{TOTAL DO ACTIVO} = \text{TOTAL DO CAPITAL PRÓPRIO} + \text{TOTAL DO PASSIVO}$$

Esta demonstração deve conter o nome da entidade que relata, a data do balanço, a moeda de relato e o nível de arredondamento (ex: milhares de kwanzas).

Analisando cada uma das classes que compõem o balanço temos que a parte superior, onde se apresenta o activo é ordenada por ordem crescente de liquidez, ou seja em primeiro lugar são apresentados os elementos menos líquidos do activo e em último lugar os elementos mais líquidos.

Ainda relativamente à apresentação do activo este encontra-se dividido em activo corrente e activo não corrente, sendo o primeiro aquele que se espera que permaneça na posse da entidade por um período até um ano. Por activo não corrente entende-se todo aquele que se espera que permaneçam na posse da entidade por um período superior a um ano

A parte inferior do balanço destina-se a apresentar o capital próprio e o passivo de uma empresa. No caso do capital próprio este encontra-se apresentado por ordem cronológica de formação, enquanto que no caso do passivo este encontra-se apresentado por ordem decrescente de exigibilidade ou seja do menos exigível (temporalmente) para o mais exigível.

No que respeita à apresentação dos passivos estes são classificados em passivos correntes e passivos não correntes. Os passivos correntes são aqueles que se espera que venham a ser liquidados pela entidade num período até um ano. Por passivo não corrente entende-se todo aquele que se espera que venham a ser pagos pela entidade num período superior a um ano

 Para maior desenvolvimento ver *Demonstrações Financeiras – Balanço (Capítulo 2)*.

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS


A demonstração de resultados é composta pelos custos e pelos proveitos de uma entidade, sendo que habitualmente se refere que esta demonstração proporciona informação acerca do desempenho, derivando deste facto a denominação de elementos do desempenho atribuída aos custos e aos proveitos.

Quando é referido que esta demonstração financeira proporciona informação acerca do desempenho tal decorre do facto de ser considerado que o resultado líquido é uma medida do desempenho económico de uma entidade. Face ao exposto compreende-se que na demonstração de resultados aos proveitos sejam deduzidos os custos por forma a calcular o resultado líquido do exercício, sendo que:

se, $\text{PROVEITOS} < \text{CUSTOS}$ então RESULTADO LÍQUIDO negativo (prejuízo)

se, $\text{PROVEITOS} > \text{CUSTOS}$ então RESULTADO LÍQUIDO positivo (lucro)

se, $\text{PROVEITOS} = \text{CUSTOS}$ então RESULTADO LÍQUIDO nulo

 Para maior desenvolvimento ver *Demonstrações Financeiras – Demonstração de Resultados (Capítulo 2)*.

A relação entre as duas demonstrações financeiras referidas é efectuada através da rubrica resultado líquido do exercício que após apurado através da demonstração de resultados é depois parte integrante do capital próprio e como tal integrando deste modo o balanço.

CLASSIFICAÇÃO CONTABILÍSTICA

A classificação dos bens e direitos (activo) e das obrigações (passivo) de uma entidade em categorias apropriadas é necessária para a divulgação de informações contabilísticas que possam ser compreendidas e analisadas por todos os utilizadores das demonstrações financeiras nos seus processos de tomada de decisão. Assim a necessidade de classificação, pode concluir-se que é um facilitador do processo de comunicação de informação por parte da empresa aos seus utilizadores, ou seja no intuito de tornar a informação compreensível.

A base da contabilidade é a classificação (reconhecimento/contabilização). Neste sentido, o registo das transacções (factos patrimoniais) no momento em que ocorrem, pressupõe a existência de instrumentos adequados, ou seja, é necessária a existência duma série de divisões (as contas), em que o âmbito de cada uma seja definido e entendível pelos utilizadores.

CONTA

Na terminologia contabilística é utilizada a expressão "conta" como conjunto de elementos patrimoniais com características homogéneas, expressos em unidades monetárias.

As contas apresentam duas características principais e que decorrem da definição mencionada: a homogeneidade e a integralidade.

- **Homogeneidade** - cada conta deve conter elementos com características semelhantes e em conformidade com aquilo que a conta expressa
- **Integralidade** - todos os elementos que apresentam características comuns devem fazer parte da mesma conta.


No que se refere às partes constitutivas de uma conta estas incluem:

- **O título da conta** - é a expressão por que se designa a conta.
- **O valor (quantia)** - representa a qualidade, expressa em unidades monetárias contida na conta no momento em que se analisa.

A fim de orientar o processo de reconhecimento das operações e outros acontecimentos, simplificar o controlo dos registos efectuado se facilitar a consulta de saldos e quantias para efeitos de preparação das componentes das Demonstrações financeiras, foi criada uma lista codificada (código/designação) de contas passíveis de serem usadas na elaboração dos registos contabilísticos.

Na lista de contas, estas encontram-se agrupadas em oito classes:

- Classe 1 - Meios fixos e investimentos
- Classe 2 - Existências
- Classe 3 - Terceiros
- Classe 4 - Meios Monetários
- Classe 5 - Capital e Reservas
- Classe 6 - Proveitos e Ganhos por Natureza
- Classe 7 - Custos e Perdas por Natureza
- Classe 8 - Resultados

 Para maior desenvolvimento ver capítulo 3 – Quadro e Lista de contas


REPRESENTAÇÃO GRÁFICA DAS CONTAS


As contas podem ser representadas por aquilo que vulgarmente se denomina de T esquemático ou razão, conforme seguidamente se exemplifica:

Débito (D)	Título	Crédito (C)

À diferença existente entre o total inscrito do lado do débito e o total inscrito do lado do crédito dá-se o nome de saldo da conta, podendo este assumir três estados: devedor, credor e nulo.

 se DÉBITO > CRÉDITO => SALDO DEVEDOR

 se DÉBITO < CRÉDITO => SALDO CREDOR

 se DÉBITO = CRÉDITO => SALDO NULO

MOVIMENTAÇÃO DAS CONTAS

A movimentação das contas difere consoante estejamos a falar de uma conta representativa de activos, passivos, capital próprio, custos ou proveitos. Seguidamente iremos apresentar as regras de movimentação das contas para cada tipologia de elementos.

Movimentação das Contas de Activo

As contas de activo debitam-se pelo saldo inicial e pelos aumentos e creditam-se pelas diminuições.

Débito (D)	Contas de Activo	Crédito (C)
Saldo inicial e Aumentos		Diminuições

As contas de activo encontram-se inseridas na classe 1 - Meios fixos e investimentos, na classe 2 - Existências, na classe 3 - Terceiros (parte) e na classe 4 - Meios Monetários.

Movimentação das Contas de Passivo

As contas de passivo creditam-se pelo saldo inicial e pelos aumentos e debitam-se pelas diminuições.

Débito (D)	Contas de Passivo	Crédito (C)
Diminuições		Saldo inicial e Aumentos

As contas de passivo encontram-se inseridas na classe 3 - Terceiros (parte).

Movimentação das Contas de Capital Próprio

As contas de capital próprio creditam-se pelo saldo inicial e pelos aumentos e debitam-se pelas diminuições.

Débito (D)	Contas de Capital Próprio	Crédito (C)
Diminuições		Saldo inicial e Aumentos

As contas de capital próprio encontram-se inseridas na classe 5 - Capital e Reservas e classe 8 - Resultados.

Movimentação das Contas de Custos

As contas de custos debitam-se pelos aumentos e creditam-se pelas diminuições.

Débito (D)	Contas de Custos	Crédito (C)
Aumentos		Diminuições

As contas de custos encontram-se inseridas na classe 7 - Custos e Perdas por Natureza.

Movimentação das Contas de Proveitos

As contas de Proveitos creditam-se pelos aumentos e debitam-se pelas diminuições.

Débito (D)	Contas de Proveitos	Crédito (C)
Diminuições		Aumentos

As contas de proveitos encontram-se inseridas na classe 6 - Proveitos e Ganhos por Natureza.

LANÇAMENTO CONTABILÍSTICO

Quando nos referimos a um lançamento contabilístico este consiste no registo de um facto patrimonial tendo em atenção os princípios da digrafia enunciados por Luca Paccioli^[1]. Segundo o método digráfico (partidas dobradas) a cada registo a débito numa conta deve corresponder pelo menos um registo a crédito numa outra conta e vice-versa, de modo a que para cada lançamento ao somatório dos valores inscritos a débito na(s) conta(s) seja igual ao somatório dos valores inscritos a crédito na(s) conta(s) utilizadas para efectuar o lançamento.

A técnica da partida dobrada, tem por pressuposto a evidência de que todo o facto patrimonial ocorrido na entidade se traduz por um fluxo de valores entre dois ou mais elementos do património.

É este registo que permite controlar exactamente de onde vem um determinado elemento patrimonial e para onde vai, o que significa que o elemento nunca é ganho ou perdido, é sempre transferido de algum lugar (uma conta de origem) para outro lado (a conta de destino).

Para além do exposto deve ser tido em atenção que um lançamento deve conter a data em que é efectuado, a conta ou contas a debitar e creditar, uma descrição (histórico) do facto patrimonial e o valor do mesmo.

Exposto o conceito e as suas componentes, olhamos agora para o processo conducente ao lançamento contabilístico e que consiste em primeiramente analisar o facto patrimonial (documento), seguidamente identificar o impacto do facto nos elementos patrimoniais e consequentemente quais as contas afectadas pelo respectivo facto e por último aplicar as regras de movimentação das contas.

Os lançamentos podem ser classificados de acordo com o número de contas movimentadas, sendo a classificação usualmente utilizada a seguinte:

Lançamentos simples

1ª fórmula (um débito = um crédito)

Lançamentos complexos

2ª fórmula (um débito = vários créditos)

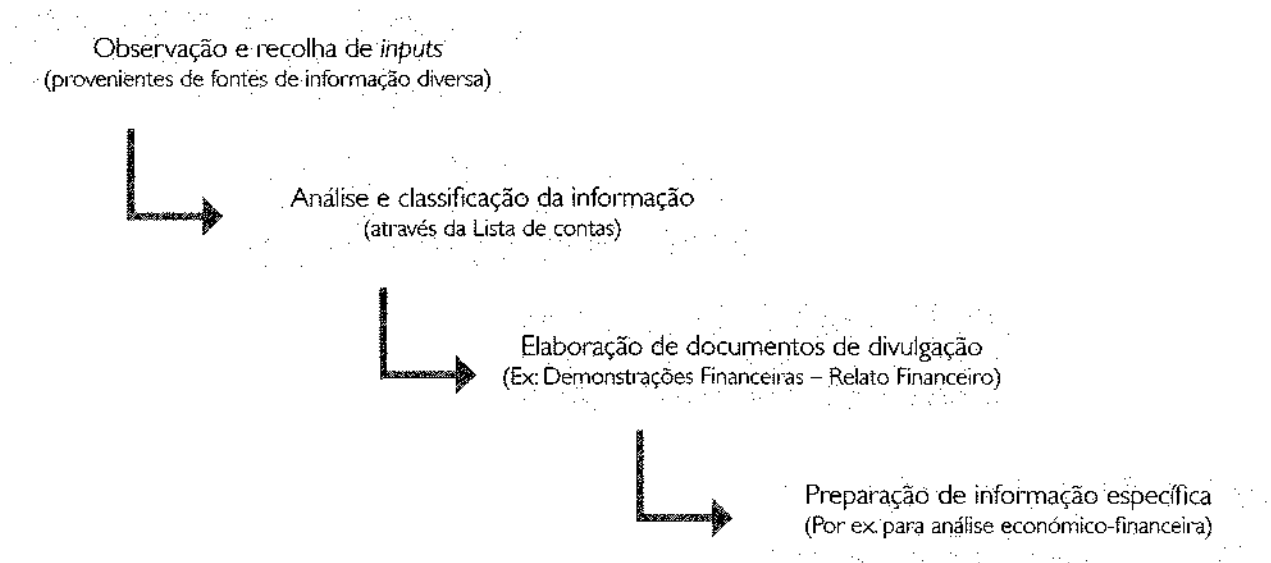
3ª fórmula (vários débitos = um crédito)

4ª fórmula (vários débitos = vários créditos)

[1] Luca Paccioli (frade italiano) publicou em 1494 o livro "Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalità" onde numa das sessões do livro é publicado o método de contabilidade que os mercadores usavam na altura e que é hoje conhecido por método das partidas dobradas. Embora o método não tenha sido inventado por ele teve no entanto o mérito de ser o primeiro a publicar e a explica-lo sendo por considerado o "Pai da Contabilidade".

SISTEMATIZAÇÃO DO PROCESSO CONTABILÍSTICO

Sendo a contabilidade um sistema de informação, esta encerra em si uma abordagem sistémica do ponto de vista de actuação que poderíamos sintetizar do seguinte modo:

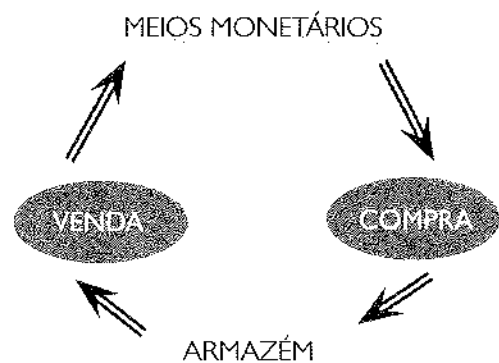


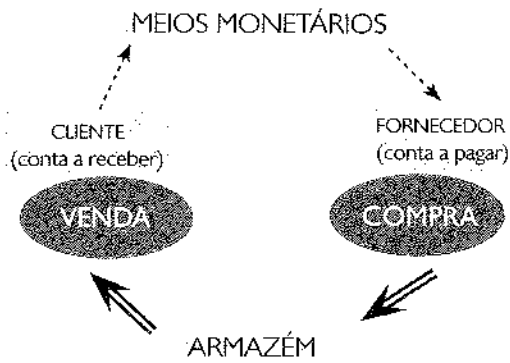
No âmbito do que acima denominámos de "Análise e classificação", e tendo presente que cada entidade/empresa tem as suas particularidades e que as realidades específicas de cada empresa não podem ser reduzidas a um conjunto standard de procedimentos e ciclos, iremos de seguida apresentar o que se pode considerar como sendo os ciclos base de uma empresa. No desenvolvimento desta abordagem serão efectuadas remissões para o conteúdo do livro para complementar a leitura a efectuar:

Ciclo de compra e venda:

Este ciclo é comum à generalidade das empresas e caracteriza-se por um conjunto de aspectos distintivos. Assim, podemos salientar os seguintes:

- A entidade com base em meios monetários de que dispõe (dinheiro) compra mercadorias para posterior venda (enquanto não efectuar a venda - estas permanecem no armazém).
- A diferença entre o preço de compra (custo de aquisição) e o preço de venda, chamamos normalmente Margem Bruta, sendo que este indicador pode ser entendido como aquilo que a empresa "ganha" nesse ciclo operacional (compra e venda).
- No conjunto dos aspectos mencionados podemos verificar que existem variações em diversas massas patrimoniais e conseqüentemente em diversas classes da lista de contas.





No entanto pode acontecer que a empresa compre e/ou venda a crédito, isto é, não pague no acto da compra ou não receba no acto da venda ficando assim, entre o momento da compra e o seu pagamento, com uma dívida a pagar (obrigação) para com o seu fornecedor e entre o momento da venda e do seu recebimento, com uma dívida a receber (direito) do seu cliente.

Nestes casos não existe, no momento da compra ou da venda, uma variação de meios monetários (influxo ou exfluxo) mas sim uma variação de clientes ou fornecedores, sendo que essa variação de meios monetários se fará mais tarde em função das condições acordadas com o fornecedor ou o cliente.

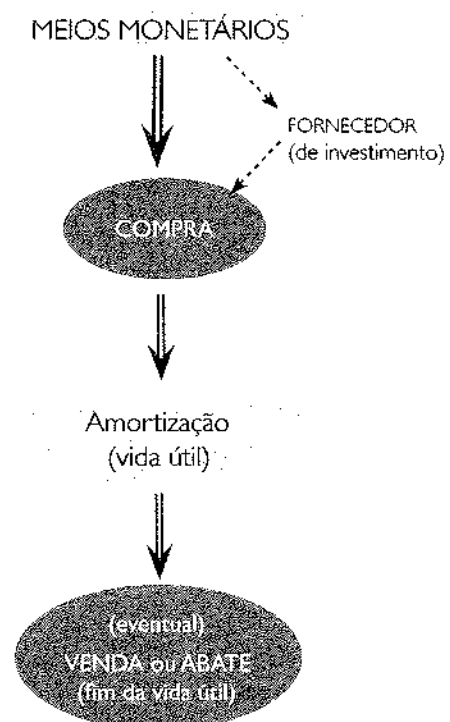
Para desenvolvimento acerca das questões e movimentações relacionadas com este ciclo sugerimos, entre outras, a consulta das movimentações esquemáticas no capítulo 4 – Explicação às contas da classe 2, nomeadamente das contas 21 e 26, e da classe 3 as conta 31 e 32.

Ciclo de Investimento em Meios Fixos:

Este ciclo é também comum à generalidade das empresas pois estas necessitam, de bens para uso na sua actividade (denominados de imobilizados corpóreos e incorpóreos), sendo exemplos desses bens: as viaturas; as máquinas; os computadores, entre outros.

Este ciclo de investimentos em meios fixos caracteriza-se por:

- A entidade, com base em meios monetários de que dispõe (dinheiro), ou em alternativa compra a crédito com pagamento posterior, adquire Meios Fixos (imobilizado corpóreo e incorpóreo) para utilização/uso na sua actividade.
- Estes meios, com o uso e com a passagem do tempo vão perdendo valor, pelo que se vai calculando e contabilizando as "amortizações". As amortizações representam a redução de valor que o bem vai sofrendo por via do uso, da inactividade ou da passagem do tempo (essa redução de valor configura um custo para a empresa e consequentemente tem um impacto negativo nos resultados desta).
- As amortizações do bem são normalmente calculadas em função do número de anos que se espera que o bem gere benefícios para a empresa, a este período de tempo é dado o nome de vida útil do activo. No final da vida útil o bem poderá ser vendido caso tenha ainda algum valor, ou pura e simplesmente abatido em virtude de não possuir valor nem ir gerar benefícios para a empresa.

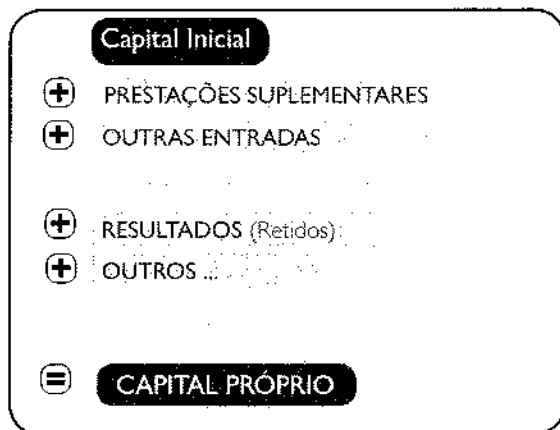


Para desenvolvimento acerca das questões e movimentações relacionadas com este ciclo sugerimos, entre outras, a consulta das movimentações esquemáticas no capítulo 4 – Explicação às contas da classe 1, nomeadamente das contas 11, 12, 14 e 18.

Ciclo de financiamento:

Quando nos referimos ao ciclo de financiamento de uma empresa este subdivide-se em duas tipologias completamente distintas:

- O financiamento por sócios/accionistas – denominado de capital próprio;
- O financiamento por outras entidades – denominado de capital alheio.

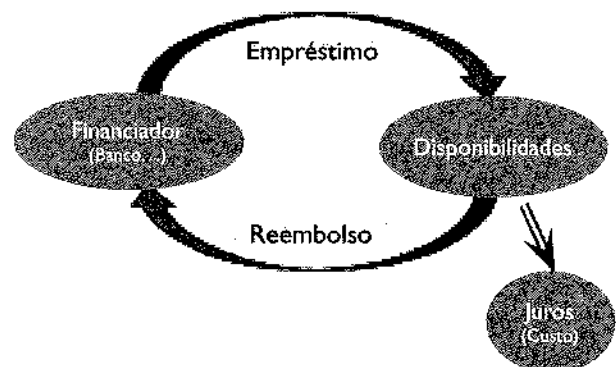
CAPITAL PRÓPRIO

No que se refere ao financiamento por capital próprio, este pode advir do chamado capital inicial, que poderá ser acrescido por outras entradas de sócios/accionistas como sejam as prestações suplementares e os resultados que a empresa vá gerando internamente ao longo dos anos e que os sócios mantenham na entidade.

Para desenvolvimento acerca das questões e movimentações relacionadas com este ciclo sugerimos, entre outras, a consulta das movimentações esquemáticas no capítulo 4 – Explicação às contas da classe 5, e da classe 8 nomeadamente da conta 81..

Relativamente ao financiamento por capital alheio, este é caracterizado pelo facto de os meios monetários serem obtidos através de empréstimos à empresa podendo estes empréstimos surgir de várias formas, sendo usual o empréstimo bancário e naturalmente o financiamento por parte dos fornecedores através do crédito usual na relações comerciais.

No caso dos empréstimos terão de ser reembolsados (na data do reembolso) e dão lugar ao pagamento de juros (juros esses que configuram um custo de financiamento para a empresa e conseqüentemente um impacto negativo nos resultados da empresa).

CAPITAL ALHEIO

Para desenvolvimento acerca das questões e movimentações relacionadas com este ciclo sugerimos, entre outras, a consulta das movimentações esquemáticas no capítulo 4 – Explicação às contas da classe 3, nomeadamente da conta 33..

No âmbito daquilo que acima denominámos "Demonstrações financeiras" e sem prejuízo da consulta ao capítulo 2 – Demonstrações Financeiras, gostaríamos, para maior detalhe, de abordar o que deve ser entendido como um conjunto de demonstrações financeiras e qual a relação entre elas.

Balanço:

Sendo o Balanço o documento que fornece informação acerca da situação patrimonial de uma empresa numa determinada data, dele fazem parte:

- Património activo – Activo;
- Património passivo – Passivo
- Património Líquido - Capital próprio

Demonstração de resultados:

No que se refere à demonstração de resultados, esta fornece informação de pormenor acerca da rubrica "Resultado líquido", também ela constante do Balanço.

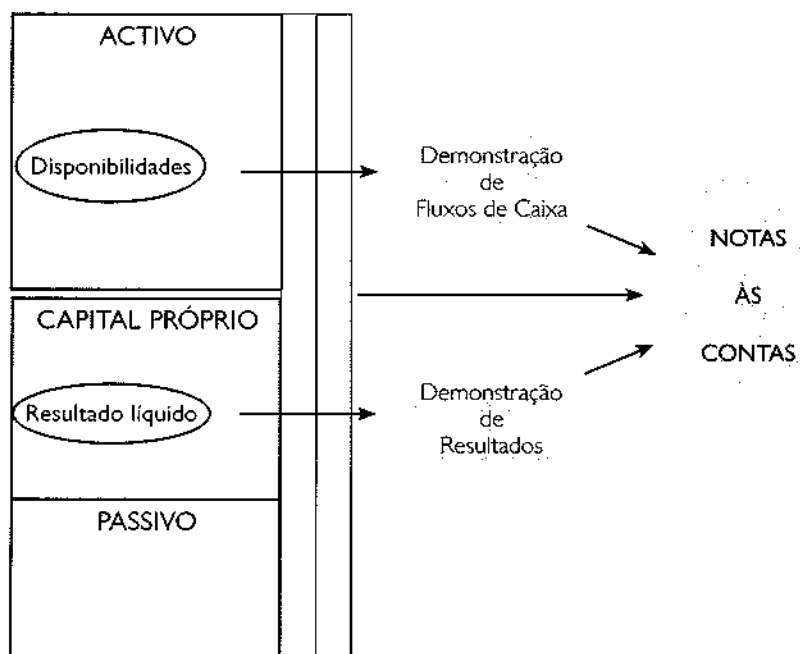
Demonstração de fluxos de caixa:

A demonstração de fluxos de caixa fornece informação de pormenor sobre a rubrica "Disponibilidades" constante do Balanço, nomeadamente acerca da quantidade (valor) e tipologia (operacionais, investimento, financiamento) dos fluxos de caixa.

Notas às Contas:

Por último, as Notas às contas fornecem informação de complemento/pormenor acerca das restantes demonstrações financeiras complementando-as com outras informações não reconhecidas/evidenciadas nas restantes demonstrações financeiras, nomeadamente no que a um maior detalhe respeita.

Assim, como se pode verificar pela figura acima apresentada, as notas às contas encontra-se relacionado com as restantes demonstrações financeiras, nomeadamente complementando-as e detalhando-as do ponto de vista da informação divulgada. Falando de um maior detalhe da informação, a demonstração de fluxo de caixa e a demonstração de resultados assentam no mesmo princípio, ou seja, no detalhar de rubricas que constam do balanço de uma empresa, conforme foi mencionado anteriormente.



Dentro do que denominámos “análise económico-financeira”, e tendo presente que cada entidade/empresa tem as suas particularidades e não podendo as realidades específicas de cada empresa serem reduzido a uma análise *standard*, o ciclo da contabilidade poderá ir até à preparação da informação para análises específicas. No caso da chamada análise económico-financeira as demonstrações financeiras permitem calcular uma série de relações (rácios) que permitirão obter informação útil para a tomada de decisão.

Em suma, como foi possível verificar a abordagem sistémica em que assenta a contabilidade conduz, em última análise, à obtenção de informação relevante para a tomada de decisão sendo o foco colocado na utilidade de informação para os utilizadores da informação financeira

I.

O PGC:
ESTRUTURA E
POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS

O P.G.C. COMO PARTE INTEGRANTE DA HARMONIZAÇÃO CONTABILÍSTICA INTERNACIONAL

A contabilidade tem passado, nos últimos anos, a incorporar atributos relacionados com a visão futura da entidade, permitindo o desenvolvimento de prognósticos, para além dos diagnósticos. Com diagnósticos podemos ter a fotografia do presente (momento do relato financeiro) e do passado, o que é fundamental para respondermos à questão "onde estamos"? No entanto, para respondermos à questão "para onde queremos ir?", o diagnóstico é insuficiente.

Numa época em que as circunstâncias mudam a uma velocidade quase vertiginosa, verificou-se uma expansão do âmbito de actuação das empresas e dos investidores, fazendo nascer a necessidade de uma informação financeira/relato financeiro^[1] elaborada de acordo com um conjunto de princípios comum a todos os países, que permita preparar, auditar e interpretar de forma o mais semelhante possível essa informação.

As mudanças que se verificaram e as que ainda estão em curso nos sistemas normativos de vários países, no sentido da harmonização contabilística, são o resultado da actuação de organismos orientados para a qualidade e a comparabilidade do relato financeiro a nível internacional, dos quais se destacam o *International Accounting Standards Board* (IASB)^[2].

É pois no contexto da harmonização contabilística internacional que surge o decreto n.º 82/01 de 16 de Novembro que aprova o Plano Geral de Contabilidade (PGC), que vem substituir o anterior Plano de Contas Empresarial, onde na justificação inicial é dito que "*Com o renascer do desenvolvimento económico do País e com a crescente internacionalização dos mercados de bens e serviços, o País não pode deixar de acompanhar a evolução contabilística registada a nível internacional sob pena de perda de oportunidade e competitividade. Neste aspecto, a normalização contabilística assume um papel primordial à luz da crescente globalização da economia ao preocupar-se com :*

- *A melhoria da informação contabilística produzida.*
- *O conhecimento da contabilidade e respectivo controlo.*
- *A comparação das informações contabilísticas no tempo e no espaço.*
- *A elaboração de estatísticas.*

O decreto ao dizer ainda que "*Embora as normas internacionais assumam um carácter de prática geralmente aceite, resultante de uma escolha colectiva com vista a solucionar problemas de carácter repetitivo, em Angola as normas contabilísticas têm até agora assumido um carácter legal que nesta fase, face às inúmeras alterações a introduzir, se optou por manter*", está a assumir neste momento o carácter legal mas prevê desde já que possa haver alterações no futuro no sentido de retirar a componente legal e substituí-la pela aplicação directa das normas de contabilidade ao dizer que "*À medida que a implementação destas alterações se torne efectiva e com vista a flexibilizar a sua actualização em função das alterações que vierem a ser introduzidas nas normas internacionais, haverá, então, conveniência em substituir o carácter legal actual por práticas geralmente aceites o que se prevê venha a acontecer de forma progressiva.*"

Neste sentido conhecer o normativo internacional do ASB, a sua história e a situação actual torna-se importante para melhor entender o conteúdo e alcance do PGC.

De seguida apresentamos uma síntese dessa história e objectivos do processo de harmonização contabilística internacional com a seguinte estrutura:

- Harmonização Contabilística Internacional
- O IASB
- O processo de elaboração de uma norma
- Normas internacionais (IAS e IFRS) e interpretações do ASB (SIC e IFRIC)

[1] Embora se utilize a expressão informação financeira, (ou outras expressões equivalentes, como seja "informação contabilística") começa a generalizar-se a expressão "relato financeiro" pois o que está em causa é a informação que sai da entidade para terceiros e essa emissão da informação aparece com o acto de relatar, daí a expressão relato financeiro.

[2] Este órgão designava-se IASC (International Accounting Standards Committee) tendo em 2000 alterado o nome para o actual – IASB.

HARMONIZAÇÃO CONTABILÍSTICA INTERNACIONAL

Uma das principais vantagens da harmonização é a comparabilidade do relato financeiro e tem em vista o aumento da compatibilidade das práticas contabilísticas adoptadas pelos países, para que as diferenças conceptuais existentes entre os diversos países tendam a diminuir. Tal objectivo é igualmente referenciado pelo *International Financial Reporting Standards (IFRS) Foundation* (2013), entidade que se encontra na base do processo de harmonização, por via da adopção a um nível global – ou convergência com as normas nacionais – das normas e interpretações emanadas do *International Accounting Standards Board (IASB)*. Incluem-se ainda entre os objectivos do *IFRS Foundation* (2013) a promoção do uso e da rigorosa aplicação das normas e interpretações do IASB e o reconhecimento de uma elevada qualidade e compreensibilidade de tais normas e interpretações por parte dos países adoptantes.

Apesar de as primeiras tentativas de regulamentação contabilística datarem do séc. XIX, o processo harmonizador só conheceu grande desenvolvimento nos Estados Unidos da América (EUA) com o *crash* da Bolsa de Nova Iorque, que originou a chamada crise dos anos 29 – 30, levando ao aparecimento do movimento de inovação contabilística. Com este movimento, foi posta em causa, pela primeira vez, a total liberdade de acção que havia em termos de matéria contabilística, grande responsável pela falta de comparabilidade da informação patrimonial divulgada pelas entidades dessa época.

Nas últimas décadas do século XX assistiu-se a uma sucessão de importantes alterações, eminentemente económicas, com amplo reflexo no modo como os países e as entidades de todo o mundo se relacionam e estruturam.

As mudanças que estão em curso nos sistemas normativos de vários países, no sentido da harmonização contabilística, são o resultado da actuação de organismos orientados para a qualidade e a comparabilidade do relato financeiro ao nível internacional, dos quais se destacam o *International Accounting Standards Board (IASB)* e o *Financial Accounting Standards Board (FASB)*.

A forma como o IASB surgiu, se desenvolveu e se transformou ao longo da sua história fê-lo conquistar o reconhecimento mundial como organismo emissor de normas contabilísticas e de relato financeiro de elevada qualidade. Actualmente as suas normas são utilizadas em diversos países do mundo, seja directamente seja através de elaboração de normativos nacionais baseados nestas. Este organismo sediado em Londres surgiu no ano de 1973, e desde então tem procurado manter uma melhoria contínua das suas normas, assentes numa estrutura conceptual.

O PAPEL DO IASB NA HARMONIZAÇÃO CONTABILÍSTICA INTERNACIONAL

O IASB pode ser definido como um organismo independente emissor de normas e interpretações contabilísticas e de relato financeiro de abrangência internacional, criado em 2001 a partir de uma reestruturação do *International Accounting Standard Committee (IASC)*. Este último organismo, por sua vez, foi fundado em 29 de Junho de 1973 por dezasseis organismos contabilísticos profissionais de nove países (Austrália, Canadá, França, Japão, México, Holanda, Reino Unido, Estados Unidos e República Federal da Alemanha) em resposta às necessidades de harmonização das normas contabilísticas dos referidos países.

Tendo como principal papel o de contribuir para a harmonização contabilística internacional, o IASB começou por promulgar normas suficientemente abrangentes dos diferentes métodos utilizados em todos os países, tendo resultado na publicação de normas marcadas por um elevado número de opções, comprometendo a comparabilidade das demonstrações financeiras. Inicialmente, o funcionamento do IASB assentava na distinção de direitos entre os membros fundadores, com direito a voto, e os membros associados, cujo único direito era participar nos grupos de trabalho e fazer comentários sobre os projectos de norma. Em 1977 esta diferenciação desapareceu. Nesse ano foi criado o Conselho do IASB, que seria o órgão responsável pela sua direcção, assim como, pela aprovação dos projectos de normas e das respectivas normas. Também em 1977 foi criado o *International Federation of Accountants (IFAC)*, que substituiu o ICCAP, dissolvido nesse ano, e que manteve desde o seu início uma interdependência com o IASB, reforçada posteriormente em 1982, com a subscrição de compromissos mútuos por ambos.

No entanto, para compreendermos o protagonismo e entusiasmo actual em torno do IASB e do seu trabalho, vale a pena fazer um breve resumo da sua história, pois ao longo de quase trinta anos de existência este passou por diferentes etapas que o colocaram na posição em que actualmente se encontra no âmbito da harmonização internacional da contabilidade.

A actividade do IASB pode ser dividida em três etapas, em função da evolução da sua aceitação como organismo harmonizador à escala global, mas também em função dos consensos que foi alcançando com outros organismos como seja o FASB e o IOSCO:

1. A **primeira etapa** abrange o período de 1973 a 1988, e relaciona-se com os primeiros anos, em que o IASB tentou chamar a atenção de todos com vista à sua aceitação generalizada. Durante este período, as suas normas eram breves e continham uma multiplicidade de opções, sendo de alcance limitado. Esta estratégia serviu para estabelecer a legitimidade do IASB enquanto organismo de normalização contabilística transnacional, mas sem qualquer mecanismo que lhe permitisse ter autoridade normativa;
2. O período de 1988 a 1995 corresponde à **segunda etapa**, que ficou marcada pelo designado "Projecto de Comparabilidade/Melhoramentos" (EPSTEIN e MIRZA, 1998: 11).
Este projecto arrancou com a publicação do *Exposure Draft (ED)* n.º 32 (1989): *Comparability of Financial Statements*, e também com a criação de uma Estrutura Conceptual, em consonância com os trabalhos realizados nos EUA pelo *Financial Accounting Standards Board (FASB)*. Este trabalho ficou concluído no ano de 1995, com a entrada em vigor de 10 normas revistas, de forma a compatibilizar os seus conteúdos com os conceitos expressos na Estrutura Conceptual;
3. A **terceira fase**, que terminou em Março de 2000 com a aprovação do último projecto constante do acordo IOSCO/IASB (NIC 40 – *Investment Property*), celebrado em Julho de 1995, caracterizou-se pela elaboração de um núcleo de normas internacionais de contabilidade. Estas normas seriam adoptadas pelas bolsas de valores mundiais, como os princípios contabilísticos geralmente aceites a utilizar na preparação e apresentação das demonstrações financeiras das entidades com valores mobiliários cotados naquelas praças, o que lhes conferiu o estatuto de quase "Normas Mundiais de Contabilidade".

O PROCESSO DE ELABORAÇÃO DE UMA NORMA

O IASB, de acordo com a sua Constituição, pode trabalhar da forma que considere mais eficiente. Há, no entanto, uma sequência que a elaboração de uma norma internacional de contabilidade normalmente segue, a saber:

1. Os membros do IASB, bem como dos grupos representativos da contabilidade e relato financeiro a nível internacional são convidados a submeter temas que poderão ser materialmente relevantes para constituir objecto de uma futura IAS/IFRS ou uma norma interpretativa (SIC/IFRIC).
2. O Conselho selecciona um tema que poderá ser desenvolvido, dentro da agenda de trabalhos definida;
3. O Conselho constitui um Comité de Aconselhamento (*Advisory Committee*) ou outro grupo de especialistas que fará o aconselhamento ao longo do projecto de discussão;
4. Após receber todos os comentários, o Comité de Aconselhamento prepara, desenvolve e publica um Documento de Discussão (*Draft*) para ser analisado pelos diversos organismos. Este documento inclui uma descrição de todas as soluções alternativas e todas as razões para a sua aceitação ou rejeição;
5. O IASB recebe e analisa o Documento de Discussão e coloca em circulação para apreciação pelos membros do próprio IASB, organismos nacionais, internacionais e outros organismos interessados para analisar e comentar o respectivo Documento de Discussão;
6. O Comité de Aconselhamento tem em conta todas as opiniões e comentários apresentados e elabora um Projecto de Norma para que possa ser submetida ao Conselho;
7. O Conselho do IASB revê o Projecto de Norma. Após revisão e aprovação de pelo menos dois terços do Conselho, o Projecto de Norma é publicado. São novamente convidados todos os interessados a fazerem os respectivos comentários;
8. Após um período de seis meses, o Comité de Aconselhamento revê todos os comentários e prepara uma proposta provisória da norma para que possa ser considerada pelo Conselho do IASB.
9. O Conselho do IASB revê a proposta provisória de norma e, depois de revista e aprovada pelo menos por três quartos do Conselho do IASB, a Norma Internacional de Contabilidade é publicada.
10. O texto aprovado de todas as Normas Internacionais de Contabilidade é enviada para todos os membros do IASB para tradução (quando apropriado) e publicação. No caso da tradução para a língua portuguesa, o IASB reconhece como válida e oficial a tradução feita pela União Europeia publicada no jornal das comunidades.

Para além das normas internacionais, o Comité Permanente de Interpretações publica as Interpretações das Normas Internacionais de Contabilidade (SIC) e as Interpretações das Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRIC), que apesar de não serem normas, têm uma enorme importância, uma vez que o relato financeiro de uma entidade, para estar de acordo com as normas do IASB, necessita de cumprir não apenas os requisitos especificamente referidos em cada norma, mas também as interpretações emanadas do Comité Permanente de Interpretações.

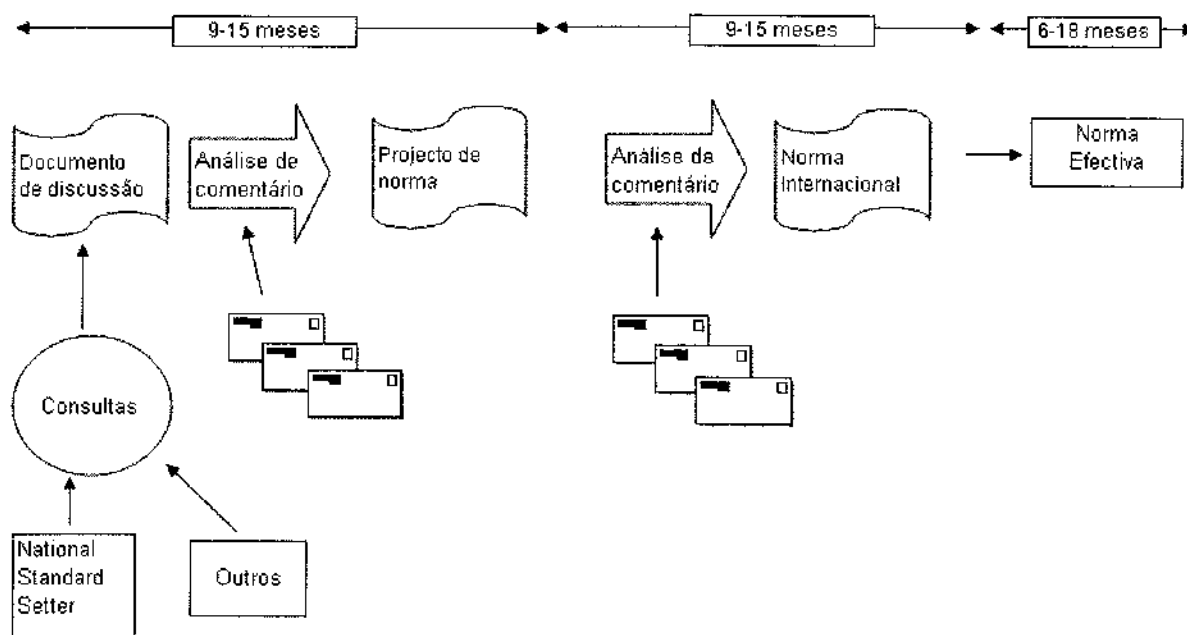


Figura 1 – Elaboração de uma Norma Internacional de Contabilidade (IAS/IFRS)

Actualmente, mais de uma centena de países permitem o uso ou têm uma política de convergência para a aplicação das normas internacionais de contabilidade. À medida que o trabalho do IASB foi ganhando a aceitação crescente e seus padrões foram sendo adoptados pelas diferentes jurisdições nacionais, houve um interesse crescente por todas as actividades desenvolvidas pelo referido organismo.

Assim, de acordo com o *IFRS Foundation*, já existem 122 países que obrigam ou permitem o uso das normas e interpretações do IASB ou que têm as suas normas e interpretações nacionais em processo de convergência com as referidas normas e interpretações, sendo de salientar a inclusão de todos os países do Grupo dos 20^[3] (G20) nesse contexto.

Alguns dos resultados alcançados pelo IASB no contexto da harmonização internacional, e tendo em conta a análise efectuada a um conjunto composto por 122 países, encontram-se adiante apresentados:

- Quase todos os 122 países analisados têm um compromisso público relativamente à adopção das IFRS^[4];
- O uso de IFRS já é exigido para todas ou para a maioria das entidades nacionais cotadas em 101 (83%) dos 122 países analisados;
- A maioria dos países que ainda não utilizam as IFRS para a totalidade ou para a maioria das entidades nacionais cotadas, já permite o uso de IFRS para, pelo menos, algumas das entidades cotadas;
- Cerca de 60% dos 101 países que adoptaram o uso de IFRS para entidades abertas têm ampliado essa exigência para as instituições financeiras não cotadas e/ou entidades de grande dimensão não cotadas;
- Cerca de 90% dos 101 países que adoptaram o uso de IFRS para entidades abertas também exigem ou permitem o uso de IFRS para as entidades não cotadas;

[3] O G20 foi criado em 1999 com o intuito de fortalecer a economia mundial, e é constituído pelos ministros de finanças e chefes dos bancos centrais das 19 maiores economias mundiais, mais a União Europeia, nomeadamente, África do Sul, Argentina, Brasil, México, Canadá, Estados Unidos, China, Japão, Coreia do Sul, Índia, Indonésia, Arábia Saudita, Turquia, União Europeia, França, Alemanha, Itália, Rússia, Reino Unido e Austrália

[4] A terminologia IFRS pode ser interpretada, nesse contexto, com o mesmo significado de normas e interpretações emitidas pelo IASB, tal como anteriormente apresentado.

- 57 dos 122 países analisados exigem ou permitem o uso de IFRS for SMEs, sendo que mais 16 países estão a considerar a sua adoção.

Tendo em conta os resultados anteriormente apresentados, é possível constatar que a tendência mundial aponta para a prossecução de políticas que visem o fortalecimento do processo de harmonização contabilística internacional^[5], na promoção da comparabilidade do relato financeiro publicado por entidades dos mais diversos países, conforme a figura acima permite ilustrar:

No sentido de conhecermos os normativos do IASB em vigor^[6], apresentamos de seguida uma lista das respectivas normas *International Accounting Standards* (IAS) e *International Financial Reporting Standard* (IFRS) e das interpretações *Standing Interpretations Committee* (SIC) e *International Financial Reporting Interpretations Committee* (IFRIC):

Normas (IAS e IFRS) e interpretações do IASB (SIC e IFRIC)

Seguidamente apresentam-se as normas (IAS e IFRS) e interpretações (SIC e IFRIC) do IASB emitidas até à data (e actualmente em vigor),

International Accounting Standard (IAS)	
IAS 1	Apresentação de Demonstrações Financeiras
IAS 2	Inventários
IAS 7	Demonstrações dos Fluxos de Caixa
IAS 8	Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros
IAS 10	Acontecimentos após a Data do Balanço
IAS 11	Contratos de Construção
IAS 12	Impostos sobre o Rendimento
IAS 16	Activos Fixos Tangíveis
IAS 17	Locações
IAS 18	Rédito
IAS 19	Benefícios dos Empregados
IAS 20	Contabilização dos Subsídios Governamentais e Divulgação de Apoios Governamentais
IAS 21	Os Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio
IAS 23	Custos de Empréstimos Obtidos
IAS 24	Divulgações de Partes Relacionadas
IAS 26	Contabilização e Relato dos Planos de Benefícios de Reforma
IAS 27	Demonstrações Financeiras Separadas
IAS 28	Investimentos em Associadas
IAS 29	Relato Financeiro em Economias Hiperinflacionárias
IAS 32	Instrumentos Financeiros: Apresentação
IAS 33	Resultados por Acção
IAS 34	Relato Financeiro Intercalar
IAS 36	Imparidade de Activos
IAS 37	Provisões, Passivos Contingentes e Activos Contingentes
IAS 38	Activos Intangíveis
IAS 39	Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração
IAS 40	Propriedades de Investimento
IAS 41	Agricultura

[5] O sítio do IASB divulga um número já superior a 100 países que obrigam ou permitem o uso das IFRS ou têm as suas normas nacionais em processo de convergência com as normas do IASB.

[6] As normas e interpretações emitidas pelo IASB (*International Accounting Standards Board*), organismo internacional emissor de normas contabilísticas e de relato financeiro, e endossadas pela União Europeia, são, nomeadamente, as IAS (*International Accounting Standards*), IFRS (*International Financial Reporting Standards*), SIC (*Standing Interpretations Committee*) e IFRIC (*International Financial Reporting Interpretations Committee*).

International Financial Reporting Standard (IFRS)

IFRS 1	Adopção pela Primeira Vez das Normas Internacionais de Relato Financeiro
IFRS 2	Pagamento com Base em Acções
IFRS 3	Concentrações de Actividades Empresariais
IFRS 4	Contratos de Seguro
IFRS 5	Activos Não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas
IFRS 6	Exploração e Avaliação de Recursos Minerais
IFRS 7	Instrumentos Financeiros: Divulgações
IFRS 8	Segmentos Operacionais
IFRS 9	Instrumentos Financeiros
IFRS 10	Demonstrações Financeiras Consolidadas
IFRS 11	Empreendimentos Conjuntos
IFRS 12	Divulgações de Interesses em Outras Entidades
IFRS 13	Mensuração do Justo Valor

SIC

SIC -7	Introdução do Euro
SIC -10	Apoios Governamentais — Sem Relação Específica com Actividades Operacionais
SIC -15	Locações Operacionais — Incentivos
SIC -25	Impostos sobre o Rendimento – Alterações na Situação Fiscal de uma Entidade ou de Accionistas
SIC -27	Avaliação da Substância de Transacções que Envolvam a Forma Legal de uma Locação
SIC -29	Divulgação — Acordos de Concessão de Serviços
SIC -31	Rédito — Transacções de Troca Directa Envolvendo Serviços de Publicidade
SIC -32	Activos Intangíveis — Custos com Web Sites

IFRIC

IFRIC 1	Alterações em Passivos por Descomissionamento, Restauo e Outros Semelhantes
IFRIC 2	Acções dos Membros em Entidades Cooperativas e Instrumentos Semelhantes
IFRIC 4	Determinar se um Acordo contém uma Locação
IFRIC 5	Direitos a Interesses resultantes de Fundos de Descomissionamento, Restauo e Reabilitação Ambiental
IFRIC 6	Passivos decorrentes da Participação em Mercados Específicos — Resíduos de Equipamento Eléctrico e Electrónico
IFRIC 7	Aplicar a Abordagem da Reexpressão Prevista na IAS 29
IFRIC 10	Relato Financeiro Intercalar e Imparidade
IFRIC 12	Acordos de Concessão de Serviços
IFRIC 13	Programas de Fidelização de Clientes
IFRIC 14	Pré-pagamento de um Requisito de Financiamento Mínimo
IFRIC 15	Acordos para a Construção de Imóveis
IFRIC 16	Coberturas de um Investimento Líquido numa Unidade Operacional Estrangeira
IFRIC 17	Distribuições aos Proprietários de Activos que Não São Caixa
IFRIC 18	Transferências de Activos Provenientes de Clientes
IFRIC 19	Extinção de Passivos Financeiros Através de Instrumentos de Capital Próprio
IFRIC 20	Custos de Descobertura na Fase de Produção de uma Mina a Céu Aberto

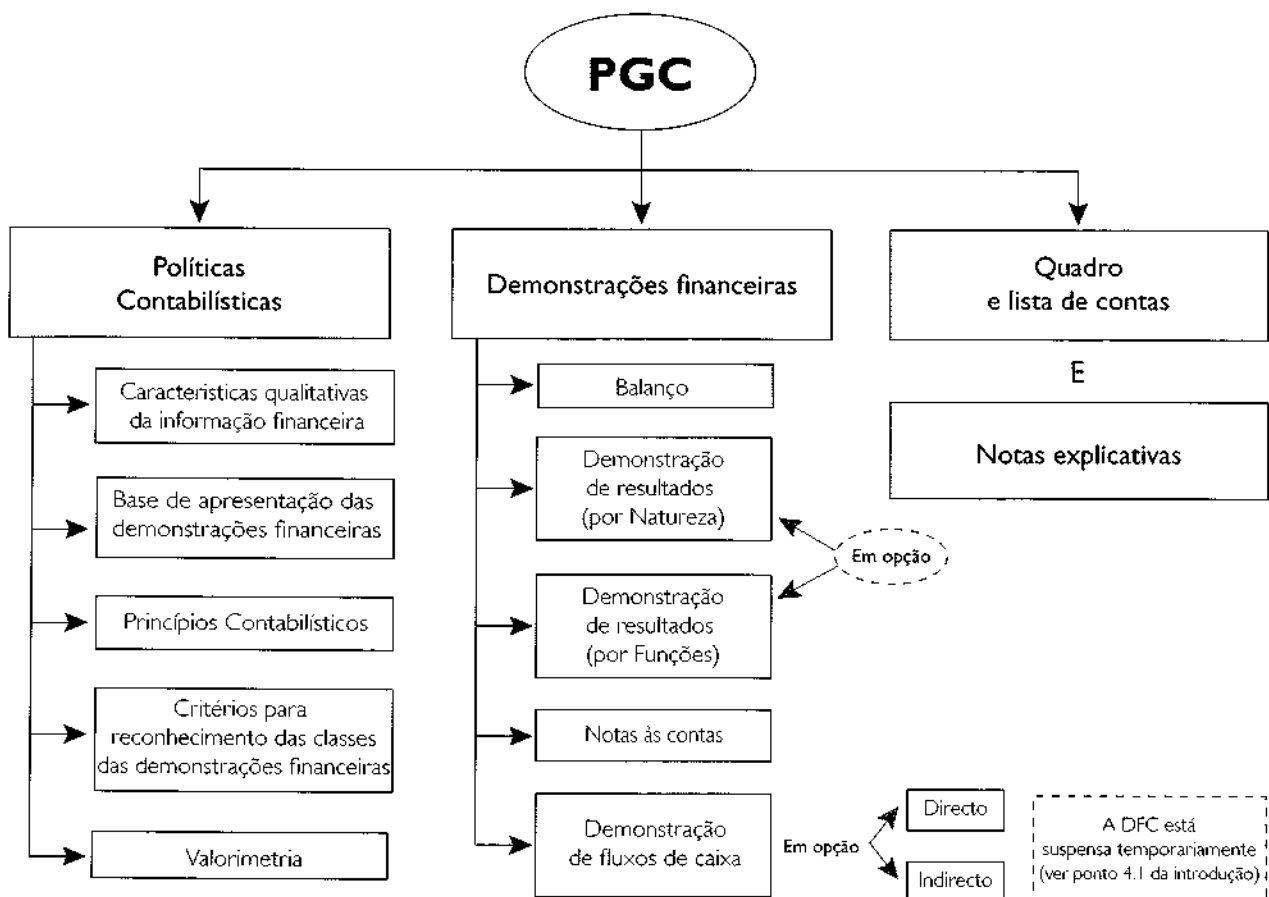
ESTRUTURA E ORGANIZAÇÃO DO PGC

O objectivo principal de um sistema normativo contabilístico é o de estabelecer os critérios para preparação e apresentação das Demonstrações financeiras para os utentes externos tendo nesse sentido o Plano Geral de Contabilidade os seguintes propósitos fundamentais^[7]:

- *Ajudar os preparadores das Demonstrações financeiras na aplicação de normas idênticas às internacionais.*
- *Ajudar os utentes das Demonstrações financeiras na interpretação da informação contida nas Demonstrações financeiras.*
- *Ajudar os auditores na formação de opinião quanto às Demonstrações financeiras se encontram ou não em conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceites.*
- *Ajudar a identificar assuntos que devam constituir alvo de interpretação detalhada e aprofundamento em fases seguintes, para melhor se conformarem com as necessidades do País sem ferirem os princípios básicos internacionais.*

O Plano Geral de Contabilidade está estruturado como um sistema que tem 3 conteúdos básicos que são:

- As políticas contabilísticas;
- Os modelos de demonstração financeiras;
- O quadro e lista de contas;
- Notas explicativas.



[7] De acordo, com o ponto 1 – Justificação, da introdução ao decreto 82/01 que aprova o PGC.

POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS

O objectivo principal das demonstrações financeiras, mais do que servir de base ao exercício da planificação da gestão e do controlo da actividade empresarial, é o de dar a conhecer aos utentes da informação financeira (*stakeholders*) um conjunto de informação que lhes permite tomar decisões informadas sobre a entidade.

Os utentes da informação financeira são variados referenciando-se normalmente:

- Investidores;
- Empregados;
- Financiadores;
- Fornecedores;
- Clientes;
- Governo e seus departamentos e;
- Público em geral.

Assim, para conseguir os seus objectivos, o PGC tem um conjunto de políticas contabilísticas que são os princípios, bases, convenções, regras e práticas adoptadas por uma entidade na preparação e apresentação das Demonstrações financeiras.

As políticas contabilísticas estão estruturadas em:

- Características qualitativas da informação financeira;
- Bases de apresentação das demonstrações financeiras;
- Princípios contabilísticos;
- Critérios para reconhecimento;
- Valorimetria.

CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

As características qualitativas devem ser entendidas como os atributos que tornam a informação, prestada pelas demonstrações financeiras, útil aos utentes.

As características qualitativas consignadas no PGC são:

- Relevância
- Fiabilidade

Relevância

A informação é relevante quando se torna necessária para a tomada de decisões por parte dos utentes.

A relevância influencia as decisões económicas dos utentes ao ajudá-los a avaliar os acontecimentos passados, presentes ou futuros ou confirmar, ou corrigir as suas avaliações passadas.

As funções preditivas (avaliar/prever os acontecimentos futuros) e confirmatórias (avaliar/constatar os acontecimentos passados) da informação estão inter-relacionadas.

A informação acerca da posição financeira (Balanço) e do desempenho (Demonstração de Resultados) passado, é frequentemente usada como a base para predizer a posição financeira, o desempenho futuro e outros assuntos em que os utentes estejam directamente interessados. A capacidade de fazer predições (futuro) a partir das demonstrações financeiras (passado) é porém melhorada pela maneira como é apresentada a informação sobre as transacções e acontecimentos passados.

Fiabilidade

A informação é fiável na medida em que não enferme de erros materiais e de preconceitos, devendo para tal:

- Representar fidedignamente os resultados e a posição financeira da entidade;
- Reflectir a substância económica das operações e outros acontecimentos e não meramente a sua forma legal;
- Ser neutra, isto é, não influenciar uma tomada de decisão ou o exercício de um juízo a fim de atingir um resultado ou efeito pré-determinado;
- Ser prudente, isto é, resultar do uso de um determinado grau de precaução no exercício dos juízos necessários para fazer estimativas requeridas em condições de incerteza e os activos e proveitos não serem sobreavaliados e os passivos e custos não serem subavaliados;
- Ser completa em todos os aspectos materiais. Para o efeito, entende-se por materialidade o montante a partir do qual uma omissão ou inexactidão de uma informação quantitativa influencia as decisões económicas das utentes tomadas na base das demonstrações financeiras.

Para se atingir a característica qualitativa da fiabilidade há que atender então, a alguns atributos ao que poderíamos chamar sub-características, sendo elas:

- Representação fidedigna
- Substância sobre a forma
- Neutralidade
- Prudência
- Plenitude

Representação fidedigna

Para a informação possuir o atributo da característica qualitativa da fiabilidade, deve representar fidedignamente as transacções e outros acontecimentos que ela ou pretende representar ou possa razoavelmente esperar-se que represente. Assim, por exemplo, o balanço deve representar fidedignamente as transacções e outros acontecimentos de que resultem activos, passivos e capital próprio da entidade na data do relato que satisfaçam os critérios de reconhecimento. *(adaptado da estrutura conceptual do IASB)*

Substância sobre a forma

Para que a informação represente fidedignamente as transacções e outros acontecimentos que tenha por fim representar, e assim contribuir para o atributo da fiabilidade, é necessário que eles sejam contabilizados e apresentados de acordo com a sua substância e realidade económica e não meramente com a sua forma legal. A substância das transacções ou de outros acontecimentos nem sempre é consistente com a que é mostrada pela sua forma legal ou idealizada. *(adaptado da estrutura conceptual do IASB)*

Neutralidade

Para que seja fiável, a informação contida nas demonstrações financeiras tem de ser neutra, isto é, livre de preconceitos. As demonstrações financeiras não são neutras se, por via da selecção ou da apresentação da informação, elas influenciarem a tomada de uma decisão ou um juízo de valor a fim de atingir um resultado ou um efeito pré-determinado. *(adaptado da estrutura conceptual do IASB)*

Prudência

Na preparação das demonstrações financeiras é necessário fazer estimativas em função da melhor informação disponível. Essas estimativas tais como: a cobrabilidade duvidosa de dívidas a receber; a vida útil provável e o valor residual de imobilizados, entre outros são feitos em ambiente de incerteza. Tais incertezas são reconhecidas através da divulgação da sua natureza e extensão e pela aplicação de prudência na preparação das demonstrações financeiras. A prudência é a inclusão de um grau de precaução no exercício dos juízos necessários ao fazer as estimativas necessárias em condições de incerteza, de forma que os activos ou os proveitos não sejam sobreavaliados e os passivos ou os custos não sejam subavaliados. *(adaptado da estrutura conceptual do IASB)*

Plenitude

Para que a informação financeira tenha o atributo da fiabilidade tem ainda de ser completa, ou seja, não ter omissões que influenciem as decisões dos utentes. Essas omissões têm de ser balizadas dentro dos limites do princípio contabilístico da materialidade e do custo associado à informação. Uma omissão pode fazer com que a informação seja falsa ou enganadora e por conseguinte não fiável e deficiente em termos da sua relevância. *(adaptado da estrutura conceptual do IASB)*

Para o efeito, entende-se por materialidade o montante a partir do qual uma omissão ou inexactidão de uma informação quantitativa influencia as decisões económicas dos utentes tomadas na base das demonstrações financeiras.

BASES DE APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

As bases de apresentação das demonstrações financeiras consignadas no PGC são:

- Continuidade
- Acréscimo

Continuidade

As Demonstrações financeiras devem ser preparadas na base da continuidade, a menos que a gerência tenha intenções de liquidar a entidade ou cessar a sua actividade, ou não tenha outra alternativa realista que não seja fazê-lo.

Caso existam incertezas quanto à continuidade da entidade ou das suas operações, tal facto deve ser divulgado nas Demonstrações financeiras com indicação das razões que estão na origem das incertezas.

Caso exista intenção ou necessidade de liquidar a entidade ou de cessar as suas operações, as Demonstrações financeiras não devem ser preparadas na base da continuidade, devendo ser divulgado tal facto, a base usada e as razões pelas quais a entidade não se considera em continuidade.

Com efeito, as demonstrações financeiras são normalmente preparadas no pressuposto de que uma entidade é uma entidade em continuidade e de que continuará a operar no futuro previsível. Não havendo uma definição exacta do que se deve entender por futuro previsível (ou seja o período temporal que se deva considerar para efeitos desta base de apresentação) aceita-se geralmente que este seja de 1 ano.

Acréscimo

Excepto quanto à demonstração de fluxos de caixa, as demonstrações financeiras devem ser preparadas na base do acréscimo. Sob este regime, os efeitos das operações e outros acontecimentos são reconhecidos quando ocorrem (independentemente da data em que ocorra o respectivo recebimento ou pagamento) sendo registadas e relatadas no período a que se referem.

Desta forma as Demonstrações financeiras informam os utentes não somente das operações passadas envolvendo o pagamento e o recebimento de dinheiro, mas também das obrigações a pagar no futuro e de recursos que representam dinheiro a receber no futuro.

A base do acréscimo pressupõe ainda a utilização do conceito de balanceamento entre custos e proveitos. De acordo com este conceito as despesas são reconhecidas na demonstração de resultados na base do relacionamento directo entre os custos incorridos e os ganhos que lhe estão associados. Contudo, este conceito não permite o reconhecimento de itens no Balanço que não satisfaçam os critérios de definição de activos e passivos.

Esta base de apresentação é em alguma literatura também denominada como "regime de periodização económica".

PRINCÍPIOS CONTABILÍSTICOS

Os princípios contabilísticos consignados no PGC são:

- Consistência
- Materialidade
- Não compensação de saldos
- Comparabilidade

Consistência

A apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras devem ser mantidas de um período para outro, a menos que:

- *Uma alteração significativa nas operações da entidade ou uma revisão da apresentação das demonstrações financeiras demonstre que uma alteração irá resultar numa mais adequada apresentação dos acontecimentos e transacções.*
- *A alteração seja imposta pela entrada em vigor de novas políticas contabilísticas.*

Este princípio confere a necessidade de haver uniformidade nos critérios de reconhecimento utilizados, nas bases de valorimetria, na divulgação efectuada e nas demonstrações financeiras de um período para o outro.

Nesta sequência, qualquer alteração, seja na apresentação e/ou classificação de itens nas demonstrações financeiras, em relação ao período anterior que se tenha de efectuar com vista a dar uma mais adequada classificação e apresentação deve ser divulgada nas notas às contas de forma a que o utente das demonstrações financeiras possa avaliar os seus efeitos e assim possa comparar a informação dos períodos.

No caso da alteração decorrer de uma alteração de uma política, como regra geral, deve ser aplicada retrospectivamente, isto é, a nova política é aplicada aos acontecimentos e transacções em causa como se tivesse estado sempre em uso. Os efeitos desta alteração devem ser reconhecidos nos resultados transitados. Caso a quantia do ajustamento a efectuar em Resultados transitados não possa ser razoavelmente estimada, admite-se excepcionalmente que tal ajustamento seja registado nos Resultados do exercício, devendo ser feita a divulgação apropriada nas Notas às contas.

Materialidade

A informação é considerada material se a sua omissão puder influenciar a decisão económica dos utentes baseada nas demonstrações financeiras. A materialidade depende do tamanho e da natureza de cada item avaliados nas circunstâncias particulares da sua omissão.

Uma divulgação, mesmo que prevista neste plano, não necessita de ser efectuada se a informação daí resultante for imaterial.

Este princípio contabilístico tem uma relação directa com a característica qualitativa da relevância. Com efeito a relevância da informação é afectada pela sua natureza e *materialidade*. A materialidade depende da dimensão do item ou do erro julgado nas circunstâncias particulares da sua omissão ou distorção. Assim a materialidade proporciona um patamar ou ponto de corte a partir do qual uma inexatidão ou omissão pode influenciar as decisões dos utentes.

No que respeita à aplicação deste conceito à demonstração financeira “Notas às contas”, e apenas para efeitos exclusivos desta demonstração, optou-se por definir um critério que sirva de orientação e simplifique o processo de elaboração das Notas. Assim, convencionou-se que para efeitos de preparação das Notas às contas não é obrigatória a elaboração das notas para as rubricas que apresentem valores inferiores a:

- 10% do total do Activo, no caso de rubricas de Balanço.
- 5% do total dos Proveitos operacionais, para rubricas da Demonstração de resultados.

As divulgações dos critérios valorimétricos correspondentes a tais rubricas podem igualmente ser omitidas.

Não compensação de saldos

Não devem ser efectuadas compensações de saldos entre activos e passivos.

A apresentação de rubricas, no Balanço pelo seu valor líquido de amortizações e provisões não é considerada uma compensação de saldos.

Podem ser efectuadas compensações de saldos entre itens de custos e proveitos apenas se os ganhos, perdas e despesas relacionadas resultantes de uma mesma operação ou de uma operação similar não for material ou ainda nos seguintes casos:

- *Ganhos e perdas na venda de activos não correntes os quais são relatados pela diferença entre o proveito da venda e o valor contabilístico do activo e respectivas despesas de venda.*
- *Despesas recuperadas através de um contrato com uma terceira entidade (ex: sub-arrendamento), as quais são relatadas pelo valor líquido dos proveitos obtidos.*

Comparabilidade

De forma que a informação possa ser útil aos utentes estes deverão ficar habilitados a:

- a) *efectuar análises comparativas para identificar tendências na posição financeira da entidade e no resultado das suas operações:*
 - *Por esta razão, para todos os valores contidos nas Demonstrações financeiras, devem ser apresentados os correspondentes valores comparativos do período precedente.*
 - *Informação qualitativa do período precedente deve igualmente ser divulgada sempre que for considerada relevante para a compreensão das Demonstrações financeiras do período corrente.*
 - *Quando a apresentação ou classificação de um item nas demonstrações financeiras forem alteradas, deverão ser divulgadas a razão para a alteração e a natureza das alterações que deveriam ser efectuadas na informação do período precedente para que as informações fossem comparáveis.*
- b) *efectuar comparações entre entidades:*
 - *Por esta razão devem ser divulgadas as políticas contabilísticas usadas na preparação das demonstrações financeiras.*

Este princípio contabilístico tem duas vertentes que poderíamos chamar de:

- Comparabilidade temporal.
- Comparabilidade interentidades.

Com efeito, os utentes têm de ser capazes de comparar as demonstrações financeiras de uma entidade ao longo do tempo a fim de identificar tendências na sua posição financeira (Balanço) e no seu desempenho (Demonstração de Resultados) – Comparabilidade temporal, bem como também ser capazes de comparar as demonstrações financeiras de diferentes entidades a fim de avaliar de forma relativa a sua posição financeira, o seu desempenho e as alterações na posição financeira – Comparabilidade interentidades.

Face ao princípio contabilístico da comparabilidade, as alterações de políticas contabilísticas só devem ser efectuadas nos seguintes casos:

- Se for exigida por disposições contabilísticas emitidas por órgão competente para o efeito.
- Se a alteração resultar numa apresentação mais apropriada de acontecimentos ou transacções nas demonstrações financeiras da entidade.

CRITÉRIOS PARA RECONHECIMENTO DAS CLASSES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Este normativo, inserido nas políticas contabilísticas identifica um conjunto de critérios para o reconhecimento das classes das demonstrações financeiros, a saber:

- Critério geral;
- Critérios para reconhecimento de Activos, Passivos, Proveitos e Custos;
- Critérios para o reconhecimento e erros, alterações de estimativa e de políticas contabilísticas.

Critério geral

Reconhecimento é o processo de incorporar no Balanço e na Demonstração de Resultados um elemento que satisfaça a definição de uma classe e as condições para o seu reconhecimento.

Um elemento que satisfaça a definição de uma classe deve ser reconhecido se forem satisfeitas as seguintes condições:

- For provável que qualquer benefício económico futuro, associado com o elemento, flua para, ou da, empresa;
- Seu custo ou valor poder ser quantificado com fiabilidade.

A inter-relação entre as Classes significa que um elemento que satisfaça a definição e critérios para o reconhecimento de uma dada classe automaticamente requer o reconhecimento de uma outra classe.



Exemplo

O reconhecimento de um activo requer o reconhecimento de um outro elemento, por exemplo um rendimento (proveito) ou um passivo.

O critério geral define as condições para que um elemento das demonstrações financeiras Balanço e Demonstração de Resultados possa ser reconhecido como tal.

Critérios para reconhecimento de Activos:

Um activo deve ser reconhecido no Balanço quando:

- For provável que os benefícios económicos futuros fluam para a entidade.
- O activo tenha um custo ou um valor que possa ser quantificado com fiabilidade.
- A determinação de existência de benefícios económicos futuros deve ser feita atendendo ao grau de certeza dos benefícios, na base da evidência disponível no momento do reconhecimento inicial do activo.
- A existência de suficiente certeza e que os benefícios fluirão para a entidade necessita a segurança de que esta:
 - Receberá as recompensas ligadas ao activo, e
 - Assumirá os riscos inerentes.

Um dispêndio que tenha sido incorrido e não possa ser reconhecido como um activo, por ser improvável que dele fluam benefícios económicos futuros, deve ser reconhecido como um custo na demonstração de resultados.



Critério para reconhecimento de Passivos

Um passivo deve ser reconhecido no Balanço quando:

- For provável que da liquidação de uma obrigação presente resulte um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos; e
- A quantia pela qual a liquidação tenha lugar possa ser quantificada com fiabilidade.

Critério para reconhecimento de Proveitos

Os proveitos devem ser reconhecidos na Demonstração de Resultados quando:

- Tenha surgido um aumento de benefícios económicos futuros relacionados com o aumento de um activo ou com uma diminuição de um passivo; e

- Estes possam ser quantificados com fiabilidade.
- Face ao critério da prudência, os proveitos só devem ser reconhecidos quando satisfizerem uma condição adicional: tenham um grau suficiente de certeza.

Critério para reconhecimento de Custos

Os custos devem ser reconhecidos na demonstração de resultados quando:

- Tenha surgido uma diminuição dos benefícios económicos futuros relacionados com uma diminuição num activo ou com um aumento do passivo, e
- Estes possam ser quantificados com fiabilidade.

Quando se espera que surjam benefícios económicos durante alguns períodos contabilísticos e o proveito ou ganho associado só possa ser determinado de uma forma geral ou indirectamente, o critério de balanceamento determina que os custos sejam reconhecidos na base de procedimentos sistemáticos e racionais de imputação.

Um custo é imediatamente reconhecido quando a despesa não produza benefícios económicos futuros ou estes não se qualifiquem ou deixem de qualificar-se para reconhecimento no balanço como um activo.

Critérios para reconhecimento de Erros, Alterações de Estimativas e de Políticas Contabilísticas

Os critérios para reconhecimento de erros, alterações de estimativas e de políticas contabilísticas devem ser analisados de forma individualizada.

Os critérios que se seguem são válidos para os erros, alterações de estimativas e de políticas contabilísticas, quer sejam de natureza devedora seja credora.

Critérios para reconhecimento de Erros

A correcção de erros na preparação de Demonstrações financeiras de um ou mais períodos anteriores que sejam descobertos no período corrente deve ser reconhecida nos resultados líquidos do período corrente, excepto se reunirem as características para serem considerados erros fundamentais. A correcção de erros fundamentais deverá ser reconhecida nos resultados transitados de exercícios anteriores.

Critérios para reconhecimento de Alterações de estimativas contabilísticas

Porque o processo de estimativa envolve juízos fundamentais baseados na última informação disponível, esta tem de ser revista se ocorrerem alterações respeitantes às circunstâncias nas quais a estimativa se baseou, ou em resultado de novas informações, de mais experiência ou de desenvolvimentos subsequentes. Dada a sua natureza, a revisão de uma estimativa contabilística não reúne as condições para que possa ser considerada, nem como um erro fundamental, nem como uma rubrica extraordinária.

Por esta razão, os efeitos das alterações das estimativas contabilísticas são reconhecidos na Demonstração de resultados do período corrente, na mesma rubrica usada anteriormente para reconhecer a própria estimativa.

Critérios para reconhecimento de Alterações de políticas contabilísticas

Face aos princípios contabilísticos da consistência e da comparabilidade dos saldos, as alterações de políticas contabilísticas só devem ser efectuadas nos seguintes casos:

- Se for exigida por disposições contabilísticas emitidas por órgão competente para o efeito.

- Se a alteração resultar numa apresentação mais apropriada de acontecimentos ou transacções nas demonstrações financeiras da entidade.

Como regra geral, uma alteração numa política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente, isto é, a nova política é aplicada aos acontecimentos e transacções em causa como se tivesse estado sempre em uso. Os efeitos desta alteração devem ser reconhecidos nos resultados transitados.

Caso a quantia do ajustamento a efectuar em Resultados transitados não puder ser razoavelmente estimada, admite-se excepcionalmente que tal ajustamento seja registado nos Resultados do exercício, devendo ser feita a divulgação apropriada nas Notas às contas.

VALORIMETRIA

Entende-se por valorimetria o processo de determinação da quantia pela qual as operações e outros acontecimentos devem ser reconhecidas e inscritas no balanço e na demonstração de resultados.

O PGC identifica um conjunto de quatro bases de valorimetria globais:

- **Custo histórico**

Valor original de entrada no património de uma transacção ou acontecimento.	
Activos	Passivos
São registados pela quantia de dinheiro ou seus equivalentes, paga ou a pagar para os adquirir, no momento da sua aquisição.	São registados pela quantia dos produtos recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias (ex: impostos sobre os lucros), pelas quantias em dinheiro que se espera que sejam pagas para satisfazer o passivo no decurso normal dos negócios.

- **Custo corrente**

Valor actualizado de aquisição de activos ou liquidação de passivos.	
Activos	Passivos
São registados pela quantia de dinheiro e seus equivalentes, que teria de ser paga se o mesmo fosse correntemente adquirido.	São registados pela quantia não descontada de dinheiro e seus equivalentes que seria necessária para liquidar correntemente a operação.

- **Valor realizável (de liquidação)**

Valor de realização dos activos e de liquidação dos passivos.	
Activos	Passivos
São registados pela quantia de dinheiro e seus equivalentes que possa ser correntemente obtida ao vender o activo numa alienação ordenada.	São registados pelos seus valores de liquidação isto é, quantias não descontadas de dinheiro e equivalentes que se espera sejam pagas para satisfazer os passivos no decurso normal dos negócios.

- **Valor presente (actual)**

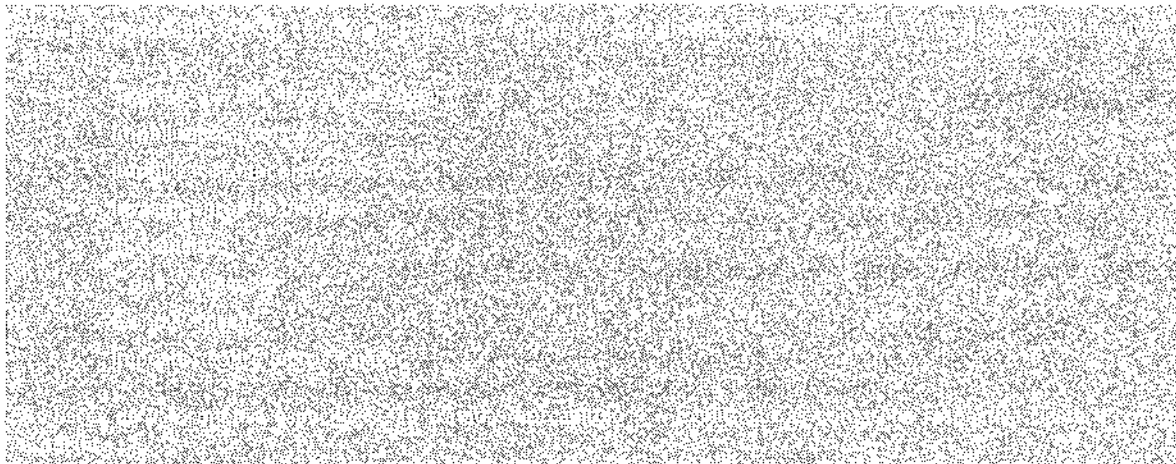
Valor descontado dos futuros fluxos de caixa.	
Activos	Passivos
São registados pelo valor presente descontado dos futuros influxos líquidos de caixa que se espera que o elemento gere no decurso normal dos negócios.	São registados pelo valor presente descontado dos futuros effluxos líquidos, de caixa que se espera que sejam necessários para liquidar os passivos no decurso normal dos negócios.

Estas bases de valorimetria globais devem ser usadas em graus diferentes e em variadas combinações para efectuar as valorimetrias específicas de activos e passivos.

Neste Plano é genericamente adaptada como base de valorimetria global o custo histórico, que não tem em atenção nem as variações a nível geral de preços nem as variações nos preços específicos dos activos detidos. Contudo, em circunstâncias particulares é permitido o uso de outras bases de valorimetria, como por exemplo:

- *Custo corrente, para as imobilizações corpóreas recebidas através de doação.*
- *Valor realizável líquido, para os inventários.*

O PGC prevê ainda para situações específicas de aquisição de investimentos financeiros a utilização do justo valor.



2.

DEMONSTRAÇÕES
FINANCEIRAS

INTRODUÇÃO

O PGC identifica um conjunto de demonstrações financeiras obrigatórias podendo cada entidade acrescentar outros elementos informativos caso considere que esses elementos melhoram a informação dada pelo conjunto das demonstrações financeiras.

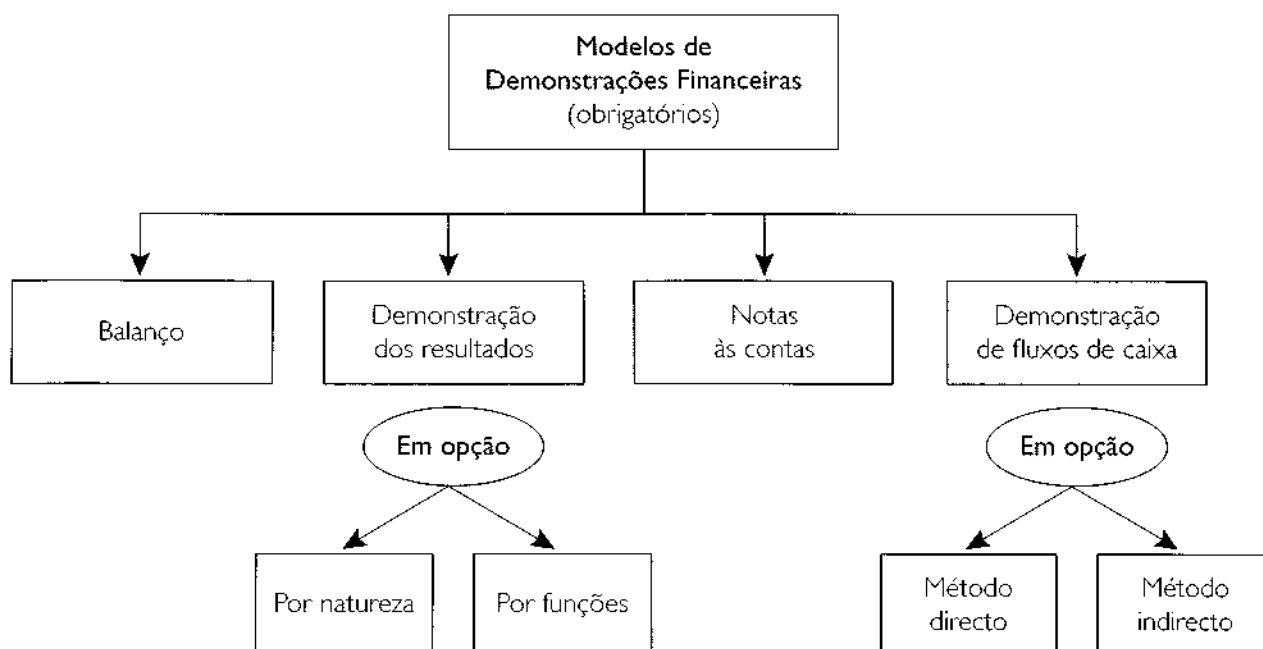
Um conjunto completo de demonstrações financeiras (obrigatório) é formado por quatro documentos:

- Balanço
- Demonstração de Resultados
- Demonstração de Fluxos de Caixa (*temporariamente suspensa, no entanto é recomendada a sua preparação sempre que a empresa já disponha de meios que lhe permitam preparar tal demonstração^[1]*)
- Notas às Contas

De notar que:

- > Cada entidade pode optar por apresentar a demonstração de resultados por natureza ou por funções sendo que é recomendado que a Demonstração de Resultados por Funções seja apresentada em substituição da Demonstração de Resultados por Natureza para as empresas industriais que tenham contabilidade analítica^[2].
- > Cada entidade pode optar por apresentar a demonstração de fluxos de caixa pelo método directo ou método indirecto.

Além destes documentos obrigatórios podem ser apresentados outros como sendo a Demonstração das alterações do capital próprio sendo neste caso recomendado que estes documentos facultativos sejam incorporados dentro do modelo de Notas às Contas.



Um conjunto completo de demonstrações financeiras está estruturado de forma a proporcionar informação acerca da **posição financeira**, **desempenho** e **alterações na posição financeira** de uma entidade de forma a ser útil a um conjunto vasto de utentes na tomada de decisões económicas.

[1] A este propósito ver o ponto 4.1 – suspensões temporárias da introdução ao decreto n.º 82/01, de 16 de Novembro.

[2] Contabilidade analítica também chamada de contabilidade de gestão e no caso concreto da parte da contabilidade analítica que trata do custo de produção é chamada também de contabilidade de custos.

Utentes da informação financeira

Embora o PGC se destine primordialmente a estruturar informação para os utentes externos essa informação é também útil para utentes internos nomeadamente ao nível do controle e da tomada de decisão.

Em geral, os utentes externos querem informação que lhes permita avaliar a empresa em relação às particularidades que lhes interessam em função da sua posição em relação à empresa. Essas necessidades informativas são diferentes de utente para utente e o PGC identifica os seguintes utentes e algumas das suas necessidades específicas:

Investidores

- Avaliar o retorno do investimento.
- Auxiliar na tomada de decisão sobre comprar, deter ou vender.
- Determinar a capacidade da empresa de pagar dividendos.

Empregados

- Avaliar a capacidade da entidade de proporcionar emprego, remuneração e benefícios de reforma.

Financiadores

- Determinar a capacidade da entidade em solver, dentro do prazo, os compromissos com eles assumidos: os empréstimos e juros.

Fornecedores e outros credores

- Determinar se as quantias que lhes são devidas serão pagas dentro do prazo.
- Avaliar a capacidade da entidade em operar de forma continuada, caso estejam dependentes da entidade.

Clientes

- Avaliar a capacidade da entidade em operar de forma continuada, caso hajam assumido compromissos de longo prazo com a entidade ou dela estejam dependentes.

Governo e seus departamentos

- Avaliar a capacidade de alocação de recursos.
- Regulamentar a actividade das entidades.
- Estabelecer políticas de tributação.
- Servir de base ao apuramento do Rendimento Nacional e de Estatísticas semelhantes.

Público

- Ajudar a avaliar a utilidade da entidade em diversos níveis como por exemplo a capacidade de emprego e de desenvolvimento de negócios como cliente.

Os utentes internos utilizam a informação aos diversos níveis da gestão para efeitos de planeamento, tomada de decisão e controlo.

Objectivos das Demonstrações Financeiras

Embora as demonstrações financeiras tenham como objectivo dar informação de forma a satisfazer as necessidades informativas dos diversos utentes elas não proporcionam toda a informação de que estes possam necessitar para tomarem as suas decisões uma vez que retratam apenas os efeitos financeiros de acontecimentos passados e não proporcionam necessariamente informação não financeira.

A informação financeira preparada de acordo com as demonstrações financeiras obrigatórias proporcionam informação quanto:

À **posição financeira** — Através do Balanço, acompanhadas de notas explicativas no modelo de Notas às Contas.

O Balanço (posição financeira) dá-nos informação sobre:

- Os recursos económicos controlados e a capacidade de modificar esses recursos, informação essa que é útil para a:
 - ▶ Predição da capacidade da entidade em gerar caixa e equivalentes de caixa no futuro.
- A estrutura Financeira, informação essa que é útil para a:
 - ▶ Predição de futuras necessidades de empréstimos.
 - ▶ Predição de como os lucros futuros e fluxos de caixa serão distribuídos entre os que têm interesses na entidade.
 - ▶ Predizer o sucesso que a entidade terá como a obtenção de fundos adicionais.
- A liquidez e solvência, informação essa que é útil para a:
 - ▶ Predição da capacidade da entidade de satisfazer os seus compromissos financeiros à medida que se vencem.

Ao **desempenho** — Através da Demonstração de Resultados e da Demonstração de Alterações nos Capitais Próprios nomeadamente ao nível do resultado integral^[3], acompanhadas de notas explicativas no modelo de Notas às Contas.

A demonstração de resultados (desempenho) dá-nos informação útil para predizer:

- A capacidade da entidade em gerar fluxos de caixa a partir dos recursos básicos existentes.
- As alterações potenciais nos recursos económicos que seja provável que ela controle no futuro.

Às **alterações na posição financeira** — Através da Demonstração de Fluxos de Caixa, acompanhadas de notas explicativas no modelo de Notas às Contas.

A demonstração de fluxos de caixa (alterações na posição financeira) dá-nos informação útil para:

- Avaliar as suas capacidades de investimento, financiamento e operacionais durante um período.
- Determinar a capacidade de uma entidade de gerar dinheiro e equivalentes e as necessidades de utilização desses fluxos, no futuro.

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

BALANÇO

O Balanço é uma demonstração contabilística destinada a evidenciar, quantitativamente e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira de uma entidade.

As principais características

- Separação entre Activo, Passivo e Capital Próprio;
- Organização do Activo em não corrente e corrente, por grau crescente de disponibilidade (liquidez);
- Organização do Passivo em não corrente e corrente, por grau crescente de exigibilidade;

[3] Resultado integral também conhecido por resultado global, extensivo, *comprehensive income* ou ainda outros nomes equivalentes.

- Obrigatoriedade de apresentação de comparativos do período anterior;
- Activos apresentados pelo valor líquido das correspondentes amortizações e provisões;
- Referenciação cruzada com as divulgações efectuadas nas respectivas Notas às Contas;

O balanço é constituído pelas seguintes classes:

Activo:

Recursos (bens e direitos) controlados por uma entidade como resultado de acontecimentos passados e dos quais se espera que fluam para a entidade^[4] benefícios económicos futuros. Estes recursos podem dividir-se em duas categorias principais:

Activos não correntes:

são os activos que se espera que permaneçam na posse da entidade por um período superior a um ano.

Activos correntes:

são os que se espera que permaneçam na posse da entidade por um período até um ano.

Passivo:

Obrigações presentes da entidade provenientes de acontecimentos passados, do pagamento dos quais se espera que resultem exfluxos de recursos da empresa incorporando benefícios económicos. Estas obrigações podem dividir-se em duas categorias principais:

Passivos não correntes:

são os passivos que se espera que venham a ser pagos pela entidade num período superior a um ano.

Passivos correntes:

são os passivos que se espera que venham a ser liquidados pela entidade num período até um ano.

Capital próprio:

Interesse residual no Activo depois de deduzido o Passivo.

A estrutura do Balanço deve obedecer ao modelo que se apresenta.

Na sua elaboração dever-se-à atender:

- Na identificação da entidade, incluir não só o nome da entidade que relata, mas também a sigla identificadora da forma jurídica que tal entidade tem.
- Deve ser preparado em referência ao último dia do último mês do período a que diz respeito, regra geral o Balanço é elaborado com referência a 31 de Dezembro podendo ser, sempre que tal se justifique, e excepcionalmente, referir-se a um período com término diferente de 31 de Dezembro.
- A moeda de relato a usar é a moeda oficial do país, que no momento presente é o Kwanza (Kz:), sendo que a unidade de grandeza não deverá ser inferior à unidade de milhar. Nada obsta a que a entidade elabore, em simultâneo, Demonstrações financeiras usando outra moeda de relato, como por exemplo Dólares Americanos (USD) e neste caso a respectiva grandeza fica ao critério da entidade que relata.

Ter em atenção que não são permitidas quaisquer alterações à disposição, nomenclatura das rubricas constantes das componentes do Balanço definidas neste plano. Para além disso as respectivas rubricas que não apresentem qualquer valor no período a que se refere o relato, poderão ser omitidas desde que os saldos ou quantias do período precedente, apresentadas para efeitos comparativos, se apresentem igualmente sem valor.

[4] No texto original, está escrito "... entidade **de** benefícios..." e optou-se por retirar o "de" pois trata-se seguramente de uma gralha.

Modelo de Balanço

Empresa ... (a)

Balanço em ... (b) Valores expressos em ... (c)

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
ACTIVO			
Activos não correntes:			
Imobilizações corpóreas	4		
Imobilizações incorpóreas	5		
Investimentos em subsidiárias e associadas	6		
Outros activos financeiros	7		
Outros activos não correntes	9		
		<hr/>	<hr/>
Activos correntes:			
Existências	8		
Contas a receber	9		
Disponibilidades	10		
Outros activos correntes	11		
		<hr/>	<hr/>
<i>Total do activo</i>		<hr/>	<hr/>
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio:			
Capital	12		
Reservas	13		
Resultados transitados	14		
Resultados do exercício			
		<hr/>	<hr/>
Passivo não corrente:			
Empréstimos de médio e longo prazos	15		
Impostos diferidos	16		
Provisões para pensões	17		
Provisões para outros riscos e encargos	18		
Outros passivos não correntes	19		
		<hr/>	<hr/>
Passivo corrente:			
Contas a pagar	19		
Empréstimos de curto prazo	20		
Parte cor. dos empr. a médio e longo prazos	15		
Outros passivos correntes	21		
		<hr/>	<hr/>
<i>Total do capital próprio e passivo</i>		<hr/>	<hr/>

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

A Demonstração de resultados é uma demonstração contabilística destinada a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações de uma entidade.

As principais características:

As rubricas são apresentadas atendendo a sua natureza (Demonstração de Resultados por Natureza) ou a apresentar uma classificação das rubricas de acordo com a sua função (Demonstração de Resultados por Funções);

Obrigatoriedade de apresentação de comparativos do período anterior;

Referenciação cruzada com as divulgações efectuadas nas respectivas Notas às Contas;

Apresentação do imposto sobre o rendimento separado entre actividades correntes e extraordinárias.

A Demonstração de resultados é constituída pelas seguintes classes:

Proveitos:

Aumentos dos benefícios económicos, durante o período, na forma de influxos ou melhorias de activos ou diminuições de passivos que resultem em aumento dos capitais próprios, que não sejam os relacionados com as contribuições dos participantes no Capital Próprio.

Custos:

Diminuição nos benefícios económicos, durante o período, na forma de exfluxos ou perdas de valor de activos ou no aumento de passivos que resultem em diminuição dos capitais próprios, que não sejam os relacionados com as distribuições aos participantes no Capital Próprio.

A estrutura da Demonstração de resultados deve obedecer a um dos dois modelos permitidos neste plano ou seja:

- Modelo de Demonstração de Resultados (por natureza)
- Modelo de Demonstração de Resultados (por funções)

Na sua elaboração dever-se-à atender:

- a) Na identificação da entidade, incluir não só o nome da entidade que relata, mas também a sigla identificadora da forma jurídica que tal entidade tem.
- b) Deve ser preparado em referência ao último dia do último mês do período a que diz respeito, regra geral a Demonstração de Resultados é elaborada para um período de 12 meses com término a 31 de Dezembro, podendo sempre que tal se justifique, e excepcionalmente, referir-se a um período com término diferente de 31 de Dezembro, podendo, também excepcionalmente, abranger um período inferior a 12 meses.
- c) A moeda de relato a usar é a moeda oficial do país, que no momento presente é o Kwanza (Kz:), sendo que a unidade de grandeza não deverá ser inferior à unidade de milhar. Nada obsta a que a entidade elabore, em simultâneo, Demonstrações financeiras usando outra moeda de relato, como por exemplo Dólares Americanos (USD) e neste caso a respectiva grandeza fica ao critério da entidade que relata.

Ter em atenção que não são permitidas quaisquer alterações à disposição, nomenclatura das rubricas constantes das componentes da Demonstração de Resultados definidas neste plano. Para além disso as respectivas rubricas que não apresentem qualquer valor no período a que se refere o relato, poderão ser omitidas desde que os saldos ou quantias do período precedente, apresentadas para efeitos comparativos, se apresentem igualmente sem valor.

**Modelo de Demonstração de Resultados
(por natureza)**

Empresa...(a).....

Demonstração de Resultados em ...(b))..... Valores expressos em ...(c)).....

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
Vendas	22		
Prestações de Serviços	23		
Outros proveitos operacionais	24		
Variações nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico	25		
Trabalhos para a própria empresa	26		
Custo das mercadorias vendidas e das matérias-primas e subsidiárias consumidas .	27		
Custos com o pessoal	28		
Amortizações.....	29		
Outros custos e perdas operacionais.....	30		
Resultados operacionais:			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associados.....	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos:			
Imposto sobre o rendimento.....	35		
Resultados líquidos das actividades correntes:			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento.....	35		
Resultados líquidos do exercício.....			

**Modelo de Demonstração de Resultados
(por função)**

Empresa...(a).....

Demonstração de resultados em ...(b))..... Valores expressos em ...(c)).....

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
Vendas	22		
Prestações de serviços.....	23		
Custo das vendas			
Margem bruta:			
Outros proveitos operacionais			
Custos de distribuição			
Custos administrativos			
Outros custos e perdas operacionais			
Resultados operacionais:			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associados.....	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos:			
Imposto sobre o rendimento.....	35		
Resultados líquidos das actividades correntes:			
Resultados de operações em descontinuação ou descontinuadas ...			
Efeitos das alterações de políticas contabilísticas			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento.....	35		
Resultados Líquidos do exercício			

DEMONSTRAÇÃO DE FLUXOS DE CAIXA (DFC)

A Demonstração de Fluxos de Caixa é uma demonstração contabilística destinada a evidenciar como foi gerado e utilizado o dinheiro no período em análise.

Fluxos de caixa são entradas (recebimentos, influxos) e saídas (pagamentos, exfluxos) de caixa e seus equivalentes. Sendo que:

Caixa

Compreende o dinheiro em caixa e em depósitos à ordem, líquido de descobertos bancários desde que estes sejam usados como forma de financiamento das actividades operacionais.

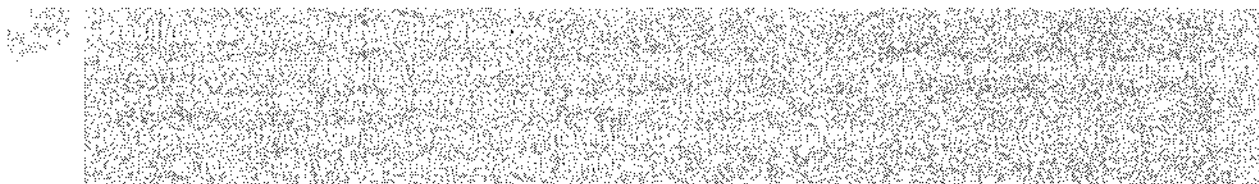
Equivalentes de caixa

Equivalentes de caixa são investimentos a curto prazo com as seguintes características:

Alto grau de liquidez.

Sujeitos a um risco insignificante de alterações de valor.

Prontamente convertíveis para quantias conhecidas de dinheiro.



As principais características da DFC são:

Contributo de três actividades (operacional, de investimento e de financiamento) para a variação de caixa e seus equivalentes;

Em cada uma das actividades, os fluxos de caixa extraordinários são segregados.

Preparada na "base de caixa" ao contrário das restantes Demonstrações Financeiras que são preparadas na base do acréscimo.

Obrigatoriedade de apresentação de comparativos do período anterior;

Referenciação cruzada com as divulgações efectuadas nas respectivas Notas às Contas;

Por forma a evidenciar como foi gerado e utilizado o dinheiro no período em análise a Demonstração de fluxos de caixa mostra, por actividades:

- As fontes de caixa e equivalentes de caixa a que a empresa teve acesso durante um determinado período de tempo, e
- O destino que foi dado a tais fontes.

Assim, a Demonstração de Fluxos de caixa tem as seguintes componentes:

- Fluxos resultantes das actividades operacionais
- Fluxos resultantes das actividades de investimentos
- Fluxos resultantes das actividades de financiamento

Fluxos das actividades operacionais:

Os fluxos das actividades operacionais são os fluxos líquidos resultantes destas actividades. Estes fluxos são:

- Um indicador da capacidade da entidade em gerar meios de pagamento suficientes, sem ter que recorrer a capitais alheios, para:
 - > Manter a capacidade operacional.
 - > Reembolsar empréstimos.
 - > Pagar dividendos.
 - > E fazer investimentos de substituição.
- Úteis, juntamente com outras informações, para planear os futuros fluxos de caixa operacionais.

Fluxos das actividades de investimento:

Os fluxos das actividades de investimento são os fluxos líquidos resultantes destas actividades. Estes fluxos representam a extensão dos dispêndios feitos para obtenção de recursos que tenham em vista gerar, no futuro:

- Resultados; e
- Fluxos de caixa.

Fluxos das actividades de financiamento:

Os fluxos das actividades de financiamento são os fluxos líquidos resultantes destas actividades. Estes fluxos:

- Permitem estimar as necessidades de meios de pagamento e de novas entradas de capital.
- Proporcionam informação sobre a capacidade dos financiadores serem reembolsados.

Fluxos de caixa das actividades operacionais

Os modelos de DFC distinguem-se pela forma de apurar e relatar os fluxos de caixas das actividades operacionais que podem ser pelo método directo ou pelo método indirecto.

No método directo

- Os fluxos de caixa são apurados através do relato, pela quantia bruta, das principais classes de recebimentos e das principais classes de pagamentos.
A informação sobre a quantia bruta das principais classes de recebimentos e das principais classes de pagamentos pode ser obtida através de uma das seguintes formas:
 - › Directamente a partir dos registos contabilísticos da entidade se estes estiverem preparados para dar tal informação.
 - › Pelo ajustamento do valor das rubricas da Demonstração de resultados através da variação dos saldos iniciais e finais de balanço que lhes correspondem.

No método indirecto

- Os fluxos de caixa são relatados partindo do resultado líquido e evidenciando os ajustamentos necessários para excluir deste, os efeitos de:
 - › Operações de natureza que não seja caixa.
 - › Diferimentos ou acréscimos que não tenham um fluxo de caixa associado.
 - › Rubricas de réditos que estejam associados com actividades de investimento ou financiamento.
 - › Rubricas de custos ou perdas que estejam associados com actividades de investimento ou financiamento.

Exemplos de fluxos de caixa das actividades operacionais:

- Recebimentos (de caixa) provenientes da venda de bens e da prestação de serviços.
- Recebimentos (de caixa) provenientes de royalties, comissões e outros réditos não relacionados com as actividades de investimento ou financiamento.
- Pagamentos (de caixa) a fornecedores de bens e serviços.

- Pagamentos (de caixa) a empregados ou por conta destes.
- Recebimentos (de caixa) e Pagamentos (de caixa) de uma empresa seguradora relativos a prémios e reclamações, anuidades e outros movimentos derivados de apólices de seguros.
- Pagamentos (de caixa) ou restituições de impostos, a menos que possam ser especificamente identificados com as actividades de financiamento e de investimento.
- Recebimentos (de caixa) e Pagamentos (de caixa) de contratos detidos para fins negociais ou comerciais.
- Fluxos de caixa provenientes da compra e venda de títulos negociáveis.

Fluxos de caixa das actividades de investimento

Os fluxos de caixa das actividades de investimento devem relatar separadamente as principais classes dos recebimentos brutos (de caixa) e as principais classes dos pagamentos brutos (de caixa), excepto se puderem ser relatados numa base líquida.

Exemplos de fluxos de caixa das actividades de investimento:

- Pagamentos (de caixa) para aquisição de activos fixos tangíveis^[5] (incluindo os auto-construídos), intangíveis^[6] (incluindo custos de desenvolvimento capitalizados).
- Recebimentos (de caixa) por vendas de activos fixos tangíveis e intangíveis.
- Pagamentos (de caixa) para aquisição de investimentos financeiros que não sejam:
 - (i) detidos para fins de negociação ou comercialização ou
 - (ii) equivalentes de caixa.
- Recebimentos (de caixa) de vendas de investimentos financeiros que não sejam:
 - (i) detidos para fins de negociação ou comercialização ou
 - (ii) equivalentes de caixa.
- Adiantamentos de caixa e empréstimos feitos a outras partes.
- Recebimentos (de caixa) provenientes de reembolso de adiantamentos e de empréstimos feitos a outras partes.

Fluxos de caixa das actividades de financiamento

Os fluxos de caixa das actividades de financiamento devem relatar separadamente as principais classes dos recebimentos brutos (de caixa) e as principais classes dos pagamentos brutos (de caixa), excepto se puderem ser relatados numa base líquida.

Exemplos de fluxos de caixa das actividades de financiamento:

- Entradas de caixa provenientes da emissão de acções ou de outros instrumentos de capital próprio.
- Pagamentos (de caixa) a detentores para adquirir ou remir as acções da empresa.
- Entradas de caixa vindas da emissão de certificados de dívida, empréstimos pedidos, livranças, obrigações e outros empréstimos pedidos a curto ou longo prazo.
- Reembolsos (de caixa) de quantias de empréstimos pedidos.
- Pagamentos de caixa por um locatário para a redução de uma dívida por saldar relacionada com uma locação financeira.

[5] Activos fixos tangíveis é uma expressão equivalente a imobilizado corpóreo.

[6] Activos intangíveis é uma expressão equivalente a imobilizado incorpóreo.

Casos particulares a ter em atenção

Movimentos entre elementos que constituam caixa e seus equivalentes:

Estes movimentos por norma fazem parte da gestão de caixa da entidade e não parte das suas actividades operacionais, de investimento ou de financiamento pelo que devem ser excluídos do âmbito de fluxos de caixa.

Descobertos bancários:

Normalmente os descobertos bancários são considerados uma actividade de financiamento.

Contudo, os descobertos bancários devem ser incluídos nas actividades operacionais quando os descobertos bancários fazem parte da gestão de caixa da entidade o que acontece normalmente quando estes:

- São pagáveis à ordem.
- Têm um saldo que flutua muitas vezes de positivo a negativo.

Recebimentos e pagamentos em moeda estrangeira:

Os recebimentos e pagamentos em moeda estrangeira devem ser relatados na moeda de relato aplicando à quantia em moeda estrangeira a taxa de câmbio usada na data em que tais recebimentos e pagamentos foram efectuados.

Diferenças de câmbio não realizadas:

As diferenças de câmbio não realizadas não são fluxos de caixa pelo que devem ser excluídas das actividades operacionais, de investimento ou de financiamento.

Contudo, caso as diferenças de câmbio não realizadas digam respeito a caixa e equivalentes de caixa, estas diferenças devem ser evidenciadas em linha separada de forma a conciliar os saldos iniciais e finais de caixa e seus equivalentes com os fluxos de caixa apurados.

Dividendos e juros:

Os fluxos de caixa associados a tais rubricas devem ser classificados:

- Em separado.
- De forma consistente de período para período.
- Nas actividades operacionais, de investimento (por serem retornos de investimento no caso de dividendos e juros recebidos) e de financiamento (porque são custos de obtenção de recursos financeiros no caso de juros e dividendos pagos), consoante o apropriado.

Os dividendos pagos podem ser classificados nas actividades operacionais de forma a habilitar os utentes a determinar a capacidade da entidade de pagar dividendos a partir destas actividades.

Rubricas extraordinárias:

Os fluxos de caixa associados a tais rubricas devem ser:

- Classificados nas actividades operacionais, de investimento e de financiamento, consoante o apropriado.
- Evidenciados em linha separada.

Impostos sobre os lucros:

Os fluxos de caixa provenientes de impostos sobre os lucros devem ser:

- Evidenciados em linha separada.
- Classificados nas actividades operacionais, a menos que possam ser especificamente identificados com as actividades de financiamento ou de investimento.

Na prática, tal identificação torna-se difícil porque enquanto que a estimativa de imposto pode ser prontamente identificável com a actividade associada, os respectivos fluxos de caixa são muitas vezes de identificação impraticável porque os fluxos podem surgir num período diferente daquele em que a estimativa de imposto foi apurada.

Base de relato

Os fluxos são em regra relatados sem serem compensados pelas quantias brutas, isto é relatar os recebimentos e os pagamentos autonomamente e em linha própria, podendo ser relatados numa base líquida nos seguintes casos:

- Recebimentos e pagamentos (de caixa) por conta de clientes quando o fluxo de caixa reflecta as actividades do cliente e não as da entidade.

Exemplos:

- Fundos detidos para clientes, por uma empresa de investimentos.
- Rendas cobradas por conta de, e pagas a, possuidores de propriedades.

- Recebimentos e pagamentos (de caixa) das rubricas em que:

- > A rotação seja rápida.
- > As quantias sejam grandes.
- > Os vencimentos sejam curtos.

Exemplos:

- Compra e venda de aplicações financeiras.
- Financiamentos de curto prazo com um período de vencimento de três meses ou menos.

A estrutura da Demonstração de Fluxos de Caixa deve obedecer a um dos dois modelos permitidos neste plano ou seja:

- Modelo de Demonstração de Fluxos de Caixa (método directo)
- Modelo de Demonstração de Fluxos de Caixa (método indirecto)



Na sua elaboração dever-se-à atender:

- a) Na identificação da entidade, incluir não só o nome da entidade que relata, mas também a sigla identificadora da forma jurídica que tal entidade tem.
- b) Deve ser preparado em referência ao último dia do último mês do período a que diz respeito, regra geral a Demonstração de Fluxos de Caixa é elaborada para um período de 12 meses com término a 31 de Dezembro, podendo sempre que tal se justifique, e excepcionalmente, referir-se a um período com término diferente de 31 de Dezembro, podendo, também excepcionalmente, abranger um período inferior a 12 meses.
- c) A moeda de relato a usar é a moeda oficial do país, que no momento presente é o Kwana (Kz:), sendo que a unidade de grandeza não deverá ser inferior à unidade de milhar. Nada obsta a que a entidade elabore, em simultâneo, Demonstrações financeiras usando outra moeda de relato, como por exemplo Dólares Americanos (USD) e neste caso a respectiva grandeza fica ao critério da entidade que relata.

Estes modelos contêm a informação mínima que deverá ser relatada e deverá ser tido em conta que:

As linhas a tracejado relativas a resultados extraordinários deverão ser substituídas por designação apropriadas. Podem ser criadas outras rubricas nas restantes linhas que se encontram a tracejado,

Ter em atenção que não são permitidas quaisquer alterações à disposição, nomenclatura das rubricas constantes das componentes da Demonstração de Fluxos de Caixa definidas neste plano. Para além disso as respectivas rubricas que não apresentem qualquer valor no período a que se refere o relato, poderão ser omitidas desde que os saldos ou quantias do período precedente, apresentadas para efeitos comparativos, se apresentem igualmente sem valor.

**Modelo de Demonstração de Fluxos de Caixa
(método directo)**

Empresa ... (a)

Demonstração de Fluxos de caixa para o exercício findo em ... (b). Valores expressos em ... (c)

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
Fluxo de caixa das actividades operacionais:			
Recebimentos (de caixa) de clientes			
Pagamentos (de caixa) a fornecedores e empregados			
Caixa gerada pelas operações:			
Juros pagos:			
.....			
Impostos s/os lucros pagos			
Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária:			
.....			
Caixa líquida proveniente das actividades operacionais			
Fluxo de caixa das actividades de investimento:			
Recebimentos provenientes de:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	45		
Subsídios a investimento			
Juros e proveitos similares			
Dividendos ou lucros recebidos			
.....			
Pagamentos respeitantes a:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	46		
.....			
Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária:			
.....			
Caixa líquida usada nas actividades de investimento			
Fluxo de caixa das actividades de financiamento:			
Recebimentos provenientes de:			
Aumentos de capital, prestações suplementares e vendas de acções ou quotas próprias			
Cobertura de prejuízos			
Empréstimos obtidos			
Subsídios à exploração e doações			
.....			
Pagamentos respeitantes a:			
Reduções de capital e prestações suplementares			
Compras de acções ou quotas próprias			
Dividendos ou lucros pagos			
Empréstimos obtidos			
Amortização de contratos de locação financeira			
Juros e custos similares pagos			
.....			
Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária:			
.....			
Caixa líquida usada nas actividades de financiamento			
Aumento líquido de caixa e seus equivalentes			
Caixa e seus equivalentes no início do período	43,47		
Caixa e seus equivalentes no fim do período	43,47		

**Modelo de Demonstração de Fluxos de Caixa
(método indirecto)**

Empresa ... (a).....

Demonstração de Fluxos de caixa para o exercício findo em ... (b).... Valores expressos em ... (c).....

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
Fluxo de caixa das actividades operacionais:			
Resultado líquido antes dos impostos e das rubricas extraordinárias			
Ajustamentos:			
Depreciações			
Amortizações			
Ganhos na alienação de imobilizações			
Perdas na alienação de imobilizações			
Resultados financeiros			
Resultados extraordinários			
.....			
Resultados operacionais antes das alterações do capital circulante:			
Aumento das existências			
Diminuição das existências			
Aumento das dívidas de terceiros operacionais			
Diminuição das dívidas de terceiros operacionais			
Aumento de outros activos operacionais			
Diminuição de outros activos operacionais			
Aumento das dívidas a terceiros operacionais			
Diminuição das dívidas a terceiros operacionais			
Aumento de outros passivos operacionais			
Diminuição de outros passivos operacionais			
.....			
Caixa gerada proveniente das operações:			
Juros pagos			
Impostos s/os lucros pagos			
Fluxo de caixa antes de resultados extraordinários:			
.....			
Caixa líquida proveniente das actividades operacionais			
Fluxo de caixa das actividades de investimento:			
Recebimentos provenientes de:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	45		
Subsídios a investimento			
Juros e proveitos similares			
Dividendos ou lucros recebidos			
.....			
Pagamentos respeitantes a:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	46		
.....			
Fluxo de caixa antes da rubrica extraordinária:			
.....			
Caixa líquida usada nas actividades de investimento			
Fluxo de caixa das actividades de financiamento:			
Recebimentos provenientes de:			
Aumentos de capital, prestações suplementares e prémios de emissão			
Vendas de acções ou quotas próprias			
Cobertura de prejuízos			
Empréstimos obtidos			
Subsídios à exploração e doações			

Pagamentos respeitantes a:			
Reduções de capital e prestações suplementares			
Compras de acções ou quotas próprias			
Dividendos ou lucros pagos			
Empréstimos obtidos			
Amortização de contratos de locação financeira			
Juros e custos similares pagos			
Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária:			
Caixa líquida usada nas actividades de financiamento			
Aumento líquido de caixa e seus equivalentes			
Caixa e seus equivalentes no início do período	43,47		
Caixa e seus equivalentes no fim do período	43,47		

NOTAS ÀS CONTAS

As Notas às contas são um conjunto de divulgações (descrições narrativas e detalhes de quantias) destinadas a fornecer informação adicional, que seja relevante às necessidades dos utentes, acerca das rubricas do Balanço, da Demonstração de Resultados e da Demonstração de Fluxos de caixa e acerca dos riscos e incertezas que afectam a entidade e quaisquer recursos e obrigações não reconhecidos no Balanço.

Nas Notas às contas poderão ser omitidas as notas que se considerem não ser materiais ou relevantes para a tomada de decisões por parte dos utentes.

Os conceitos de materialidade e de relevância têm inerente um grau de subjectividade elevado e a definição das fronteiras deve, por essa razão, ser alvo de julgamento profissional.

No que respeita ao conceito de materialidade, e apenas para efeitos exclusivos da elaboração das Notas às contas, optou-se por definir um critério que sirva de orientação e simplifique o processo de elaboração das Notas.

Assim, convencionou-se que para efeitos de preparação das Notas às contas não é obrigatória a elaboração das notas para as rubricas que apresentem valores inferiores a:

- 10% do total do Activo, no caso de rubricas de Balanço.
- 5% do total dos Proveitos operacionais, para rubricas da Demonstração de resultados.

As divulgações dos critérios valorimétricos correspondentes a tais rubricas podem igualmente ser omitidas.

O modelo de Notas às Contas é constituído por 49 Notas dividida em 5 blocos de notas, sendo:

Introdução – notas 1 a 3

Notas ao Balanço – notas 4 a 21

Notas à Demonstração de Resultados – notas 22 a 35

Outras Notas relacionadas com a posição financeira e os resultados das operações – notas 36 a 42

Notas sobre a Demonstração de Fluxos de Caixa – notas 43 a 49

A estrutura das Notas às Contas deve obedecer ao modelo, que se apresenta, caso a entidade opte por elaborar a Demonstração de Resultados por natureza. Caso a empresa opte por elaborar a Demonstração de Resultados por funções, as notas 22 a 31 deverão ser ajustadas a essa realidade, de forma a que:

- A composição de uma quantia numa linha da Demonstração de resultados possa ser verificada numa nota ou num conjunto de notas às contas.
- As divulgações sejam coerentes com a nova estrutura de decomposição de valores.
- Não haja redução no conteúdo das divulgações previstas para quando a Demonstração de resultados preparada é a por natureza.

Estes cinco blocos de notas apresentam-se da seguinte forma:

Introdução:

- 1 – Actividade.
- 2 – Bases de preparação das demonstrações financeiras e derrogações.
- 3 – Alterações nas políticas contabilísticas.

Notas ao balanço:

- 4 – Imobilizado corpóreo.
- 5 – Imobilizado incorpóreo.
- 6 – Investimentos em filiais e associadas.
- 7 – Outros activos financeiros.
- 8 – Existências.
- 9 – Outros activos não correntes e contas a receber.
- 10 – Disponibilidades.
- 11 – Outros activos correntes.
- 12 – Capital.
- 13 – Reservas.
- 14 – Resultados transitados.
- 15 – Empréstimos de médio e longo prazos e respectiva parte corrente.
- 16 – Impostos diferidos.
- 17 – Provisões para pensões.
- 18 – Provisões para outros riscos e encargos.
- 19 – Outros passivos não correntes.
- 20 – Contas a pagar.
- 21 – Outros passivos correntes.

Notas à demonstração de resultados:

- 22 – Vendas.
- 23 – Prestações de serviço.
- 24 – Outros proveitos operacionais.
- 25 – Variações nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico.
- 26 – Trabalhos para a própria empresa.
- 27 – Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas.
- 28 – Custos com o pessoal.
- 29 – Amortizações.
- 30 – Outros custos e perdas operacionais.
- 31 – Resultados financeiros.
- 32 – Resultados de filiais e associadas.
- 33 – Resultados não operacionais.
- 34 – Resultados extraordinários.
- 35 – Imposto sobre o rendimento.

Outras notas relacionadas com a posição financeira e os resultados das operações:

- 36 – Responsabilidades assumidas e não reflectidas no passivo.
- 37 – Contingências.
- 38 – Acontecimentos ocorridos após a data de Balanço.

- 39 – Auxílios de Governo e outras entidades.
- 40 – Transações com empresas do grupo.
- 41 – Informações exigidas por diplomas legais.
- 42 – Outras informações consideradas relevantes.

Notas sobre a demonstração de fluxos de caixa:

- 43 – Políticas adoptadas.
- 44 – Alterações nas políticas.
- 45 – Alienações de filiais e associadas.
- 46 – Aquisições de filiais e associadas.
- 47 – Caixa e equivalentes de caixa.
- 48 – Operações não efectuadas por caixa e seus equivalentes.
- 49 – Outras informações necessárias à compreensão da demonstração de fluxos de caixa.

Na sua elaboração dever-se-à atender:

- a) Na identificação da entidade, incluir não só o nome da entidade que relata, mas também a sigla identificadora da forma jurídica que tal entidade tem.
- b) Deve ser preparado em referência ao último dia do último mês do período a que diz respeito, em conformidade com as restantes Demonstrações financeiras.
- c) A moeda de relato a usar é a moeda oficial do país, que no momento presente é o Kwanza (Kz), sendo que a unidade de grandeza não deverá ser inferior à unidade de milhar. Nada obsta a que a entidade elabore, em simultâneo, Demonstrações financeiras usando outra moeda de relato, como por exemplo Dólares Americanos (USD) e neste caso a respectiva grandeza fica ao critério da entidade que relata.

As notas constantes do modelo de Notas às contas definido neste plano, que não sejam aplicáveis, poderão ser omitidas desde que não sejam aplicáveis também em referência aos comparativos do exercício precedente. Esta opção fica condicionada à divulgação da sua não aplicabilidade.

Ainda que tais Notas sejam omitidas, o número de ordem das restantes notas deve manter-se inalterado.

Nota introdutória

A demonstração financeira "Notas às contas" é composta por um conjunto de 49 notas, notas essas, que se podem dividir em três grupos quanto às suas características de elaboração:

- A. Notas que a sua elaboração assenta num conjunto de quadros (com eventuais informações adicionais aos quadros).
- B. Notas sem conteúdo específico ou conteúdo casuístico (casos das notas 41 e 42).
- C. Notas que pressupõem uma informação, não necessariamente apoiada em quadros, em função das exigências informativas dessas notas (casos das notas 37 a 40, 43, 44, 48 e 49)

Quanto às notas que identificamos com **A**, não iremos fazer comentários especiais pois o preenchimento dos quadros não oferece dúvidas quanto aos conteúdos a inserir no entanto em alguns desses, vamos sugerir que suplementarmente se elaborem outros quadros para melhor informação.

Quanto às notas que identificamos com **B**, não iremos fazer comentários especiais pois devido à sua característica terá de ser preenchida em função das circunstâncias muito especiais de cada entidade.

Quanto às notas que identificamos com **C**, e embora cada entidade tenha as suas necessidades informativas em função das suas particularidades vamos sugerir um texto ou pelo menos fazer um comentário para cada uma delas (no sentido de melhor se entender o seu conteúdo), sabendo e alertando, que esse texto é apenas uma sugestão que poderá ser utilizado com as necessárias adaptações para cada entidade.

MODELO DE NOTAS ÀS CONTAS

Empresa...(a).....
 Notas às contas em referência ao exercício findo em ...(b)..... Valores expressos em ...(c).....

INTRODUÇÃO

I. Actividade:

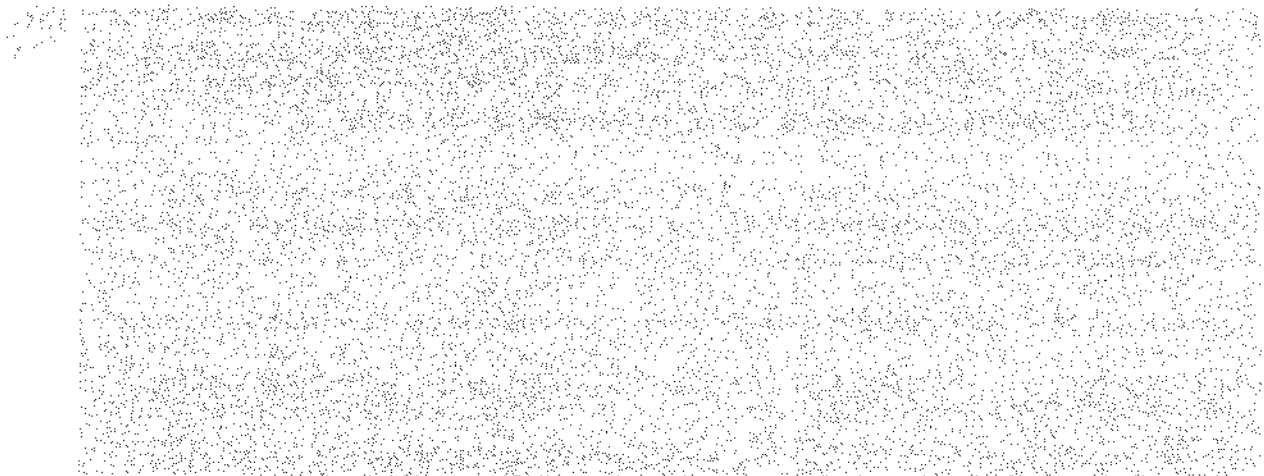
Fazer uma breve descrição das actividades da empresa.

Comentário

Embora esta nota não requeira uma estrutura rígida quanto à estruturação da informação a dar poder-se-á, entre outras estruturá-la de forma a conter:

- Identificação da entidade
- Área de negócio
- Forma como o negócio está estruturado e se desenvolve

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



2. Políticas contabilísticas adoptadas na preparação das Demonstrações financeiras:

2.1. Bases de apresentação das demonstrações financeiras e derrogações:

Indicar se as Demonstrações financeiras se encontram preparadas de acordo com o Plano Geral de Contabilidade em vigor em Angola e se:

- Respeitam as características de relevância e fiabilidade,
- Foram preparadas na base da continuidade e do acréscimo,
- Foram preparadas em obediência aos princípios contabilísticos da consistência, materialidade, não compensação de saldos e comparabilidade.

Indicar se existem derrogações às disposições constantes do Plano Geral de Contabilidade em vigor em Angola e quais os motivos que as justificaram.

Comentário

Esta nota é uma nota de confirmação de uma concordância com o preceituado no PGC ou de informação sobre eventual derrogação de alguma disposição.

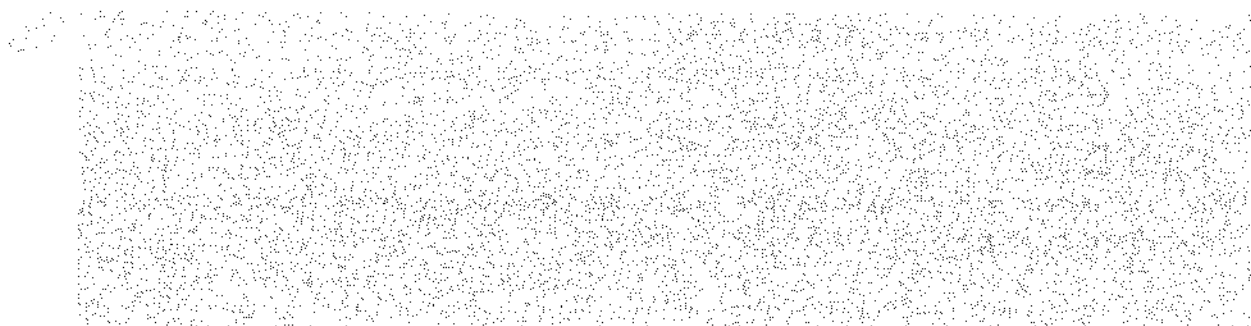
Regra geral, não são permitidas derrogações às políticas contabilísticas definidas neste plano.

A título excepcional, estas políticas contabilísticas poderão ser derrogadas:

- Se tal for necessário para que as demonstrações financeiras representem uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e dos resultados das operações da entidade que relata, e
- Desde que tal facto seja adequadamente divulgado nas Notas às contas.

Em contrapartida, o uso de uma política contabilística que ponha em causa a imagem verdadeira e apropriada das Demonstrações financeiras não poderá ser considerada adequada ainda que se encontre devidamente divulgada nas Notas às contas.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



2.2. Bases de valorimetria adoptadas na preparação das Demonstrações financeiras:

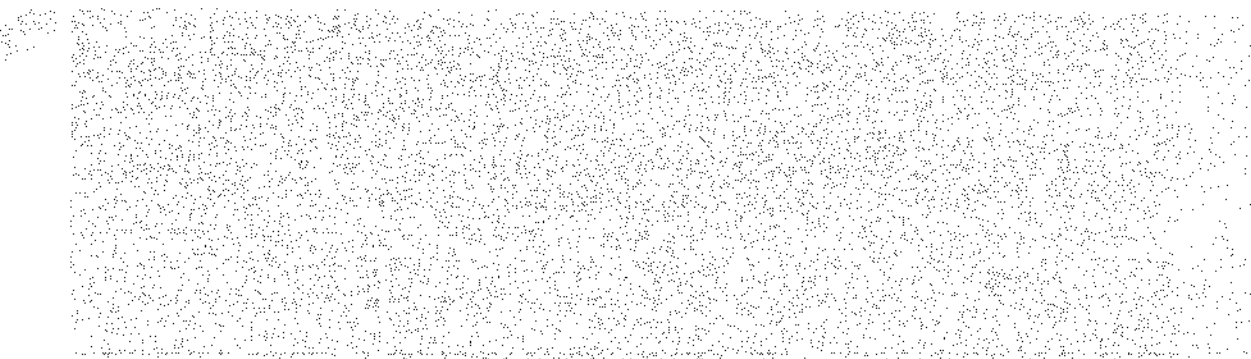
Indicar:

- A base de valorimetria global adoptada (custo histórico ou custo corrente),
- As taxas de câmbio usadas para a valorimetria de activos e passivos cujo valor esteja dependente das flutuações da moeda estrangeira.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto a base de valorização global adoptada e as taxas de câmbio usadas nos activos e passivos que constam no balanço

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



2.2.1. Critérios de reconhecimento e bases de valorimetria específicas:

Indicar os critérios de reconhecimento e as bases de valorimetrias específicas usadas para:

Imobilizações corpóreas:

Indicar:

- Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada.
- Critérios de reconhecimento:
 - › Valor a partir do qual os bens são capitalizados.
 - › Usados para encargos com melhoramentos.
 - › Usados para encargos com reparação e manutenção.
- Métodos de depreciação usados.
- Vida útil, por categoria e taxas de depreciação usadas.
- Em caso de reavaliação:
 - › Base de reavaliação (incluindo a indicação se esteve envolvido um perito avaliador independente).
 - › Data de entrada em vigor da reavaliação.
 - › Natureza dos índices usados para determinar o custo de reposição.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto aos critérios de reconhecimento e valorização para o recurso "Imobilizações corpóreas.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



Imobilizações incorpóreas:

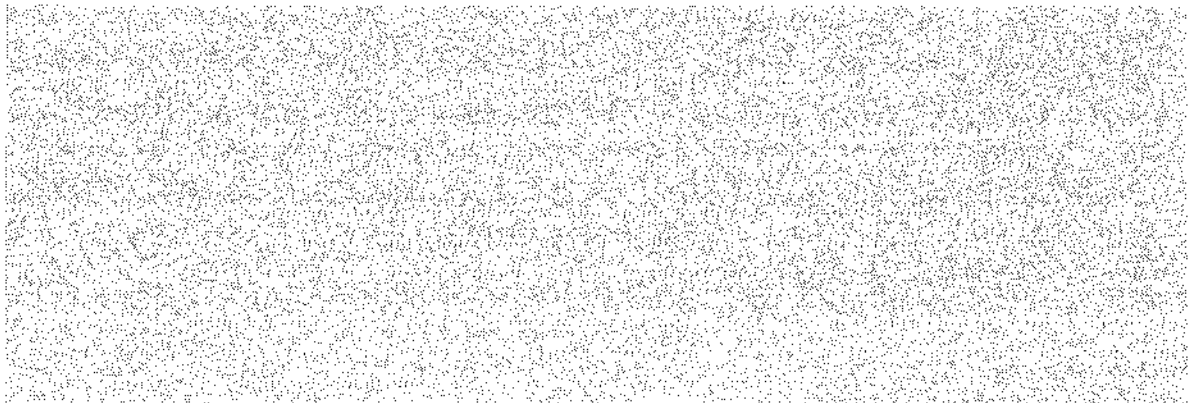
Indicar:

- Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada.
- Critérios de reconhecimento, em especial para:
 - > Trespases.
 - > Despesas de investigação.
 - > Despesas de desenvolvimento.
- Métodos de amortização usados, em especial:
 - > Justificação e fundamentos para a utilização de um método diferente das quotas constantes, no que respeita a trespases.
- Vidas úteis, por categoria e taxas de depreciação usadas, em especial:
 - > Justificação para a adopção de uma vida útil ou período de amortização superior a cinco anos, no que respeita a trespases.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto aos critérios de reconhecimento e valorização para o recurso "Imobilizações incorpóreas.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:

**Investimentos em subsidiárias e associadas:**

Indicar:

- Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada.
- Métodos de determinação e reconhecimento de declínios não temporários no valor dos investimentos.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto a Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada ficando a questão dos métodos de determinação e reconhecimento de declínios não temporários para ser desenvolvido e explicado em função das situações particulares de cada entidade.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



Outros activos financeiros:

Indicar, no que respeita a imóveis:

- Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada.
- Critérios de reconhecimento:
 - › Usados para encargos com melhoramentos.
 - › Usados para encargos com reparação e manutenção.
- Métodos de depreciação usados.
- Vidas úteis, por categoria e taxas de depreciação usadas.
- Em caso de reavaliação:
 - › Base de reavaliação (incluindo a indicação se esteve envolvido um perito avaliador independente).
 - › Data de entrada em vigor da reavaliação.
 - › Natureza dos índices usados para determinar o custo de reposição.

Indicar, no que respeita a outros investimentos:

- Base de medição usada para determinar a quantia bruta registada.
- Métodos de determinação e reconhecimento de declínios não temporários no valor dos investimentos.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação que engloba dois tipos de activos:

- Os investimentos em imóveis
- Os outros investimentos

No que refere aos investimentos em imóveis a informação a prestar é idêntica aos imobilizados corpóreos pelo que com a necessária adaptação terminológica remetemos para o texto nos imobilizados corpóreos sugerido.

No que refere aos outros investimentos a informação a prestar é idêntica aos Investimentos em subsidiárias e associadas pelo que, também, com a necessária adaptação terminológica remetemos para o texto nos Investimentos em subsidiárias e associadas sugerido.

Existências:

Indicar, para as existências em geral:

- Políticas contabilísticas adoptadas na medição dos inventários, incluindo o método de custeio usado.
- Quando o método de custeio usado for o LIFO, a diferença entre o valor dos inventários apresentados nas demonstrações financeiras e o que resultaria da aplicação do:
 - › Custo médio ou valor de mercado dos dois o mais baixo e do
 - › FIFO ou valor de mercado dos dois o mais baixo.

Indicar, para os contratos de construção plurienais:

- Método usado para determinar os proveitos dos contratos reconhecidos no período.
- Método usado para determinar a fase de acabamento dos contratos em progresso ou em curso.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectivo que engloba duas situações distintas:

- Existências em geral
- Contratos de construção plurienais

No que refere existências em geral podemos ter um texto do tipo:

Contas a receber:

Indicar:

- Valorimetria adoptada.
- Critério utilizado para determinação do valor realizável líquido, quando aplicável.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto à valorimetria inicial e subsequente

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:

Disponibilidades:

Indicar:

- Valorimetria adoptada.
- Critério utilizado para determinação do valor realizável líquido, quando aplicável.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto à valorimetria inicial e subsequente, quando aplicável. Poderá ainda ser aproveitada para caracterizar o reconhecimento como disponibilidades (caixa e equivalentes de caixa).

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:

Outros activos correntes:

Indicar:

- Critério utilizado para:
 - > O reconhecimento como activo.
 - > Para o reconhecimento em resultados no ou nos anos seguintes.
- Valorimetria adoptada.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação residual tendo que ser desenvolvida em função do tipo de activo incluído nesta rubrica podendo incluir entre outros:

- Proveitos a facturar;
- Encargos a repartir por períodos futuros.

Provisões para outros riscos e encargos:

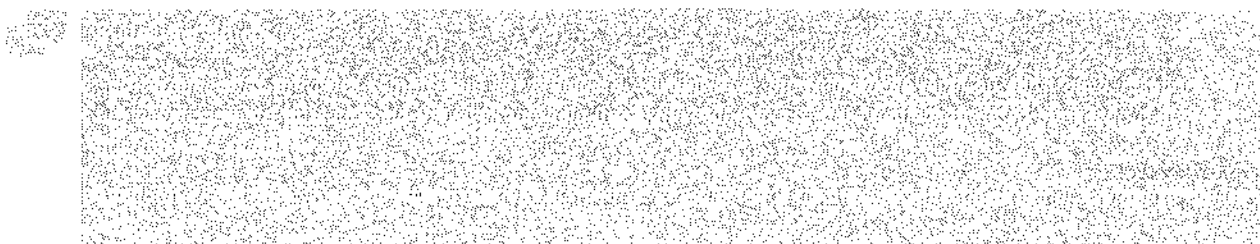
Indicar:

- Critério utilizado para reconhecimento como passivo;
- Valorimetria adoptada.

Comentário

Esta rubrica refere-se apenas às provisões reconhecidas como passivos já que outras provisões a serem abatidas ao activo (por exemplo provisões para depreciação de existências ou provisões para clientes de cobrança duvidosa) são comentadas nas respectivas rubricas de existências e de clientes.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:

**Outros passivos correntes:**

Indicar:

- Critério utilizado para:
 - > O reconhecimento como passivo.
 - > Para o reconhecimento em resultados no ou nos anos seguintes.
- Valorimetria adoptada.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação residual tendo que ser desenvolvida em função do tipo de passivo incluído nesta rubrica podendo incluir entre outros:

- Proveitos a repartir por períodos futuros;
- Encargos a pagar;

Vendas:

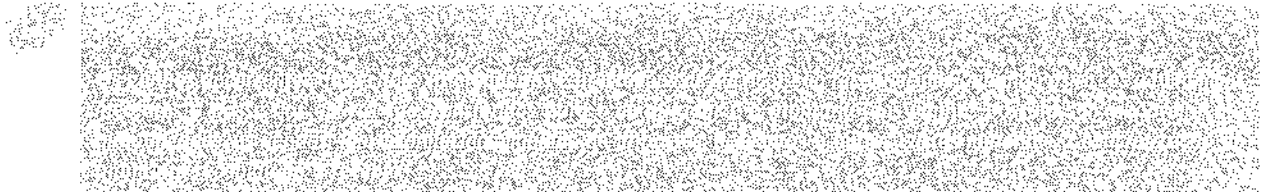
Indicar:

- Políticas contabilísticas adaptadas para o reconhecimento do *rédito*.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto ao reconhecimento do *rédito* das vendas.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:

**Prestações de serviço:**

Indicar:

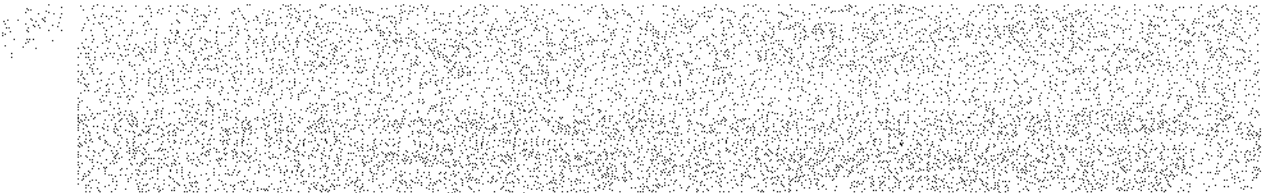
- Políticas contabilísticas adaptadas para o reconhecimento do *rédito*.
- Métodos adaptados para determinar a fase de acabamento das transacções.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação sobre dois assuntos diferentes:

- Reconhecimento do *rédito* das prestações de serviço
- Fase de acabamento das prestações de serviços

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:

**Royalties:**

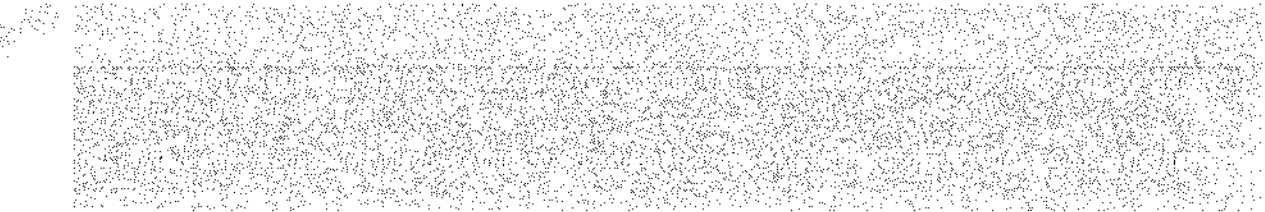
Indicar:

- Políticas contabilísticas adaptadas para o reconhecimento do *rédito*.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto ao reconhecimento do *rédito* dos *royalties*.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



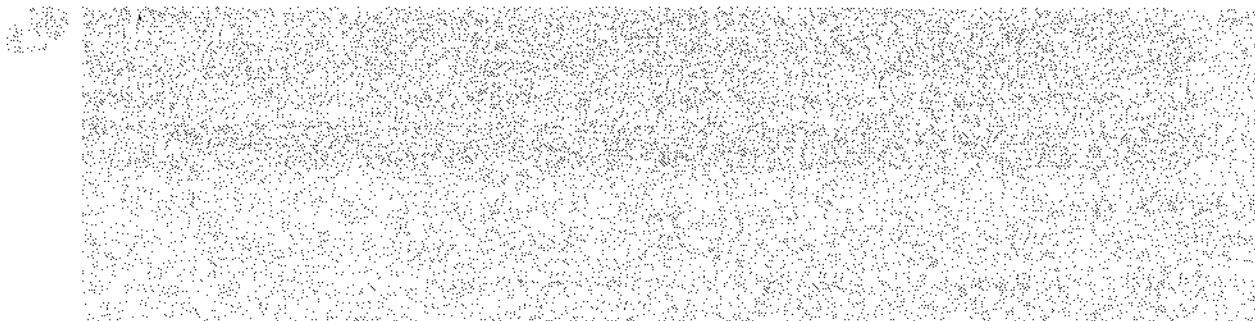
Subsídios:**Indicar:**

- Políticas contabilísticas adoptadas para o reconhecimento do rédito.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto ao reconhecimento do rédito dos subsídios.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:

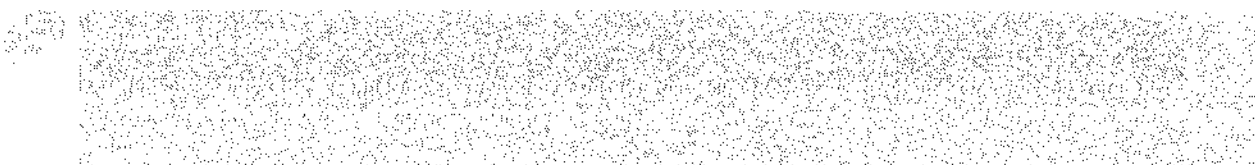
**Juros:****Indicar:**

- Políticas contabilísticas adaptadas para o reconhecimento do rédito.

Comentário

Esta nota é uma nota de informação objectiva quanto ao reconhecimento do rédito de juros obtidos.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:

**Erros fundamentais:****Indicar:**

- Critério utilizado para o reconhecimento de erros fundamentais.

Comentário

Os erros fundamentais devem ser reconhecidos retrospectivamente.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



Impostos sobre os lucros:

Indicar:

- Enquadramento fiscal da empresa, incluindo uma descrição dos fundamentos nos quais se baseia uma eventual isenção.
- Base de apuramento do imposto.
- Taxa nominal de imposto.
- Tratamento dado a impostos diferidos.
- Situações que podem levar a ajustamentos no cálculo do imposto.

3. Alterações nas políticas contabilísticas:

Indicar se as políticas contabilísticas adoptadas foram alteradas em relação às que haviam sido seguidas em relação ao exercício precedente. No caso de terem sido alteradas, indicar:

- Razões que determinaram a alteração.
- Critério usado para o reconhecimento dos efeitos das alterações das políticas.
- Natureza das alterações que deveriam ser efectuadas na informação do período precedente para que as informações fossem comparáveis.

Comentário

Esta é uma nota que normalmente não tem conteúdo ou a ter terá um texto do tipo:

NOTAS AO BALANÇO

4. Imobilização corpórea:

4.1 Composição:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Amortizações Acumuladas	Valor Líquido
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios e outras construções			
Equipamento básico			
Equipamento de transporte			
Equipamento administrativo			
Outras imobilizações corpóreas			
Taras e vasilhame			
Imobilizado em curso			
Adiant. por conta de imobil. corp.			
	_____	_____	_____

4.2 Composição por critérios de valorimetria adoptados:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor líquido		
	Custo histórico	Valor de reavaliação	Total
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios e outras construções			
Equipamento básico			
Equipamento de transporte			
Equipamento administrativo			
Taras e vasilhame			
Outras imobilizações corpóreas			
Imobilizado em curso			
Adiant. por conta de imobil. corp.			
	_____	_____	_____

4.3 Movimentos, ocorridos durante o exercício, no valor bruto:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Reavaliações	Aumentos	Alienações	Abates/ /Tranf.	Saldo Final
Terrenos e recursos naturais						
Edifícios e outras construções						
Equipamento básico						
Equipamento de transporte						
Equipamento administrativo						
Taras e vasilhame						
Outras imobilizações corpóreas						
Imobilizado em curso						
Adiant. por conta de imobil. corp.						

4.4 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas amortizações acumuladas:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Reavaliações	Reforço	Alienações	Abates/ /Tranf.	Saldo Final
Terrenos e recursos naturais						
Edifícios e outras construções						
Equipamento básico						
Equipamento de transporte						
Equipamento administrativo						
Taras e vasilhame						
Outras imobilizações corpóreas						

4.5 Custos financeiros (diferenças de câmbio e custo de empréstimos) capitalizados:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Custos financeiros capitalizados		
	Em anos anteriores	No ano	Total
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios e outras construções			
Equipamento básico			
Equipamento de transporte			
Equipamento administrativo			
Taras e vasilhame			
Outras imobilizações corpóreas			
Imobilizado em curso			

4.6 Restrições existentes:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor líquido de imobilizações					
	Em poder de terceiros	Implantadas em propriedade alheia	Localizadas no estrangeiro	Reversíveis (a)	Penhoradas (b)	Hipotecadas (b)
Terrenos e recursos naturais . . .						
Edifícios e outras construções . .						
Equipamento básico						
Equipamento de transporte						
Equipamento administrativo						
Taras e vasilhame						
Outras imobilizações corpóreas						
Imobilizado em curso						

(a) Indicar as datas e razões da reversibilidade.

(b) Indicar os passivos com os quais se relacionam as garantias.

4.7 Compromissos assumidos para aquisição de imobilizações corpóreas:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Compromissos		
	Totais assumidos	Já concretizados	Por concretizar
Terrenos e recursos naturais			
Edifícios e outras construções			
Equipamento básico			
Equipamento de transporte			
Equipamento administrativo			
Taras e vasilhame			
Outras imobilizações corpóreas			
Imobilizado em curso			

5. Imobilizado incorpóreo:

5.1 Composição:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Amortizações acumuladas	Valor líquido
Trespases			
Despesas de desenvolvimento (a)			
Propriedade industrial e outros direitos e contratos.			
Despesas de constituição (b).			
Outras imobilizações corpóreas			

(a) As despesas de desenvolvimento referem-se a:

Descrever a natureza.

(b) As despesas de constituição referem-se a:

Descrever a natureza.

5.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, no valor bruto:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Trespases				
Despesas de desenvolvimento				
Propriedade industrial e outros direitos e contratos				
Despesas de constituição				
Outras imobilizações incorpóreas.				

Comentário

Considerando que os utilizadores da informação financeira são muitos e variados e que as Demonstrações Financeiras devem permitir uma boa interpretação da informação nelas contidas, sugerimos que suplementarmente e na sequência do quadro 5.2 seja dada também informação sobre as imobilizações incorpóreas em curso e sobre os adiantamentos por conta de imobilizado incorpóreo.

Em suplemento ao quadro 5.2

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Imobilizado em curso (a)				
Adiantamento por conta de imobilizado incorpóreo ...				

(a) Embora algumas imobilizações incorpóreas em curso se insiram dentro do conceito de despesas de investigação e desenvolvimento haverá outras que não se inserem como sendo por exemplo a situação de compra de uma patente que requeira despesas adicionais para a sua legalização e que enquanto não esteja pronta para uso seja considerado imobilizado incorpóreo em curso e não investigação e desenvolvimento pois a patente já foi adquirida pronta.

5.3 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas amortizações acumuladas:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Trespases				
Despesas de desenvolvimento				
Propriedade industrial e outros direitos e contratos ...				
Despesas de constituição				
Outras imobilizações incorpóreas.				

6. Investimentos em subsidiárias e associadas:

6.1 Composição:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Provisões acumuladas	Valor líquido
Subsidiárias:			
Partes de capital (a)			
Obrigações e outros títulos de participação ..			
Empréstimos			
Adiantamentos por conta			
Associadas:			
Partes de capital (b)			
Obrigações e outros títulos de participação ..			
Empréstimos			
Adiantamentos por conta			

(a) Partes de capital em subsidiárias.

(b) Partes de capital em associadas

Se a empresa não for a que relata, indicar quem é a empresa-mãe, qual o nome e forma jurídica e onde se encontra localizada a respectiva sede.

Preencher o quadro seguinte:

Subsidiárias	Contas da subsidiária		% de participação	% de votos detidos	Valores detidos	Quantia bruta registada
	Capitais próprios	Resultado do período				
Descrever por subsidiária, os seguintes dados:						
Firma						
Forma Jurídica						
Sede						

Preencher o quadro seguinte:

Subsidiárias	Contas da associada		% de participação	% de votos detidos	Valores detidos	Quantia bruta registada
	Capitais próprios	Resultado do período				
Descrever por associada, os seguintes dados:						
Firma						
Forma Jurídica						
Sede						

Comentário

Considerando que os utilizadores da informação financeira são muitos e variados e que as Demonstrações Financeiras devem permitir uma boa interpretação da informação nelas contidas e tal como consta na nota sobre as imobilizações corpóreas sugere-se fazer, supletivamente aos mapas exigidos oficialmente, um mapa dos movimentos, ocorridos durante o exercício, no valor bruto dos investimentos em subsidiárias e associadas.

Movimentos, ocorridos durante o exercício, no valor bruto (subsidiárias e associadas):

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Subsidiárias:				
Partes de capital				
Obrigações e outros títulos de participação ..				
Empréstimos				
Adiantamentos por conta				
Associadas:				
Partes de capital				
Obrigações e outros títulos de participação ..				
Empréstimos				
Adiantamentos por conta				

6.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Subsidiárias:				
Partes de capital				
Obrigações e outros títulos de participação ..				
Empréstimos				
Adiantamentos por conta				
Associadas:				
Partes de capital				
Obrigações e outros títulos de participação ..				
Empréstimos				
Adiantamentos por conta				

6.3 Restrições existentes:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Penhoras e outras restrições	
	Quantidade de títulos	Valor líquido
Subsidiárias:		
Partes de capital		
Obrigações e outros títulos de participação ..		
Associadas:		
Partes de capital		
Obrigações e outros títulos de participação ..		

6.4 Contingências:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Nas contas das subsidiárias e associadas	Parcela da responsabilidade da empresa
Subsidiárias:		
Contingências e compromissos de capital.		
Contingências relacionadas com passivos		
Associadas:		
Contingências e compromissos de capital.		
Contingências relacionadas com passivos		
	<hr/>	<hr/>

7. Outros activos financeiros:

7.1 Composição:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Amortizações acumuladas	Provisões	Valor líquido
Investimentos em outras empresas.				
Investimentos em imóveis.				
Fundos				
Outros investimentos financeiros.				
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>

7.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nos investimentos em imóveis:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos		Reduções		Total
		Aquisições	Reavaliações	Alienações	Reavaliações	
Valor bruto						
Amortizações acumuladas	()	()	()	()	()	()
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>

Comentário

Considerando que os utilizadores da informação financeira são muitos e variados e que as Demonstrações Financeiras devem permitir uma boa interpretação da informação nelas contidas e tal como consta na nota sobre as imobilizações corpóreas sugere-se fazer, supletivamente aos mapas exigidos oficialmente, um mapa dos movimentos, ocorridos durante o exercício, no valor bruto dos investimentos em outros activos financeiros, que não em investimentos em imóveis (que tem já um quadro próprio — quadro 7.2).

Movimentos, ocorridos durante o exercício, nos outros activos financeiros (que não os investimentos em imóveis):

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Investimentos em outras empresas				
Partes de capital				
Obrigações e outros títulos de participação..				
Empréstimos				
Adiantamentos por conta.....				
Fundos				
Outros investimentos financeiros				
Outros adiantamentos por conta.....				
	_____	_____	_____	_____

7.3 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Investimentos em outras empresas.....				
Fundos				
Outros investimentos financeiros.....				
	_____	_____	_____	_____

7.4 Restrições existentes:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor líquido dos investimentos					
	Em poder de terceiros	Implantados em propriedade alheia	Localizados no estrangeiro	Reversíveis (a)	Penhorados (b)	Hipotecados (b)
Investimentos em imóveis... .						
	_____	_____	_____	_____	_____	_____

(a) Indicar as datas e razões da reversibilidade.

(b) Indicar os passivos com os quais se relacionam as garantias.

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Penhoras e outras restrições (a)	
	Quantidade de títulos	Valor líquido
Investimento em outras empresas		
Fundos		
Outros investimentos financeiros.....		
	_____	_____

(a) Indicar os passivos com os quais se relacionam as garantias

8. Existências:**8.1 Composição:**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valor bruto	Provisões acumuladas	Valor líquido
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo			
Produtos e trabalhos em curso			
Produtos acabados e intermédios			
Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos			
Mercadorias			
Matérias-primas, mercadorias e materiais em trânsito ...			
	_____	_____	_____

Comentário

Considerando que os utilizadores da informação financeira são muitos e variados e que as Demonstrações Financeiras devem permitir uma boa interpretação da informação nelas contidas, justificar-se-ia também um quadro dos movimentos do valor bruto das existências supletivo em relação aos restantes mapas oficiais já existentes, pelo que sugerimos o seguinte quadro:

Movimentos, ocorridos durante o exercício, no valor bruto:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo				
Produtos e trabalhos em curso				
Produtos acabados e intermédios				
Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos				
Mercadorias				
Matérias-primas, mercadorias e materiais em trânsito .				
Adiantamentos por conta de compras				
	_____	_____	_____	_____

Nota

Embora alguma desta informação conste já nos quadros 25 e 27, a informação deste quadro não é substituída por aqueles podendo em alguma situação para eles ser remetida para algum esclarecimento adicional nomeadamente a questão das "ofertas e perdas ou ganhos".

8.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo				
Produtos e trabalhos em curso				
Produtos acabados e intermédios				
Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos				
Mercadorias.....				
Matérias-primas, mercadorias e materiais em trânsito ..				

8.3 Restrições existentes:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Penhores para garantias de passivos (Valor líquido)
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	
Produtos e trabalhos em curso	
Produtos acabados e intermédios	
Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos	
Mercadorias.....	
Matérias-primas, mercadorias e materiais em trânsito ..	

8.4 Informações relativas a contratos pluriennais em curso:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Valores				
	Totais até à data	Reconhecidos em resultados			Por reconhecer (b)
		Em anos anteriores	No exercício	Total	
Custos dos contratos.....					
Facturado a clientes					
A facturar a clientes (a).....					
Prejuízos estimados					
	Margem acumulada dos contratos				

(a) Considerados como outros activos correntes (ver nota 11) por se referir a trabalho executado que se encontra por facturar;

(b) Não foram reconhecidos em resultados por se referirem a:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Custos incorridos que não respeitam a trabalho executado	Facturação relativa a adiantamentos	Facturação em excesso do trabalho executado	Total
Custos dos contratos... .. Facturado a clientes	_____	_____	_____	_____
	Produtos e trabalho em curso (Nota 8.1)	Contas a pagar (Nota 19.1)	Outros passivos correntes (Nota 21)	

9. Outros activos não correntes e contas a receber:

9.1 Composição:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Corrente	Não corrente		
		Vencível até 5 anos	Vencível a mais de 5 anos	Total
Valor bruto				
Clientes-correntes.				
Clientes – títulos a receber.				
Clientes de cobrança duvidosa.				
Fornecedores – saldos devedores				
Estado.				
Participantes e participadas				
Pessoal				
Devedores – vendas de imobilizado				
Outros devedores				
Provisões para cobranças duvidosas	()	()	()	()

Comentário

Considerando que os utilizadores da informação financeira são muitos e variados e que as Demonstrações Financeiras devem permitir uma boa interpretação da informação nelas contidas sugerimos que supletivamente aos restantes quadros seja apresentado também o quadro que se segue.

Este quadro poderá ser importante para, por informação cruzada, melhor verificar outros dados, nomeadamente dados fiscais, como seja, por exemplo dados referentes ao imposto de selo ou ainda informação importante para a demonstração de fluxos de caixa.

Embora esta informação seja importante reconhece-se que em algumas linhas será difícil obter informação para as colunas aumentos e diminuições, pelo que caso não possam ser preenchidas em alternativa deverá ser preenchida apenas a coluna da variação, embora esta não dê informação que as outras dariam.

Movimentos, ocorridos durante o exercício, nos activos brutos:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final	Varição
Clientes – correntes					
Clientes – títulos a receber					
Clientes de cobrança duvidosa					
Fornecedores – saldos devedores					
Estado					
Participantes e participadas					
Pessoal					
Devedores – vendas de imobilizado					
Outros devedores					

Nota:

Algumas destas contas, por exemplo Estado, poderão ser subdivididas em relação às suas diversas sub-contas quando essa informação do pormenor for materialmente relevante.

9.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Clientes – correntes				
Clientes – títulos a receber				
Clientes de cobrança duvidosa				
Fornecedores – saldos devedores				
Estado				
Participantes e participadas				
Pessoal				
Devedores – vendas de imobilizado				
Outros devedores				

10. Disponibilidades:**10.1 Composição:**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Títulos negociáveis		
Saldos em bancos		
Caixa		
Provisões	()	()

Comentário

Considerando que os utilizadores da informação financeira são muitos e variados e que as Demonstrações Financeiras devem permitir uma boa interpretação da informação neias contidas, justificar-se-ia também um quadro dos movimentos do valor bruto dos títulos negociáveis e outras aplicações de tesouraria supletivo em relação aos restantes mapas oficiais já existentes, pelo que sugerimos o seguinte quadro:

Movimentos, ocorridos durante o exercício, no valor bruto:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Títulos negociáveis				
Outras aplicações de tesouraria				
	_____	_____	_____	_____

10.2 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nas provisões:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Provisões para títulos negociáveis				
Provisões para outras aplicações de tesouraria				
	_____	_____	_____	_____

10.3 Restrições existentes:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Penhores para garantia de passivos (valor líquido)	Outras restrições (valor líquido)
Títulos negociáveis		
Saldos em bancos		
Caixa		
	_____	_____

11. Outros activos correntes:

11.1 Composição:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Proveitos a facturar:		
Contratos plurienais em curso (Nota 8.4)		
<i>Enumerar as restantes sub-rubricas</i>		
Encargos a repartir por exercícios futuros		
<i>Enumerar sub-rubricas</i>		
	_____	_____

12. Capital:**12.1 Composição e movimento no período:**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Capital				
Acções/quotas próprias				
Prémios de emissão.....				
Prestações suplementares.....				

12.2 Capital:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos (a) (b)	Diminuições	Saldo final (c)
Sócios/accionistas com participação superior a 20%..... <i>Indicar o nome ou firma</i>				
Outros sócios/accionistas.....				

(a) Aumentos de capital.

Indicar a forma como se realizou o capital social.

(b) Capital subscrito e ainda não realizado.

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Capital subscrito e não realizado.....				

(c) Composição do capital após aumento, no caso da entidade se tratar de uma sociedade anónima.

Indicar:

- o número de acções em que se divide o capital social.
- valor nominal de cada acção.
- categoria das acções, indicando, relativamente a dividendos ou reembolsos, para cada tipo de categoria:
 - > Direitos
 - > Preferências
 - > Restrições

12.3 Prestações suplementares:

Indicar:

- Forma de constituição
- Restrições de utilização

13. Reservas:**13.1 Composição:**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Reserva legal (a).....				
Reservas de reavaliação (b).....				
Reservas com fins especiais (c).....				
Reservas livres.....				
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>

(a) Reservas legais:

> A reserva legal foi constituída ao abrigo do artigo 191.º do Código Comercial e só pode ser usada para aumentar o capital ou cobrir prejuízos depois de todas as restantes reservas se terem esgotado.

Indicar a natureza, objectivos e restrições de distribuição relativas a outras reservas legais.

(b) Reservas de reavaliação:

As reservas de reavaliação foram criadas da seguinte forma:

> Ao abrigo das disposições legais em vigor e só podem ser usadas para aumentar o capital ou cobrir prejuízos acumulados até à data a que se reporta a avaliação; e/ou

> Mediante avaliação por perito independente e só podem ser usadas para aumentar o capital ou cobrir prejuízos acumulados desde que se encontrem realizadas ou pela venda dos bens revalorizados pela sua completa amortização.

(c) Reservas com fins especiais:

Indicar a natureza, objectivos e restrições de distribuição para cada um dos tipos de reservas.

14. Resultados transitados:**14.1 Composição:**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Saldo inicial:				
Movimentos no período:				
Transferência dos resultados do exercício anterior				
Aplicação de resultados (a).....				
Erros fundamentais (b).....				
Alterações de políticas contabilísticas (b).....				
Efeito de impostos dos erros fundamentais e das alterações de políticas contabilísticas (b).....				
Outros movimentos.....				
<i>Discriminar</i>				
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>

(a) Aplicação de resultados;

(b) Efeito. líquido de impostos, dos erros fundamentais e das alterações de políticas contabilísticas.

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Reserva legal		
Reservas com fins especiais		
Reservas livres		
Dividendos/lucros distribuídos		

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Efeito nos comparativos		
	Ano anterior	Outros anos	Total
Erros fundamentais			
<i>Indicar a natureza de cada movimento</i>			
Alterações de políticas contabilísticas			
<i>Indicar a natureza das políticas alteradas</i>			
Impostos sobre os lucros (Nota 35)	()	()	()

15. Empréstimos correntes e não correntes:

15.1 Composição:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Corrente	Não corrente		
		Vencível até 5 anos	Vencível a mais de 5 anos	Total
Empréstimos bancários				
Empréstimos por obrigações				
Empréstimos por título de participação				
Outros empréstimos				

15.2 Movimentos ocorridos durante o exercício:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Empréstimos bancários				
Empréstimos por obrigações				
Empréstimos por título de participação				
Outros empréstimos				

15.3 Condições de financiamento:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Taxa de juro	Moeda estrangeira	Valor na moeda local
Empréstimos bancários			
<i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Empréstimos por obrigações			
<i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Empréstimos por título de participação			
<i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Outros empréstimos... ..			
<i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
	_____	_____	_____

15.4 Activos afectos à garantia dos empréstimos:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
<i>Discriminar</i>	_____	_____

16. Impostos diferidos:

Fica temporariamente suspensa a obrigatoriedade de elaborar a presente nota até que a matéria relativa a impostos diferidos venha a ser regulamentada.

17. Provisões para pensões:**17.1 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nestas provisões:**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Provisões para pensões	_____	_____	_____	_____

17.2 Activos afectos a estas provisões:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
<i>Discriminar</i>	_____	_____

18. Provisões para outros riscos e encargos:**18.1 Movimentos, ocorridos durante o exercício, nestas provisões:**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Provisões para processos judiciais em curso.				
Provisões para acidentes de trabalho				
Provisões para garantias dadas a clientes				
Provisões para outros riscos e encargos				
<i>Descrever a natureza</i>				

19. Outros passivos^[7] não correntes e contas a pagar:**19.1 Composição:**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Corrente	Não corrente		
		Vencível até 5 anos	Vencível a mais de 5 anos	Total
Fornecedores – correntes.				
Fornecedores – títulos a pagar.				
Clientes – saldos credores				
Adiantamentos de clientes.				
Outros				
Estado (a)				
Participantes e participadas				
Pessoal				
Credores – compras de imobilizado				
Outros credores.				

(a) Esta rubrica tem a seguinte composição:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Impostos sobre os lucros.		
Adiantamentos	()	()
Retenções na fonte	()	()
Encargo do ano		
Imposto de produção e consumo		
Imposto de rendimento de trabalho		
Imposto de circulação.		
Outros impostos		

[7] Por lapso no Decreto n.º 82/01 que aprova o Plano Geral de Contabilidade está inscrito "Outros activos não correntes e contas a pagar".

Comentário

Considerando que os utilizadores da informação financeira são muitos e variados e que as Demonstrações Financeiras devem permitir uma boa interpretação da informação nelas contidas sugerimos que supletivamente aos restantes quadros seja apresentado também o quadro que se segue.

Este quadro poderá ser importante, para por informação cruzada, melhor verificar outros dados, por exemplo dados para a demonstração de fluxos de caixa.

Embora esta informação seja importante reconhece-se que e, algumas linhas será difícil obter informação para as colunas aumentos e diminuições pelo que caso não possam ser preenchidas em alternativa deverá ser preenchida apenas a coluna de variação, embora esta não dê informação que as outras dariam.

Movimentos, ocorridos durante o exercício, nos passivos brutos:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final	Variação
Fornecedores – correntes.....					
Fornecedores – títulos a pagar.....					
Fornecedores – Facturas em recepção e conferência					
Clientes – saldos credores					
Adiantamentos de clientes					
Outros					
Estado (a).....					
Participantes e participadas					
Pessoal					
Credores – compras de imobilizado....					
Outros credores.....					
	_____	_____	_____	_____	_____

19.2 Activos afectos a garantia destes passivos

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
<i>Discriminar</i>	_____	_____

20. Empréstimos de curto prazo:

20.1 Composição e movimentos no período

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Diminuições	Saldo final
Empréstimos bancários				
Empréstimos por obrigações.....				
Empréstimos por titulo de participação.....				
Outros empréstimos.....				
	_____	_____	_____	_____

20.2 Condições de financiamento

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Taxa de juro	Moeda estrangeira	Valor na moeda local
Empréstimos bancários <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Empréstimos por obrigações <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Empréstimos por título de participação <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			
Outros empréstimos... <i>Efectuar subdivisões por tipo de moeda estrangeira, se aplicável</i>			

20.3 Activos afectos a garantia dos empréstimos

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
<i>Discriminar</i>		

21. Outros passivos correntes:**21.1 Composição**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Encargos a pagar <i>Enumerar as sub-rubricas</i>		
Proveitos a repartir por exercícios futuros		
Facturação de obras de carácter plurienal (Nota 8.4) <i>Enumerar as sub-rubricas</i>		
Diferenças de câmbio favoráveis diferidas		

NOTAS À DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

22. Vendas:

22.1 Composição das vendas por mercados

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Mercado interno		
Vendas		
Subsídios a preços		
Mercado interno	_____	_____

22.2 Composição das vendas por actividades

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
<i>Resumir as vendas por tipo de actividade</i>	_____	_____

23. Prestação de serviço:

23.1 Composição das prestações de serviço por mercados

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Mercado interno		
Mercado interno	_____	_____

23.2 Composição das prestações de serviço por actividades

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Serviços principais		
<i>Enumerar por tipo de actividade</i>		
Serviços secundários		
<i>Enumerar por tipo de actividade</i>	_____	_____

24. Outros proveitos operacionais:**24.1 Composição**

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Serviços suplementares		
Royalties		
Subsídios à exploração (a)		
Subsídios a investimentos (b)		
Outros proveitos e ganhos operacionais .		
	<hr/>	<hr/>

(a) Subsídios à exploração:

Indicar:

- Natureza do subsídio.
- Condições não satisfeitas.
- Contingências decorrentes de condições não satisfeitas.

(b) Subsídios a investimentos:

Indicar:

- Natureza do subsídio.
- Condições não satisfeitas.
- Contingências decorrentes de condições não satisfeitas.

25. Variações nos produtos acabados e em vias de fabrico:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Existências iniciais	Ofertas e perdas ou ganhos	Existências finais	Variação no ano
Produtos e trabalhos em curso				
Produtos acabados e intermédios				
Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos ...				
	<hr/>	<hr/>	<hr/>	<hr/>

26. Trabalhos para a própria empresa:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Trabalhos para imobilizado.....		
Corpóreo		
Incorpóreo.....		
Investimentos financeiros		
Trabalhos para existências.....		
Trabalhos para encargos a repartir por exercícios futuros		
	<hr/>	<hr/>

27. Custos das existências vendidas e das matérias-primas e subsidiárias consumidas:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	Existências iniciais	Compras	Ofertas e perdas ou ganhos	Existências finais	Custo no ano
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo . Mercadorias.....					

28. Custos com o pessoal:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Remunerações dos corpos sociais		
Pensões.....		
Prémios para pensões.....		
Outras remunerações		
Número de empregados ao serviço da empresa	<i>Indicar</i>	<i>Indicar</i>

29. Amortizações:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Imobilizações corpóreas (Nota 4)		
Imobilizações incorpóreas (Nota 5)		

30. Outros custos e perdas operacionais:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Sub-contratos		
Fornecimentos e serviços de terceiros ...		
Despesas de investigação		
Despesas de desenvolvimento.....		
Conservação e reparação		
Royalties		
Outras		
Impostos.....		
Despesas confidenciais		
Quotizações		
Ofertas e amostras de existências		
Custos e perdas operacionais.....		

31. Resultados financeiros:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Proveitos e ganhos financeiros.....		
Juros.....		
Investimentos financeiros.....		
Outros.....		
Rendimentos de investimentos em imóveis.....		
Investimentos financeiros.....		
Outros.....		
Rendimentos de participação de capital		
Investimentos financeiros.....		
Outros.....		
Ganhos na alienação de participações financeiras..		
Investimentos financeiros.....		
Outros.....		
Reposição de provisões (a).....		
Investimentos em filiais e associadas (Nota 6) ...		
Outros activos financeiros (Nota 7).....		
Disponibilidades (Nota 10).....		
Diferenças de câmbio favoráveis.....		
Realizadas.....		
Não realizadas.....		
Descontos de pronto pagamento obtidos.....		
Outros.....		
Custos e perdas financeiros.....		
Juros.....		
Amortizações de investimentos em imóveis.....		
Provisões para aplicações financeiras.....		
Investimentos em filiais e associadas (Nota 6) ...		
Outros activos financeiros (Nota 7).....		
Disponibilidades (Nota 10).....		
Perdas na alienação de aplicações financeiras.....		
Investimentos financeiros.....		
Outros.....		
Diferenças de câmbio desfavoráveis.....		
Realizadas.....		
Não realizadas.....		
Descontos de pronto pagamento concedidos.....		
Outros.....		

32. Resultados de filiais e associadas:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Subsidiárias		
Dividendos.....		
Lucros.....		
Associadas		
Dividendos.....		
Lucros.....		
	<hr/>	<hr/>

33. Resultados não operacionais:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Proveitos e ganhos não operacionais.....		
Reposição de provisões		
Existências (Nota 8)		
Cobranças duvidosas (Nota 9).....		
Outros riscos e encargos (Nota 18).....		
Anulação de amortizações extraordinárias		
Ganhos em imobilizações		
Ganhos em existências.....		
Recuperação de dívidas		
Benefícios de penalidades contratuais		
Descontinuidade de operações		
Alterações de políticas contabilísticas		
Correcções relativas a exercícios anteriores ..		
Outros proveitos e ganhos não operacionais ..		
Custos e perdas não operacionais		
Provisões		
Existências (Nota 8)		
Cobranças duvidosas (Nota 9).....		
Outros riscos e encargos (Nota 18).....		
Amortizações extraordinárias		
Perdas em imobilizações		
Perdas em existências.....		
Dívidas incobráveis		
Multas e penalidades contratuais		
Descontinuidade de operações		
Alterações de políticas contabilísticas.....		
Correcções relativas a exercícios anteriores ..		
Outros custos e perdas não operacionais		
	<hr/>	<hr/>

34. Resultados extraordinários:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Proveitos e ganhos extraordinários		
Catástrofes naturais		
Convulsões políticas		
Expropriações		
Sinistros		
Subsídios (a)		
Anulação de passivos não exigíveis		
Custos e perdas extraordinários		
Catástrofes naturais		
Convulsões políticas		
Expropriações		
Sinistros		
Outros		

(a) Estes subsídios referem-se a:
Descrever a natureza do subsídio.

35. Imposto sobre o rendimento:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Resultado contabilístico		
Correcções para efeitos fiscais:		
A somar: Variações patrimoniais positivas		
Custos e perdas não aceites para efeitos fiscais		
<i>Discriminar</i>		
A deduzir: Variações patrimoniais negativas		
Proveitos e ganhos não tributáveis		
<i>Discriminar</i>		
Prejuízos fiscais de anos anteriores		
Lucros levados a reservas e reinvestidos		
Lucro tributável (prejuízo fiscal)		
Taxa nominal de imposto	<i>Indicar</i>	<i>Indicar</i>
Imposto sobre os lucros (a)		
Taxa efectiva de imposto	<i>Indicar</i>	<i>Indicar</i>

(a) Estes impostos decompõem-se da seguinte forma:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Imposto sobre erros fundamentais e sobre as alterações das políticas contabilísticas reconhecido em resultados transitados (Nota 14)		
Imposto sobre os resultados correntes		
Imposto sobre os resultados extraordinários		

OUTRAS NOTAS RELACIONADAS COM A POSIÇÃO FINANCEIRA E OS RESULTADOS DAS OPERAÇÕES

36. Responsabilidades assumidas e não reflectidas no balanço:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Garantias		
Avales		
Letras descontadas		
Outras		
<i>Discriminar o tipo de garantias prestadas</i>		

37. Contingências:

Indicar:

- A natureza das contingências.
- Os factores incertos que possam afectar o desfecho futuro.
- Estimativa do efeito financeiro, ou uma declaração de que tal estimativa não pode ser feita.

Comentário

Uma contingência é uma condição ou situação cujo desfecho final, ganho ou perda, só será confirmado na ocorrência, ou na não ocorrência, de um ou mais acontecimentos futuros e incertos.

Neste sentido tem cabimento nesta nota situações tão diversas como (por exemplo):

- Processos judiciais em curso;
- Litígios com clientes e fornecedores
- Litígios com empregados

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



38. Acontecimentos ocorridos após a data de balanço:

Indicar:

- A natureza dos eventos.
- Estimativa do efeito financeiro, ou uma declaração de que tal estimativa não pode ser feita.

Comentário

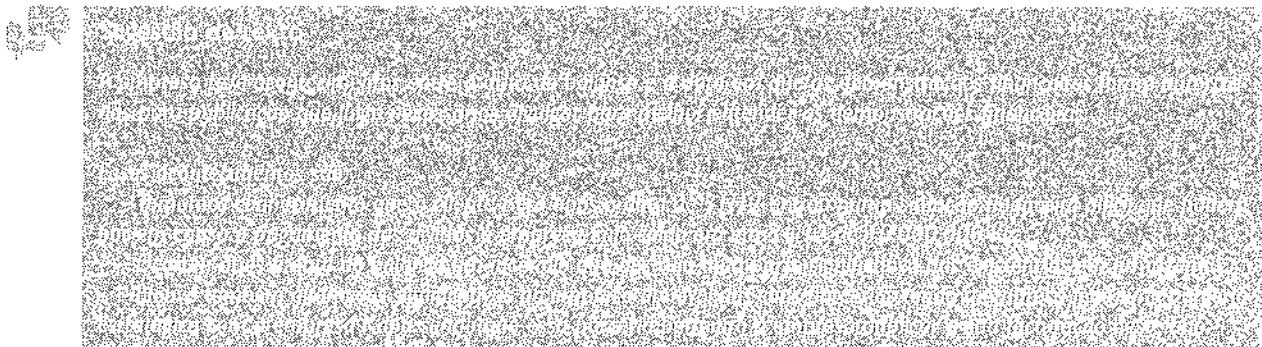
Os acontecimentos ocorridos após a data de balanço são os acontecimentos favoráveis ou desfavoráveis que ocorram entre a data de balanço e a data em que as demonstrações financeiras sejam autorizadas para publicação.

Estes acontecimentos podem ser:

---Acontecimentos que forneçam provas adicionais de condições que existiam à data do balanço, e esta informação deve ser utilizada para corrigir as demonstrações financeiras (Balanço e/ou demonstração de resultados e/ou Demonstração de fluxos de caixa).

---Acontecimentos que sejam indicativos de condições que surgiram subsequentemente à data do balanço e esses acontecimentos devem, se materialmente relevantes, ser divulgados no anexo para melhor compreensão das demonstrações financeiras.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



39. Auxílio do Governo e outras entidades:

Indicar:

- Natureza do auxílio de que a empresa tenha beneficiado directamente

Comentário

Entende-se por auxílio do Governo e outras entidades as acções concebidas com o objectivo de proporcionar benefícios económicos específicos a uma entidade ou a uma categoria de entidades que a eles se propõem segundo certos critérios.

- Os auxílios poderão ter várias configurações como sejam (por exemplo):
- Redução/isenção de impostos;
- Cedência do uso de terrenos

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



40. Transacções com entidades relacionadas:

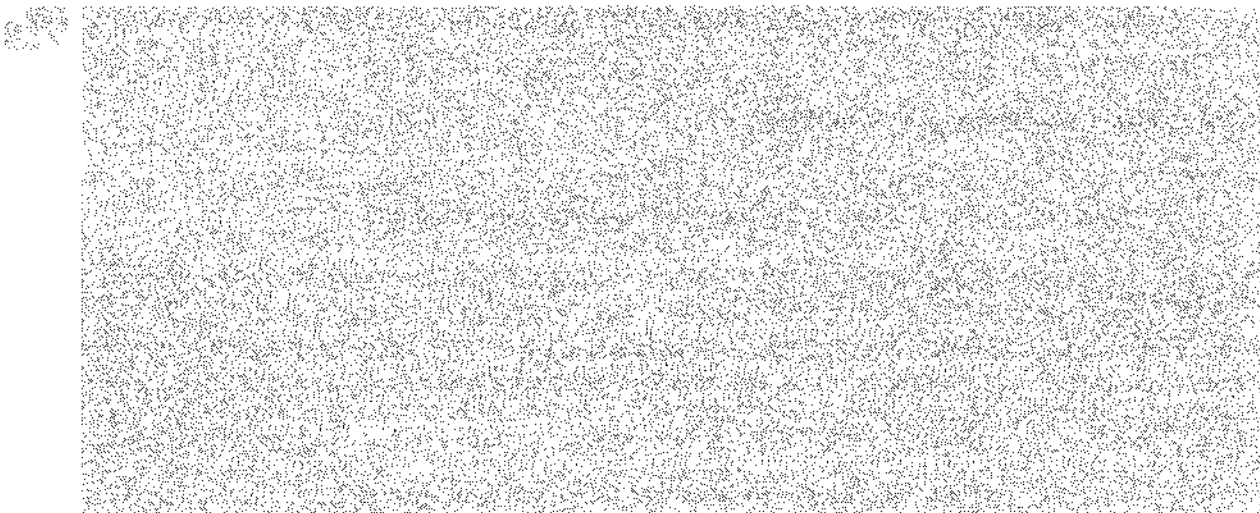
Indicar:

- Relacionamentos em que exista controlo, independentemente de ter havido ou não transacções.
- Se tiver havido transacções:
 - › Natureza do relacionamento existente.
 - › Tipos de transacções realizadas.
 - › Políticas de determinação dos preços.
 - › Quantia das transacções realizadas.

Comentário

O controlo é o poder de gerir as políticas operacionais e financeiras de uma empresa a fim de obter benefícios das suas actividades. Geralmente temos controlo quando temos um investimento financeiro numa subsidiária. Assim sempre que temos uma subsidiária ou que temos controlo por uma outra qualquer situação deve ser informada essa situação bem como o relacionamento que tivermos com essas entidades quando tenha havido algum tipo de transacção.

Assim esta nota poderá ter um texto do tipo:



41. Informações exigidas por diplomas legais:

Indicar informações exigidas por diplomas legais.

42. Outras informações:

Indicar outras informações consideradas necessárias para cumprir com as características qualitativas de relevância e fiabilidade que a informação financeira deve ter.

NOTAS À DEMONSTRAÇÃO DE FLUXOS DE CAIXA

43. Políticas adoptadas:

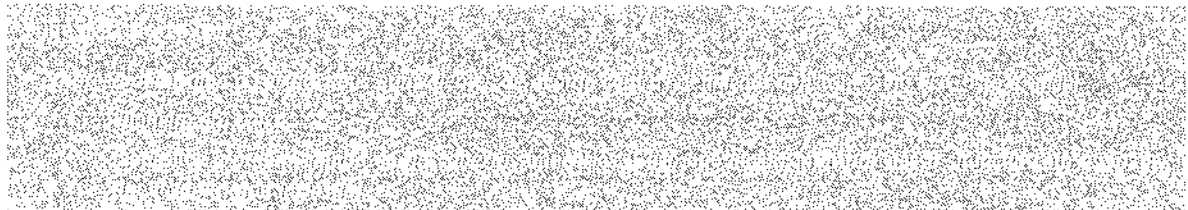
Indicar:

- A política adoptada na determinação dos componentes de caixa e seus equivalentes.

Comentário

A caixa compreende o dinheiro em caixa e os depósitos à ordem, líquido de descobertos bancários desde que estes sejam usados como forma de financiamento das actividades operacionais. Por sua vez os equivalentes de caixa são os investimentos a curto prazo que tenham alto grau de liquidez, estejam sujeitos a um risco insignificante de alterações de valor e que sejam prontamente convertíveis para quantias conhecidas de dinheiro.

Neste sentido a empresa poderá fazer (caso respeite o conteúdo definido no PGC) uma divulgação dizendo:



44. Alterações nas políticas:

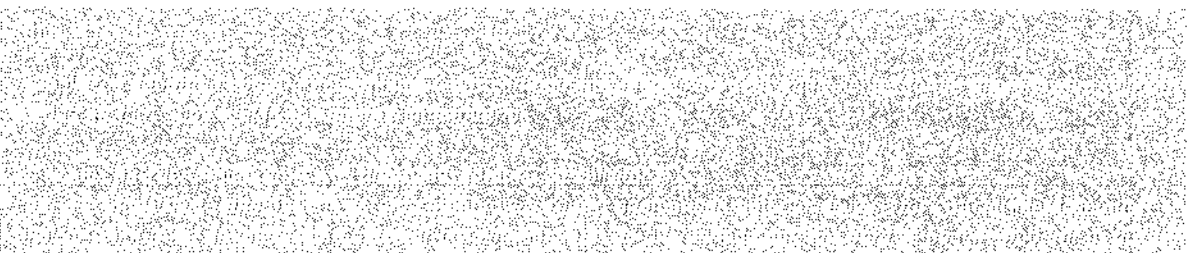
Indicar se as políticas adoptadas para a determinação dos componentes de caixa e seus equivalentes foram alteradas em relação às que haviam sido seguidas em relação ao exercício precedente. No caso de terem sido alteradas, indicar:

- Razões que determinaram a alteração.
- Natureza das alterações que deveriam ser efectuadas nos componentes do período precedente para que os fluxos fossem comparáveis.

Comentário

Esta nota deve ter conteúdo se houver alteração de políticas em relação ao ano/período anterior; política essa que está vertida na nota anterior (nota 43).

Caso tenha havido deverá ser feito um texto, como seja:



45. Alienação de filiais e associadas:

Preencher, para cada filial ou associada alienada, um quadro do tipo seguinte:

<i>Indicar o nome da filial ou associada</i>	
<i>Discriminar o justo valor dos activos (incluindo caixa e equivalentes de caixa) alienados</i>	
<i>Discriminar o justo valor dos passivos alienados</i>	
Total do preço de venda	
Caixa e equivalentes de caixa cedidos	()
Fluxo de caixa da venda líquida de caixa e equivalentes de caixa cedidos	_____

46. Aquisição de filiais e associadas:

Preencher, para cada filial ou associada adquirida, um quadro do tipo seguinte:

<i>Indicar o nome da filial ou associada</i>	
<i>Discriminar o justo valor dos activos (incluindo caixa e equivalentes de caixa) adquiridos</i>	
<i>Discriminar o justo valor dos passivos adquiridos</i>	
Total do preço de compra	
Caixa e equivalentes de caixa adquiridos	()
Fluxo de caixa da venda líquida de caixa e equivalentes de caixa adquiridos	_____

47. Caixa e equivalentes de caixa:

Efectuar o preenchimento do quadro seguinte:

Rubricas	2XXX	2XXX-1
Caixa		
Numerário		
Saldos em bancos, imediatamente mobilizáveis		
Equivalentes de caixa		
<i>Discriminar</i>		
Caixa e equivalentes de caixa (excluindo diferenças de câmbio)		
Diferenças de câmbio de caixa e equivalentes de caixa		
Caixa e equivalentes de caixa (actualizados cambialmente)		
Outras disponibilidades		
<i>Discriminar</i>		
Disponibilidades constantes do Balanço	_____	_____

48. Operações não efectuadas por caixa e seus equivalentes:

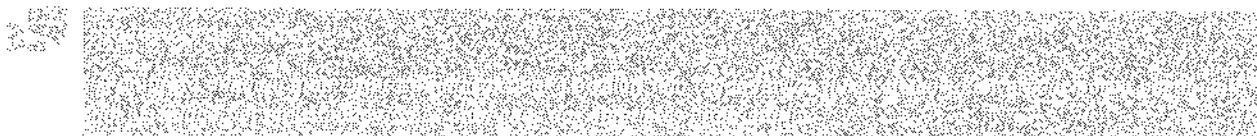
Divulgar, no mínimo, informações relativas a:

- Compra de uma empresa por meio de emissão de acções.
- Conversão de dívidas em capital.

Comentário

Esta nota deve ter conteúdo se houver operações não efectuadas por caixa e seus equivalentes).

Caso tenha havido deverá ser feito um texto, como seja (apenas um exemplo):

**49. Outras informações necessárias à compreensão da demonstração dos fluxos de caixa:**

Divulgar, no mínimo, informações relativas a:

- Montantes de créditos bancários concedidos e não utilizados para entidade e que possam ser utilizados par :
 - > Futuras actividades operacionais.
 - > Satisfazer compromissos financeiros.
- Restrições na utilização dos créditos bancários acima referidos.

Comentário

Esta é uma nota residual no sentido de que deverão ser aqui dadas todas as informações sobre a demonstrações de fluxos de caixa que não sido dadas nas notas anteriores e que se julgue necessárias para uma boa compreensão dessa demonstração.

3.

**QUADRO
E LISTA
DE CONTAS**

A fim de orientar o processo de reconhecimento das operações e outros acontecimentos, simplificar o controlo dos registos efectuados e facilitar a consulta de saldos e quantias para efeitos de preparação das componentes das Demonstrações financeiras, optou-se pela sistematização e codificação das rubricas a usar na elaboração dos registos contabilísticos.

Com vista à harmonização, devem ser adaptados os quadros e listas de contas constante deste Plano e respeitadas as disposições gerais a seu respeito.

Esta Lista de contas tem 9 classes, sendo que as classes zero e nove, são uso facultativo.

Classe 0 – Contas de Ordem

Esta classe é de uso facultativo.

Contudo, sugere-se o seu uso para controlo de situações de direitos e responsabilidades da entidade para com terceiros e de terceiros para com a entidade, que de momento não afectam o seu património mas que no futuro o podem afectar, e que facilitem a respectiva divulgação nas Notas às Contas.

Classes 1 a 8 – Contabilidade Geral

Estas classes são de uso obrigatório sempre que existam factos ou acontecimentos que pela sua natureza devam nelas ser registados.

As classes são:

- Classe 1 – Meios fixos e investimentos
- Classe 2 – Existências
- Classe 3 – Terceiros
- Classe 4 – Meios monetários
- Classe 5 – Capital e reservas
- Classe 6 – Proveitos e ganhos por natureza
- Classe 7 – Custos e perdas por natureza
- Classe 8 – Resultados

Como regra geral não devem ser efectuadas alterações na disposição, nomenclatura e códigos de contas das rubricas constantes de cada uma das classes, sob pena de tais alterações poderem vir a pôr em causa os objectivos com que foram criadas.

Contudo, a título excepcional, são permitidas alterações desde que daí não venha a resultar qualquer prejuízo para a elaboração das demonstrações financeiras nos termos definidos neste Plano.

Podem ser efectuados desenvolvimentos de sub-rubricas de acordo com o que se considerar mais apropriado face à realidade da entidade.

As linhas em branco constantes destas classes podem ser substituídas pela nomenclatura considerada apropriada nas circunstâncias.

Classe 9 – Contabilidade Analítica

Esta classe é de uso facultativo o qual dependerá da necessidade sentida pela empresa e da ponderação do binómio custo/benefício.

Contudo, recomenda-se o seu uso para empresas industriais onde o apuramento dos custos de produção se torne moroso e difícil de executar por outra via.

LISTA DE CONTAS**1 — MEIOS FIXOS E INVESTIMENTOS:**

- 11. Imobilizações corpóreas
- 12. Imobilizações incorpóreas
- 13. Investimentos financeiros
- 14. Imobilizações em curso
- 15.
- 16.
- 17.
- 18. Amortizações acumuladas
- 19. Provisões para investimentos financeiros

2 — EXISTÊNCIAS:

- 21. Compras
- 22. Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
- 23. Produtos e trabalhos em curso
- 24. Produtos acabados e intermédios
- 25. Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos
- 26. Mercadorias
- 27. Matérias-primas, mercadorias e outros materiais em trânsito
- 28. Adiantamentos por conta de compras
- 29. Provisão para depreciação de existências

3 — TERCEIROS:

- 31. Clientes
- 32. Fornecedores
- 33. Empréstimos
- 34. Estado
- 35. Entidades participantes e participadas
- 36. Pessoal
- 37. Outros valores a receber e a pagar
- 38. Provisões para cobranças duvidosas
- 39. Provisões para outros riscos e encargos

4 — MEIOS MONETÁRIOS:

- 41. Títulos negociáveis
- 42. Depósitos a prazo
- 43. Depósitos à ordem
- 44. Outros depósitos
- 45. Caixa
- 46.
- 47.
- 48. Conta transitória
- 49. Provisões para aplicações de tesouraria

5 — CAPITAL E RESERVAS

- 51. Capital
- 52. Acções/quotas próprias
- 53. Prémios de emissão
- 54. Prestações suplementares
- 55. Reservas legais
- 56. Reservas de reavaliação
- 57. Reservas com fins especiais
- 58. Reservas livres
- 59.

6 — PROVEITOS E GANHOS POR NATUREZA:

- 61. Vendas
- 62. Prestações de serviços
- 63. Outros proveitos operacionais
- 64. Variação nos inventários de produtos acabados e de produção em curso
- 65. Trabalhos para a própria empresa
- 66. Proveitos e ganhos financeiros gerais
- 67. Proveitos e ganhos financeiros em filiais e associadas
- 68. Outros proveitos não operacionais
- 69. Proveitos e ganhos extraordinários

7 — CUSTOS E PERDAS POR NATUREZA:

- 71. Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
- 72. Custos com o pessoal
- 73. Amortizações do exercício
- 74.
- 75. Outros custos e perdas operacionais
- 76. Custos e perdas financeiros gerais
- 77. Custos e perdas financeiros em filiais e associadas
- 78. Outros custos e perdas não operacionais
- 79. Custos e perdas extraordinárias

8 — RESULTADOS:

- 81. Resultados transitados
- 82. Resultados operacionais
- 83. Resultados financeiros.
- 84. Resultados em filiais e associadas
- 85. Resultados não operacionais
- 86. Resultados extraordinários
- 87. Imposto sobre os lucros
- 88. Resultado líquido do exercício
- 89. Dividendos antecipados

I — MEIOS FIXOS E INVESTIMENTOS:**11. IMOBILIZAÇÕES CORPÓREAS:****11.1 Terrenos e recursos naturais**

- 11.1.1 Terrenos em bruto
- 11.1.2 Terrenos com arranjos
- 11.1.3 Subsolos
- 11.1.4 Terrenos com edifícios
 - 11.1.4.1 Relativos a edifícios industriais
 - 11.1.4.2 Relativos a edifícios administrativos e comerciais
 - 11.1.4.3 Relativos a outros edifícios

11.2 Edifícios e outras construções

- 11.2.1 Edifícios
 - 11.2.1.1 Integrados em conjuntos industriais
 - 11.2.1.2 Integrados em conjuntos administrativos e comerciais
 - 11.2.1.3 Outros conjuntos industriais
 - 11.2.1.4 Implantados em propriedade alheia
- 11.2.2 Outras construções
- 11.2.3 Instalações

11.3 Equipamento básico

- 11.3.1 Material industrial
- 11.3.2 Ferramentas industriais
- 11.3.3 Melhoramentos em equipamentos básicos

11.4 Equipamento de carga e transporte

- 11.4.1

11.5 Equipamento administrativo

- 11.5.1

11.6 Taras e vasilhame

- 11.6.1

11.9 Outras imobilizações corpóreas

- 11.9.1

12. IMOBILIZAÇÕES INCORPÓREAS:**12.1 Trespases**

- 12.1.1

12.2 Despesas de investigação e desenvolvimento

- 12.2.1

12.3 Propriedade industrial e outros direitos e contratos

- 12.3.1

12.4 Despesas de constituição

- 12.4.1

12.9 Outras imobilizações incorpóreas

- 12.9.1

13. INVESTIMENTOS FINANCEIROS:**13.1 Empresas subsidiárias**

- 13.1.1 Partes de capital
- 13.1.2 Obrigações e títulos de participação
- 13.1.3 Empréstimos

13.2 Empresas associadas

- 13.2.1 Partes de capital
- 13.2.2 Obrigações e títulos de participação
- 13.2.3 Empréstimos

13.3 Outras empresas

- 13.3.1 Partes de capital
- 13.3.2 Obrigações e títulos de participação
- 13.3.3 Empréstimos

13.4 Investimentos em imóveis

- 13.4.1

13.5 Fundos

- 13.5.1

13.9 Outros investimentos financeiros

- 13.9.1 Diamantes
- 13.9.2 Ouro
- 13.9.3 Depósitos bancários

14. IMOBILIZAÇÕES EM CURSO:**14.1 Obra em curso****14.2 Obra em curso****14.7 Adiantamentos por conta de imobilizado corpóreo**

- 14.7.1

14.8 Adiantamentos por conta de imobilizado incorpóreo

- 14.8.1

14.9 Adiantamentos por conta de investimentos financeiros

- 14.9.1

18. AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS:**18.1 Imobilizações corpóreas^[1]**

- 18.1.1 Terrenos e recursos naturais
- 18.1.2 Edifícios e outras construções
- 18.1.3 Equipamento básico
- 18.1.4 Equipamento de carga e transporte
- 18.1.5 Equipamento administrativo
- 18.1.6 Taras e vasilhame
-
- 18.1.9 Outras imobilizações corpóreas

18.2 Imobilizações incorpóreas

- 18.2.1 Trespases
- 18.2.2 Despesas de investigação e desenvolvimento
- 18.2.3 Propriedade industrial e outros direitos e contratos
- 18.2.4 Despesas de constituição
-
- 18.2.9 Outras imobilizações incorpóreas

18.3 Investimentos financeiros em imóveis

- 18.3.1 Terrenos e recursos naturais
- 18.3.2 Edifícios e outras construções
-

19. PROVISÕES PARA INVESTIMENTOS FINANCEIROS:**19.1 Empresas subsidiárias**

- 19.1.1 Partes de capital
- 19.1.2 Obrigações e títulos de participação
- 19.1.3 Empréstimos
-

19.2 Empresas associadas

- 19.2.1 Partes de capital
- 19.2.2 Obrigações e títulos de participação
- 19.2.3 Empréstimos
-

19.3 Outras empresas

- 19.3.1 Partes de capital
- 19.3.2 Obrigações e títulos de participação
- 19.3.3 Empréstimos
-

19.4 Fundos

- 19.4.1 Partes de capital
-

19.9 Outros investimentos financeiros

- 19.9.1 Diamantes
- 19.9.2 Ouro
- 19.9.3 Depósitos bancários
-

2 — EXISTÊNCIAS:**21. COMPRAS:****21.1 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo**

- 21.1.1
-

21.2 Mercadorias

- 21.2.1
-

21.7 Devoluções de compras

- 21.7.1
-

21.8 Descontos e abatimentos em compras

- 21.8.1
-

21.9

- 21.9.1
-

22. MATÉRIAS-PRIMAS SUBSIDIÁRIAS E DE CONSUMO:**22.1 Matérias-primas**

- 22.1.1
-

22.2 Matérias subsidiárias

- 22.2.1
-

22.3 Materiais diversos

- 22.3.1
-

22.4 Embalagens de consumo

- 22.4.1
-

22.5 Outros materiais

- 22.5.1
-

23. PRODUTOS E TRABALHOS EM CURSO:**23.1****23.2****24. PRODUTOS ACABADOS E INTERMÉDIOS:****24.1 Produtos acabados**

- 24.1.1
-

24.2 Produtos intermédios

- 24.2.1
-

24.9 Em poder de terceiros

- 24.9.1
-

[1] Por gralha, no Decreto 82/01, que aprova o PGC o desdobramento da conta 18.1 aparece com um dígito a menos, por exemplo a conta 18.1.2 - Edifício e outras construções aparece apenas 18.2.

25. SUB-PRODUTOS, DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E REFUGOS:**25.1 Sub-produtos**

25.1.1

25.2 Desperdícios, resíduos e refugos

25.2.1

26. MERCADORIAS:

26.1

26.2

26.9 Em poder de terceiros

26.9.1

27. MATÉRIAS-PRIMAS, MERCADORIAS E OUTROS MATERIAIS EM TRÂNSITO:**27.1 Matérias-primas**

27.1.1

27.2 Outros materiais

27.2.1

27.3 Mercadorias

27.3.1

28. ADIANTAMENTOS POR CONTA DE COMPRAS:**28.1 Matérias-primas e outros materiais**

28.1.1

28.2 Mercadorias

28.2.1

29. PROVISÃO PARA DEPRECIAÇÃO DE EXISTÊNCIAS:

29.1

29.2 Matérias-primas subsidiárias e de consumo

29.2.1

29.3 Produtos e trabalhos em curso

29.3.1

29.4 Produtos acabados e intermediários

29.4.1

29.5 Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos

29.5.1

29.6 Mercadorias

29.6.1

3 — TERCEIROS:**31. CLIENTES:****31.1 Clientes – correntes**

31.1.1 Grupo

31.1.1.1 Subsidiárias

31.1.1.2 Associadas

31.1.2 Não grupo

31.1.2.1 Nacionais

31.1.2.2 Estrangeiros

31.2 Clientes – títulos a receber

31.2.1 Grupo

31.2.1.1 Subsidiárias

31.2.1.2 Associadas

31.2.2 Não grupo

31.2.2.1 Nacionais

31.2.2.2 Estrangeiros

31.3 Clientes – títulos descontados

31.3.1 Grupo

31.3.1.1 Subsidiárias

31.3.1.2 Associadas

31.3.2 Não grupo

31.3.2.1 Nacionais

31.3.2.2 Estrangeiros

31.8 Clientes de cobrança duvidosa

31.8.1 Clientes – correntes

31.8.2 Clientes – títulos

31.9 Clientes - saldos credores

31.9.1 Adiantamentos

31.9.2 Embalagens a devolver

31.9.3 Material à consignação

32 FORNECEDORES:**32.1 Fornecedores – correntes**

32.1.1 Grupo

32.1.1.1 Subsidiárias

32.1.1.2 Associadas

32.1.2 Não grupo

32.1.2.1 Nacionais

32.1.2.2 Estrangeiros

32.2 Fornecedores – títulos a pagar

32.2.1 Grupo

32.2.1.1 Subsidiárias

32.2.1.2 Associadas

32.2.2 Não grupo

32.2.2.1 Nacionais

32.2.2.2 Estrangeiros

32.8 Fornecedores – facturas em recepção e conferência	
31.8.1	
...	
32.9 Fornecedores – saldos devedores	
32.9.1 Adiantamentos	
32.9.2 Embalagens a devolver	
32.9.3 Material à consignação	
...	
33. EMPRÉSTIMOS:	
33.1 Empréstimos bancários	
33.1.1 Moeda nacional	
33.1.1.1 Banco ____	
...	
33.1.2 Moeda estrangeira	
33.1.2.1 Banco ____	
...	
33.2 Empréstimos por obrigações	
33.2.1 Convertíveis	
33.2.1.1 Entidade ____	
...	
33.2.2 Não convertíveis	
33.2.2.1 Entidade ____	
...	
33.3 Empréstimos por títulos de participação	
33.3.1 Entidade ____	
...	
...	
33.9 Outros empréstimos obtidos	
33.9.1 Entidade ____	
...	
34. ESTADO:	
34.1 Imposto sobre os lucros	
34.1.1	
...	
34.2 Imposto de produção e consumo	
34.2.1	
...	
34.3 Imposto de rendimento de trabalho	
34.3.1	
...	
34.4 Imposto de circulação	
34.4.1	
...	
...	
34.8 Subsídios a preços	
34.8.1	
...	
34.9 Outros impostos	
34.9.1	
...	

35. ENTIDADES PARTICIPANTES E PARTICIPADAS:**35.1 Entidades participantes**

35.1.1 Estado	
35.1.1.1 c/subscrição	
35.1.1.2 c/adiantamentos sobre lucros	
35.1.1.3 c/lucros	
35.1.1.4 Empréstimos	
...	
35.1.2 Empresas do grupo – subsidiárias	
35.1.2.1 c/subscrição	
35.1.2.2 c/adiantamentos sobre lucros	
35.1.2.3 c/lucros	
35.1.2.4 Empréstimos	
...	
35.1.3 Empresas do grupo – associadas	
35.1.3.1 c/subscrição	
35.1.3.2 c/adiantamentos sobre lucros	
35.1.3.3 c/lucros	
35.1.3.4 Empréstimos	
...	
35.1.4 Outros	
35.1.4.1 c/subscrição	
35.1.4.2 c/adiantamentos sobre lucros	
35.1.4.3 c/lucros	
35.1.4.4 Empréstimos	
...	
...	

35.2 Entidades participadas

35.2.1 Estado	
35.2.1.1 c/subscrição	
35.2.1.2 c/adiantamentos sobre lucros	
35.2.1.3 c/lucros	
35.2.1.4 Empréstimos	
...	
35.2.2 Empresas do grupo – subsidiárias	
35.2.2.1 c/subscrição	
35.2.2.2 c/adiantamentos sobre lucros	
35.2.2.3 c/lucros	
35.2.2.4 Empréstimos	
...	
35.2.3 Empresas do grupo – associadas	
35.2.3.1 c/subscrição	
35.2.3.2 c/adiantamentos sobre lucros	
35.2.3.3 c/lucros	
35.2.3.4 Empréstimos	
...	
35.2.4 Outros	
35.2.4.1 c/subscrição	
35.2.4.2 c/adiantamentos sobre lucros	
35.2.4.3 c/lucros	
35.2.4.4 Empréstimos	
...	
...	

36. PESSOAL:**36.1 Pessoal – remunerações**

36.1.1 Órgãos sociais	
36.1.1.1	
...	
36.1.2 Empregados	
36.1.2.1	
...	
...	

36.2 Pessoal – participação nos resultados	
36.2.1 Órgãos sociais	
36.2.1.1	
36.2.2 Empregados	
36.2.2.1	
36.3 Pessoal – adiantamentos	
36.3.1	
36.9 Pessoal – outros	
36.9.1	
37. OUTROS VALORES A RECEBER E A PAGAR:	
37.1 Compras de imobilizado	
37.1.1 Corpóreo	
37.1.2 Incorpóreo	
37.1.3 Financeiro	
37.2 Vendas de imobilizado	
37.2.1 Corpóreo	
37.2.2 Incorpóreo	
37.2.3 Financeiro	
37.3 Proveitos a facturar	
37.3.1 Vendas	
37.3.2 Prestações de serviço	
37.3.3 Juros	
37.4 Encargos a repartir por períodos futuros	
37.4.1 Descontos de emissão de obrigações	
37.4.2 Descontos de emissão de títulos de participação	
37.5 Encargos a pagar	
37.5.1 Remunerações	
37.5.2 Juros	
37.6 Proveitos a repartir por períodos futuros	
37.6.1 Prémios de emissão de obrigações	
37.6.2 Prémios de emissão de títulos de participação	
37.6.3 Subsídios para investimento	
37.6.4 Diferenças de câmbio favoráveis reversíveis	
37.7 Contas transitórias	
37.7.1 Transacções entre a sede e as dependências da empresa	
37.9 Outros valores a receber e a pagar	
37.9.1	
38. PROVISÕES PARA COBRANÇAS DUVIDOSAS:	
38.1 Provisões para clientes	
38.1.1 Clientes – correntes	
38.1.1.1 Grupo	
38.1.1.2 Não grupo	
38.1.2 Cliente – títulos a receber	
38.1.2.1 Grupo	
38.1.2.2 Não grupo	
38.1.3 Clientes – cobrança duvidosa	
38.1.3.1 Grupo	
38.1.3.2 Não grupo	
38.2 Provisões para saldos devedores de fornecedores	
38.2.1	
38.3 Provisões p/participantes e participadas	
38.3.1 Participantes	
38.3.2 Participadas	
38.4 Provisões p/dívidas do pessoal	
38.4.1	
38.9 Provisões para outros saldos a receber	
38.9.1 Vendas imobilizado	
39. PROVISÕES PARA OUTROS RISCOS E ENCARGOS:	
39.1 Provisões para pensões	
39.1.1	
39.2 Provisões para processos judiciais em curso	
39.2.1	
39.3 Provisões para acidentes de trabalho	
39.3.1	
39.4 Provisões para garantias dadas a clientes	
39.4.1	
39.9 Provisões para outros riscos e encargos	
39.9.1	

4 — MEIOS MONETÁRIOS:**41. TÍTULOS NEGOCIÁVEIS:****41.1 Acções**

- 41.1.1 Empresas do grupo
- 41.1.2 Associadas
- 41.1.3 Outras empresas

41.2 Obrigações

- 41.2.1 Empresas do grupo
- 41.2.2 Associadas
- 41.2.3 Outras empresas

41.3 Títulos da dívida pública

- 41.3.1
-
-

42. DEPÓSITOS A PRAZO:**42.1 Moeda nacional**

- 42.1.1 Banco ____
- 42.1.2 Banco ____
-

42.2 Moeda estrangeira

- 42.2.1 Banco ____
- 42.2.2 Banco ____
-
-

43. DEPÓSITOS À ORDEM:**43.1 Moeda nacional**

- 43.1.1 Banco ____
- 43.1.2 Banco ____
-

43.2 Moeda estrangeira

- 43.2.1 Banco ____
- 43.2.2 Banco ____
-
-

44. OUTROS DEPÓSITOS:**44.1 Moeda nacional**

- 44.1.1 Banco ____
- 44.1.2 Banco ____
-

44.2 Moeda estrangeira

- 44.2.1 Banco ____
- 44.2.2 Banco ____
-
-

45. CAIXA**45.1 Fundo fixo**

- 45.1.1 Caixa ____
- 45.1.2 Caixa ____
-

45.2 Valores para depositar

- 45.2.1
-

45.3 Valores destinados a pagamentos específicos

- 45.3.1 Salários
-
-

46.**46.1****47.****47.1****48. CONTA TRANSITÓRIA****48.1 Banco ____****48.2 Banco ____****49. PROVISÕES PARA APLICAÇÕES DE TESOURARIA****49.1 Títulos negociáveis**

- 49.1.1 Acções
- 49.1.2 Obrigações
- 49.1.3 Títulos da dívida pública
-

49.2 Outras aplicações de tesouraria

- 49.2.1
-
-

5 — CAPITAL E RESERVAS**51. CAPITAL:**

.....

52. ACÇÕES/QUOTAS PRÓPRIAS:**52.1 Valor nominal**

52.1.1

.....

52.2 Descontos

52.2.1

.....

52.3 Prémios

52.3.1

.....

.....

53. PRÉMIOS DE EMISSÃO:

.....

54. PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES:

.....

55. RESERVAS LEGAIS:

.....

56. RESERVAS DE REAVIAÇÃO:**56.1 Legais**

56.1.1 Decreto-Lei n.º ____

56.1.2 Decreto-Lei n.º ____

.....

56.2 Autónomas

56.2.1 Avaliação

56.2.1 Realização

.....

.....

57. RESERVAS COM FINS ESPECIAIS:

.....

58. RESERVAS LIVRES:

.....

59.

.....

6 — PROVEITOS E GANHOS POR NATUREZA:**61. VENDAS:****61.1 Produtos acabados e intermédios**

61.1.1 Mercado nacional

61.1.2 Mercado estrangeiro

61.2 Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos

61.2.1 Mercado nacional

61.2.2 Mercado estrangeiro

61.3 Mercadorias

61.3.1 Mercado nacional

61.3.2 Mercado estrangeiro

61.4 Embalagens de consumo

61.4.1 Mercado nacional

61.4.2 Mercado estrangeiro

61.5 Subsídios a preços

61.5.1

.....

61.7 Devoluções

61.7.1 Mercado nacional

61.7.2 Mercado estrangeiro

61.8 Descontos e abatimentos

61.8.1 Mercado nacional

61.8.2 Mercado estrangeiro

61.9 Transferência para resultados operacionais**62. PRESTAÇÕES DE SERVIÇO:****62.1 Serviços principais**

62.1.1 Mercado nacional

62.1.2 Mercado estrangeiro

62.2 Serviços secundários

62.2.1 Mercado nacional

62.2.2 Mercado estrangeiro

.....

62.8 Descontos e abatimentos

62.8.1 Mercado nacional

62.8.2 Mercado estrangeiro

62.9 Transferência para resultados operacionais**63. OUTROS PROVEITOS OPERACIONAIS:****63.1 Serviços suplementares**

63.1.1 Aluguer de equipamento

63.1.2 Cedência de pessoal

63.1.3 Cedência de energia

63.1.4 Estudos, projectos e assistência técnica

.....

63.2	Royalties	66.2	Diferenças de câmbio favoráveis
63.3	Subsídios à exploração	66.2.1	Realizadas
63.4	Subsídios a investimento	66.2.2	Não realizadas
...	.....	66.3	Descontos de pronto pagamento obtidos
63.8	Outros proveitos e ganhos operacionais	66.3.1	.....
63.8.1	.....	66.4	Rendimentos de investimentos em imóveis
...	.....	66.4.1	.....
63.9	Transferência para resultados operacionais	66.5	Rendimento de participações de capital
64. VARIAÇÃO NOS INVENTÁRIOS DE PRODUTOS ACABADOS E DE PRODUÇÃO EM CURSO:		66.5.1	Acções, quotas em outras empresas
64.1	Produtos e trabalhos em curso	66.5.2	Acções, quotas incluídas nos fundos
64.1.1	.....	66.5.3	Acções, quotas incluídas nos títulos negociáveis
...	.....	66.6	Ganhos na alienação de aplicações financeiras
64.2	Produtos acabados	66.6.1	Investimentos financeiros
64.2.1	.....	66.6.1.1	Subsidiárias
...	.....	66.6.1.2	Associadas
64.3	Produtos intermédios	66.6.1.3	Outras empresas
64.3.1	.....	66.6.1.4	Imóveis
...	.....	66.6.1.5	Fundos
64.9	Transferência para resultados operacionais	...	.....
65. TRABALHOS PARA A PRÓPRIA EMPRESA:		66.6.1.9	Outros investimentos
65.1	Para imobilizado	66.6.2	Títulos negociáveis
65.1.1	Corpóreo	66.7	Reposição de provisões
65.1.2	Incorpóreo	66.7.1	Investimentos financeiros
65.1.3	Financeiro	66.7.1.1	Subsidiárias
65.1.4	Em curso	66.7.1.2	Associadas
65.2	Para encargos a repartir por exercícios futuros	66.7.1.3	Outras empresas
65.2.1	.....	66.7.1.4	Fundos
...
65.9	Transferência para resultados operacionais	66.7.1.9	Outros investimentos
66. PROVEITOS E GANHOS FINANCEIROS GERAIS:		66.7.2	Aplicações de tesouraria
66.1	Juros	66.7.2.1	Títulos negociáveis
66.1.1	De investimentos financeiros	66.7.2.2	Depósitos a prazo
66.1.1.1	Obrigações	66.7.2.3	Outros depósitos
66.1.1.3	Títulos de participação	...	.....
66.1.1.4	Empréstimos	66.7.2.9	Outros investimentos
...
66.1.1.9	Outros	66.9	Transferência para resultados financeiros ^[3]
66.1.2	De mora relativos a dívidas de terceiros	67. PROVEITOS E GANHOS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS:	
66.1.2.1	Dívidas recebidas a prestações	67.1	Rendimento de participações de capital
66.1.2.2	De empréstimos a terceiros	67.1.1	Subsidiárias
...	.....	67.1.2	Associadas
66.1.5	De aplicações de tesouraria ^[2]	...	.....
66.1.4	Desconto de títulos ^[8]	67.9	Transferência para resultados em filiais e associadas
...	.....	68. OUTROS PROVEITOS E GANHOS NÃO OPERACIONAIS:	
		68.1	Reposição de provisões
		68.1.1	Existências
		68.1.1.1	Matérias-primas subsidiárias e de consumo
		68.1.1.2	Produtos e trabalhos em curso
		68.1.1.3	Produtos acabados e intermédios

[2] Embora se admita poder tratar-se de uma gralha por a conta 66.1.5 estar primeiro que a 66.1.4, optamos por não alterar, pois poderia trazer alguma confusão futura.

[3] Embora esta conta não conste, na Lista de contas oficial, optamos por a introduzir pois é indispensável para o apuramento de resultados.

68.1.1.4	Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos	69.3.1	.....
68.1.1.5	Mercadorias	.....	.....
68.1.2	Cobranças duvidosas	69.4	Ganhos resultantes de sinistros
68.1.2.1	Clientes	69.4.1	.....
68.1.2.2	Clientes – títulos a receber	.....	.....
68.1.2.3	Clientes – cobrança duvidosa	69.5	Subsídios
68.1.2.4	Saldos devedores de fornecedores	69.5.1	.....
68.1.2.5	Participantes e participadas	.....	.....
68.1.2.6	Dívidas do Pessoal	69.6	Anulação de passivos não exigíveis
68.1.2.9	Outros saldos a receber	69.6.1	.....
68.1.3	Riscos e encargos	.....	.....
68.1.3.1	Pensões	69.9	Transferência para resultados extraordinários
68.1.3.2	Processos judiciais em curso		
68.1.3.3	Acidentes de trabalho		
68.1.3.4	Garantias dadas a clientes		
68.1.3.9	Outros riscos e encargos		
68.2	Anulação de amortizações extraordinárias	7 —	CUSTOS E PERDAS POR NATUREZA:
68.2.1	Imobilizações corpóreas	71.1	CUSTO DAS EXISTÊNCIAS VENDIDAS:
68.2.2	Imobilizações incorpóreas	71.1	Matérias-primas
68.3	Ganhos em imobilizações	71.1.1	.....
68.3.1	Venda de imobilizações corpóreas	.....	.....
68.3.2	Venda de imobilizações incorpóreas	71.2	Matérias subsidiárias
68.4	Ganhos em existências	71.2.1	.....
68.4.1	Sobras	.....	.....
68.5	Recuperação de dívidas	71.3	Materiais diversos
68.5.1	.....	71.3.1	.....
.....
68.6	Benefícios de penalidades contratuais	71.4	Embalagens de consumo
68.6.1	.....	71.4.1	.....
.....
68.7	.....	71.5	Outros materiais
68.8	Descontinuidade de operações	71.5.1	.....
68.9	Alterações de políticas contabilísticas	.....	.....
68.10	Correcções relativas a exercícios anteriores	71.9	Transferência para resultados operacionais
68.10.1	Estimativa impostos		
68.10.2	Resstituição de impostos	72.1	CUSTOS COM O PESSOAL:
.....	.....	72.1	Remunerações – Órgãos sociais
68.11	Outros ganhos e perdas não operacionais	72.1.1	.....
68.11.1	Donativos	.....	.....
.....	.....	72.2	Remunerações – Pessoal
68.19	Transferência para resultados não operacionais	72.2.1	.....
	
69. PROVEITOS E GANHOS EXTRAORDINÁRIOS		72.3	Pensões
69.1	Ganhos resultantes de catástrofes naturais	72.3.1	Órgãos sociais
69.1.1	.....	72.3.2	Pessoal
.....
69.2	Ganhos resultantes de convulsões políticas	72.4	Prémios para pensões
69.2.1	.....	72.4.1	Órgãos sociais
.....	.....	72.4.2	Pessoal
69.3	Ganhos resultantes de expropriações	.....	.....
		72.5	Encargos sobre remunerações
		72.5.1	Órgãos sociais
		72.5.2	Pessoal
	

72.6 Seguros de acidentes de trabalho e doenças profissionais	75.2.29 Publicidade e propaganda
72.6.1 Órgãos sociais	75.2.30 Contencioso e notariado
72.6.2 Pessoal	75.2.31 Comissões a intermediários
.....	75.2.32 Assistência técnica
72.7 Formação	75.2.32.1 Estrangeira
72.7.1 Órgãos sociais	75.2.32.2 Nacional
72.7.2 Pessoal	.....
.....	75.2.33 Trabalhos executados no exterior
72.8 Outras despesas com o pessoal	75.2.34 Honorários e avenças
72.8.1 Órgãos sociais	75.2.35 Royalties
72.8.2 Pessoal	.....
.....	75.2.39 Outros serviços
72.9 Transferência para resultados operacionais	75.2.39.1
	75.3 Impostos
73. AMORTIZAÇÕES DO EXERCÍCIO:	75.3.1 Indirectos
73.1 Imobilizações corpóreas	75.3.1.1 Imposto de selo
73.1.2 Edifícios e outras construções	.....
73.1.3 Equipamento básico	75.3.1.9 Outros impostos
73.1.4 Equipamento de carga e transporte	75.3.2 Directos
73.1.5 Equipamento administrativo	75.3.2.1 Imposto de capitais
73.1.6 Taras e vasilhame	75.3.2.2 Contribuição predial
.....
73.1.9 Outras imobilizações corpóreas	75.3.2.9 Outros impostos
73.2 Imobilizações incorpóreas	.....
73.2.1 Trespases	75.4 Despesas confidenciais
73.2.2 Despesas de investigação e desenvolvimento	75.5 Quotizações
73.2.3 Propriedade industrial e outros direitos e contratos	75.6 Ofertas e Amostras de existências
73.2.4 Despesas de constituição	.....
.....	75.8 Outros custos e perdas operacionais
73.2.9 Outras imobilizações incorpóreas	.....
.....	75.9 Transferências para resultados operacionais
73.9 Transferência para resultados operacionais	76. CUSTOS E PERDAS FINANCEIROS GERAIS
75. OUTROS CUSTOS E PERDAS OPERACIONAIS:	76.1 Juros
75.1 Sub-contratos	76.1.1 De empréstimos
75.1.1	76.1.1.1 Bancários
.....	76.1.1.2 Obrigações
75.2 Fornecimentos e serviços de terceiros	76.1.1.3 Títulos de participação
75.2.11 Água	.....
75.2.12 Electricidade	76.1.2 De descobertos bancários
75.2.13 Combustíveis e outros fluídos	76.1.3 De mora relativos a dívidas a terceiros
75.2.14 Conservação e reparação	76.1.4 De desconto de títulos
75.2.15 Material de protecção segurança e conforto	.....
75.2.16 Ferramentas e utensílios de desgaste rápido	76.2 Diferenças de câmbio desfavoráveis
75.2.17 Material de escritório	76.2.1 Realizadas
75.2.18 Livros e documentação técnica	76.2.2 Não realizadas
75.2.19 Outros fornecimentos	76.3 Descontos de pronto pagamento concedidos
75.2.19.1	76.3.1
.....
75.2.20 Comunicação	76.4 Amortizações de investimentos em imóveis
75.2.21 Rendas e alugueres	76.4.1
75.2.22 Seguros	.....
75.2.23 Deslocações e estadas	76.5 Provisões para aplicações financeiras
75.2.24 Despesas de representação	76.5.1 Investimentos financeiros
75.2.26 Conservação e reparação	76.5.1.1 Subsidiárias
75.2.27 Vigilância e segurança	76.5.1.2 Associadas
75.2.28 Limpeza, higiene e conforto	76.5.1.3 Outras empresas

8 — RESULTADOS:**81 RESULTADOS TRANSITADOS:****81.1 Ano _____**

- 81.1.1 Resultado do ano
- 81.1.2 Aplicação de resultados
- 81.1.3 Correções de erros fundamentais, no exercício seguinte
- 81.1.4 Efeito das alterações de políticas contabilísticas
- 81.1.5 Imposto relativo a correções de erros fundamentais e alterações de políticas contabilísticas

81.2 Ano _____

- 81.2.1 Resultado do ano
- 81.2.2 Aplicação de resultados
- 81.2.3 Correções de erros fundamentais, no exercício seguinte
- 81.2.4 Efeito das alterações de políticas contabilísticas
- 81.2.5 Imposto relativo a correções de erros fundamentais e alterações de políticas contabilísticas

.....

82. RESULTADOS OPERACIONAIS:

- 82.1 Vendas
- 82.2 Prestações de serviço
- 82.3 Outros proveitos operacionais
- 82.4 Variação nos inventários de produtos acabados e produtos em vias de fabrico
- 82.5 Trabalhos para a própria empresa
- 82.6 Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
- 82.7 Custos com o pessoal
- 82.8 Amortizações do exercício
- 82.9 Outros custos operacionais
-
- 82.19 Transferência para resultados líquidos

83. RESULTADOS FINANCEIROS:

- 83.1 Proveitos e ganhos financeiros gerais
- 83.2 Custos e perdas financeiros gerais
-
- 83.9 Transferência para resultados líquidos

84. RESULTADOS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS:

- 84.1 Proveitos e ganhos em filiais e associadas
- 84.2 Custos e perdas em filiais e associadas
-

84.9 Transferência para resultados líquidos**85. RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS:**

- 85.1 Proveitos e ganhos não operacionais
- 85.2 Custos e perdas não operacionais
-
- 85.9 Transferência para resultados líquidos

86. RESULTADOS EXTRAORDINÁRIOS:

- 86.1 Proveitos e ganhos extraordinários
- 86.2 Custos e perdas extraordinários
-
- 86.9 Transferência para resultados líquidos

87. IMPOSTOS SOBRE OS LUCROS:

- 87.1 Imposto sobre os resultados correntes
- 87.2 Imposto sobre os resultados extraordinários
-
- 87.9 Transferência para resultados líquidos

88. RESULTADOS LÍQUIDOS DO EXERCÍCIO:

- 88.1 Resultados operacionais
- 88.2 Resultados financeiros gerais
- 88.3 Resultados em filiais e associadas
- 88.4 Resultados não operacionais
- 88.5 Imposto sobre os resultados correntes
- 88.6 Resultados extraordinários
- 88.7 Imposto sobre os resultados extraordinários
-
- 88.9 Transferência para resultados transitados

89. DIVIDENDOS ANTECIPADOS:

-
- 89.9 Transferência para resultados transitados.

4.

**EXPLICAÇÃO
ÀS CONTAS**

CLASSE I – MEIOS FIXOS E INVESTIMENTOS

INTRODUÇÃO

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 sua propriedade, quer estejam em regime de locação financeira^[1].

Compreende os investimentos financeiros, os imobilizados corpóreos e incorpóreos prontos para uso e/ou em curso.

Esta classe é constituída pelas seguintes contas do 1º grau que se apresentam da seguinte forma

- 11 – Imobilizações corpóreas
- 12 – Imobilizações incorpóreas
- 13 – Investimentos financeiros
- 14 – Imobilizações em curso
- 18 – Amortizações acumuladas
- 19 – Provisões para investimentos financeiros

Reconhecimento

As contas da classe I – Meios fixos e investimentos, surgem geralmente no balanço no activo não corrente. Haverá lugar ao reconhecimento no activo corrente quando se espera que esses activos permaneçam na posse da entidade por um período até um ano como poderá ser o caso de:

- Activos corpóreos e incorpóreos retirados do uso e detidos para alienação (quando haja a intenção e a perspectiva de venda num período inferior a 1 ano);
- Investimentos financeiros como por exemplo empréstimos e depósitos (quando se esperar que se convertam em caixa ou equivalentes de caixa num período inferior a 1 ano).

Balanço em xx/xx/xxxx	Designação	Notas	Valores expressos em ...	
			Exercícios	
			2xxx	2xxx-1
ACTIVO				
	Activos não correntes:			
	Imobilizações corpóreas	4		
	Imobilizações incorpóreas	5		
	Investimentos em subsidiárias e associadas	6		
	Outros activos financeiros	7		
	Outros activos não correntes	9		
	Total dos activos não correntes			
	Activos correntes			
	Outros activos correntes	11		
	Total dos activos correntes			
	Total do activo			

Figura I – Reconhecimento no Balanço: Classe I

[1] Os bens em regime de locação financeira estão excluídos temporariamente de ser contabilizados como imobilizado corpóreo podendo no entanto as entidades optarem por essa contabilização de acordo com as normas internacionais de contabilidade do IASB (ver ponto 4.2 das disposições transitórias do decreto n.º 82/01 de 16 de Novembro).

Note-se que, em cada linha do balanço relativa à classe I – Meios fixos e investimentos, são apresentadas os valores líquidos de amortizações (imobilizado corpóreo e incorpóreo e investimentos financeiros em imóveis) e provisões (para os restantes investimentos financeiros) adicionados dos saldos, quando existentes, das imobilizações em curso respeitantes à natureza da correspondente linha do balanço.

Ainda que os bens em regime de locação financeira estejam excluídos temporariamente de ser contabilizados como imobilizado corpóreo, as entidades podem no entanto optar por essa contabilização de acordo com a norma internacional de contabilidade (IAS 17 – Locações).

Seguidamente efectua-se uma apresentação resumida da referida norma realçando alguns dos seus aspectos essenciais.



IAS 17 – Locações

O objectivo da norma acima mencionada é o de prescrever, para locatários e locadores, as políticas contabilísticas e divulgações apropriadas a aplicar em relação a locações. A classificação de locações adoptada no contexto desta norma baseia-se na extensão até à qual os riscos e vantagens inerentes à propriedade de um activo locado permanecem no locador ou no locatário. Uma locação é classificada como uma locação financeira se ela transferir substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade. Uma locação é classificada como uma locação operacional se ela não transferir substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade.

Locações nas demonstrações financeiras dos locatários:

No caso das locações operacionais temos que:

Os pagamentos da locação segundo uma locação operacional devem ser reconhecidos como um gasto numa base de linha recta durante o prazo da locação salvo se uma outra base sistemática for mais representativa do modelo temporal do benefício do utente.

No caso das locações financeiras temos que:

No começo do prazo de locação, os locatários devem reconhecer as locações financeiras como activos e passivos nos seus balanços por quantias iguais ao justo valor da propriedade locada ou, se inferior, ao valor presente dos pagamentos mínimos da locação, cada um determinado no início da locação. Os pagamentos mínimos da locação devem ser repartidos entre o encargo financeiro e a redução do passivo pendente.

Uma locação financeira dá origem a um gasto de depreciação relativo a activos depreciables, assim como um gasto financeiro para cada período contabilístico.

Locações nas demonstrações financeiras de locadores:

No caso das locações operacionais temos que:

Os locadores devem apresentar os activos sujeitos a locações operacionais nos seus balanços de acordo com a natureza do activo. A política de depreciação para activos locados depreciables deve ser consistente com a política de depreciação normal do locador para activos semelhantes. O rendimento de locação proveniente de locações operacionais deve ser reconhecido no rendimento numa base de linha recta durante o prazo da locação, salvo se outra base sistemática for mais representativa do modelo temporal em que o benefício do uso do activo locado seja diminuído.

No caso das locações financeiras temos que:

Os locadores devem reconhecer os activos detidos segundo uma locação financeira nos seus balanços e apresentá-los como uma conta a receber por uma quantia igual ao investimento líquido na locação. O reconhecimento do rendimento financeiro deve basear-se num modelo que reflecta uma taxa de retorno periódica constante sobre o investimento líquido do locador na locação financeira.

O caso específico do Lease-Back

Uma transacção de venda e relocação envolve a venda de um activo e a relocação do mesmo activo. O pagamento da locação e o preço de venda são geralmente interdependentes por serem negociados como um pacote. O tratamento contabilístico de uma transacção de venda e relocação depende do tipo de locação envolvido.

Se uma transacção de venda seguida de locação resultar numa locação financeira, qualquer excesso do provento da venda sobre a quantia escriturada não deve ser imediatamente reconhecido como rendimento pelo vendedor-locatário, mas sim diferido e amortizado durante o prazo da locação.

Se uma transacção de venda seguida de locação resultar numa locação operacional, e for claro que a transacção é estabelecida pelo justo valor, qualquer lucro ou perda deve ser imediatamente reconhecido.



CONTA 11 – IMOBILIZAÇÕES CORPÓREAS

São reconhecidos como imobilizações corpóreas, os bens que:

- Satisfaçam as condições gerais para o seu reconhecimento como activos.
- Se destinem a ficar na posse ou a serem controlados pela entidade por um período superior a um ano.
- Não se destinem a ser vendidos no decurso normal das actividades da entidade.
- No caso de taras e vasilhame que não se destinem a uso interno da empresa, o seu reconhecimento como um activo fica ainda condicionado à existência de registos que demonstrem que a regra geral é a devolução por parte dos clientes.

(cf. Políticas contabilísticas nº.6 - Critérios para reconhecimento, ponto 2.1)

As imobilizações corpóreas podem:

- Ser construídas e/ou desenvolvidas pela própria entidade;
- Adquiridas de uma outra entidade;
- Adquiridas numa troca de activos;
- Reconhecidas através de uma operação de transferência (reclassificação) de um outro activo.

Situações particulares

Sobressalentes principais e equipamentos de reserva

Inclui-se ainda nesta conta os sobressalentes principais e equipamentos de reserva quando a empresa espera usá-los durante mais do que um período. Quando os sobressalentes não forem considerados principais e/ou equipamento de reserva são geralmente registados como existências e o seu valor é reconhecido como um gasto quando consumidos.

(adaptado do ponto 3.2 das notas explicativas)

Aquisições conjuntas

Um único dispêndio, relativo a um único imobilizado com vários componentes, deverá ser contabilizado separadamente se os componentes:

- Tiverem vidas úteis diferentes.
- Proporcionarem benefícios à empresa num modelo diferente, necessitando, por conseguinte, do uso de taxas e métodos de depreciação diferentes.

(ponto 3.2 das notas explicativas)

Melhoramentos

Os melhoramentos só são reconhecidos como activos quando o dispêndio melhorar a condição do activo para além do seu nível de desempenho originalmente avaliado. Exemplos de melhoramentos que resultam em benefícios económicos futuros incluem:

- Modificação de um elemento de uma instalação para prolongar a sua vida útil, incluindo um aumento da capacidade;
- Actualização das peças de uma máquina para se conseguir uma melhoria significativa na qualidade de produção;
- Adopção de novos processos de produção que facilitem uma redução substancial nos custos operacionais anteriormente avaliados.

(ponto 3.2 das notas explicativas)

Reparações e manutenção

Os dispêndios em manutenção e reparação que tiverem sido feitos para repor os benefícios económicos futuros do activo cujas perdas, na data do registo inicial, já haviam sido consideradas, devem ser capitalizados desde que a quantia registada:

- Não exceda a quantia recuperável do activo;
- Possa ser recuperada do uso futuro do activo.

(ponto 3.2 das notas explicativas)

Locação financeira

De acordo com o ponto 4.2 das disposições transitórias inclui-se ainda nesta conta a contabilização das locações financeiras (no que respeita a imobilizações corpóreas) sempre que uma entidade entenda que as suas demonstrações financeiras devem reflectir a contabilização de locações de acordo com as normas do IASB, podendo fazê-lo desde que:

- Siga as correspondentes disposições, quer para o registo, quer para a divulgação dos factos e acontecimentos;
- Divulgue nas Notas às contas que tais disposições foram seguidas.

Estrutura da conta

A conta 11 imobilizações corpóreas subdivide-se em:

- 11.1 – Terrenos e recursos naturais
- 11.2 – Edifícios e outras construções
- 11.3 – Equipamento básico
- 11.4 – Equipamento de carga e transporte
- 11.5 – Equipamento administrativo
- 11.6 – Taras e vasilhame
- 11.9 – Outras imobilizações corpóreas

Associada à conta 11 imobilizações corpóreas está a conta 18.1 – Amortizações acumuladas-imobilizações corpóreas nomeadamente na questão da valorização subsequente.

18 – Amortizações acumuladas

18.1 – Imobilizações corpóreas^[2]

- 18.1.1 – Terrenos e recursos naturais
- 18.1.2 – Edifícios e outras construções
- 18.1.3 – Equipamento básico
- 18.1.4 – Equipamento de carga e transporte
- 18.1.5 – Equipamento administrativo
- 18.1.6 – Taras e vasilhame
- 18.1.9 – Outras imobilizações corpóreas

A conta 18.1 e as suas sub-contas são desenvolvidas no âmbito da conta 18.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos não correntes, na rubrica "Imobilizações corpóreas". Poderá também surgir nos activos correntes, na rubrica "outros activos correntes", no caso de imobilizações corpóreas retiradas do uso e detidas para alienação quando haja a intenção e a perspectiva de venda num período inferior a um ano.

[2] Por grialha, no Decreto 82/01, que aprova o PGC o desdobramento da conta 18.1 aparece com um dígito a menos, por exemplo a conta 18.1.2 - Edifício e outras construções aparece apenas 18.2.

Desta rubrica fazem ainda parte as contas:

- 14.x – Obra em curso (*obras referentes a imobilizados corpóreos*);
- 14.7 – Adiantamentos por conta de imobilizado corpóreo;
- 18.1 – Amortizações acumuladas-Imobilizações corpóreas.

Ver Figura 1 – Reconhecimento no Balanço: Classe I

Valorimetria inicial

Na valorimetria inicial as imobilizações corpóreas devem ser valorizadas ao custo.

O custo, no reconhecimento inicial, pode ter as seguintes vertentes:

- **Custo de aquisição**, para os bens adquiridos ao exterior, sendo que este engloba:
 - › O preço de compra.
 - › Os gastos suportados directa ou indirectamente para colocarem o bem em condições de utilização.

Durante o período em que o imobilizado se encontrar em curso, poderão ainda ser acrescidos ao custo de aquisição os seguintes custos:

- As diferenças de câmbio provenientes dos custos relacionados com a aquisição do bem.
- Os encargos financeiros provenientes de financiamentos relacionados com a aquisição do bem, se tal for considerado adequado e se mostrar consistente.

- **Custo de produção**, para os bens de produção própria, sendo que este engloba:
 - › Os custos de materiais e serviços utilizados.
 - › Os custos com o pessoal envolvido na produção do bem.
 - › A depreciação dos activos fixos tangíveis que foram usados na produção do bem.
 - › Os gastos gerais de produção relacionados com a produção do bem, que não sejam custos administrativos.

Durante o período em que o imobilizado se encontrar em curso, poderão ainda ser acrescidas ao custo de produção os seguintes custos:

- As diferenças de câmbio provenientes dos custos relacionados com a produção do bem.
- Os encargos financeiros provenientes de financiamentos relacionados com a produção do bem, se tal for considerado adequado e se mostrar consistente.

- **Custo corrente**, para os bens recebidos através de doação.
- **Quantia registada** do elemento dado em troca em caso de troca de imobilizações corpóreas semelhantes.

(adaptado de Políticas contabilísticas nº.7 - Valorimetria, ponto 2.2)



Valorização subsequente

Na valorização subsequente as imobilizações corpóreas devem ser valorizadas ao custo de reconhecimento inicial ou ao custo revalorizado, líquido das correspondentes amortizações.

O **custo revalorizado**, de utilização opcional, tem por objectivo actualizar o valor de reconhecimento inicial do bem para o seu justo valor (custo corrente ou custo de realização) na data da revalorização. O justo valor pode ser determinado usando uma das seguintes formas:

- Actualização do custo e respectivas amortizações acumuladas mediante a aplicação de índices que reflectam a perda de poder aquisitivo da moeda.
- Avaliação, com base no valor de mercado, realizada por avaliadores qualificados independentes.

As amortizações podem ter as seguintes vertentes:

- Amortizações sistemáticas baseadas na vida útil dos bens, destinam-se a reflectir a perda dos benefícios económicos decorrentes do uso, da inactividade ou da passagem do tempo. Estas amortizações são calculadas apenas para bens depreciables e tendo em atenção:
 - > A quantia depreciable do bem.
 - > A vida útil esperada do bem.
 - > O método mais adequado para reflectir o modelo pelo qual os benefícios económicos deste bem sejam consumidos.
- Amortizações extraordinárias destinadas a reduzir o valor dos bens para o seu valor recuperável quando haja diminuição de valor na quantia pela qual os bens se encontram registados. Estas amortizações devem ser revertidas se cessarem os motivos que a originaram.

Retiradas/Desreconhecimento

Os imobilizados corpóreos são desreconhecidos no momento da alienação ou quando não se espere futuros benefícios económicos do seu uso ou alienação, o que pode ocorrer por uma variedade de situações que incluem, para além das operações de venda, transferência (reclassificação) para um outro activo, transacções de troca e abate.

Um bem cuja retirada se limite a uma retirada do uso activo e seja detido para alienação, deve ser registado pela quantia pela qual se encontra registado ou pelo valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.

As perdas resultantes da retirada de um elemento das imobilizações corpóreas é determinada pela diferença entre a quantia pela qual se encontra registado (valor bruto deduzido das correspondentes amortizações) e devem ser reconhecidas como perdas na Demonstração de resultados.

As perdas ou ganhos resultantes da alienação de um elemento das imobilizações corpóreas são determinados pela diferença entre o produto líquido estimado das alienações e a quantia pela qual o activo se encontra registado (valor bruto deduzido das correspondentes amortizações) e devem ser reconhecidos como perdas ou ganhos na Demonstração de resultados, consoante o apropriado.



Apontamento Fiscal

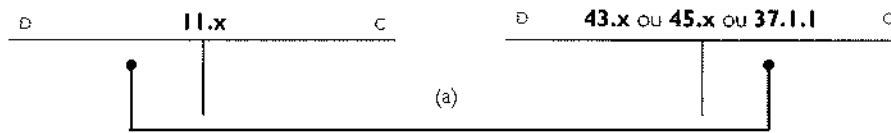
- No caso da transmissão de património imobiliário a título oneroso chamamos a atenção para a eventual tributação em sede de SISA.
- No caso da alienação de imobilizado corpóreo com eventual mais ou menos valia chamamos a atenção para o eventual tratamento do ponto de vista de tributação em sede de Imposto Industrial.
- No caso da transmissão gratuita de propriedade imobiliária ou mobiliária, chamamos a atenção para a eventual tributação em sede de Imposto sobre as sucessões e doações.
- De referir também que as empresas sujeitas a imposto industrial, seja qual for o seu estatuto jurídico, podem, nos termos da legislação vigente, proceder a reavaliação do seu activo imobilizado corpóreo, que a data da sua reavaliação, estejam e devam permanecer ao serviço da empresa e desde que devidamente contabilizados nas contas da classe dos Meios Fixos e Investimentos. Neste caso das reavaliações as amortizações calculam-se sobre os valores dos bens resultantes da reavaliação a partir do exercício económico seguinte. No cálculo do lucro tributável não se considera como custo do respectivo exercício o acréscimo das amortizações anuais resultantes da reavaliação multiplicados por 0,3.
- O Decreto Legislativo Presidencial n.º 6/11, de 30 de Dezembro, também obriga imposto de selo nos actos de aquisição onerosa ou gratuita do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre imóveis, bem como a resolução, invalidade ou extinção, por mútuo consenso, dos respectivos contratos sobre o valor:

Movimentação (esquemática), alguns exemplos



Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Aquisição

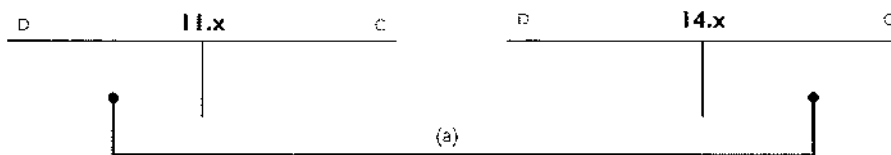


(a) Custo de Aquisição

A conta a creditar será:

- conta 43.x se a aquisição for a pronto pagamento por cheque, transferência bancária ou equivalente;
- conta 45.x se a aquisição for a pronto pagamento por caixa;
- conta 37.1.1. se a aquisição for a crédito.

Imobilizado corpóreo (em curso) concluído



(a) Custo de aquisição/ produção

Este movimento ocorre quando um imobilizado corpóreo que se encontrava em curso fica nas condições para o uso pretendido.

De notar que a conta 14 Imobilizado em curso teria um saldo devedor de montante igual aos custos incorridos na aquisição/ produção do activo, sendo que com este movimento a conta fica saldada.

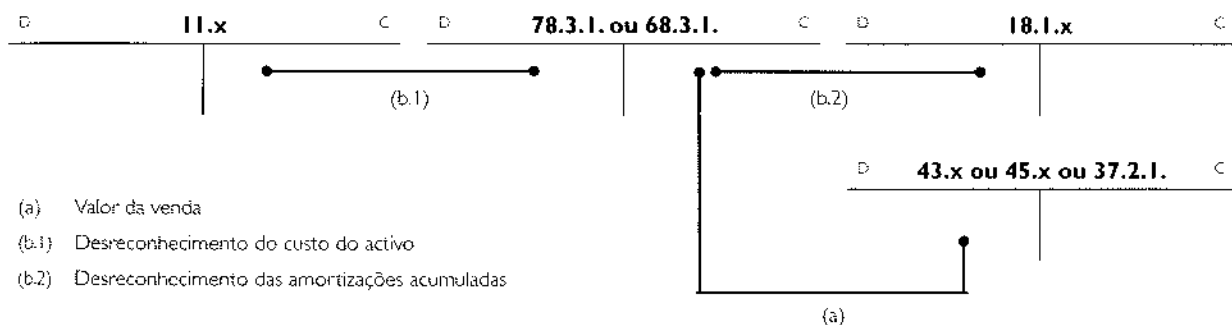
Ver também movimentações esquemáticas na conta 14.

Venda de imobilizado corpóreo e respectivo desreconhecimento



A quando da venda do imobilizado corpóreo deve-se previamente apurar se dessa operação irá derivar um ganho (uma mais valia) ou uma perda (menos valia). Em função desse apuramento, será utilizada a conta 68.3.1. para registar o ganho, ou a conta 78.3.1. para registar a perda.

No caso de uma retirada/desreconhecimento por abate a conta a utilizar deverá ser a 78.3.3, já que neste caso o resultado da operação deverá ser considerada como um custo. Neste caso o movimento referenciado em (a), não existirá.



(a) Valor da venda

(b.1) Desreconhecimento do custo do activo

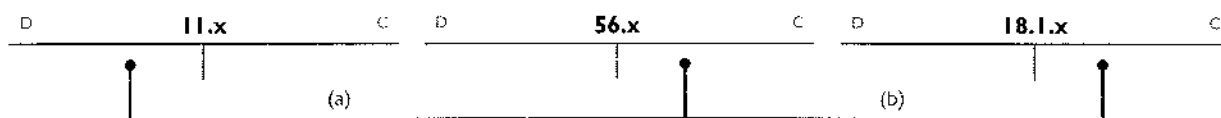
(b.2) Desreconhecimento das amortizações acumuladas

A conta a debitar será:

- conta 43.x se a venda for a pronto pagamento por transferência bancária ou equivalente;
- conta 45.x se a venda for a pronto pagamento por caixa ou equivalente;
- conta 37.2.1 se a venda for a crédito.

Custo revalorizado (valorização subsequente)

No caso em que o justo valor é superior ao valor contabilístico (quantia registada) do activo procede-se do seguinte modo:



- (a) Aumento da quantia bruta
- (b) Aumento das amortizações acumuladas

Neste registo creditamos a conta 56, nomeadamente a conta 56.1 se for uma revalorização resultante de um diploma legal ou 56.2 se for uma reavaliação resultante de avaliações feitas por perito independente.

A quantia a creditar na conta 56 resulta da diferença entre o justo valor e a quantia registada (custo de aquisição menos amortizações acumuladas) à data da revalorização.

A conta 56 (por venda ou uso do activo) será posteriormente debitada a quando da realização (por venda ou uso) por contrapartida da conta 58 Reservas livres.

No caso em que o justo valor é inferior ao valor contabilístico (quantia registada) do activo procede-se à reexpressão da quantia bruta (crédito da conta 11.x) e das amortizações acumuladas (débito da conta 18.1.x) de forma a que o novo valor contabilístico (nova quantia registada) expresse o justo valor à data da valorização. A diferença entre o justo valor e o valor contabilístico inicial deve ser reconhecida como uma amortização extraordinária.

Conta 11.1 – Terrenos e recursos naturais

Esta rubrica compreende os terrenos e recursos naturais (plantações, minas, pedreiras, etc.) afectos às actividades operacionais da empresa. São também incluídos nesta rubrica os custos de desbravamento, movimentação de terras e drenagem com eles relacionados.

(nota explicativa à conta 11.1).

Os Terrenos e Edifícios são activos separáveis e deverão ser tratados separadamente para fins contabilísticos, mesmo quando adquiridos conjuntamente.

(ponto 3.2 das notas explicativas – aquisições conjuntas)

No caso de utilização na valorização subsequente do custo revalorizado e a reavaliação ser efectuada com base numa avaliação de um perito:

- O justo valor do terreno é geralmente o seu valor de mercado para o uso existente, o que pressupõe o uso continuado do activo na mesma ou similar actividade.
(adaptado do ponto 3.2 das notas explicativas – Reavaliações)

Conta 11.2 – Edifícios e outras construções

Esta rubrica destina-se a registar os edifícios fabris, comerciais, administrativos e sociais, bem como as instalações fixas que lhe sejam próprias (água, energia eléctrica, ar condicionado, etc.).

São também incluídas nesta rubrica outras construções, tais como muros, silos, parques, albufeiras, canais, estradas e arruamentos, vias-férreas internas, pistas de aviação, cais e docas. (nota explicativa à conta 11.2).

Os Terrenos e Edifícios são activos separáveis e deverão ser tratados separadamente para fins contabilísticos, mesmo quando adquiridos conjuntamente. (ponto 3.2 das notas explicativas – aquisições conjuntas)

No caso de utilização do custo revalorizado na valorização subsequente e esta reavaliação ser efectuada com base numa avaliação de um perito:

- O justo valor do edifício é geralmente o seu valor de mercado para o uso existente, o que pressupõe o uso continuado do activo na mesma ou similar actividade.
(adaptado do ponto 3.2 das notas explicativas – Reavaliações)

Conta 11.3 – Equipamento básico

Esta rubrica destina-se a registar o conjunto de instrumentos, máquinas, instalações e outros bens, com os quais a entidade realiza a extracção, transformação e elaboração dos produtos ou a prestação dos serviços. São também incluídos nesta rubrica os gastos adicionais com a adaptação da maquinaria e de instalações ao desempenho das actividades da entidade. *(nota explicativa à conta 11.3)*

Quando o objecto da entidade respeite a actividades de transporte ou de serviços administrativos, os equipamentos desta natureza afectos a tais actividades devem ser contabilizados na rubrica de equipamento básico. *(ponto 3.2 das notas explicativas – actividades específicas)*

No caso de utilização do custo revalorizado na valorização subsequente e esta reavaliação ser efectuada com base numa avaliação de um perito:

- O justo valor de instalações e equipamentos é geralmente o seu valor de mercado. Quando não haja evidência de valor de mercado por força da natureza das instalações e dos equipamentos e porque estes componentes raramente são vendidos (excepto como parte de uma actividade continuada), eles são avaliados pelo seu custo de reposição depreciado.
(adaptado do ponto 3.2 das notas explicativas – Reavaliações)

Conta 11.4 – Equipamento de carga e transporte

Esta rubrica destina-se a registar os equipamentos de transporte não enquadráveis na conta 11.3 – Equipamento básico.

No caso de utilização do custo revalorizado na valorização subsequente e esta reavaliação ser efectuada com base numa avaliação de um perito:

- O justo valor dos equipamentos de carga e transporte é geralmente o seu valor de mercado.
(adaptado do ponto 3.2 das notas explicativas – Reavaliações)

Conta 11.5 – Equipamento Administrativo

Esta rubrica destina-se a registar o equipamento social e o mobiliário diverso. *(nota explicativa à conta 11.5)*

Quando o objecto da entidade respeite a actividades de serviços administrativos, os equipamentos desta natureza afectos a tais actividades devem ser contabilizados na rubrica de equipamento básico. *(ponto 3.2 das notas explicativas – actividades específicas)*

No caso de utilização do custo revalorizado na valorização subsequente e esta reavaliação ser efectuada com base numa avaliação de um perito:

- O justo valor dos equipamentos administrativos é geralmente o seu valor de mercado.
(adaptado do ponto 3.2 das notas explicativas – Reavaliações)

Conta 11.6 – Taras e vasilhames

Esta rubrica destina-se a registar os objectos destinados a conter ou acondicionar as mercadorias ou produtos, quer sejam para uso interno da entidade, quer sejam embalagens retornáveis com aptidão para utilização continuada. *(nota explicativa à conta 11.6)*

Conta 11.9 – Outras imobilizações corpóreas

Esta rubrica destina-se a registar as imobilizações corpóreas não enquadráveis nas contas 11.1 a 11.8. De notar que as contas 11.7 e 11.8 estão na lista de contas sem conteúdo específico para poderem ser utilizadas pelas entidades em função das suas especificidades.



CONTA 12 – IMOBILIZAÇÃO INCORPÓREAS

Os critérios valorimétricos específicos a adoptar na valorimetria das imobilizações incorpóreas são, com as necessárias adaptações, iguais aos critérios definidos para a valorimetria das imobilizações corpóreas. Assim:

São reconhecidos como imobilizações incorpóreas, os bens que:

- Satisfazam as condições gerais para o seu reconhecimento como activos.
- Se destinem a ficar na posse ou a serem controlados pela entidade por um período superior a um ano.
- Não se destinem a ser vendidos no decurso normal das actividades da entidade.
- Sejam activos não monetários e sem substância física.

As imobilizações incorpóreas podem ser:

- Construídas e/ou desenvolvidas pela própria entidade (normalmente no âmbito das despesas de investigação e desenvolvimento);
- Adquiridas a uma outra entidade;
- Adquiridas numa troca de activos;
- Reconhecidas através de uma operação de transferência (reclassificação) de um outro activo.



Para maior desenvolvimento acerca deste tema, sugerimos a consulta do comentário relativo à IAS 17 constante da introdução da classe 1.

Locação financeira

De acordo com o ponto 4.2 das disposições transitórias, inclui-se ainda nesta conta a contabilização das *locações financeiras* (no que respeita a imobilizações incorpóreas), sempre que uma entidade entenda que as suas demonstrações financeiras devem reflectir a contabilização de locações de acordo com as normas do IASB, podendo fazê-lo desde que:

- Siga as correspondentes disposições, quer para o registo, quer para a divulgação dos factos e acontecimentos.
- Divulgue nas Notas às contas que tais disposições foram seguidas.

Estrutura da conta

A conta 12 imobilizações incorpóreas subdivide-se em:

- 12.1 – Trespases
- 12.2 – Despesas de investigação e desenvolvimento
- 12.3 – Propriedade industrial e outros direitos e contratos
- 12.4 – Despesas de constituição
- 12.9 – Outras imobilizações incorpóreas

Associada a esta conta está a conta 18.2 – Amortizações acumuladas-imobilizações incorpóreas nomeadamente na questão da valorização subsequente.

18 – Amortizações acumuladas

18.2 – Imobilizações incorpóreas

- 18.2.1 – Trespases
- 18.2.2 – Despesas de investigação e desenvolvimento
- 18.2.3 – Propriedade industrial e outros direitos e contratos
- 18.2.4 – Despesas de constituição
- 18.2.9 – Outras imobilizações incorpóreas



A conta 18.2 e as suas sub-contas são desenvolvidas mais à frente inseridas na conta 18.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos não correntes, na rubrica "Imobilizações incorpóreas". Poderá também surgir nos activos correntes, na rubrica "outros activos correntes", no caso de imobilizações incorpóreas retiradas do uso e detidas para alienação quando haja a intenção e a perspectiva de venda num período inferior a um ano.

Desta rubrica fazem ainda parte as contas:

- 14.x – Obra em curso (*obras referentes a imobilizados incorpóreos*);
- 14.8 – Adiantamentos por conta de imobilizado incorpóreo;
- 18.2 – Amortizações acumuladas – Imobilizações incorpóreas.

 Ver Figura 1 – Reconhecimento no Balanço: Classe I.

Valorimetria inicial

A valorimetria inicial, de um imobilizado incorpóreo não difere da valorimetria do imobilizado corpóreo, assim:

Na valorimetria inicial as imobilizações incorpóreas devem ser valorizadas ao custo.

O custo, no reconhecimento inicial, pode ter as seguintes vertentes:

- **Custo de aquisição**, para os bens incorpóreos adquiridos ao exterior, sendo que nestes casos o custo de aquisição engloba:
 - > O preço de compra.
 - > Os gastos suportados directa ou indirectamente para colocar o bem em condições de utilização.

Durante o período em que o imobilizado se encontrar em curso, poderão ainda ser acrescidos ao custo de aquisição os seguintes custos:

- As diferenças de câmbio provenientes dos custos relacionados com a aquisição do bem.
- Os encargos financeiros provenientes de financiamentos relacionados com a aquisição do bem, se tal for considerado adequado e se mostrar consistente.

- **Custo de produção**, para os bens de produção própria (normalmente dentro do conceito de despesas de investigação e desenvolvimento^[3]), sendo que nestes casos o custo de produção engloba:
 - > Os custos dos serviços e de eventuais materiais utilizados.
 - > Os custos com o pessoal envolvido na produção do bem.
 - > O custo com a amortização dos imobilizados corpóreos e incorpóreos que foram usados na produção do bem.
 - > Os gastos gerais de produção relacionados com a produção do bem, que não sejam custos administrativos.

Durante o período em que o imobilizado se encontrar em curso, poderão ainda ser acrescidas ao custo de produção os seguintes custos:

- As diferenças de câmbio provenientes dos custos relacionados com a produção do bem.
- Os encargos financeiros provenientes de financiamentos relacionados com a produção do bem, se tal for considerado adequado e se mostrar consistente.

- **Custo corrente**, para os bens recebidos através de doação.
- **Quantia registada** do elemento dado em troca, em caso de troca de imobilizações incorpóreas semelhantes.

Valorização subsequente

Não havendo qualquer restrição no PGC quanto à valorização subsequente do imobilizado incorpóreo quando comparado com o imobilizado corpóreo temos:

Na valorização subsequente as imobilizações incorpóreas devem ser valorizadas ao custo de reconhecimento inicial ou ao custo revalorizado, líquido das correspondentes amortizações.

[3] A este propósito ver o que é dito em relação ao reconhecimento como activo das despesas de investigação e desenvolvimento (conta 12.2).

O custo revalorizado, de utilização opcional, tem por objectivo actualizar o valor de reconhecimento inicial do bem para o seu justo valor (custo corrente ou custo de realização) na data da revalorização. O justo valor pode ser determinado usando uma das seguintes formas:

- Actualização do custo e respectivas amortizações acumuladas mediante a aplicação de índices que reflectam a perda de poder aquisitivo da moeda.
- Avaliação, com base no valor de mercado, realizada por avaliadores qualificados independentes.

As amortizações podem ter as seguintes vertentes:

- Amortizações sistemáticas baseadas na vida útil dos bens, destinadas a reflectir a perda dos benefícios económicos decorrentes do uso, da inactividade ou da passagem do tempo. Estas amortizações são calculadas apenas para bens depreciables e tendo em atenção:
 - › A quantia depreciable do bem.
 - › A vida útil esperada do bem.
 - › O método mais adequado para reflectir o modelo pelo qual os benefícios económicos deste bem sejam consumidos.



Em anotação ao balanço, o valor de amortizações acumuladas de imobilizado incorpóreo, nomeadamente o quanto a respectiva entidade investidora se comprometa a reconhecer, deve ser reconhecido na avaliação das suas contas.

- Amortizações extraordinárias destinam-se a reduzir o valor dos bens para o seu valor recuperável quando haja diminuição de valor na quantia pela qual os bens se encontram registados. Estas amortizações devem ser revertidas se cessarem os motivos que a originaram.



Em anotação ao balanço, as amortizações extraordinárias de bens incorpóreos devem ser revertidas, quando cessarem os motivos que as originaram.

Retiradas/Desreconhecimento

Tal como nos imobilizados corpóreos, os imobilizados incorpóreos são desreconhecidos no momento da alienação ou quando não se espere futuros benefícios económicos do seu uso ou alienação, o que pode ocorrer por uma variedade de situações que incluem, para além das operações de venda, a transferência (reclassificação) para um outro activo, transacções de troca e abate.

Um bem cuja retirada se limite a uma retirada do uso activo e seja detido para alienação, deve ser registado pela quantia pela qual se encontra registado ou pelo valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.



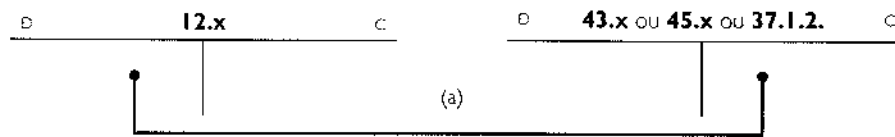
Apontamento Fiscal

- No caso da alienação de imobilizado corpóreo com eventual mais ou menos valia chamamos a atenção para o eventual tratamento do ponto de vista de tributação em sede de Imposto Industrial.
- No caso da transmissão gratuita de propriedade imobiliária ou mobiliária, chamamos a atenção para a eventual tributação em sede de Imposto sobre as sucessões e doações.
- O Código do Imposto Industrial, considera que para efeitos desse imposto, as mais valias como proveitos ou ganhos realizados mediante transmissão onerosa, qualquer que seja o título porque se opere, em elementos do activo imobilizado ou em bens ou valores mantidos como reserva ou para fruição. As mais ou menos valias se refletem desta forma na determinação do lucro.
- Ainda, com a revisão ao Código do Imposto de Consumo, publicada no Diário da República I Série, N.º 252, de 30 de Dezembro de 2011, este imposto passou a incidir também sobre locação de máquinas ou outros equipamentos, bem como os trabalhos efectuados sobre bens móveis corpóreos, excluindo a locação de máquinas ou outros equipamentos que, pela sua natureza, dêem lugar ao pagamento de *royalties* conforme definido no Código do Imposto sobre Aplicação de Capitais. Semelhantemente o aluguer de viaturas, transportes marítimos e aéreos de passageiros, cargas e contentores, inclusive armazenagem relacionada com estes transportes, desde que realizados exclusivamente em território nacional, estão sujeitos a imposto de consumo.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise

Aquisição

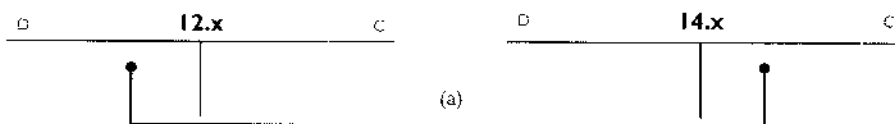


(a) Custo de Aquisição

A conta a creditar será:

- conta 43.x se a aquisição for a pronto pagamento por cheque, transferência bancária ou equivalente;
- conta 45.x se a aquisição for a pronto pagamento por caixa;
- conta 37.1.2. se a aquisição for a crédito.

Imobilizado incorpóreo (em curso) concluído



(a) Custo de aquisição/ produção

Este movimento ocorre quando um imobilizado incorpóreo que se encontrava em curso fica nas condições para o uso pretendido.

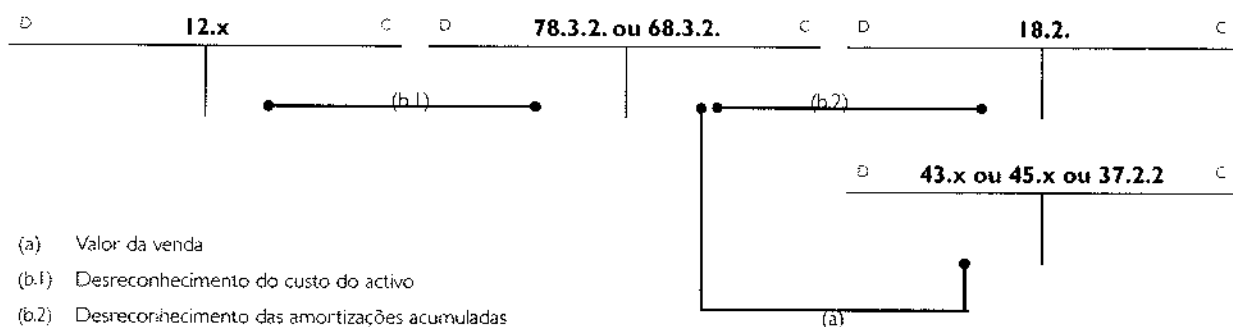
De notar que a conta 14 Imobilizado em curso teria um saldo devedor de quantia igual ao custo de produção/aquisição, sendo que com este movimento a conta fica saldada.

Ver também movimentações esquemáticas na conta 14.

Venda de imobilizado incorpóreo e respectivo desreconhecimento

A quando da venda do imobilizado incorpóreo deve-se previamente apurar se dessa operação irá derivar um ganho (uma mais valia) ou uma perda (menos valia). Em função desse apuramento, será utilizada a conta 68.3.2. para registar o ganho, ou a conta 78.3.2. para registar a perda.

No caso de uma retirada/desreconhecimento por abate a conta a utilizar deverá ser a 78.3.3. já que neste caso o resultado da operação deverá ser um custo. Neste caso o movimento referenciado em (a), não existirá.



(a) Valor da venda

(b.1) Desreconhecimento do custo do activo

(b.2) Desreconhecimento das amortizações acumuladas

A conta a debitar será:

- conta 43.x se a venda for a pronto pagamento por cheque, transferência bancária ou equivalente;
- conta 45.x se a venda for a pronto pagamento por caixa;
- conta 37.2.2. se a venda for a crédito.

Custo revalorizado (valorização subsequente)

Com as devidas adaptações esta movimentação esquemática é idêntica à apresentada no imobilizado corpóreo, pelo que sugerimos a consulta à movimentação esquemática da conta 11.

Conta 12.1 – Trespasse

Esta rubrica destina-se a registar a diferença, quando positiva, entre o valor pago para aquisição de um conjunto de activos (e passivos) que constituam uma actividade empresarial e o justo valor dos activos e passivos adquiridos, desde que a actividade adquirida seja continuada pela adquirente. Na nomenclatura internacional este conceito de trespasse é denominado por "goodwill", "fonds de commerce" ou "aviamento".

(nota explicativa à conta 12.1).

Só devem ser reconhecidos como trespases os encargos que representem um pagamento feito em antecipação de benefícios económicos futuros e que surjam de uma aquisição que:

- Constitua uma actividade comercial e, simultaneamente.
- Resulte na continuação de uma actividade anteriormente exercida.
(ponto 2.2 das políticas contabilísticas).

Ter em atenção que este activo tem características especiais que têm de ser atendidas. Assim, de acordo com o *ponto 4.2 das notas explicativas – Determinação da vida útil do trespasse*, ao estimar-se a vida útil do trespasse, para efeitos de amortização ou outros, devem ser tidos em consideração os seguintes factores:

- A vida previsível do negócio ou sector.
- Os efeitos da obsolescência dos produtos, de alterações na procura e de outros factores económicos.
- As expectativas de vida ao serviço da empresa dos principais indivíduos ou grupos de empregados.
- Acções esperadas de concorrentes ou potenciais concorrentes.
- Cláusulas gerais, regulamentadoras ou contractuais que afectem a vida útil.

No que se refere ao período de amortização, método de depreciação e amortizações extraordinárias, deve ainda atender-se ao seguinte:

- O período de amortização não deve exceder cinco anos, a menos que o período mais dilatado se justifique e desde que este não exceda o período de uso útil.
- O método de depreciação a usar deverá ser o das quotas constantes, a menos que outro seja mais apropriado nas circunstâncias.
- As amortizações extraordinárias não devem ser revertidas ainda que cessem os motivos que as originaram.

Conta 12.2 – Despesas de investigação e desenvolvimento

Esta rubrica destina-se a registar:

- Despesas de investigação, que são os encargos incorridos com a investigação original e planeada destinada a obter novos conhecimentos científicos ou técnicos e compreensão dos mesmos.
- Despesas de desenvolvimento, que são as despesas resultantes da aplicação das descobertas da pesquisa e de outros conhecimentos a um plano ou concepção para a produção de novos ou substancialmente melhorados materiais, mecanismos, produtos, processos, sistemas ou serviços prévios ao início da produção comercial ou uso.

(nota explicativa à conta 12.2).

Serão registados nesta conta os dispêndios com projectos de investigação e desenvolvimento, com vista a desenvolver/construírem um imobilizado incorpóreo, que reúnam as condições para se qualificarem como activo.

A generalidade dos custos de investigação (pesquisa) e desenvolvimento não satisfazem os critérios gerais para o seu reconhecimento como activos. Assim, por norma, devem ser adaptados os critérios específicos seguintes:

- Despesas de investigação devem ser reconhecidas como um custo no período em que ocorrem.
- Despesas de desenvolvimento devem ser reconhecidas como um custo no período em que ocorrem, a menos que satisfaçam todas as condições definidas para poderem ser reconhecidas como activos.

Assim, só devem ser reconhecidas como activo as despesas de desenvolvimento que satisfaçam todos os critérios seguintes:

- O produto ou processo esteja claramente definido e os custos atribuíveis ao produto ou processo possam ser demonstrados.
- A exequibilidade técnica do produto ou processo possa ser demonstrada.
- A empresa pretenda produzir, comercializar ou usar o produto ou processo.
- Exista um mercado para o produto ou processo ou, se for para ser usado internamente e não para ser vendido, a sua utilidade para a empresa puder ser demonstrada.
- Existam recursos adequados, ou a sua disponibilidade possa ser demonstrada para completar o projecto e comercializar ou usar o produto ou processo.
- As despesas de desenvolvimento que não satisfaçam todas as condições acima referidas, bem como as Despesas de Investigação devem ser reconhecidas como um custo no período em que ocorrem. (cf. Políticas contabilísticas nº.6 - Critérios para reconhecimento, ponto 2.2)



Para a avaliação de um activo, deve ser considerada a possibilidade de acordo com Políticas contabilísticas nº. 7 - Valorização, ponto 2.2, o montante de amortização não deve exceder o valor inicial.

A avaliação/decisão de capitalizar (registar como activo) ou não (registar como custo) nem sempre é fácil e requer em muitos casos um juízo profissional. No sentido de ajudar a melhor decidir o PGC tem no seu ponto 4.2 das notas explicativas, um conjunto de exemplos de:

- Actividades tipicamente incluídas nas despesas de investigação;
- Actividades tipicamente incluídas nas despesas de desenvolvimento;
- Actividades relacionadas com as de investigação e desenvolvimento mas que não se enquadram no seu âmbito;
- Exclusões no reconhecimento de despesas de investigação e desenvolvimento.

Conta 12.3 – Propriedade industrial e outros direitos e contratos

Esta rubrica destina-se a registar patentes, marcas, alvarás, licenças, privilégios, concessões, direitos de autor e outros direitos e contratos assimilados.

Incluem-se nesta rubrica as quantias pagas com o objectivo de adquirir o direito ao arrendamento de um determinado imóvel. Por não constituir a aquisição de uma actividade empresarial, este direito encontra-se excluído do conceito de trespasse. (nota explicativa à conta 12.3).

Conta 12.4 – Despesas de constituição

Esta rubrica destina-se a registar as despesas iniciais de constituição e organização da empresa, bem como as despesas subsequentes relacionadas com a sua expansão, designadamente as despesas com aumento de capital, estudos e projectos. (nota explicativa à conta 12.4).

Conta 12.9 – Outras imobilizações incorpóreas

Esta rubrica destina-se a registar as imobilizações incorpóreas não enquadráveis nas contas 12.1 a 12.8. De notar que as contas 12.5 à 12.8 estão na lista de contas sem conteúdo específico para poderem ser utilizadas pelas entidades em função das suas especificidades.



CONTA 13 – INVESTIMENTOS FINANCEIROS

Esta conta destina-se a evidenciar as participações de capital, obrigações e títulos de participação e empréstimos concedidos em subsidiárias, associadas e noutras empresas bem como Investimentos em imóveis. Inclui ainda outros investimentos financeiros, tais como diamantes, ouro, depósitos bancários e os activos adstritos a fundos.

Devem ser reconhecidos como investimentos financeiros os activos que:

- Satisfaçam as condições para o seu reconhecimento como activos;
- Tenham uma natureza de realizável a médio e longo prazos;
- Sejam detidos por um período superior a um ano;
- Tenham como objectivo aumentar a riqueza através de uma das seguintes formas:
 - › Distribuição, mediante o recebimento de juros, *royalties*, dividendos e rendas;
 - › Valorização de capital, ou outros benefícios tais como os resultantes de transacções comerciais.

(cf. Políticas contabilísticas nº.6 - Critérios para reconhecimento, ponto 2.3)

Estrutura da conta

A conta 13 Investimentos Financeiros subdivide-se em:

- 13.1 – Empresas subsidiárias
- 13.2 – Empresas associadas
- 13.3 – Outras empresas
- 13.4 – Investimentos em imóveis
- 13.5 – Fundos
- 13.9 – Outros investimentos financeiros

Associada a esta conta está a conta 18.3 – Amortizações acumuladas – Investimentos financeiros em imóveis e a conta 19 – Provisões para investimentos financeiros, nomeadamente na questão da valorização subsequente.

- 18 – Amortizações acumuladas
- 18.3 – Investimentos financeiros em imóveis
- ...
- 19 – Provisões para investimentos financeiros
- 19.1 – Empresas subsidiárias
- 19.2 – Empresas associadas
- 19.3 – Outras empresas
- 19.4 – Fundos
- 19.5 – Outros investimentos financeiros



As contas 18.3, 19 e as suas sub-contas são desenvolvidas mais à frente inseridas nas contas 18 e 19.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos não correntes, nas rubricas "Investimentos em subsidiárias e associadas" e "Outros activos financeiros".

Poderá também surgir nos activos correntes, na rubrica "outros activos correntes", no caso de investimentos financeiros para alienação quando haja a intenção e a perspectiva de venda num período inferior a um ano.

Da rubrica "Investimentos em subsidiárias e associadas" que engloba as contas 13.1 e 13.2, fazem ainda parte as contas:

- 14.9 – Adiantamentos por conta de investimentos financeiros (a parte referente a investimentos em subsidiárias e associadas);

- 19.1 – Provisões para investimentos financeiros – Empresas subsidiárias.
- 19.2 – Provisões para investimentos financeiros – Empresas associadas.

Da rubrica "Outros activos financeiros" que engloba as contas 13.3, 13.4, 13.5 e 13.9, fazem ainda parte as contas:

- 14.9 – Adiantamentos por conta de investimentos financeiros (os restantes investimentos financeiros que não sejam os investimentos em subsidiárias e associadas);
- 18.3 – Investimentos financeiros em imóveis.
- 19.3 – Provisões para investimentos financeiros – Outras empresas.
- 19.4 – Provisões para investimentos financeiros – Fundos.
- 19.9 – Provisões para investimentos financeiros – Outros investimentos financeiros.

Ver Figura 1 – Reconhecimento no Balanço: Classe 1

Valorimetria inicial

Os investimentos financeiros devem ser valorizados aos custos de reconhecimento inicial, líquido das correspondentes provisões ou amortizações destinadas a garantir que o custo não excede o valor de realização.

O custo, no reconhecimento inicial, pode ter as seguintes vertentes:

- **Custo de aquisição**, para a generalidade dos investimentos financeiros, sendo que o custo de aquisição engloba:
 - › O preço de compra.
 - › Os encargos de aquisição, tais como:
 - Prémios de corretagem.
 - Honorários.
 - Direitos e comissões bancárias.
- **Justo valor**, para os investimentos financeiros que forem adquiridos total ou parcialmente:
 - › Pela emissão de acções ou outros títulos.
 - › Por troca com outros activos.

Valorização subsequente

Podem ser efectuadas alterações ao custo, subsequentes ao reconhecimento inicial, nos seguintes casos:

- Quando o preço pago pela aquisição já incluía uma parcela de juros vencidos. Neste caso, na data de recebimento dos juros, o custo de aquisição é deduzido da quantia de juros nele incluído.
- Pela imputação de diferenças de câmbio resultantes de passivos monetários relacionados com a aquisição de tais activos.

As amortizações, aplicáveis aos *investimentos em imóveis*, podem ter as seguintes vertentes:

- Amortizações sistemáticas baseadas na vida útil dos imóveis, destinadas a reflectir a perda dos benefícios económicos decorrentes do uso, da inactividade ou da passagem do tempo. Estas amortizações são calculadas apenas para imóveis depreciables e tendo em atenção:
 - › A quantia depreciable do imóvel.
 - › A vida útil esperada do imóvel.
 - › O método mais adequado para reflectir o modelo pelo qual os benefícios económicos deste imóvel fluam para a empresa.
- Amortizações extraordinárias destinadas a reduzir o valor dos imóveis para o seu valor recuperável quando haja diminuição de valor na quantia pela qual estes se encontram registados. Estas amortizações devem ser revertidas se cessarem os motivos que a originaram.

As provisões aplicáveis aos restantes investimentos financeiros devem ser:

- Registadas no momento em que existam razões fundamentadas que levem a crer que o custo excede o seu provável valor de realização.
- Corrigidas ou revertidas, no momento em que se alterarem ou cessarem os motivos que as originaram.

(cf. Políticas contabilísticas n.º 7 - Valorimetria, ponto 2.4)

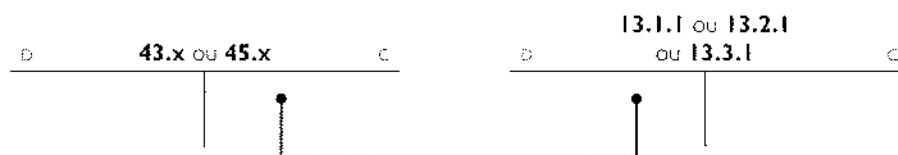
Apontamento Fiscal

- No caso da alienação de investimentos financeiros com eventual mais ou menos valia chamamos a atenção para o eventual tratamento do ponto de vista de tributação em sede de Imposto Industrial.
- No caso da transmissão de património imobiliário (investimentos em imóveis) a título oneroso chamamos a atenção para a eventual tributação em sede de SISA.
- No caso de rendimentos ou ganhos decorrentes da alienação de investimentos financeiros, como por exemplo de alienação de participações sociais ou outros instrumentos que gerem rendimentos sujeitos a imposto sobre a aplicação de capitais, desde que não obtidos no âmbito da actividade comercial do sujeito passivo e como tal sujeitos a imposto industrial ou imposto sobre os rendimentos do trabalho, deve observar-se as disposições contidas no Código sobre a Aplicação de Capitais. O mesmo é aconselhado para o caso da emissão de acções em que tenha havido reserva de preferência na subscrição.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

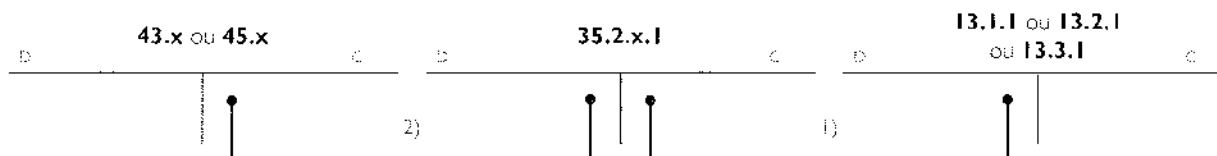
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise

Aquisição de partes de capital (sem subscrição)



A escolha da sub-conta apropriada depende da relação de dependência existente (empresas subsidiárias, empresas associadas ou outras empresas).

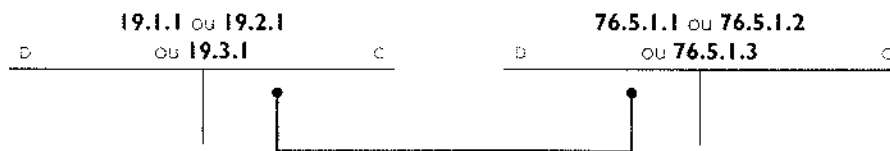
Aquisição de partes de capital (com subscrição)



- 1) Subscrição de partes de capital
- 2) Pagamento do valor em dívida (realização de capital subscrito)

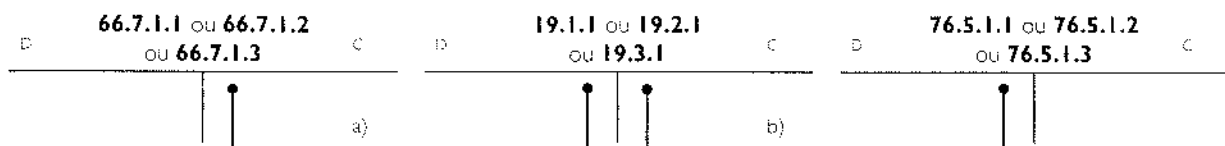
A escolha das sub-contas apropriadas da conta 13 e da conta 35 depende da relação de dependência existente (empresas subsidiárias, empresas associadas ou outras empresas).

Provisão para investimentos financeiros – Partes de capital



A escolha da sub-conta apropriada depende da relação de dependência existente (empresas subsidiárias, empresas associadas ou outras empresas).

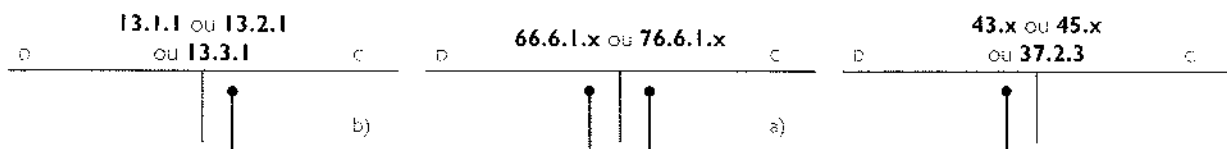
Reposição/reforço de provisões para investimentos financeiros – Partes de capital



- a) Reposição da provisão
b) Reforço da provisão

A escolha da sub-conta apropriada depende da relação de dependência existente (empresas subsidiárias, empresas associadas ou outras empresas).

Venda de investimentos financeiros – Partes de capital



- a) Valor de venda
b) Desreconhecimento do investimento financeiro

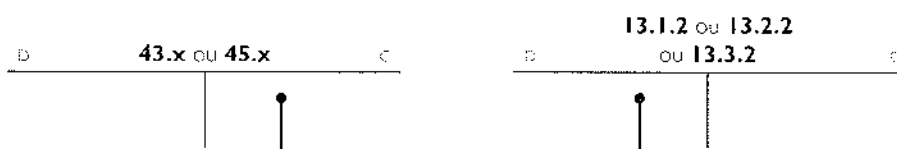
A escolha da conta 66.6.1.x (66.6.1.1 ou 66.6.1.2 ou 66.6.1.3) ou 76.6.1.x (76.6.1.1 ou 76.6.1.2 ou 76.6.1.3) implica que previamente se identifique se a operação é geradora de uma mais valia (66.6.1.x) ou de uma menos valia (76.6.1.x).

Para identificar se a operação é geradora de uma mais ou menos valia procede-se ao seguinte cálculo:

Valor de venda (*) – (custo de aquisição – provisões para investimentos financeiros) (***) = mais ou menos valia

- No caso de (*) ser maior do que (***), então a operação é geradora de uma mais valia
- No caso de (*) ser menor do que (***), então a operação é geradora de uma menos valia

Aquisição de obrigações e títulos de participação

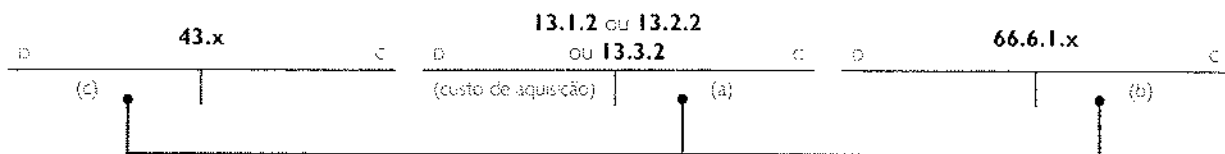


A escolha da sub-conta apropriada da conta 13, depende da relação de dependência existente (empresas subsidiárias, empresas associadas ou outras empresas).

Relembra-se ainda que a conta 43 será creditada quando o pagamento é efectuado por cheque ou transferência bancária ou em alternativa a conta 45 quando o pagamento é efectuado em dinheiro.

Alteração ao custo subsequente ao reconhecimento inicial

No caso em que o custo de aquisição inclui uma parcela de juros vencidos



- (a) Juros vencidos à data da aquisição
- (b) Juros vencidos entre a data de aquisição e a data de vencimento
- (c) Quantia de juros recebidos

Neste caso, na data de recebimento dos juros, o custo de aquisição é deduzido de quantia de juros nele incluídos.

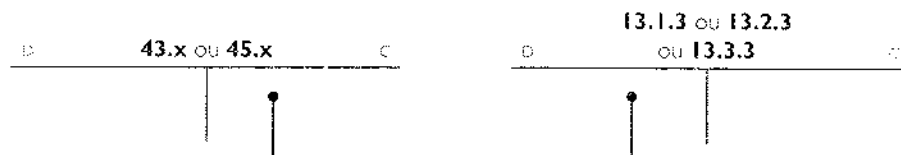
De acordo com o previsto nas *Políticas contabilísticas nº.7 - Valorimetria, ponto 2.4*, podem ser efectuadas alterações ao custo, subsequente ao reconhecimento inicial quando o preço pago pela aquisição já incluía uma parcela de juros vencidos, sendo este o caso apresentado.

Poderá ainda o custo inicial ser alterado pela imputação de diferenças de câmbio resultantes de passivos monetários relacionados com a aquisição destes activos.

Provisão (constituição, reforço ou reposição) e venda

Com as necessárias adaptações é igual ao movimento indicado nas "Partes de capital"

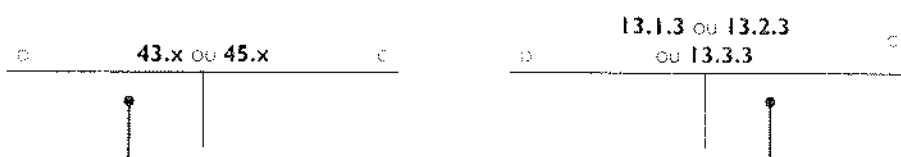
Empréstimo concedido



A escolha da sub-conta apropriada depende da relação de dependência existente (empresas subsidiárias, empresas associadas ou outras empresas)

Relembra-se ainda que a conta 43 será creditada quando o exfluxo é efectuado por cheque ou transferência bancária ou em alternativa a conta 45 quando o exfluxo é efectuado em dinheiro.

Reembolso do empréstimo



A conta 13 a utilizar terá em função da relação entre as entidades (subsidiárias associadas, outras empresas).

Relembra-se ainda que a conta 43 será debitada quando o influxo (reembolso do empréstimo concedido) é efectuado por cheque ou transferência bancária ou em alternativa a conta 45 quando o influxo é efectuado em dinheiro.

Conta 13.1 – Empresas subsidiárias

Esta rubrica destina-se a registar as transacções, com empresas pertencentes ao grupo, que não resultem das actividades operacionais exercidas pela entidade.

(nota explicativa à conta 13.1)

Esta conta é subdividida em função do tipo de operação realizada com a empresa subsidiária nomeadamente:

- Aquisição de partes de capital;
- Aquisição de obrigações e títulos de participação;
- Empréstimos concedidos;

Conta 13.2 – Empresas associadas

Esta rubrica destina-se a registar as transacções, com empresas associadas, que não resultem das actividades operacionais exercidas pela entidade.

(nota explicativa à conta 13.2)

Esta conta é subdividida em função do tipo de operação realizada com a empresa associada nomeadamente:

- Aquisição de partes de capital;
- Aquisição de obrigações e títulos de participação;
- Empréstimos concedidos;

Conta 13.3 – Outras empresas

Esta rubrica destina-se a registar as transacções, com outras empresas, que não resultem das actividades operacionais exercidas pela entidade.

(nota explicativa à conta 13.3)

Esta conta é subdividida em função do tipo de operação realizada com empresas que não subsidiárias e associada nomeadamente:

- Aquisição de partes de capital;
- Aquisição de obrigações e títulos de participação;
- Empréstimos concedidos;

Conta 13.4 – Investimentos em imóveis

Esta rubrica destina-se a registar os imóveis adquiridos que não se destinem a serem usados pela entidade ou nas operações por ela realizadas.

O conceito de imóveis pode revestir a forma, quer de terrenos, quer de edifícios.

(nota explicativa à conta 13.4)

Esta conta será subdividida de forma a melhor identificar cada investimento em imóveis. Poderá ser subdividida por exemplo:

- 13.4.1 – Terrenos e recursos naturais
 - 13.4.1.1 – (Terreno em concreto)
- 13.4.2 – Edifícios e outras construções
- ...
- 13.4.9 – Outros investimentos em imóveis

Conta 13.5 – Fundos

Esta rubrica destina-se a registar os bens detidos pela entidade com o objectivo de fazer face a compromissos prolongados, cujos rendimentos lhe estejam adstritos, como por exemplo fundos de pensões.

(nota explicativa à conta 13.5)

Esta conta será subdividida em função do tipo de aquisições que compoñham o fundo.

Conta 13.9 – Outros investimentos financeiros

Esta rubrica destina-se a registar os investimentos financeiros não enquadráveis nas contas 13.1 a 13.8. De notar que as contas 13.6 a 13.8 estão na lista de contas sem conteúdo específico, para poderem ser utilizadas pelas entidades em função das suas especificidades.

Esta conta será subdividida de forma a melhor identificar o tipo de activo que a compõe:

- 13.9.1 – Diamantes
- 13.9.2 – Ouro
- 13.9.3 – Depósitos bancários

No caso específico da conta:

13.9.3 – Depósitos bancários

Esta rubrica destina-se a registar os depósitos bancários em instituições de crédito que não possam classificar-se como meios monetários.

CONTA 14 – IMOBILIZAÇÕES EM CURSO

Esta conta regista as quantias referentes às immobilizações corpóreas e incorpóreas bem como aos investimentos financeiros que estejam em desenvolvimento ou construção. Inclui ainda os adiantamentos feitos por conta de tais investimentos cujo preço esteja previamente fixado.

Estrutura da conta

A conta 14 Immobilizações em curso subdivide-se em:

- 14.1 – Obra em curso
- 14.2 – Obra em curso
- ...
- 14.7 – Adiantamentos por conta de imobilizado corpóreo
- 14.8 – Adiantamentos por conta de imobilizado incorpóreo
- 14.9 – Adiantamentos por conta de investimentos financeiros

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos não correntes, inseridas nas respectivas contas a que respeitam, seja imobilizado corpóreo, imobilizado incorpóreo, investimentos em subsidiárias e associadas ou outros activos financeiros.

Ver Figura 1 – Reconhecimento no Balanço: Classe I

Valorimetria

Relativamente à valorimetria das immobilizações em curso estas dependem da tipologia de imobilizado em causa, pelo que lembramos o seguinte:

Investimentos financeiros

Os investimentos financeiros devem ser valorizados pela quantia do reconhecimento inicial, líquida das correspondentes provisões ou amortizações destinadas a garantir que o custo não excede o valor de realização.

Embora não muito usual pode haver necessidade de o imobilizado ainda em curso ter de ajustar a quantia registada para o seu valor de realização e conseqüentemente necessitar de uma amortização extraordinário ou de uma provisão.

Valorimetria inicial do imobilizado corpóreo e incorpóreo

Na valorimetria inicial as immobilizações corpóreas devem ser valorizadas ao custo.

O custo, no reconhecimento inicial, pode ter as seguintes vertentes:

- Custo de aquisição, para os bens adquiridos ao exterior. Sendo que o custo de aquisição engloba:
 - › O preço de compra.
 - › Os gastos suportados directa ou indirectamente para colocarem o bem em condições de utilização.
- Custo de produção, para os bens de produção própria. O custo de produção engloba:
 - › Os custos de materiais e serviços utilizados.
 - › Os custos com o pessoal envolvido na produção do bem.
- A depreciação dos activos fixos tangíveis que foram usados na produção do bem.
- Os gastos gerais de produção relacionados com a produção do bem, que não sejam custos administrativos.

Durante o período em que o imobilizado se encontrar em curso, poderão ainda ser acrescidos ao custo de produção os seguintes custos:

- › Os encargos financeiros provenientes de financiamentos relacionados com a produção do bem, se tal for considerado adequado e se mostrar consistente.
- › As diferenças de câmbio provenientes dos custos relacionados com a produção do bem.

Encargos financeiros

Os encargos financeiros (custos com empréstimos obtidos) podem ser reconhecidos como activos, isto é acrescidos ao custo do imobilizado corpóreo (activo qualificável relacionado), desde que, cumulativamente, se verifiquem as seguintes condições:

- Estejam a ser incorridos.
- Satisfaçam os critérios para o reconhecimento de activos.
- Possam ser directamente atribuíveis à aquisição, construção, ou produção de um activo.
- Se encontrem em curso as actividades necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou venda.
- Estejam a ser incorridos dispêndios com tal activo.
- Se em resultado de tal acréscimo o custo ajustado do activo não exceder o mais baixo de: custo de reposição, quantia recuperável pela venda (valor realizável) ou valor de uso do activo.

(cf. *Políticas contabilísticas nº.6 - Critérios para reconhecimento, ponto 5.3*)

Diferenças de câmbio desfavoráveis

Como *regra geral*, devem ser reconhecidas na demonstração de resultados no período em que surjam as diferenças de câmbio provenientes de:

- Pagamento de elementos monetários.
- Relato de elementos monetários a taxas diferentes das usadas:
 - › No momento do reconhecimento inicial, ou
 - › Na data de relato do período anterior.

As diferenças de câmbio provenientes das situações atrás referidas podem, como *regra alternativa*, ser reconhecidas da seguinte forma:

- Como reservas especiais a serem reconhecidas nos resultados apenas no período em que o investimento financeiro na empresa estrangeira seja vendido, se resultarem de activos ou passivos monetários:
 - › Recebíveis ou pagáveis de/a empresas estrangeiras nas quais a entidade tenha um investimento financeiro.
 - › Que não se refiram a operações comerciais.
- Como alteração ao valor de registo inicial dos activos imobilizados qualificáveis, se:
 - › Resultarem de passivos monetários originados pela aquisição de tais activos;
 - › A aquisição dos activos tenha sido recente; e
 - › Se em resultado de tal alteração o custo ajustado do activo não exceder o mais baixo de:
 - Custo de reposição.
 - Quantia recuperável pela venda (valor realizável).
 - Valor de uso do activo.

No caso especial dos passivos monetários se referirem a empréstimos para aquisição, construção ou produção de um activo, a regra alternativa para o reconhecimento das diferenças de câmbio provenientes das situações atrás

referidas é o acréscimo ao valor do activo qualificável, de acordo com as seguintes regras:

- Se o activo estiver em curso, ou seja, ainda não estiver em condições para o uso pretendido ou venda.
- Se estiverem em curso actividades necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou venda.
- Se estiverem a ser despendidos custos com tais actividades.
- Se em resultado de tal acréscimo o custo ajustado do activo não exceder o mais baixo de: custo de reposição, quantia recuperável pela venda (valor realizável) ou valor de uso do activo.

(cf. Políticas contabilísticas nº.6 - Critérios para reconhecimento, ponto 5.4)

Conta 14.1 e 14.2 – Obra em curso

As contas, 14.1, 14.2 (previstas na lista de contas) e 14.3 a 14.6 (que embora omissas destinam-se ao mesmo conteúdo), destinam-se a registar o custo das imobilizações enquanto estão em curso (em construção ou desenvolvimento e que ainda não estão prontos para entrar em funcionamento).

Conta 14.7 – Adiantamentos por conta de imobilizado corpóreo

Conta 14.8 – Adiantamentos por conta de imobilizado incorpóreo

Conta 14.9 – Adiantamentos por conta de investimentos financeiros

Estas contas (14.7, 14.8 e 14.9) registam as entregas feitas pela entidade por conta de investimentos (imobilizado corpóreo, imobilizado incorpóreo e investimentos financeiros) cujo preço esteja previamente fixado.



Apontamento Fiscal

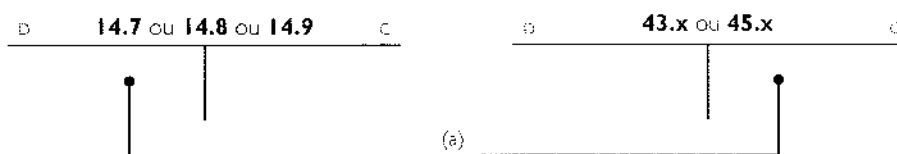
Tudo o que foi referido no âmbito do imobilizado corpóreo e incorpóreo deve ser aplicado com as devidas adaptações ao imobilizado em curso.



Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Adiantamentos referentes a investimentos (com preço fixado)



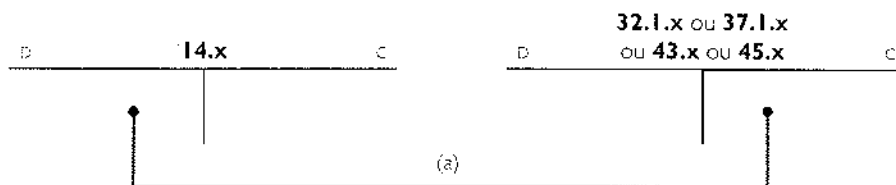
(a) Valor do adiantamento

Utilizamos a conta 14.7, 14.8 ou 14.9 em função do tipo de investimento, nomeadamente imobilizado corpóreo (14.7), imobilizado incorpóreo (14.8) ou investimentos financeiros (14.9).

A conta a creditar será:

- conta 43.x se a liquidação for a pronto pagamento por cheque, transferência bancária ou equivalente;
- conta 45.x se a liquidação for a pronto pagamento por caixa;

Custos incorridos capitalizados como parte do custo do activo



(a) Quantia a capitalizar

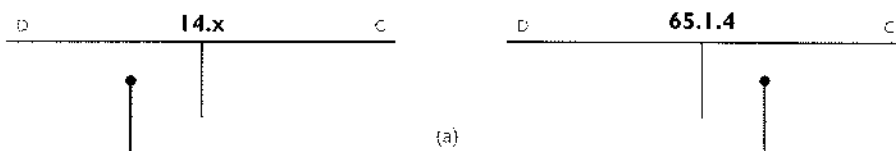
A conta 14.x será debitada pelos diversos componentes do custo da obra.

Quando o custo total estiver formado, será transferido para a respectiva conta do investimento, ou seja a conta 11 imobilizações corpóreas, 12 imobilizações incorpóreas ou 13 investimentos financeiros.

A conta a creditar será:

- conta 43.x se a aquisição for a pronto pagamento por cheque, transferência bancária ou equivalente;
- conta 45.x se a aquisição for a pronto pagamento por caixa;
- conta 32.1.x ou 37.1.x se a aquisição for a crédito.

Custos internos capitalizados como parte do custo do activo

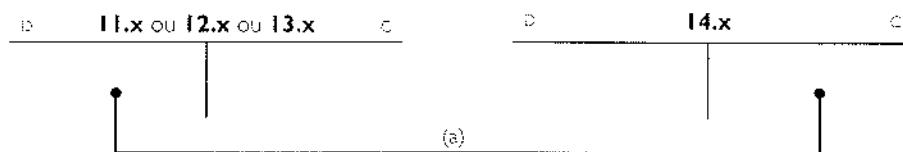


(a) Custos suportados a incluir no custo do activo

A conta 14.x será debitada pelos custos internos incorridos para o desenvolvimento da respectiva obra. No momento em que os custos são incorridos são reconhecidos como custo do período e posteriormente é efectuado o reconhecimento acima mencionado.

Quando o custo total estiver formado, será transferido para a respectiva conta do investimento, ou seja a conta 11 imobilizações corpóreas, 12 imobilizações incorpóreas ou 13 investimentos financeiros.

Transferência para imobilizado corpóreo/incorpóreo e investimentos financeiros



(a) Custo do activo adquirido/produzido



CONTA 18 – AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS

Registam-se nesta conta as amortizações acumuladas referentes aos activos sujeitos a depreciação nomeadamente: imobilizados corpóreos; imobilizados incorpóreos; e investimentos financeiros em imóveis.

Estrutura da conta

A conta 18 – Amortizações acumuladas subdivide-se em:

- 18.1 -- Imobilizações corpóreas
- 18.2 – Imobilizações incorpóreas
- 18.3 – Investimentos financeiros em imóveis

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos não correntes, inserida e a reduzir as quantias das respectivas contas a que respeita, seja imobilizado corpóreo, imobilizado incorpóreo ou investimentos financeiro em imóveis.



Ver Figura 1 – Reconhecimento no Balanço: Classe 1

Valorimetria

A depreciação (amortização) de um activo é a imputação da sua quantia depreciável durante a sua vida útil.

As amortizações podem ter as seguintes vertentes:

- Amortizações sistemáticas
- Amortizações extraordinárias

Amortizações sistemáticas baseadas na vida útil dos bens, destinadas a reflectir a perda dos benefícios económicos decorrentes do uso, da inactividade ou da passagem do tempo. Estas amortizações são calculadas apenas para bens depreciáveis e tendo em atenção:

- A quantia depreciável do bem.
- A vida útil esperada do bem.
- O método mais adequado para reflectir o modelo pelo qual os benefícios económicos deste bem sejam consumidos.

Amortizações extraordinárias destinadas a reduzir o valor dos bens para o seu valor recuperável quando haja diminuição de valor na quantia pela qual os bens se encontram registados. Estas amortizações devem ser revertidas se cessarem os motivos que a originaram.

Do referido importa reter *cinco conceitos* de forma a poder calcular a depreciação do activo:

- Quantia depreciável;
- Valor residual;
- Vida útil;
- Método de depreciação;
- Valor recuperável.

Quantia depreciável

A quantia depreciável de um activo depreciável é o seu custo (histórico ou outro que o substitua) deduzido do valor residual estimado do activo, ou seja, é a quantia que irá servir de base ao cálculo da depreciação (amortização).

Valor residual

O valor residual do activo é determinado por estimativa baseada no valor residual, prevalecente à data da estimativa, de activos semelhantes que tenham atingido o fim da sua vida útil e que tenham funcionado sob condições semelhantes àsquelas em que o activo será usado.

A estimativa é feita à data de aquisição do activo e deverá ser revista na data em que se faça uma eventual reavaliação.

O valor residual bruto é, em todos os casos, reduzido pelos custos de venda esperados no fim da vida útil do activo.

O valor residual de um activo pode ainda ser reduzido de forma a reflectir custos significativos de desmantelamento, renovação ou restauração que sejam necessários incorrer no fim da vida útil do activo quando na compra do activo tais custos já se encontrem previstos.

(ponto 3.2 das notas explicativas)

Exemplo

Se o custo de uma máquina for 200.000 Kz e o seu valor residual de 10.000 Kz, então a sua quantia depreciável será 190.000 Kz. Contudo, na prática, o valor residual de um activo é muitas vezes insignificante e por isso imaterial no cálculo da quantia depreciável, logo assumido como nulo.

Vida útil

A vida útil de um imobilizado é:

- O período durante o qual se espera que um activo depreciável seja usado pela empresa; ou
- O número de unidades de produção ou similares que a empresa espera obter do activo.

A vida útil é, portanto, definida em termos de utilidade esperada dos bens, e pode ser mais curta do que a sua vida económica.

A estimativa da vida útil é uma questão de julgamento. Ao exercer-se tal julgamento devem ser tidos em consideração os seguintes factores:

- Utilização esperada do activo, avaliada com referência à sua esperada capacidade ou produção física;
- Desgaste e estragos físicos esperados, que dependem da intensidade do uso, do programa de reparação e manutenção e do cuidado de manutenção em situação ociosa;
- Obsolescência técnica proveniente de alterações ou melhoramentos na produção, ou de uma alteração no mercado de procura para o serviço ou produto derivado do activo;
- Limites legais ou semelhantes sobre o uso do activo, tais como as datas de extinção de locações com ele relacionadas.

Durante a vida útil de um activo pode tornar-se evidente que a estimativa da vida útil seja inapropriada.

A vida útil pode ser dilatada, por exemplo, por dispêndios subsequentes no activo que melhorem a condição do mesmo para além do seu nível de desempenho originalmente avaliado.

A vida útil pode ser reduzida, por exemplo, por mudanças tecnológicas ou alterações de mercado dos produtos.

Método de depreciação

O método de depreciação a usar deve reflectir o modelo pelo qual os benefícios económicos do activo sejam consumidos pela empresa.

O método adoptado deve ser revisto periodicamente e, se houver uma mudança significativa no modelo esperado de benefícios económicos a obter desses activos, o método deve ser alterado para reflectir o modelo alterado.

O consumo de benefícios económicos pode resultar de:

- Uso;
- Obsolescência técnica;
- Desgaste;
- Rotura.

Este consumo deve ser contabilizado mesmo que o valor do activo exceda a quantia pela qual este se encontra registado (valor bruto deduzido das amortizações acumuladas).

O método de depreciação deve adequar-se à vida útil do activo depreciablel.

Assim se a vida do activo for medível em tempo ou em termos de unidades de produção, podemos ter entre outros os seguintes métodos:

- **Método das quotas constantes (método da linha recta)**

O método das quotas constantes (da linha recta) tem como principal característica a fixação da depreciação do item desde a data da aquisição até ao fim da vida útil, atendendo apenas ao factor tempo.

O cálculo da depreciação pode ser feito das seguintes formas:

- a) $(\text{Custo do item} - \text{valor residual}) / \text{vida útil}$
- b) $(\text{Custo do item} - \text{valor residual}) * \text{taxa de depreciação}$

A depreciação pelo método da linha recta resulta num débito constante durante a vida útil do activo se o seu valor residual não se alterar:

- **Método degressivo (método do saldo decrescente)**

O método do saldo decrescente caracteriza-se por imputar ao item do activo um valor de depreciação mais elevado no início, decrescendo a depreciação ao longo da sua vida útil. Assim sendo, o valor de depreciação tem uma relação inversa com o decurso da vida útil do item.

O método do saldo decrescente resulta num débito decrescente durante a vida útil.

- **Método das unidades de produção**

O método das unidades de produção resulta na imputação da depreciação com base no uso do activo (definição de benefícios económicos esperados como por exemplo no caso das viaturas os kms percorridos) ou na sua produção esperada. O cálculo da depreciação é feito tendo em conta as unidades de produção (que pode definir-se como a vida útil do activo) esperadas para aquele item,

O método da unidade de produção resulta num débito baseado no uso ou produção esperados.

Valor recuperável

O valor recuperável é normalmente identificado como a quantia mais alta de entre o preço de venda líquido de um activo e o seu valor de uso.

Apontamento Fiscal

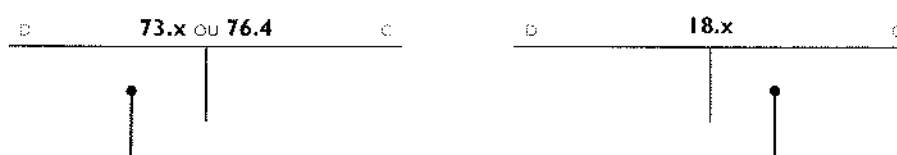
A este propósito sugerimos a consulta do apontamento fiscal constante nas contas 73 – Amortizações do exercício e 78.2 – Amortizações extraordinárias.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos



Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise

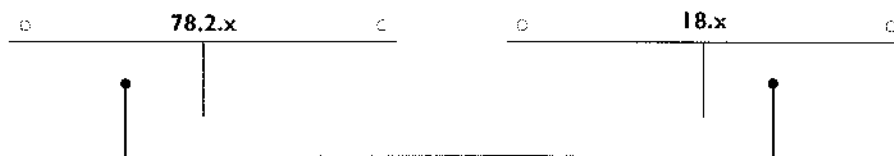
Amortização do exercício



As sub-contas da conta 18 amortizações acumuladas e da conta 73 amortizações do exercício serão seleccionadas em função da natureza do activo (73.1 – Imobilizações corpóreas e 73.2 – Imobilizações incorpóreas).

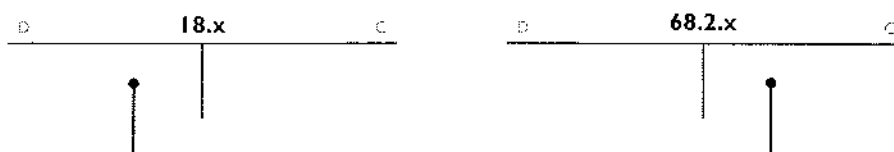
A quantia a reconhecer será a que decorre da aplicação de um dos métodos de depreciação.

Amortização extraordinária



- As sub-contas da conta 18 amortizações acumuladas serão seleccionadas em função da natureza do activo.
- A quantia de amortização extraordinária resulta da diferença entre a quantia registada (valor contabilístico) e o valor recuperável do activo. O reconhecimento existe sempre que o valor recuperável seja inferior ao valor pelo qual o activo se encontra registado.

Anulação da amortização extraordinária



- As sub-contas da conta 18 amortizações acumuladas serão seleccionadas em função da natureza do activo.
- Esta amortização extraordinária será anulada, no todo ou parte, sempre que as condições que conduziram ao seu reconhecimento deixem de se verificar:

Conta 18.1 – Imobilizações corpóreas

Registam-se nesta conta as depreciações acumuladas referentes às imobilizações corpóreas.

Ter em atenção que relativamente aos:

Edifícios e outras construções: A vida útil de um edifício não é afectada pelo aumento no valor do terreno sobre o qual um edifício se encontra implantado;

Terrenos: Salvo situações especiais, os terrenos não são considerados activos depreciables por terem uma vida útil ilimitada.

Conta 18.2 – Imobilizações incorpóreas

Registam-se nesta conta as depreciações acumuladas referentes às imobilizações incorpóreas.

Ter em atenção que relativamente a:

Despesas de investigação e desenvolvimento: O período de amortização não deve exceder cinco anos;

Trespases: O período de amortização não deve exceder cinco anos, a menos que o período mais dilatado se justifique e desde que este não exceda o período de uso útil. O método de depreciação a usar deverá ser o das quotas constantes, a menos que outro seja mais apropriado nas circunstâncias. As amortizações extraordinárias não devem ser revertidas ainda que cessem os motivos que as originaram.

Conta 18.3 – Investimentos financeiros em imóveis

Registam-se nesta conta as depreciações acumuladas referentes aos investimentos financeiros em imóveis.

CONTA 19 – PROVISÕES PARA INVESTIMENTOS FINANCEIROS

Registam-se nesta conta as provisões acumuladas referentes aos investimentos financeiros nomeadamente: investimentos financeiros em subsidiárias, associadas e em outras empresas, fundos e outros investimentos financeiros. Aos investimentos financeiros em imóveis não se aplicam as provisões mas sim as amortizações.

Estrutura da conta

A conta 19 Provisões para investimentos financeiros subdivide-se em:

- 19.1 – Empresas subsidiárias
- 19.2 – Empresas associadas
- 19.3 – Outras empresas
- 19.4 – Fundos
- 19.9 – Outros investimentos financeiros

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos não correntes, com o intuito de reduzir as quantias das respectivas contas a que respeita, seja investimentos em subsidiárias e associadas ou em outros activos financeiros.

Ver Figura 1 – Reconhecimento no Balanço: Classe I

Valorimetria

Os investimentos financeiros em geral (excluindo os investimentos financeiros em imóveis) devem ser valorizados aos custos de reconhecimento inicial, líquido das correspondentes provisões destinadas a garantir que o custo não excede o valor de realização.

As provisões devem ser:

- Registadas no momento em que existam razões fundamentadas que levem a crer que o custo excede o seu provável valor de realização.
- Corrigidas ou revertidas, no momento em que se alterarem ou cessarem os motivos que as originaram.

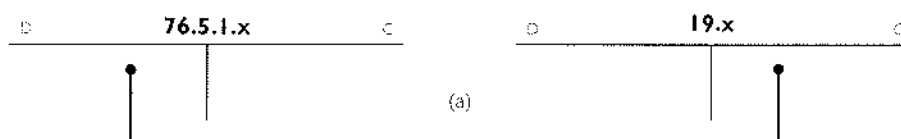
Apontamento Fiscal

A este propósito sugerimos a consulta do apontamento fiscal constante na conta 76.5 – Provisões para aplicações financeiras.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

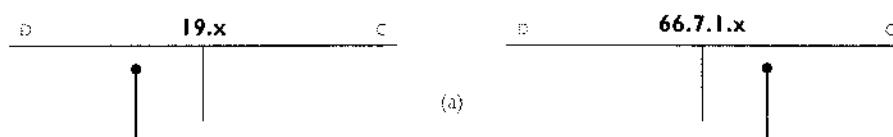
Constituição/reforço de provisões para investimentos financeiros



(a) Valor da provisão a reconhecer (reforçar)

As sub-contas a utilizar serão seleccionadas de acordo com a natureza do activo sobre o qual a provisão incide.

Reposição/anulação de provisões para investimentos financeiros



(a) Valor da provisão a repor (anular)

As sub-contas a utilizar serão seleccionadas de acordo com a natureza do activo sobre o qual a reposição recaiu.

Conta 19.1 – Empresas subsidiárias

Esta conta regista as diferenças acumuladas nos investimentos financeiros em empresas subsidiárias entre o custo e o provável valor de realização quando este é inferior:

Esta conta é subdividida em função do tipo de operação realizada com a empresa subsidiária nomeadamente:

- Aquisição de partes de capital;
- Aquisição de obrigações e títulos de participação;
- Empréstimos concedidos.

Conta 19.2 – Empresas associadas

Esta conta regista as diferenças acumuladas nos investimentos financeiros em empresas associadas entre o custo e o provável valor de realização quando este é inferior:

Esta conta é subdividida em função do tipo de operação realizada com a empresa subsidiária nomeadamente:

- Aquisição de partes de capital;
- Aquisição de obrigações e títulos de participação;
- Empréstimos concedidos;

Conta 19.3 – Outras empresas

Esta conta regista as diferenças acumuladas nos investimentos financeiros em outras empresas (que não empresas subsidiárias e/ou associadas) entre o custo e o provável valor de realização quando este é inferior:

Esta conta é subdividida em função do tipo de operação realizada com a empresa subsidiária nomeadamente:

- Aquisição de partes de capital;
- Aquisição de obrigações e títulos de participação;
- Empréstimos concedidos.

Conta 19.4 – Fundos

Esta conta regista as diferenças acumuladas nos investimentos financeiros em fundos entre o custo e o provável valor de realização quando este é inferior:

Esta conta é subdividida em função do tipo de aquisições que compoñam o fundo sendo que a conta 19.4.1 está reservada para "partes e capital" estando as restantes disponíveis para os outros tipos de activos.

Conta 19.9 – Outros investimentos financeiros

Esta conta regista as diferenças acumuladas nos investimentos financeiros em "Outros investimentos financeiros" entre o custo e o provável valor de realização quando este é inferior:

Esta conta é será subdividida de forma a melhor identificar o tipo de activo que a compõe:

- 19.9.1 – Diamantes
- 19.9.2 – Ouro
- 19.9.3 – Depósitos bancários

CLASSE 2 – EXISTÊNCIAS

INTRODUÇÃO

Devem ser reconhecidos como existências, os bens que:

- Respeitem as condições gerais para o reconhecimento como activos;
 - Satisfazam uma ou mais das seguintes condições:
 - > Sejam detidos para venda no decurso normal da actividade operacional da empresa;
 - > Resultem do processo de produção da empresa e se destinem à venda;
 - > Se destinem a ser consumidos no processo de produção ou na prestação de serviços, e que revistam a forma de matérias ou materiais de consumo.
- (cf. Políticas contabilísticas n.º 6 - Critérios para reconhecimento, ponto 2.4)

Esta classe é constituída pelas seguintes contas do 1º grau que se apresentam da seguinte forma:

- 21 – Compras
- 22 – Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
- 23 – Produtos e trabalhos em curso
- 24 – Produtos acabados e intermédios
- 25 – Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos
- 26 – Mercadorias
- 27 – Matérias-primas, mercadorias e outros materiais em trânsito
- 28 – Adiantamentos por conta de compras
- 29 – Provisão para depreciação de existências

Reconhecimento

As contas da classe 2 – Existências, surgem geralmente no balanço no activo corrente.

Haverá lugar ao reconhecimento no activo não corrente, excepcionalmente, quando se espera que esses activos permaneçam na posse da entidade por um período superior a um ano.

Designação	Notas	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
ACTIVO			
Activos não correntes:			
Outros activos não correntes	9		
Total dos activos não correntes			
Activos correntes:			
Existências	8		
Total dos activos correntes			
Total do activo			

Figura 2 – Reconhecimento no Balanço: Classe 2

Note-se que, em cada linha do balanço relativa à classe 2 – Existências, são apresentadas os valores líquidos de provisões para depreciação de existências.

Valorimetria (existências em geral)

Para as existências, em geral, devem ser utilizados os critérios de valorimetria que seguidamente se apresentam e que constam em *Políticas contabilísticas nº.7 - Valorimetria, ponto 2.5.*

Critério geral

As existências devem ser valorizadas ao custo ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.



Ter em atenção que o valor realizável líquido deve ser usado quando o valor do custo não puder ser recuperável pelo uso (consumo) ou pela venda.

Este facto acontece, normalmente, quando:

- As existências estiverem danificadas.
- As existências se tornarem total ou parcialmente obsoletas.
- Os preços de venda tiverem diminuído para um valor abaixo do custo.
- Os custos estimados de acabamento ou os custos estimados para fazer a venda tiverem aumentado tomando o custo total estimado superior ao seu esperado valor de realização.

O valor realizável líquido é, em casos específicos, equivalente ao:

- Custo de reposição, no caso de matérias-primas e subsidiárias das quais se espera que ao serem incorporadas no processo de produção, daí venha a resultar um custo de produto acabado superior ao valor pelo qual este pode ser vendido.
- Valor de venda, no caso de sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos resultantes do processo de produção, para os quais não seja prático a utilização de outro critério.
- Preço de contrato, no caso de quantidades de inventários detidas para satisfazer vendas firmes em contratos de prestação de serviços, nos quais o preço de venda acordado seja superior ao custo.
- Preços gerais de venda, para as restantes existências nos casos em que o respectivo custo for superior ao seu esperado valor de realização.

Os ajustamentos para o valor realizável líquido devem ser reconhecidos através da criação de uma provisão para depreciação de existências excepto nos casos em que o custo tenha sido medido e reconhecido pelos seguintes critérios de reconhecimento:

- Método do retalho.
- Valor realizável líquido.
- Valor realizável líquido deduzido de uma margem normal de lucro.

O custo das existências deve incluir os seguintes custos:

- Custos de aquisição, que engloba:
 - > O preço de compra.
 - > Direitos de importação e outros impostos (que não sejam posteriormente recuperáveis).
 - > Custos de transporte.
 - > Custos de manuseamento.
 - > Outros custos directamente atribuíveis à compra dos bens.

Os custos acima devem ser considerados líquidos de descontos comerciais, abatimentos e outros de natureza semelhante.

- Custo de conversão, que engloba:
 - > Os custos com o pessoal directamente envolvido na produção.

- › Imputação de gastos industriais fixos.
- › Depreciação e manutenção de edifícios e de equipamentos de fábrica.
- › Custos de gestão e administração da fábrica.
- › Imputação de gastos industriais variáveis.
- › Materiais indirectos.
- › Mão de obra indirecta.
- Custos ocorridos para colocar os inventários nos seus locais actuais e na sua condição de utilização ou venda.

Critérios alternativos

Desde que os resultados se aproximem dos do custo atrás referido, para a determinação do custo podem ser usadas as seguintes técnicas de medição:

Método dos custos padrões:

Esta técnica de medição só deverá ser usada se for apurado com base em princípios técnicos e contabilísticos adequados, devendo os desvios, se significativos, ser alvo de tratamento adequado.

Método do retalho:

Por este método, a medição do custo é efectuada pelo preço de venda praticado pela empresa deduzidos das margens de lucro, exactas ou aproximadas, englobadas naqueles preços.

Esta técnica de medição do custo só deve ser usada em estabelecimentos de venda a retalho ou equivalentes, para medir grande quantidade de unidades:

- Que mudam rapidamente (têm grande rotação).
- Que têm margens semelhantes.
- Para as quais não é praticável usar outros métodos de custeio.

A título excepcional, para a determinação do custo podem ser usadas as seguintes técnicas de medição:

- Valor realizável líquido.

Esta técnica de medição pode ser usada para sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos resultantes do processo de produção, para os quais não seja prático a utilização de outro critério.

- Valor realizável líquido deduzido de uma margem normal de lucro.

Esta técnica de medição pode ser usada nos seguintes casos:

Quando a actividade da empresa revista uma ou mais das seguintes formas:

- › Agricultura.
- › Pecuária.
- › Silvicultura.
- › Pesca.
- › Extração.

É quando a determinação dos custos de conversão acarretem custos excessivos de apuramento.

Métodos de Custeio (das saídas de armazém)

Podem ser usados como métodos de custeio os seguintes métodos:

- Custo de identificação específica dos custos individuais, para:
 - › Bens que não sejam ordinariamente intermutáveis.
 - › Bens ou serviços produzidos e segregados para projectos específicos.
- Primeiro entrado, primeiro saído (FIFO – "first in first out") ou custo médio, como métodos preferenciais, para casos em que não possa ser usado o custo de identificação específica.
- Último entrado, primeiro saído (LIFO – "last in first out"), como método alternativo.



Sistemas de Inventário

São dois os sistemas de inventário das existências passíveis de ser utilizados: o sistema de inventário permanente (SIP) e o sistema de inventário intermitente (SII).

No sistema de inventário permanente a conta de compras apura o custo de cada compra e transfere-o para a respectiva conta de "armazém", estando esta conta (compras) tendencialmente saldada, sendo que as contas de "armazém" evidenciam permanentemente as existências detidas. Com este sistema é possível determinar o custo das existências vendidas e, conseqüentemente, a margem bruta de vendas.

Ao contrário, no sistema de inventário intermitente, a conta de compras regista o total das compras efectuadas até esse momento, sendo que as contas de "armazém" evidenciam apenas o inventário inicial. Neste sistema não é determinado o custo das existências vendidas após cada venda efectuada, sendo regra geral, apurado este valor no final de cada período contabilístico.

Sistema de Inventário Intermitente

O Sistema de Inventário Intermitente consiste num sistema simplificado de determinação do custo das existências vendidas, efectuado, não raras vezes, apenas ao fim de cada período contabilístico.

Através da utilização do referido sistema, uma entidade reconhece todas as aquisições durante o período na conta de compras, não determinando o custo relativo às existências vendidas após a realização de cada venda. No final de cada período, é efectuada uma inventariação física das existências em armazém para a determinação das existências finais.

As entidades que não apliquem o sistema de inventário permanente, podem então calcular o custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas de forma indirecta. O apuramento do custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas poderá ser apurado através da seguinte fórmula:

Apuramento do custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas: (no caso da não utilização do Sistema de Inventário Permanente)

O Apuramento do custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas será feito pela fórmula:

$$\text{Existência inicial (1) + Compras líquidas (compras - devoluções - descontos e abatimentos) (2) - Existência final (3)}$$

- (1) A existência inicial corresponde à existência final de N-1 valorizada em função das bases de valorização usadas;
- (2) Por transferência da conta 21 - Compras onde o custo das existências é apurado;
- (3) A quantia da existência final é apurada por inventário físico e valorizada em função das bases de valorização usadas.

Sistema de Inventário Permanente

Uma entidade deve ter informação contabilística sobre a movimentação das suas existências o mais actualizada possível, no sentido de saber a cada momento as quantidades de cada item em armazém, bem como os seus movimentos.

Com este sistema de inventário as entradas e as saídas das mercadorias dos respectivos locais de armazenagem são registadas, qualitativa e quantitativamente, de modo sequencial e cronológico e de forma sistemática.

O sistema de inventário permanente, caracteriza-se por calcular de forma directa o custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas.

Neste sistema, o custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas é calculado por cada venda ou consumo, permitindo assim a todo o momento identificar os bens (existentes no armazém) quanto à sua natureza, quantidade, custos unitários e globais. Este sistema caracteriza-se pois, pelos registos contabilísticos reflectirem permanentemente as quantidades físicas e a respectiva quantia escriturada, existentes em "armazém".

CONTA 21 – COMPRAS

Esta rubrica destina-se a registar o custo das aquisições de bens destinados a serem consumidos pela empresa no seu processo produtivo ou destinados à venda e que satisfaçam os critérios para reconhecimento como existências.

Esta conta deverá ser movimentada da seguinte forma:

- A débito, por contrapartida das contas de fornecedores.
- O crédito, por contrapartida:
 - › Das contas de existências, ao longo do ano, no caso da entidade dispor de inventário permanente.
 - › Da conta custo das existências vendidas e das matérias consumidas, apenas no final do ano, no caso da entidade optar pelo sistema de inventário intermitente.

Face ao exposto, no final de cada exercício esta rubrica deverá apresentar saldo nulo.

(*nota explicativa à conta 21*)

Estrutura da conta

A conta 21 - Compras subdivide-se em:

- 21.1 – Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
- 21.2 – Mercadorias
- ...
- 21.7 – Devoluções de compras
- 21.8 – Descontos e abatimentos em compras

Reconhecimento

Esta conta não é apresentada no balanço, pois deve-se encontrar saldada no final do exercício.

Valorimetria

A conta 21 – Compras destina-se a formar o custo de aquisição e após esse custo estar formado será transferido para a respectiva conta de existência (ou caso a entidade opte por utilizar o Sistema de Inventário Intermitente será transferida directamente para a conta 71 – Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas).

O Custo de aquisição, engloba:

- O preço de compra.
- Direitos de importação e outros impostos (que não sejam posteriormente recuperáveis).
- Custos de transporte.
- Custos de manuseamento.
- Outros custos directamente atribuíveis à compra dos bens.

Os custos acima devem ser considerados líquidos de descontos comerciais, abatimentos e outros de natureza semelhante.



Ter em atenção que o custo de aquisição de um item pode estar disperso por mais de uma conta. Assim por exemplo na aquisição de uma matéria prima o custo de aquisição pode ser o somatório de valores que se encontrem na conta 21.1.x subtraído de eventuais devoluções que se tenha feito e registado na conta 21.7.x e subtraído ainda de eventuais descontos e abatimentos referente a esse item registado na conta 21.8.x.

Conta 21.1 – Matérias-primas, subsidiárias e de consumo

Esta rubrica destina-se a registar o custo das aquisições de bens destinados a serem consumidos pela empresa no seu processo produtivo.

Esta conta é geralmente debitada, por contrapartida das contas de fornecedores ou eventualmente de meios monetários no caso de ser adquirido a pronto pagamento.

Conta 21.2 – Mercadorias

Esta rubrica destina-se a registar o custo das aquisições de bens destinados à venda.

Esta conta é geralmente debitada, por contrapartida das contas de fornecedores ou eventualmente de meios monetários no caso de ser adquirido a pronto pagamento.

Conta 21.7 – Devoluções de compras

Esta rubrica destina-se a registar as devoluções de compras cuja compra tenha sido registada nas contas 21.1 e 21.2.

Para melhor controlo deve ser subdividida de forma a haver uma associação entre as contas 21.1 e 21.2 e esta. Esta subdivisão poderá ter uma configuração como se apresenta:

21.7.1 – Em matérias-primas, subsidiárias e de consumo

21.7.2 – Em Mercadorias

...

Esta conta é geralmente creditada, por contrapartida das contas de fornecedores.

Conta 21.8 – Descontos e abatimentos em compras

Esta rubrica destina-se a registar os descontos e abatimentos em compras cuja compra tenha sido registada nas contas 21.1 e 21.2.

Para melhor controlo deve ser subdividida de forma a haver uma associação entre as contas 21.1 e 21.2 e esta. Esta subdivisão poderá ter uma configuração como se apresenta:

21.8.1 – Em matérias-primas, subsidiárias e de consumo

21.8.2 – Em Mercadorias

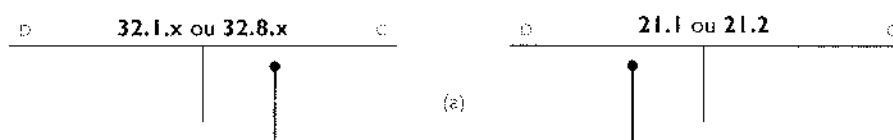
...

Esta conta é geralmente creditada, por contrapartida das contas de fornecedores.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

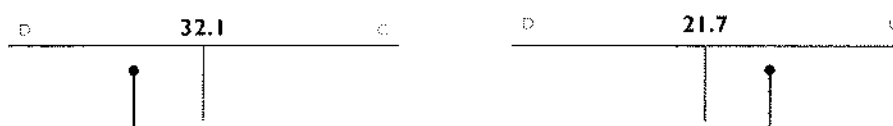
Compra (mercadorias e/ou matérias primas) a crédito



- (a) Compra que inclui, o preço de compra, transporte, seguro, etc. Este registo poderá ser apenas um ou vários (por exemplo um registo referente à factura de compra da existência acrescido de outro referente a uma factura do transporte).

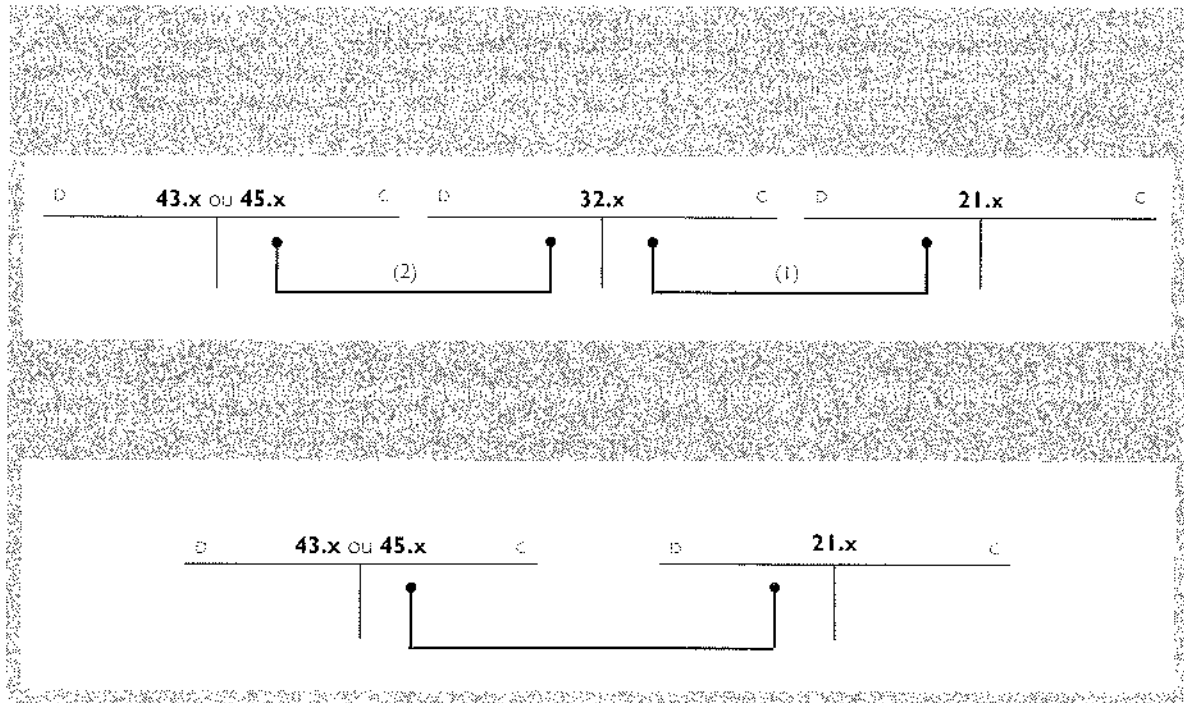
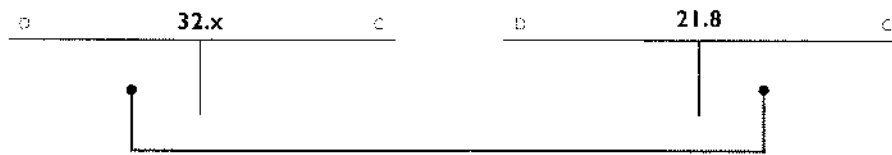
Caso se utilize a conta 32.8 esta será posteriormente debitada por crédito da conta 32.1, aquando da contabilização definitiva da factura. A este propósito ver também movimentação esquemática à conta 32.8.

Devolução (mercadorias e/ou matérias primas)



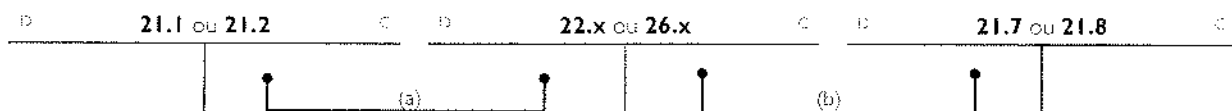
Os registos referentes às devoluções e aos descontos e abatimentos em compras são normalmente efectuados tendo como suporte uma nota de crédito emitida pelo fornecedor.

Descontos e abatimentos em compras



No caso da entidade adoptar o **Sistema de Inventário Permanente (SIP)** os lançamentos a efectuar são os que seguidamente se apresentam. A adopção do referido sistema permite conhecer o valor das existências em armazém a cada momento, assim como permite conhecer o custo da mercadoria vendida e consequentemente da margem bruta das vendas.

Apuramento do custo de aquisição e transferência para o armazém

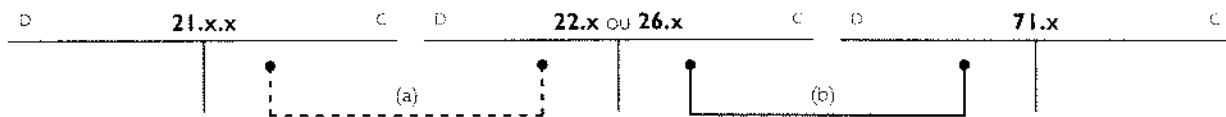


- (a) Transferência do valor bruto das compras (mercadorias e matéria-primas) para armazém.
 (b) Transferência do valor dos descontos e devoluções em compras (mercadorias e matéria-primas) para armazém.

No caso dos descontos e abatimentos em compras serem conhecidos antes da transferência para armazém, a mesma deverá ser efectuada pelo custo de aquisição, ou seja o preço de compra líquido de eventuais descontos e abatimentos. Neste caso o registo contabilístico:

- Débito da conta de armazém (pelo custo de aquisição) – contas 22.x ou 26.x;
- Débito da conta de descontos e abatimentos (pelo valor do desconto) – contas 21.8;
- Crédito da conta de compras (pelo valor do preço de compra acrescido de eventuais despesas adicionais com a compra) – contas 21.1 ou 21.2.

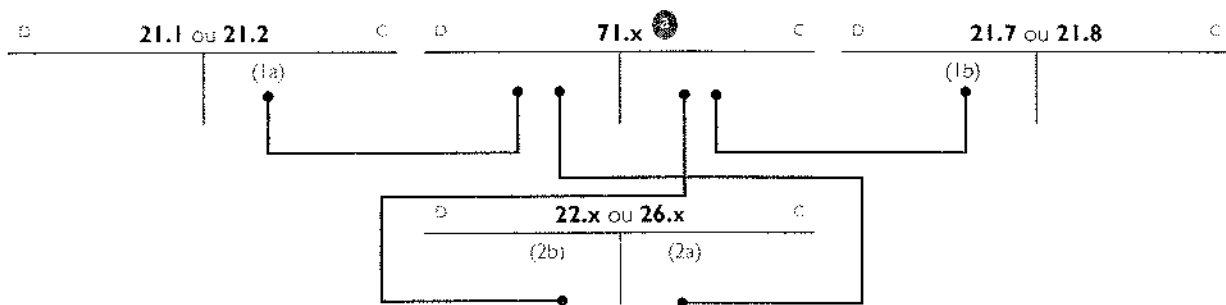
Reconhecimento das saídas de armazém (mercadorias/matérias-primas)



- (a) Custo aquisição
- (b) As saídas são valorizadas em função do método de custeio utilizado (identificação específica; FIFO; CMP; LIFO)

Caso a entidade adopte o **Sistema de Inventário Intermitente (SII)** deverão ser efectuados os lançamentos que seguidamente se apresentam. Note que no caso de utilização do referido sistema a existência final em armazém apenas será obtida por inventariação física, sendo o custo da mercadoria vendida apurado em referência ao valor global do período em análise.

Apuramento do CMVMC (Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas)



- (1a) Transferência do valor bruto das compras para CMVMC
 - (1b) Transferência do valor dos descontos e devoluções para CMVMC
 - (2a) Anulação do valor das existências iniciais
 - (2b) Introdução do valor das existências finais (valor apurado por inventariação física)
- utilizar a respectiva subconta (71.1 – Materias Primas; 71.2 – Materias subsidiárias; ...)

$$\text{CMVMC} = \text{existência inicial} + \text{compras líquidas (compras - devoluções - descontos e abatimentos)} - \text{existência final}$$

A movimentação das mercadorias e das matérias primas é idêntica, alterando apenas as contas de existências a movimentar, por exemplo:

- No caso das matérias primas utilizam-se as contas 21.1 e 22;
- Nas mercadorias utilizam-se as contas 21.2 e 26.

CONTA 22 – MATÉRIAS-PRIMAS SUBSIDIÁRIAS E DE CONSUMO

Esta conta destina-se a registar os bens adquiridos pela entidade e destinados a serem incorporados materialmente nos produtos resultantes da produção (matérias-primas), a serem usados na produção mas que não são incorporados materialmente (matérias subsidiárias) e materiais de acondicionamento que não sejam retornáveis.

Estrutura da conta

A conta 22 Matérias-primas subsidiárias e de consumo subdivide-se em:

- 22.1 – Matérias-primas
- 22.2 – Matérias subsidiárias
- 22.3 – Materiais diversos


22.4 – Embalagens de consumo

22.5 – Outros materiais

Associada a esta conta 22 Matérias-primas subsidiárias e de consumo está a conta 29.2 – Provisão para depreciação de existências – Matérias-primas subsidiárias e de consumo nomeadamente na questão do reconhecimento subsequente.


29 – Provisão para depreciação de existências

29.2 – Matérias-primas subsidiárias e de consumo

 A conta 29.2 e suas eventuais sub-contas são desenvolvida mais à frente inseridas na conta 29.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de “Existências”. Em situações excepcionais pode aparecer no activo não corrente.

 Ver Figura 2 – Reconhecimento no Balanço: Classe 2

Valorimetria

Na valorimetria inicial as Matérias-primas subsidiárias e de consumo devem ser valorizadas ao custo (de aquisição). Na valorimetria subsequente as matérias-primas subsidiárias e de consumo devem ser valorizadas ao custo (de aquisição) ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.

Este facto acontece, normalmente, quando:

- As existências estiverem danificadas.
- As existências se tornarem total ou parcialmente obsoletas.
- O custo de reposição seja inferior ao custo da aquisição.

O valor realizável líquido é normalmente o Custo de reposição, no caso de matérias-primas e subsidiárias das quais se espera que ao serem incorporadas no processo de produção, daí venha a resultar um custo de produto acabado superior ao valor pelo qual este pode ser vendido.

Conta 22.1 – Matérias-primas

Esta rubrica destina-se a registar os bens que irão ser incorporados materialmente nos produtos resultantes da produção.

(nota explicativa à conta 22.1)

Conta 22.2 – Matérias subsidiárias

Esta rubrica destina-se a registar os bens que irão ser usados na produção, mas que não serão incorporados materialmente nos produtos dela resultantes.

(nota explicativa à conta 22.2)

Conta 22.3 – Materiais diversos

Esta rubrica destina-se a registar os bens que irão ser usados na produção, mas que não se enquadrem nas rubricas de Matérias-Primas e Matérias subsidiárias.

Conta 22.4 – Embalagens de consumo

Esta rubrica destina-se a registar os bens envolventes ou recipientes das mercadorias e produtos, indispensáveis ao seu acondicionamento e transacção, e que não sejam retornáveis.

(nota explicativa à conta 22.4)^[1]

Conta 22.5 – Outros materiais

Esta rubrica destina-se a registar os bens não enquadráveis nas rubricas anteriores.

[1] Por gralha no Decreto 82/01 expressa nota explicativa à conta 22.3 Embalagens de consumo, quando deveria ter 22.4.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Relativamente à movimentação esquemática da conta 22 ver a movimentação apresentada na conta 21, nomeadamente:

- Apuramento do custo de aquisição e transferência para o armazém
- Reconhecimento das saídas de armazém (mercadorias/matérias-primas)
- Apuramento do CMVMC (Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas)

CONTA 23 – PRODUTOS E TRABALHOS EM CURSO

Esta rubrica destina-se a registar os bens que se encontram em curso de fabricação ou produção e não estão em condições de ser armazenados ou vendidos.

(nota explicativa à conta 23)

Estrutura da conta

A conta 23 – Produtos e trabalhos em curso não tem qualquer subdivisão rígida podendo no entanto criar-se sub-contas para melhor identificação do item.

Associada a esta conta Produtos e trabalhos em curso está a conta 29.3 – Provisão para depreciação de existências – Produtos e trabalhos em curso, nomeadamente na questão da reconhecimento subsequente.

29 – Provisão para depreciação de existências

29.3 – Produtos e trabalhos em curso

A conta 29.3 e suas eventuais sub-contas são desenvolvida mais à frente inseridas na conta 29.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de "Existências". Em situações excepcionais pode aparecer no activo não corrente.

Ver Figura 2 – Reconhecimento no Balanço: Classe 2

Valorimetria

Na valorimetria dos Produtos e trabalhos em curso deve ser utilizada a mesma valorimetria dos produtos acabados e intermédios.

Assim, os Produtos e trabalhos em curso devem ser valorizadas ao custo (de produção).

Na valorimetria subsequente os Produtos e trabalhos em curso devem ser valorizadas ao custo (de produção) ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Relativamente à movimentação esquemática da conta 23 ver a movimentação apresentada na conta 24.

Caso particular dos contratos plurienais

Caracterização dos Contratos de construção plurienais:

Para efeitos do disposto neste Plano designa-se por Contrato de construção, um contrato especificamente negociado para a construção de um activo ou de uma combinação de activos que estejam inter-relacionados, ou interdependentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final, como por exemplo a construção de:

- Pontes.
- Edifícios.
- Barragens.
- Oleodutos.
- Estradas.
- Navios.
- Túneis.

O carácter plurienal destes contratos resulta do facto de normalmente as datas de início e fim das obras se situarem em períodos contabilísticos diferentes.

Também se enquadram neste conceito de Contratos de construção os contratos de prestação de serviços:

- Que estejam directamente relacionados com a construção dos activos.
- Para a destruição ou restauração de activos.
- Para a restauração do ambiente que se segue à demolição de activos.

Tipos de Contratos de construção plurienais:

Este tipo de contratos pode assumir um dos seguintes tipos:

- Contrato de preço fixado, em que o contratante concorda com um preço fixado ou com uma taxa fixa por unidade.
- Contrato de sobrecusto, em que o contratante é reembolsado por:
 - › Custos permitidos ou definidos.
 - › Uma percentagem sobre os custos ou uma remuneração fixada.

Métodos a usar

Nos casos em que a actividade da empresa tenha por objecto contratos de construção plurienais, os produtos e trabalhos em curso no final de cada período podem ser determinados usando um dos seguintes métodos:

- Percentagem de acabamento.
Este método só deve ser utilizado se o desfecho do contrato puder ser fiavelmente estimado.
- Contrato completado:
Este método deverá ser utilizado apenas quando não seja possível usar o método da percentagem de acabamento.

Método da percentagem de acabamento:

De acordo com este método, os proveitos e custos associados ao contrato são reconhecidos com referência à fase de acabamento da actividade do contrato à data do Balanço. Em consequência da utilização deste método:

- Os proveitos e custos relacionados do contrato são reconhecidos na Demonstração de resultados nos períodos em que o trabalho é executado.
- Quaisquer excessos de custos que se relacionem com a actividade futura do contrato é reconhecido como um activo na rubrica de produtos e trabalhos em curso.
- Qualquer perda esperada no contrato resultante de custos totais estimados superiores aos proveitos totais estimados é imediatamente reconhecida como um custo na Demonstração de resultados, através da criação de uma provisão para depreciação de existências.

Método do contrato completado

De acordo com este método, os proveitos e os custos associados ao contrato são acumulados sendo reconhecidos apenas na data em que a obra esteja concluída ou substancialmente concluída. Contudo, qualquer prejuízo estimado no contrato é reconhecido imediatamente como um gasto.

Relativamente aos métodos referidos, qualquer que seja o método utilizado, quando for provável que os custos totais excedam os proveitos totais, o respectivo prejuízo deve ser reconhecido imediatamente como um gasto, através da criação de uma provisão para depreciação de existências ou para outros riscos e encargos, independentemente:

- Do trabalho do contrato ter ou não começado.
- Da fase de acabamento em que o contrato se encontra.

Condições para que o desfecho de um contrato de construção possa ser fiavelmente estimado:

Para que o desfecho de um contrato de construção possa ser fiavelmente estimado, devem ser satisfeitas todas as condições seguintes:

- Possam ser fiavelmente medidos:
 - > Os proveitos do contrato.
 - > Os custos incorridos do contrato, por forma a que possam ser comparados com as estimativas prévias.
 - > Os custos para acabar o contrato.
 - > A fase de acabamento.
- Seja provável que os benefícios económicos associados com o contrato fluam para a empresa.

A empresa está normalmente em condições de fazer estimativas fiáveis se:

- O contrato estabelecer:
 - > Os direitos a cumprir por cada parte respeitante ao activo a ser construído.
 - > A retribuição a ser trocada.
 - > A maneira e os termos do pagamento.
 - > Tiver um sistema interno eficaz:
 - De relato.
 - De orçamentação financeira.

Custos do contrato

O custo, neste tipo de contratos deve compreender:

- Os custos que se relacionem directamente com o contrato.

Estes custos incluem:

- Custos de mão de obra local, incluindo os de supervisão;
- Custos de materiais usados;
- Depreciação de activos fixos tangíveis usados.
- Custos de movimentar os materiais e os activos fixos tangíveis de e para o local do contrato;
- Custos de alugar activos fixos tangíveis;
- Custos de concepção e de assistência técnica que estejam directamente relacionados com o contrato;
- Custos estimados de rectificar e garantir os trabalhos, incluindo custos esperados de garantias;
- Reivindicações de terceiros;
- Diferenças de câmbio relacionadas com passivos monetários directamente relacionados com os custos incorridos com a construção;
- Custos atribuíveis à actividade do contrato em geral e que possam ser imputados aos contratos específicos.

Estes custos incluem imputações, por métodos sistemáticos e racionais baseados no nível normal de actividade, de:

- › Seguros.
- › Custos de concepção e assistência técnica que não estejam directamente relacionados com um contrato específico;
- › Gastos gerais de construção, como seja por exemplo custos com a preparação e processamento da folha de salários do pessoal;
- › Custos de empréstimos obtidos.
- Custos especificamente debitáveis a cliente.

Estes custos, dependendo dos termos do contrato, podem incluir alguns custos gerais administrativos e custos de desenvolvimento cujo reembolso esteja especificado nos termos do contrato.

- Custos incorridos para assegurar o contrato:
Estes custos só devem ser incluídos no custo se satisfizerem as seguintes condições:
 - › Poderem ser separadamente identificáveis.
 - › Poderem ser medidos fiavelmente.
 - › O contrato for firmado no mesmo período em que os custos forem incorridos.



Proveitos do contrato:

São considerados proveitos de um contrato:

- Os proveitos iniciais acordados no contrato.
- As variações subsequentes:
 - › Para mais ou para menos, em resultado de acordos subsequentes entre as partes.
 - › Para mais, baseadas em cláusulas de custo escalonado.
 - › Para menos, em consequência de penalidades provenientes de atrasos causados pelo contratante na conclusão do contrato.
 - › Para mais, quando o contrato envolva um preço fixado por unidade e estas aumentem.
 - › Para mais ou para menos, por alterações ao âmbito do trabalho a executar previsto no contrato, solicitadas pelo cliente (por exemplo alterações nas especificações ou concepção do produto ou no prazo do contrato).
 - › Para mais, quando o contratante procura obter, do cliente ou de uma terceira parte, o reembolso de custos não previstos no contrato, decorrentes, por exemplo, de demoras causadas pelos clientes, de erros nas especificações ou na concepção.
 - › Para mais, se os níveis de desempenho especificados forem atingidos ou excedidos, por exemplo incentivos ao contratador pela conclusão do contrato mais cedo do que o previsto.

O reconhecimento destes proveitos, como proveitos de um contrato, fica condicionado pelas seguintes situações:

- Haja condições que os tomem prováveis.
- O cliente os aceite.
- Haja negociações em estado avançado que indiquem que serão aceites.
- Haja expectativas fundamentadas de que as condições serão atingidas.
- A respectiva quantia possa ser medida com fiabilidade.



CONTA 24 – PRODUTOS ACABADOS E INTERMÉDIOS

Esta rubrica destina-se a registar os seguintes bens resultantes do processo produtivo da entidade:

- Produtos acabados, que se destinam a armazenagem ou venda por se encontrarem acabados.
- Produtos intermédios, que embora normalmente se destinem a reentrar no processo de fabrico se encontram, igualmente, em condições de armazenagem ou venda no estado em que se encontram.

(nota explicativa à conta 24)

Estrutura da conta

A conta 24 Produtos acabados e intermédios subdivide-se em:

- 24.1 – Produtos acabados
- 24.2 – Produtos intermédios
- ...
- 24.9 – Em poder de terceiros

Associada a esta conta Produtos acabados e intermédios está a conta 29.4 – Provisão para depreciação de existências – Produtos acabados e intermédios, nomeadamente na questão do reconhecimento subsequente.

- 29 – Provisão para depreciação de existências
- 29.4 – Produtos acabados e intermédios



A conta 29,4 e suas eventuais sub-contas são desenvolvida mais à frente inseridas na conta 29.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de "Existências". Em situações excepcionais pode aparecer no activo não corrente.



Ver Figura 2 – Reconhecimento no Balanço: Classe 2

Valorimetria

Na valorimetria inicial, os Produtos acabados e intermédios devem ser valorizadas ao custo (de produção).

Na valorimetria subsequente os Produtos acabados e intermédios devem ser valorizadas ao custo (de produção) ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.



Este facto acontece, normalmente, quando:

- As existências estiverem danificadas.
- As existências se tornarem total ou parcialmente obsoletas.
- Os preços de venda tiverem diminuído para um valor abaixo do custo.
- Os custos estimados para fazer a venda tiverem aumentado tornando o custo total estimado superior ao seu esperado valor de realização.

O custo de produção é formado pelos seguintes componentes:

- Custo das matérias-primas, subsidiárias e de consumo consumidas;
- Custos de conversão;
- Outros custos.

O custo do consumo das matérias-primas, subsidiárias e de consumo é apurado em função do seu respectivo custo da compra, escriturado na respectiva conta 22.x e influenciado pelo método de custeio utilizado.

Custo de conversão, que engloba:

- Os custos com o pessoal directamente envolvido na produção.
- Imputação de gastos industriais fixos.
- Depreciação e manutenção de edifícios e de equipamentos de fábrica.
- Custos de gestão e administração da fábrica.
- Imputação de gastos industriais variáveis.
- Materiais indirectos.
- Mão de obra indirecta.

Gastos industriais de produção variáveis e sua imputação:

- Os gastos industriais de produção variáveis são os custos indirectos de produção que variam directamente, ou quase directamente, com o volume de produção.
- Os gastos industriais de produção variáveis são imputados a cada unidade de produção na base do uso real das instalações de produção.

Gastos industriais de produção fixos e sua imputação:

- Os gastos industriais de produção fixos são os custos indirectos de produção que permaneçam relativamente constantes independentemente do volume de produção.
- A imputação de gastos industriais de produção fixos é baseada na capacidade normal.

Capacidade normal:

Capacidade normal é a produção que se espera que seja atingida em média durante um número de períodos ou de temporadas em circunstâncias normais, tomando em conta a perda de capacidade resultante da manutenção planeada.

Os outros custos podem incluir itens como sejam:

- Custos com armazenagem (apenas quando a armazenagem seja necessária ao processo de produção antes de uma nova fase de produção);
- custos de empréstimos (em função do item cumprir com os requisitos para se qualificar para receber custos de empréstimos obtidos e a entidade optar por esse método);
- Custos ocorridos para colocar os inventários nos seus locais actuais e na sua condição de utilização ou venda.

Método alternativo

Pode ser utilizado o *Método dos custos padrões* desde que os resultados se aproximem dos do custo de produção.

Caso particular da produção conjunta

Imputação em casos de produção simultânea:

A produção simultânea pode referir-se a:

- Produção conjunta.
- Produção da qual resulte um produto principal e um sub-produto.

Quando os custos de conversão de cada produto não sejam separadamente identificáveis, a sua imputação é feita numa base racional e consistente.

A imputação pode ser baseada, por exemplo, nas vendas relativas de cada produto.

A maioria dos sub-produtos, pela sua natureza, são materialmente irrelevantes, pelo que são muitas vezes medidos pelo valor realizável líquido e este valor é deduzido ao custo do produto principal.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

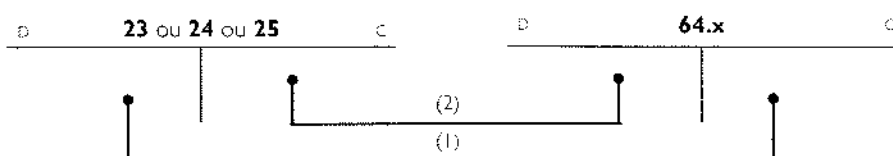


Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Reconhecimento de produção acabados e intermédios / Produtos e trabalhos em curso / Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos



Movimentação em Sistema de Inventário Permanente

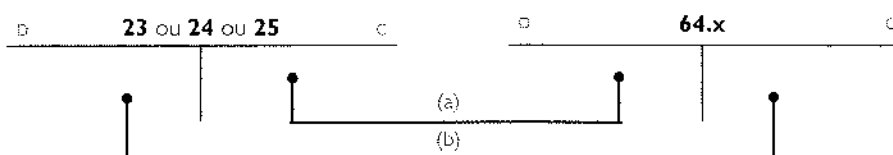


- (1) Custo de produção
(2) Custo de venda

Esta movimentação é feita se a entidade utilizar o sistema de inventário permanente.

Caso a entidade adopte o sistema de inventário intermitente deverão ser efectuados os lançamentos que seguidamente se apresentam. Note que no caso de utilização do referido sistema a existência final em armazém apenas será obtida por inventariação física, sendo o custo dos produtos vendidos apurado em referência ao valor global do período em análise.

Movimentação em Sistema de Inventário Intermitente



- (a) Anulação do valor das existências iniciais
(b) Introdução do valor das existências finais

Conta 24.9 – Em poder de terceiros

Esta conta destina-se a registar a quantia dos produtos acabados que são propriedade da entidade e se encontrem em poder de terceiros.

Com as necessárias adaptações, remetemos para conta 26.9 o desenvolvimento desta conta, nomeadamente na questão dos produtos acabados enviados à consignação.

CONTA 25 – SUB-PRODUTOS, DESPERDÍCIOS, RESÍDUOS E REFUGOS



Esta conta regista as quantias referentes Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos. Estes produtos resultam do processo produtivo tendo geralmente um valor comercial relativo reduzido.

Estrutura da conta


A conta 25 Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos subdivide-se em:

- 25.1 – Sub-produtos
- 25.2 – Desperdícios, resíduos e refugos

...

Associada a esta conta Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos está a conta 29.5 – Provisão para depreciação de existências – Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos nomeadamente na questão da reconhecimento subsequente.

- 29 – Provisão para depreciação de existências
- 29.5 – Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos

 A conta 29.5 e suas eventuais sub-contas são desenvolvida mais à frente inseridas na conta 29.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de "Existências". Em situações excepcionais pode aparecer no activo não corrente.

 Ver Figura 2 – Reconhecimento no Balanço: Classe 2

Valorimetria

Embora podendo-se aplicar todas as técnicas de valorização aplicáveis aos produtos acabados, a maioria dos sub-produtos, pela sua natureza, são materialmente irrelevantes, pelo que são muitas vezes medidos pelo valor realizável líquido, ou seja pelo seu previsível preço de venda deduzido dos custos de vender.

Considerando que os sub-produtos surgem numa situação de produção conjunta em que simultaneamente com o produtos principal (ou produtos principais) surgem os sub-produtos o valor atribuído ao sub-produto é deduzido ao custo desse produto principal.

Conta 25.1 – Sub-produtos

Esta rubrica destina-se a registar os bens de natureza secundária resultantes do processo produtivo e que são obtidos simultaneamente com os produtos principais.

(nota explicativa à conta 25.1)


Conta 25.2 – Desperdícios, resíduos e refugos

Esta rubrica destina-se a registar os bens resultantes do processo produtivo que não respeitem as condições para serem reconhecidos como sub-produtos.

(nota explicativa à conta 25.2)

Movimentação (esquemática), alguns exemplos



 Relativamente à movimentação esquemática da conta 25 ver a movimentação apresentada na conta 24.

CONTA 26 – MERCADORIAS

Esta rubrica destina-se a registar os bens adquiridos pela entidade e destinados à venda sem que sejam objecto de qualquer modificação.

(nota explicativa à conta 26)

Estrutura da conta

A conta 26 – Mercadorias não tem qualquer subdivisão rígida podendo no entanto criar-se sub-contas para melhor identificação do item.

Associada a esta conta Mercadorias está a conta 29.6 – Provisão para depreciação de existências – Mercadorias nomeadamente na questão do reconhecimento subsequente.

29 – Provisão para depreciação de existências

29.6 – Mercadorias

A conta 29.6 e suas eventuais sub-contas são desenvolvida mais à frente inseridas na conta 29.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de “Existências”. Em situações excepcionais pode aparecer no activo não corrente.

Ver Figura 2 – Reconhecimento no Balanço: Classe 2

Valorimetria

Na valorimetria inicial as mercadorias devem ser valorizadas ao custo (de aquisição).

Na valorimetria subsequente as mercadorias devem ser valorizadas ao custo (de aquisição) ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.

Este facto acontece, normalmente, quando:

- Este facto acontece, normalmente, quando:
- As existências estiverem danificadas.
- As existências se tornarem total ou parcialmente obsoletas.
- Os preços de venda tiverem diminuído para um valor abaixo do custo.
- Os custos estimados para fazer a venda tiverem aumentado tornando o custo total estimado superior ao seu esperado valor de realização.

O valor realizável líquido é, em casos específicos, equivalente ao:

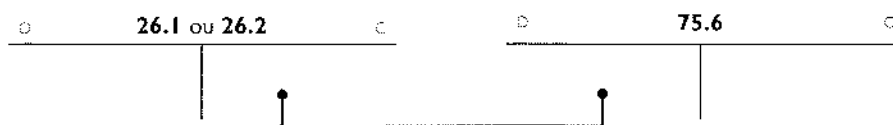
- Preço de contrato, no caso de quantidades de existências detidas para satisfazer vendas firmes em contratos de prestação de serviços, nos quais o preço de venda acordado seja superior ao custo.
- Preços gerais de venda, para as restantes existências nos casos em que o respectivo custo for superior ao seu esperado valor de realização.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Reconhecimento das saídas de armazém sem ser para venda

Ofertas e amostras de existências próprias



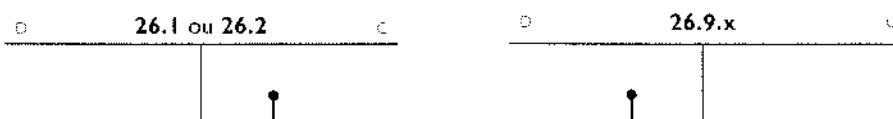
Perdas em existências, por exemplo – Quebras



Custos e perdas extraordinários, por exemplo – Sinistros



Reclassificação da mercadoria para mercadorias em poder de terceiros



Esta conta 26.9 é posteriormente creditada por débito da conta 71.x (no caso das vendas) ou por débito da conta 26.x no caso de retorno ao nosso armazém.

Utilizamos as conta 26.1 ou 26.2 por serem as contas que estão explícitas na lista de contas, sendo no entanto esta contabilização extensível para as contas 26.3 a 26.8.

Em complemento às movimentações esquemáticas especificamente apresentadas para esta conta 26 sugerimos ver a movimentação apresentada na conta 21, nomeadamente:

- Apuramento do custo de aquisição e transferência para o armazém;
- Reconhecimento das saídas de armazém (mercadorias/matérias-primas);
- Apuramento do CMVMC (Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas).

Conta 26.1 e 26.2 – ... (identificação da mercadoria)

As contas, 26.1, 26.2, e as contas 26.3 a 26.8 que embora omissas destinam-se ao mesmo conteúdo. Estas contas, não tendo conteúdo específico, ficam em aberto no sentido de permitir à entidade adaptá-las em função das suas necessidades específicas, por exemplo, dividir por tipo (grupo) de produtos (grupo A; grupo B; ...) ou dividir por localizações (armazém A, armazém B; ...).

Divisão em função do tipo (grupo) de produtos:

26.1	Electrodomésticos
26.2	Alimentares
26.2.01	Perecíveis
26.2.01.01	Arroz
26.2.01.01.01	Arroz marca X
26.2.01.01.01.01	Arroz marca X loja B

Divisão em função da localização:

26.1	Loja A
26.2	Loja B
26.2.01	Alimentares
26.2.01.01	Perecíveis
26.2.01.01.01	Arroz
26.2.01.01.01.01	Arroz marca X

Conta 26.9 – Em poder de terceiros

Esta conta destina-se a registar a quantia das mercadorias que são propriedade da entidade e se encontrem em poder de terceiros.

Poderá haver várias situações que levem a que haja mercadorias em poder de terceiros, como são os casos de mercadorias que estejam à guarda de terceiros, ou que estejam em regime de consignação.



Apontamento Fiscal

No que diz respeito à entrega de bens à consignação, de acordo com Código do Imposto do Consumo, a emissão da competente factura deverá verificar-se nos seguintes prazos^[2]

- cinco dias contados a partir da data de emissão do documento que acompanha os bens;
- no dia em que a consignação se converta em alienação definitiva, quando esta ocorra antes do termo do prazo referido.

CONTA 27 – MATÉRIAS-PRIMAS, MERCADORIAS E OUTROS MATERIAIS EM TRÂNSITO

Esta rubrica destina-se a registar os bens adquiridos que ainda não tenham sido recepcionados pela entidade, mas para os quais já tenha sido recebida a correspondente factura ou documento equivalente.

(*nota explicativa à conta 27*)

Estrutura da conta

A conta 27 – Matérias-primas, mercadorias e outros materiais em trânsito subdivide-se em:

- 27.1 – Matérias-primas
- 27.2 – Outros materiais
- 27.3 – Mercadorias

...

[2] Chamamos a atenção para o facto de poder ter havido alguma alteração entre a data da edição e adata em que este está a ser consultado pelo que recomendamos uma consulta ao código para confirmação da informação aqui prestada.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de "Existências". Em situações excepcionais pode aparecer no activo não corrente.

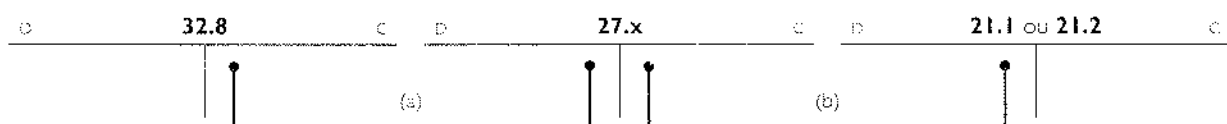
Ver Figura 2 – Reconhecimento no Balanço: Classe 2

Valorimetria

Aplicam-se todos os critérios de valorimetria aplicáveis á conta respectiva:

Movimentação (esquemática)

Aquisição de existências ainda não recepcionadas (em trânsito)



- (a) Aquisição das existências ainda não recepcionadas
 (b) Transferência das existências em trânsito quando da sua recepção

Utilizamos a conta 32.8 para o registo da factura, sendo esta conta regularizada (debitada) aquando da recepção e conferência por crédito da respectiva conta 32.1 – Fornecedores, admitindo-se no entanto que o registo possa ser feito directamente na conta 32.1.

A conta 21.1 ou 21.2, após o apuramento do custo de aquisição, será creditada por débito da conta 22 ou 26 respectiva, remetendo-se, para maior desenvolvimento, a consulta da movimentação esquemática dessas contas.

CONTA 28 – ADIANTAMENTOS POR CONTA DE COMPRAS

Esta rubrica destina-se a registar os adiantamentos feitos pela entidade relativos a compras cujo preço esteja previamente fixado. (*nota explicativa à conta 28*)

Estrutura da conta

A conta 28 – Adiantamentos por conta de compras subdivide-se em:

- 28.1 – Matérias-primas e outros materiais
- 28.2 – Mercadorias

...

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de “Existências”. Em situações excepcionais pode aparecer no activo não corrente.

Ver Figura 2 – Reconhecimento no Balanço: Classe 2

Valorimetria

Esta conta é valorizada pela quantia do adiantamento.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

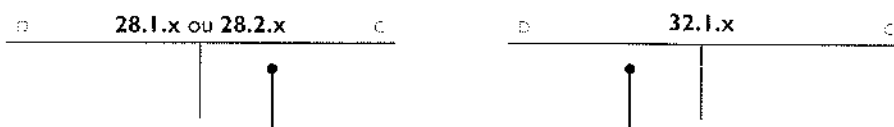
Adiantamento por conta de compras (com preço fixado)



Lembramos que o registo feito é para um adiantamento por conta de compras cujo preço esteja previamente fixado. Caso o preço não esteja fixado a conta a utilizar seria a 32.9.1 – Adiantamentos.

Esta conta (28) será regularizada após a recepção e registo da compra. O registo da compra pressupõe o débito da conta 21.1 ou 21.2 nomeadamente para matérias-primas, subsidiárias e consumo ou para mercadorias por crédito da conta 32.1.x – Fornecedores – correntes. Após o registo da compra procede-se à regularização do adiantamento de acordo com a movimentação (esquemática) seguinte.

Anulação / Regularização do adiantamento após recepção da factura



CONTA 29 – PROVISÃO PARA DEPRECIÇÃO DE EXISTÊNCIAS

Esta rubrica destina-se a registar as diferenças relativas ao custo de aquisição ou produção, resultantes da aplicação dos critérios de valorimetria definidos para as existências, isto é, a diferença apurada entre o valor de custo e o valor realizável líquido, quando o primeiro for superior ao segundo.

(nota explicativa à conta 29)

Estrutura da conta

A conta 29 – Provisão para depreciação de existências subdivide-se em:

- 29.1 – ...
- 29.2 – Matérias-primas subsidiárias e de consumo
- 29.3 – Produtos e trabalhos em curso
- 29.4 – Produtos acabados e intermédios
- 29.5 – Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos
- 29.6 – Mercadorias

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida e a reduzir à rubrica de "Existências". Em situações excepcionais pode aparecer no activo não corrente a reduzir os valores das existências registados como activo não corrente.

Ver Figura 2 – Reconhecimento no Balanço: Classe 2

Valorimetria

Esta conta é valorizada pela diferença entre a quantia registada em Existências (custo de aquisição/produção) e o seu valor realizável líquido quando este for inferior.

Ver Figura 3 – Valorimetria

Apontamento Fiscal

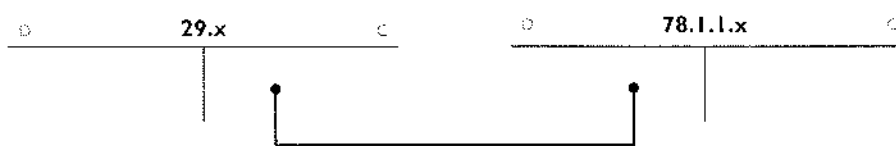
A este propósito sugerimos a consulta do apontamento fiscal constante na conta 78.1 – Provisões do exercício.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Lembramos que as provisões para depreciação de existências devem ser calculadas e registadas para cada tipo de item individualmente.

Constituição da provisão para depreciação de existências

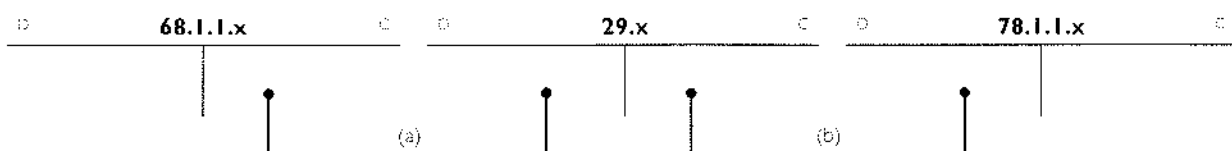


A constituição de uma provisão acontece quando em momento de relato se verificar que o valor realizável líquido das existências é inferior ao custo de aquisição/produção e terá o registo na movimentação acima apresentada.

Em momentos de relato posteriores (subsequentes) será calculado novo valor para a provisão para depreciação de existências. Se esse valor for superior ao registado na conta 29.x haverá lugar a um reforço (aumento) da provisão, ou se for inferior será registada uma reposição (redução) de acordo com a movimentação a seguir apresentada.

A conta 29.x – Provisão para depreciação de existências terá em cada momento um saldo credor ou nulo. Sendo que o valor da reposição no máximo só poderá assumir o valor total da provisão que lhe deu origem.

Reposição ou reforço de provisões



(a) Reposição (anulação total ou parcial)

(b) Reforço (aumentos)

CLASSE 3 – TERCEIROS

INTRODUÇÃO

Esta classe destina-se a registar as operações relacionadas com clientes, fornecedores, financiadores (empréstimos obtidos), estado, entidades participantes e participadas, pessoal, bem como outras operações com terceiros que não tenham cabimento nas contas anteriores ou noutras classes específicas. Incluem-se ainda, nesta classe, os proveitos a facturar, os encargos a pagar e os proveitos e encargos a repartir por períodos futuros (para permitir o registo dos custos e dos proveitos nos períodos a que respeitam) e as provisões (para cobranças duvidosas e para outros riscos e encargos).

Esta classe é constituída pelas seguintes contas do 1.º grau que se apresentam da seguinte forma

- 31 – Clientes
- 32 – Fornecedores
- 33 – Empréstimos
- 34 – Estado
- 35 – Entidades participantes e participadas
- 36 – Pessoal
- 37 – Outros valores a receber e a pagar
- 38 – Provisões para cobranças duvidosas
- 39 – Provisões para outros riscos e encargos

Reconhecimento

As contas da classe 3 – Terceiros, surgem no balanço tanto no activo como no passivo.

Designação	Notas	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
ACTIVO			
Activos não correntes:			
Outros activos não correntes	9		
Total dos activos não correntes			
Activos correntes:			
Contas a receber	9		
Outros activos correntes	11		
Total dos activos correntes			
Total do activo			
Passivo não corrente:			
Empréstimos de médio e longo prazos	15		
Impostos diferidos	16		
Provisões para pensões	17		
Provisões para outros riscos e encargos	18		
Outros passivos não corrente	19		
Total do passivo não corrente			
Passivo corrente:			
Contas a pagar	19		
Empréstimos de curto prazo	20		
Parte cor. dos empr. a médio e longo prazos	15		
Outros passivos correntes	21		
Total do passivo corrente			

Figura 3 – Reconhecimento no Balanço: Classe 3

A maioria das contas surge no corrente (activo e passivo) podendo em alguns casos surgir no passivo não corrente como sejam, entre outros, o caso dos empréstimos de médio e longo prazo, dos impostos diferidos e das provisões para outros riscos e encargos, ou ainda activo não corrente excepcionalmente quando se espera que esses activos, por exemplo uma dívida de terceiros, permaneçam na posse da entidade por um período superior a um ano.

Note-se que, em cada linha do Activo no balanço relativa à classe 3 – Terceiros, são apresentados os valores líquidos de provisões para cobrança duvidosa.

Embora o reconhecimento dos activos e passivos desta classe de contas não seja, regra geral difícil, casos há em que o juízo profissional tem de decidir sobre o reconhecimento de um valor como sendo activo ou passivo, principalmente no que se refere às provisões e às contas de proveitos a facturar; encargos a pagar; e, proveitos e encargos a repartir por períodos futuros.

A classe 3 – Terceiros é a classe de contas em que o efeito da base de apresentação das demonstrações financeiras do acréscimo mais se faz sentir. É esta base de apresentação que está na génese de toda a classe 3 – Terceiros, nomeadamente no que se refere às dívidas da entidade e das dívidas à entidade, às provisões e às contas de proveitos a facturar; encargos a pagar; e, proveitos e encargos a repartir por períodos futuros.

Base de apresentação das demonstrações financeiras – ACRÉSCIMO

Excepto quanto à demonstração de fluxos de caixa, as demonstrações financeiras devem ser preparadas na base do acréscimo. Sob este regime, os efeitos das operações e outros acontecimentos são reconhecidos quando ocorrem (independentemente da data em que ocorra o respectivo recebimento ou pagamento) sendo registadas e relatadas no período a que se referem.

Desta forma as Demonstrações financeiras informam os utentes não somente das operações passadas envolvendo o pagamento e o recebimento de dinheiro, mas também das obrigações a pagar no futuro e de recursos que representam dinheiro a receber no futuro.

A base do acréscimo pressupõe ainda a utilização do conceito de balanceamento entre custos e proveitos. De acordo com este conceito, as despesas são reconhecidas na demonstração de resultados na base do relacionamento directo entre os custos incorridos e os ganhos que lhe estão associados. Contudo, este conceito não permite o reconhecimento de itens no Balanço que não satisfaçam os critérios de definição de activos e passivos.

Valorimetria

Para os Terceiros, em geral, devem ser utilizados os seguintes critérios de valorimetria.

- As contas a receber são valorizadas ao custo histórico ou ao valor de realização, dos dois o mais baixo;
- As contas a pagar são, regra geral, valorizadas ao custo histórico. Em condições excepcionais as contas a pagar são valorizadas ao valor de liquidação;
- As transacções em moeda estrangeira devem ser valorizadas na moeda de relato.

Valorimetria específica para as Contas a receber

As contas a receber são valorizadas ao custo histórico ou ao valor de realização, dos dois o mais baixo.

O custo histórico é o valor de registo inicial eventualmente corrigido para reflectir as seguintes situações:

- Os juros vencidos, relativos a dívidas que não tenham sido recebidas na data de pagamento.
- Diferenças de câmbio não realizadas determinadas pela aplicação da taxa de câmbio à data de fecho às quantias em moeda estrangeira em dívida na data de relato.

O valor realizável líquido é o valor pelo qual, através de uma análise comercial, se espera que as dívidas possam ser recebidas. Na determinação deste valor deverão ser tidos em conta os valores que se espera que venham a ocorrer com:

- Eventuais descontos e créditos que tenham de ser concedidos para conseguir cobrar as dívidas.
- Custos de esforço de cobrança.

O ajustamento do custo histórico para o valor realizável líquido quando este for inferior ao primeiro deverá ser reconhecido através da constituição de uma provisão para créditos de cobrança duvidosa, a qual será ajustada ou anulada quando se alterarem ou cessarem as razões que determinaram a sua constituição.

(cf. Políticas contabilísticas n.º 7 - Valorimetria, ponto 2.6)

Valorimetria específica para as Contas a pagar

As contas a pagar são, regra geral, valorizadas ao custo histórico. Em condições excepcionais as contas a pagar são valorizadas ao valor de liquidação.

O custo histórico é o valor de registo inicial, eventualmente corrigido para reflectir as seguintes situações:

- Os juros vencidos, relativos a dívidas que não tenham sido pagas na data de vencimento.
- Diferenças de câmbio não realizadas determinadas pela aplicação da taxa de câmbio à taxa de fecho às quantias em moeda estrangeira em dívida na data de relato.

Sempre que, em condições excepcionais o valor de liquidação for inferior ao custo histórico, como por exemplo no caso de ter havido uma redução ou um perdão de dívida, o valor nominal é reduzido, de forma directa, para o seu valor de realização através de uma das seguintes formas:

- Transformação em subsídio não reembolsável, a tratar de acordo com os critérios definidos para o reconhecimento de tais subsídios, se o perdão de dívida for concedido mediante determinadas condições que o tomem assemelhável a um subsídio.
- Criação de um proveito extraordinário na Demonstração de resultados, se daí resultar um passivo não exigível.

(cf. Políticas contabilísticas n.º 7 - Valorimetria, ponto 2.7)

Valorimetria específica para as Transacções em moeda estrangeira

As transacções em moeda estrangeira devem ser valorizadas na moeda de relato.

No momento do reconhecimento inicial, as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato determinada pela aplicação, à quantia de moeda estrangeira, da taxa de câmbio entre a moeda estrangeira e a moeda de relato à data da transacção.

Na data de relato, as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato da seguinte forma:

- Pelo valor histórico (valorização do reconhecimento inicial), no caso de activos monetários em que o câmbio tenha sido previamente fixado.
- Pelo valor histórico (valorização do reconhecimento inicial), no caso de activos não monetários aos quais, na data do reconhecimento inicial, tenha sido atribuído um justo valor em moeda estrangeira.
- Pela taxa de fecho determinada pela aplicação, à quantia da moeda estrangeira, da taxa de câmbio à data de fecho entre a moeda estrangeira e a moeda de relato, no caso de activos monetários cujo câmbio não esteja previamente fixado.

(cf. Políticas contabilísticas n.º 7 - Valorimetria, ponto 2.1)

CONTA 31 – CLIENTES



Esta rubrica destina-se a registar os movimentos com os compradores de existências (mercadorias, produtos acabados, etc.) e de serviços agindo nessa qualidade, ainda que estes sejam entidades como sócios, pessoal, Estado e outros entes públicos, etc.

Estrutura da conta

A conta 31 – Clientes subdivide-se em:

- 31.1 – Clientes – correntes
- 31.2 – Clientes – títulos a receber
- 31.3 – Clientes – títulos descontados
- ...
- 31.8 – Clientes de cobrança duvidosa
- 31.9 – Clientes – saldos credores

Associada à conta 31 Clientes está a conta 38 – Provisões para cobrança duvidosa mais concretamente a conta 38.1 – Provisões para clientes, nomeadamente na questão da valorização subsequente.

38 – Provisões para cobrança duvidosa

38.1 – Provisões para clientes

A conta 38.1 – Provisões para clientes e suas eventuais sub-contas são desenvolvida mais à frente inseridas na respectiva conta.

Reconhecimento

Esta conta é, em geral, apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de “Contas a receber”. Pode aparecer no activo não corrente na rubrica “Outros activos não correntes” nomeadamente quando a expectativa da cobrança for num prazo superior a 1 ano. Pode surgir também no passivo, nomeadamente no caso das contas de clientes com saldo credor; seja no passivo corrente (outros passivos correntes), seja no passivo não corrente (outros passivos não correntes) em função da expectativa de regularização ser a menos ou mais de 1 ano.

Ver Figura 3 – Reconhecimento no Balanço: Classe 3

Valorimetria

Na **valorimetria inicial** os clientes são valorizadas ao custo histórico.

As transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato determinada pela aplicação, à quantia de moeda estrangeira, da taxa de câmbio entre a moeda estrangeira e a moeda de relato à data da transacção



Na **valorização subsequente** são valorizadas ao custo histórico ou ao valor de realização, dos dois o mais baixo.

Na data de relato, as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato da seguinte forma:

- Pelo valor histórico (valorização do reconhecimento inicial), no caso de activos monetários em que o câmbio tenha sido previamente fixado.
- Pelo valor histórico (valorização do reconhecimento inicial), no caso de activos não monetários aos quais, na data do reconhecimento inicial, tenha sido atribuído um justo valor em moeda estrangeira.
- Pela taxa de fecho determinada pela aplicação, à quantia da moeda estrangeira, da taxa de câmbio à data de fecho entre a moeda estrangeira e a moeda de relato, no caso de activos monetários cujo câmbio não esteja previamente fixado.



No caso de ser necessário proceder a um ajustamento (redução do valor do activo), o ajustamento do custo histórico para o valor realizável líquido deverá ser reconhecido através da constituição de uma provisão para créditos de cobrança duvidosa, a qual será ajustada ou anulada quando se alterarem ou cessarem as razões que determinaram a sua constituição.

Conta 31.1 – Clientes – correntes

Esta conta destina-se a registar os movimentos ocorridos com clientes que estejam relacionados da actividade corrente da entidade, e que não sejam titulados, não se refiram a adiantamentos de clientes nem a provisões para cobrança duvidosa.

O desenvolvimento desta conta atende, em primeiro, à relação com o cliente nomeadamente se o cliente é ou não uma entidade pertencente ao seu grupo. No caso de ser do grupo, se é subsidiária ou associada e caso não seja do grupo atende à nacionalidade do cliente, isto é se é nacional ou estrangeiro.

31 – Clientes

31.1 – Clientes – correntes

31.1.1 – Grupo

31.1.1.1 – Subsidiárias

31.1.1.2 – Associadas

31.1.2 – Não grupo

31.1.2.1 – Nacionais

31.1.2.2 – Estrangeiros

Apontamento Fiscal

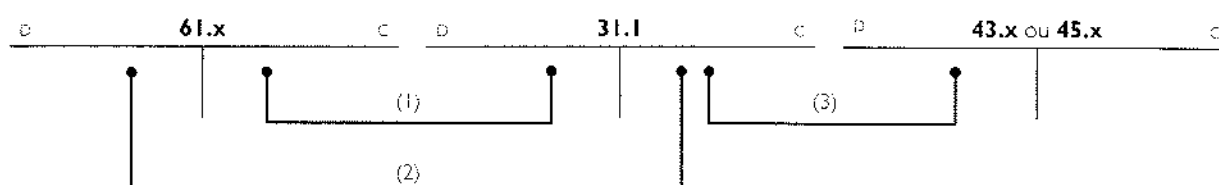
No âmbito desta conta chamamos a atenção para eventual tributação em sede de Imposto de Selo.

No âmbito da conta 31 – Clientes, concorrem para a matéria colectável do imposto de selo de recibo a importância total dos créditos efectivamente recebida, (a importância dos recebimentos antecipados eventualmente pode ser tomada em consideração na liquidação de imposto de selo adicional), estando excluídos os valores dos saldos ainda não recebidos (saldos devedores) à data do fecho das constas do balanço. O imposto de selo dos recibos é devido sempre que se tiver cobrado o preço da transacção realizada ou serviço prestado, incide sobre o valor global das transacções e prestações de serviços cobrado no mês ou no exercício económico.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Venda a crédito (com descontos e devoluções) e recebimento



- (1) Vendas/notas de débito emitidas
- (2) Notas de crédito emitidas
- (3) Recebimento

A conta 31 é debitada pelas facturas emitidas, por contrapartida do crédito da conta de Vendas respectivas (contas 61.1 a 61.4). A conta 31 é debitada também pelas notas de débito emitidas provenientes de diversas situações relacionadas com a venda, nomeadamente por crédito da respectiva conta de proveitos.

A conta 31 é creditada pelas notas de crédito emitidas provenientes de diversas situações relacionadas com a venda, por contrapartida do débito da conta de Vendas respectivas (contas 61.7 – Devoluções e 61.8 – Descontos e abatimentos).

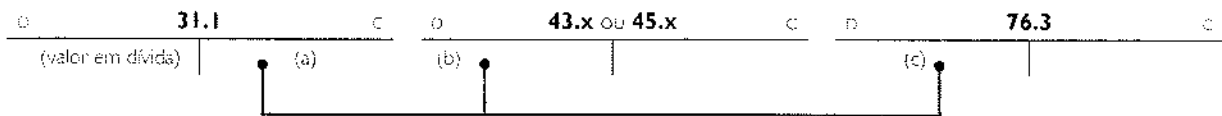
A conta 31 é creditada também aquando do recebimento do cliente debitando a:

- conta 43.x se o recebimento for por cheque, transferência bancária ou equivalente;
- conta 45.x se o recebimento for por caixa.

No caso das prestações de serviços onde se lê a conta 61.x, deverá ser lida a conta 62.x e as diversas sub-contas citadas deverão ser ajustadas às sub-contas da 62.x.

No que se refere ao Imposto de Consumo que possa incidir sobre as vendas/prestações de serviço, sugerimos a consulta da movimentação esquemática "Liquidação e pagamento do Imposto de Consumo (venda a pronto pagamento)" na conta 34.2.

Recebimento de cliente com desconto de pronto pagamento concedido



- (a) Desreconhecimento do valor em dívida
 (b) Valor recebido
 (c) Valor do desconto de pronto pagamento concedido (financeiro)

Conta 31.2 – Clientes – títulos a receber

Esta conta destina-se a registar as letras sacadas a clientes e por estes aceites.

Esta conta reflecte, portanto, em qualquer momento as dívidas de clientes que estejam representadas por títulos ainda não vencidos, quer estejam em carteira, quer tenham sido descontados.

O valor das letras a constar no Balanço deverá dizer respeito às letras em carteira pelo que para o respectivo apuramento deverá ser determinada a diferença entre o saldo desta conta e a conta Clientes – títulos descontados. *(nota explicativa à conta 31.2)*

O desdobramento desta conta deverá ser igual ao desdobramento da conta "clientes – correntes".

- 31 – Clientes
 - 31.2 – Clientes – títulos a receber
 - 31.2.1 – Grupo
 - 31.2.1.1 – Subsidiárias
 - 31.2.1.2 – Associadas
 - 31.2.2 – Não grupo
 - 31.2.2.1 – Nacionais
 - 31.2.2.2 – Estrangeiros

Conta 31.3 – Clientes-títulos descontados

Esta conta tem natureza credora e destina-se a registar as letras descontadas.

Na data de vencimento das letras esta conta deverá ser debitada da seguinte forma:

- Por contrapartida da conta Clientes – títulos a receber, caso na data de vencimento a letra não seja devolvida por falta de pagamento.
- Por contrapartida da conta bancária onde o desconto haja sido efectuado, caso na data de vencimento a letra seja devolvida por falta de pagamento. Em simultâneo deverá ser efectuada a transferência da letra reflectida em Clientes – títulos a receber para a conta Clientes – correntes.

O saldo desta conta reflecte, portanto, em qualquer momento o valor das letras descontadas ainda não vencidas que deverá figurar numa nota das Notas às contas, dado que a responsabilidade da entidade perante o banco se mantém. *(nota explicativa à conta 31.3)*

O desenvolvimento desta conta deverá ser igual ao da conta "clientes – correntes"

- 31 – Clientes
 - 31.3 – Clientes – títulos descontados
 - 31.3.1 – Grupo
 - 31.3.1.1 – Subsidiárias
 - 31.3.1.2 – Associadas
 - 31.3.2 – Não grupo
 - 31.3.2.1 – Nacionais
 - 31.3.2.2 – Estrangeiros

Conta 31.8 – Clientes de cobrança duvidosa

Esta conta, conforme o próprio nome indica, destina-se a registar os clientes cujos saldos tenham uma cobrabilidade duvidosa. Quando cessarem as razões que determinaram a transferência dos saldos para esta conta, o respectivo lançamento deverá ser revertido.

(nota explicativa à conta 31.8)

O desenvolvimento desta conta atende à situação de ser um cliente **titulado** ou não:

31 – Clientes

31.8 – Clientes de cobrança duvidosa

31.8.1 – Clientes – correntes

31.8.2 – Clientes – títulos

Conta 31.9 – Clientes – Saldos credores

Esta conta destina-se a registar as entregas feitas à empresa relativas a fornecimentos a efectuar a terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado, bem com a registar o valor das embalagens enviadas aos clientes que se destinem a ser devolvidas e do valor dos bens enviados à consignação.

Esta conta é decomposta em:

31.9.1 – Clientes – Saldos credores – Adiantamentos

31.9.2 – Clientes – Saldos credores – Embalagens a devolver

31.9.3 – Clientes – Saldos credores – Material à consignação

Podendo ainda serem abertas contas do 31.9.4 ao 31.9.9 para situações específicas de cada entidade.

Conta 31.9.1 Clientes – Saldos credores – Adiantamentos

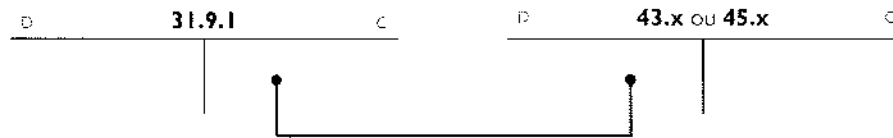
Esta conta regista as entregas feitas à empresa relativas a fornecimentos a efectuar a terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado. Aquando da emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas na rubrica Clientes – correntes.

(nota explicativa à conta 31.9.1)

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Adiantamentos de clientes cujo preço não esteja previamente fixado (recebimento)

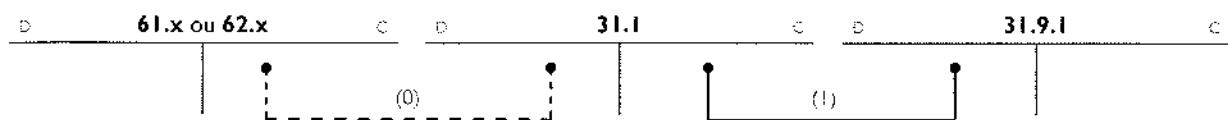


Aquando do recebimento do cliente debitamos a:

- conta 43.x se o recebimento for por cheque, transferência bancária ou equivalente;
- conta 45.x se o recebimento por caixa.

Esta conta (31.9.1) será regularizada após a emissão da factura e registo da venda. O registo da venda pressupõe o crédito da conta 61.x ou 62.x, nomeadamente para Vendas ou Prestações de serviços, por débito da conta 31.1 – Clientes – correntes. Após o registo da venda procede-se à regularização do adiantamento de acordo com a movimentação (esquemática) seguinte.

Anulação / Regularização do adiantamento após emissão da factura



(0) Emissão da factura

(1) Regularização do adiantamento

Em caso de não chegar a haver fornecimento, e consequentemente existir a obrigação de devolver o adiantamento, a conta de adiantamentos será debitada por contrapartida de uma conta de meios monetários (43.x ou 45.x).

Conta 31.9.2 – Clientes – Saldos credores – Embalagens a devolver

Esta conta, de natureza credora, regista o valor das embalagens enviadas aos clientes por irem a acondicionar os bens vendidos mas que se destinam a ser devolvidas. Esta conta será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da respectiva conta de clientes – correntes, na data da devolução por parte do cliente.
- Por contrapartida da respectiva conta de vendas, caso as embalagens não sejam devolvidas dentro dos prazos acordados.

(nota explicativa à conta 31.9.2)

Conta 31.9.3 – Clientes – Saldos credores – Material à consignação

Esta conta, de natureza credora, é criada por contrapartida da respectiva conta de clientes – correntes e regista o valor dos bens enviados à consignação para os clientes. Esta conta será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da respectiva conta de vendas, na data em que os bens tenham sido vendidos deixando, portanto, de estar à consignação.
- Por contrapartida da respectiva conta de Clientes – correntes, em caso de devolução dos bens por não terem sido vendidos.

(nota explicativa à conta 31.9.3)

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática da conta 26.9.



CONTA 32 – FORNECEDORES

Esta rubrica destina-se a registar os movimentos com os vendedores de existências (mercadorias, matérias primas, etc.) e de serviços agindo nessa qualidade, ainda que estes sejam entidades como sócios, pessoal, Estado e outros entes públicos, etc.

Estrutura da conta

A conta 32 – Fornecedores subdivide-se em:

- 32.1. – Fornecedores – correntes
- 32.2. – Fornecedores – títulos a pagar
- ...
- 32.8 – Fornecedores – facturas em recepção e conferência
- 32.9 – Fornecedores – saldos devedores

Associada à conta 32 – Fornecedores está a conta 38 – Provisões para cobrança duvidosa, mais concretamente a conta 38.2 – Provisões para saldos devedores de fornecedores, nomeadamente na questão da valorização subsequente.

- 38 – Provisões para cobrança duvidosa
- 38.2 – Provisões para saldos devedores de fornecedores

A conta 38.2 e suas eventuais sub-contas são desenvolvida mais à frente inseridas na conta 38.

Reconhecimento

Esta conta é, em geral, apresentada no balanço, no conjunto dos passivos correntes, inserida na rubrica de “Contas a pagar”. Pode aparecer no passivo não corrente na rubrica “Outros passivos não correntes”, nomeadamente quando a expectativa de pagamento for num prazo superior a 1 ano. Pode surgir também no activo, nomeadamente no caso das contas de fornecedores com saldo devedor, seja no activo corrente (contas a receber), seja no passivo não corrente (outros activos não correntes) em função da expectativa de regularização ser a menos ou mais de 1 ano.

Ver Figura 3 – Reconhecimento no Balanço: Classe 3

Valorimetria

Na **valorimetria inicial** os fornecedores são, regra geral, valorizadas ao custo histórico.

As transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato determinada pela aplicação, à quantia de moeda estrangeira, da taxa de câmbio entre a moeda estrangeira e a moeda de relato à data da transacção.

Na **valorização subsequente** os fornecedores são, regra geral, valorizadas ao custo histórico. Em condições excepcionais os fornecedores são valorizadas ao valor de liquidação.

Na data de relato, as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato da seguinte forma:

- Pelo valor histórico (valorização do reconhecimento inicial), no caso de passivos monetários em que o câmbio tenha sido previamente fixado.
- Pelo valor histórico (valorização do reconhecimento inicial), no caso de passivos não monetários aos quais, na data do reconhecimento inicial, tenha sido atribuído um justo valor em moeda estrangeira.

- Pela taxa de fecho determinada pela aplicação, à quantia da moeda estrangeira, da taxa de câmbio à data de fecho entre a moeda estrangeira e a moeda de relato, no caso de passivos monetários cujo câmbio não esteja previamente fixado.

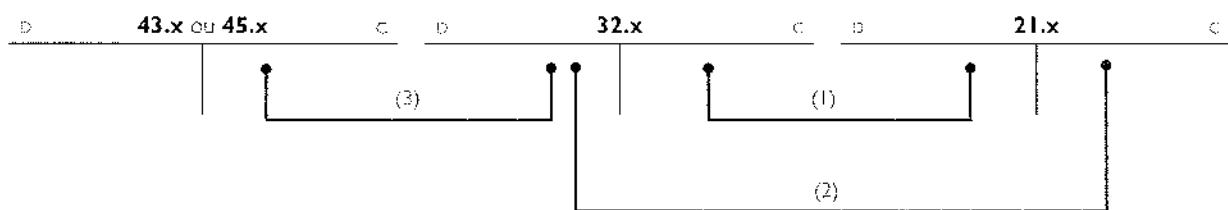
Sempre que, em condições excepcionais o valor de liquidação for inferior ao custo histórico, como por exemplo no caso de ter havido uma redução ou um perdão de dívida, o valor nominal é reduzido, de forma directa, para o seu valor de realização através de uma das seguintes formas:

- Transformação em subsídio não reembolsável, a tratar de acordo com os critérios definidos para o reconhecimento de tais subsídios, se o perdão de dívida for concedido mediante determinadas condições que o tornem assemelhável a um subsídio.
- Criação de um proveito extraordinário na Demonstração de resultados, se daí resultar um passivo não exigível.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Compra a crédito (com descontos e devoluções) e pagamento

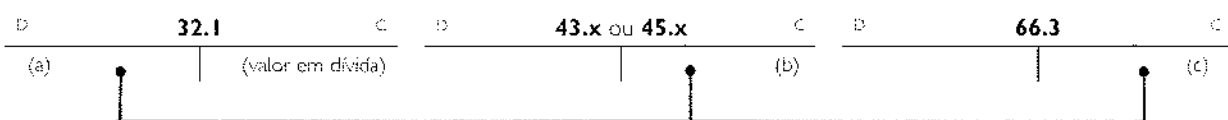


- (1) Compra a crédito / notas de débito do fornecedor
 (2) Devolução de compra / descontos comerciais (notas de crédito)
 (3) Pagamento

- A conta a creditar será:
- conta 43.x se o pagamento for por cheque, transferência bancária ou equivalente;
 - conta 45.x se o pagamento for em dinheiro (por caixa).

A conta 32 é creditada pelas facturas e notas de débito provenientes de diversas situações relacionadas com a compra.
 A conta 32 é debitada pelas notas de crédito do fornecedor provenientes de diversas situações relacionadas com a compra, como sejam descontos, abatimentos e devoluções.

Pagamento ao fornecedor com desconto de pronto pagamento obtido



- (a) Desreconhecimento do valor da dívida
 (b) Valor pago
 (c) Valor do desconto de pronto pagamento obtido (financeiro)

Conta 32.1 – Fornecedores – correntes

Esta conta destina-se a registar todos os movimentos ocorridos com fornecedores, com excepção dos destinados à venda de imobilizado, que não sejam titulados, não estejam em recepção e conferência, não sejam adiantamentos a fornecedores nem provisões para saldos devedores de fornecedores.

O desenvolvimento desta conta atende, em primeiro, à relação com o fornecedor nomeadamente se o fornecedor é ou não uma entidade pertencente ao seu grupo. No caso de ser do grupo se é subsidiária ou associada e caso não seja do grupo atende à nacionalidade do fornecedor; isto é se é nacional ou estrangeiro.

32 – Fornecedores

32.1 – Fornecedores – correntes

32.1.1 – Grupo

32.1.1.1 – Subsidiárias

32.1.1.2 – Associadas

32.1 – Não grupo

32.1.2.1 – Nacionais

32.1.2.2 – Estrangeiros

Conta 32.2 – Fornecedores – títulos a pagar

Esta conta destina-se a registar as letras sacadas pelos fornecedores e aceites pela entidade.

O saldo desta conta deverá reflectir, em qualquer momento, as dívidas a fornecedores não vencidas que se encontrem representadas por letras ou outros títulos de crédito.

(nota explicativa à conta 32.2)

O desenvolvimento desta conta deverá ser igual ao da conta “fornecedores – correntes”

32 – Fornecedores

32.2 – Fornecedores – títulos a pagar

32.2.1 – Grupo

32.2.1.1 – Subsidiárias

32.2.1.2 – Associadas

32.2 – Não grupo

32.2.2.1 – Nacionais

32.2.2.2 – Estrangeiros

Conta 32.8 – Fornecedores – facturas em recepção e conferência

Esta conta destina-se a reflectir as compras, relativas a material recebido, cujas facturas:

- Não chegaram à entidade até à data.
- Embora tenham chegado à entidade, ainda não se encontrem conferidas.

Aquando da contabilização definitiva da factura esta conta deverá ser saldada por contrapartida da respectiva conta de Fornecedores – corrente.

(nota explicativa à conta 32.8)

Movimentação (esquemática)

- Para melhor esclarecimento desta conta sugerimos verificar a movimentação esquemática "Aquisição de existências ainda não recepcionados (em trânsito)" na conta 27.

Conta 32.9 – Fornecedores-Saldos devedores

Esta conta destina-se a registar as entregas feitas pela empresa relativas a fornecimentos a efectuar de terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado, bem com a registar o valor das embalagens recebidas dos fornecedores que se destinem a ser devolvidas e do valor dos bens recebidos à consignação.

Esta conta é decomposta em:

- 32.9.1 – Fornecedores - saldos devedores – Adiantamentos
- 32.9.2 – Fornecedores - saldos devedores – Embalagens a devolver
- 32.9.3 – Fornecedores - saldos devedores – Material à consignação

Podendo ainda serem abertas contas do 32.9.4 ao 32.9.9 para situações específicas de cada entidade.

Conta 32.9.1 – Fornecedores – Saldos devedores – Adiantamentos

Esta conta destina-se a registar as entregas feitas pela empresa com relação a fornecimentos a efectuar por terceiros, cujo preço não esteja previamente fixado.

Aquando da recepção da factura, estas verbas deverão ser transferidas para as respectivas contas de Fornecedores-correntes.

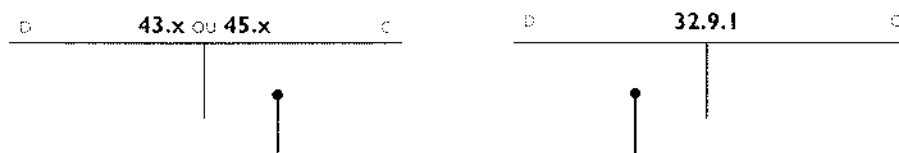
(nota explicativa à conta 32.9.1)



Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

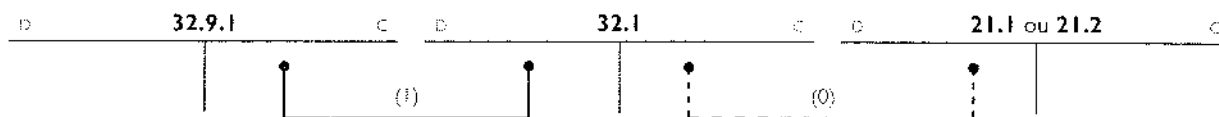
Adiantamento a fornecedores cujo preço não esteja previamente fixado (reconhecimento)



- Aquando do pagamento (adiantamento) ao Fornecedor creditamos a:
 - conta 43.x se o pagamento for por cheque, transferência bancária ou equivalente;
 - conta 45.x se o pagamento a dinheiro (por caixa).

- Esta conta (32.9.1) será regularizada após a recepção da factura e registo da compra. Após o registo da compra procede-se à regularização do adiantamento de acordo com a movimentação (esquemática) seguinte.

Anulação / Regularização do adiantamento após recepção da factura



(0) Recepção da factura

(1) Regularização do adiantamento

Em caso de não chegar a haver fornecimento, e conseqüentemente existir o direito à devolução do adiantamento efectuado, a conta de adiantamentos será creditada por contrapartida de uma conta de meios monetários (43.x ou 45.x).

Conta 32.9.2 – Fornecedores – Saldos devedores – Embalagens a devolver

Esta conta, de natureza devedora, regista o valor das embalagens enviadas pelos fornecedores por virem a acondicionar os bens comprados mas que se destinam a ser devolvidas ao fornecedor. Esta conta será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da respectiva conta de fornecedores – correntes, na data da devolução ao fornecedor.
- Por contrapartida da respectiva conta de compras, caso as embalagens não sejam devolvidas ao fornecedor dentro dos prazos acordados.

(nota explicativa à conta 32.9.2)

Conta 32.9.3 – Fornecedores – Saldos devedores – Material à consignação

Esta conta, de natureza devedora, é criada por contrapartida da respectiva conta de Fornecedores – correntes e regista o valor dos bens recebidos à consignação dos fornecedores. Esta conta será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da respectiva conta de compras, na data em que os bens tenham sido vendidos a clientes deixando, portanto, de estar à consignação.
- Por contrapartida da respectiva conta de fornecedores – correntes, em caso de devolução dos bens ao fornecedor por não terem sido vendidos.

(nota explicativa à conta 32.9.3)

CONTA 33 – EMPRÉSTIMOS

Esta rubrica destina-se a registar os empréstimos obtidos, sejam eles de instituições de crédito ou de outras entidades, bem como a obtenção de empréstimos por emissão de obrigações ou de títulos de participação. Excluem-se os empréstimos obtidos provenientes de empresas participantes ou participadas.

Estrutura da conta

A conta 33 – Empréstimos subdivide-se em:

- 33.1 – Empréstimos bancários
- 33.2 – Empréstimos por obrigações
- 33.3 – Empréstimos por títulos de participação
- ...
- 33.9 – Outros empréstimos obtidos

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos passivos correntes, inserida na rubrica de "empréstimos de curto prazo e/ou no conjunto dos passivos não correntes, inserida na rubrica de "empréstimos de médio e longo prazos, consoante se trata de empréstimos com pagamento até 1 ano ou a mais de 1 ano.

Ver Figura 3 – Reconhecimento no Balanço: Classe 3

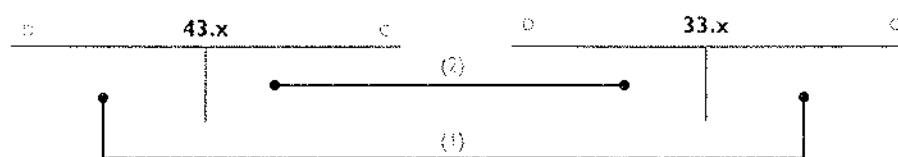
Valorimetria

Os empréstimos, em geral, devem ser valorizados pelo valor nominal.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Empréstimo obtido e respectivo reembolso



- (1) Empréstimo obtido
(2) Reembolso do empréstimo

Os empréstimos em geral caracterizam-se por numa primeira fase haver a recepção dos meios monetários e o registo do respectivo passivo e posteriormente o respectivo reembolso (saída de meios monetários e anulação do passivo).

Poderá haver várias modalidades de empréstimos obtidos, sendo no entanto característica geral que o empréstimo obtido pressupõe além do reembolso o pagamento de juros, sendo pois que associado ao registo do empréstimo e seu reembolso o registo dos juros para o qual remetemos para maior pormenorização para a conta 76.1.1 – Juros – De empréstimos.

No caso dos empréstimos por obrigações, por títulos de participação ou situações semelhantes, este terão algumas particularidades que terão de ser atendidas em função de cada empréstimo em concreto, nomeadamente as questões ligadas a prémios, descontos e custos de transacção que possam existir.

Conta 33.1 – Empréstimos bancários

Esta conta inclui os empréstimos obtidos das instituições de crédito, independentemente do seu prazo.

Esta conta está subdividida em:

33.1.1 – Moeda nacional

33.1.2 – Moeda estrangeira

Dentro de cada sub-conta (moeda nacional e moeda estrangeira) a decomposição deve ser efectuada por empréstimo, no sentido de se verificar em cada período a quantia a ser incluída no passivo corrente (quantia a ser reembolsada até 12 meses da data do balanço) ou no passivo não corrente (quantia a ser reembolsada a mais de 12 meses da data do balanço).

Caso se trate de um empréstimo em moeda estrangeira, deve-se atender ao reconhecimento das diferenças de câmbio de acordo com as regras de reconhecimento das diferenças de câmbio na data do relato.

Conta 33.2 – Empréstimos por obrigações

Esta conta regista os empréstimos por obrigações.

As obrigações são unidades de medida, de igual valor, de cada empréstimo.

As obrigações correspondem, portanto, a uma dívida da sociedade emitente para com cada um dos possuidores dos títulos. Estas podem apresentar-se sob duas modalidades — convertíveis e não convertíveis — sendo as obrigações não convertíveis mais frequentes, isto é, as que permitem ao seu titular o reembolso do empréstimo à entidade e, conseqüentemente, a entidade emissora fica com a obrigação da devolução do dinheiro emprestado.

As obrigações convertíveis são aquelas que se convertem em acções após um tempo predefinido e verificadas algumas condições, sendo que, nesse caso, a entidade não fica com a obrigação da devolução do dinheiro emprestado.

Esta conta registada, pelo valor nominal está subdividida em:

33.2.1 – Convertíveis

(obrigações subscritas por terceiros que sejam convertíveis em capital)

33.2.2 – Não convertíveis

(obrigações subscritas por terceiros a serem reembolsados no prazo estipulado na obrigação)

Dentro de cada sub-conta (obrigações convertíveis e não convertíveis) a decomposição deve ser efectuada por entidade (subscritora) e identificar a emissão obrigacionista no sentido de se verificar em cada período a quantia a ser incluída no passivo corrente (quantia a ser reembolsada até 12 meses da data do balanço) ou no passivo não corrente (quantia a ser reembolsada a mais de 12 meses da data do balanço).

Conta 33.3 – Empréstimos por títulos de participação

Esta conta destina-se a registar, pelo valor nominal, os títulos de participação subscritos por terceiros.
(*nota explicativa à conta 33.3*)

Os títulos de participação são unidades de medida, de igual valor, de cada empréstimo emitido por empresas públicas ou de capitais maioritariamente públicos.

Os títulos de participação correspondem, portanto, a uma dívida da sociedade emitente para com cada um dos possuidores dos títulos.

Esta conta está subdividida em entidades (subscritoras)

Dentro de cada sub-conta (entidade) deve-se identificar a emissão dos títulos de participação no sentido de se verificar em cada período a quantia a ser incluída no passivo corrente (quantia a ser reembolsada até 12 meses da data do balanço) ou no passivo não corrente (quantia a ser reembolsada a mais de 12 meses da data do balanço).

Conta 33.4 a 33.8 – ...

Estas contas estão no PGC – lista de contas sem conteúdo para cada entidade poder utilizar em função das suas especificidades, por exemplo

“Empréstimo obtido – Descobertos bancários”,

Um descoberto bancário é a situação em que o saldo de uma conta à ordem está negativo. Um descoberto bancário constitui assim e para todos os efeitos, um empréstimo que é efetuado pelo banco ao detentor da conta à ordem.

“Empréstimo obtido – Locação financeira”,

Uma locação financeira é um acordo pela qual o locador transmite ao locatário em troca de um pagamento ou série de pagamentos o direito de usar um activo por determinado tempo acordado em que é transferido substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à posse de um activo.

O locatário deve reconhecer as locações financeiras como activos e passivos no balanço. O registo no passivo configura assim na prática um empréstimo obtido.

Conta 33.9 – Outros empréstimos obtidos

Esta conta destina-se a registar os empréstimos obtidos que não se enquadrem nas contas anteriores nem sejam provenientes de empréstimos obtidos de participantes ou participadas que neste caso será registado na respectiva sub-conta da conta 35 – Entidades participantes e participadas, ou seja registado nas sub-contas de empréstimos.

CONTA 34 – ESTADO

Esta conta destina-se a registar as relações com o Estado que tenham características de impostos e subsídios a preços.

Nesta conta registam-se as operações relativas ao Estado na qualidade de entidades recolhedoras de impostos. Nesse sentido, excluem-se desta conta as operações em que tais entidades surjam numa outra qualidade, como por exemplo quando actuem como clientes, fornecedores, etc.

Estrutura da conta

A conta 34 – Estado subdivide-se em:

- 34.1 – Imposto sobre os lucros
- 34.2 – Imposto de produção e consumo
- 34.3 – Imposto de rendimento de trabalho
- 34.4 – Imposto de circulação
- ...
- 34.8 – Subsídios a preços
- 34.9 – Outros impostos

Reconhecimento

Esta conta é, em geral, apresentada no balanço, no conjunto dos passivos correntes, inserida na rubrica de “Contas a pagar”. Pode aparecer no passivo não corrente na rubrica “Outros passivos não correntes”, nomeadamente quando a expectativa de pagamento for num prazo superior a um ano.

Pode surgir também no activo, nomeadamente no caso de reembolsos, seja no activo corrente (contas a receber), seja no activo não corrente (outros activos não correntes) em função da expectativa de regularização ser a menos ou a mais de um ano.

Ver Figura 3 – Reconhecimento no Balanço: Classe 3

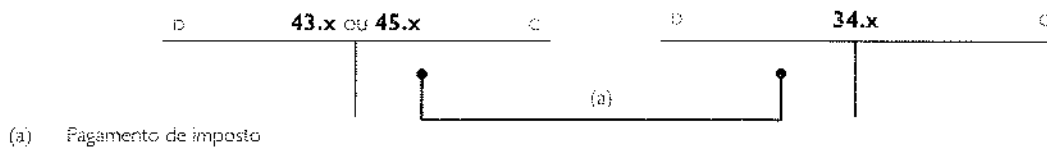
Valorimetria

Em geral as contas referentes ao Estado devem ser valorizadas pelo valor nominal. No caso dos impostos sobre lucros a pagar são valorizados ao custo corrente.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

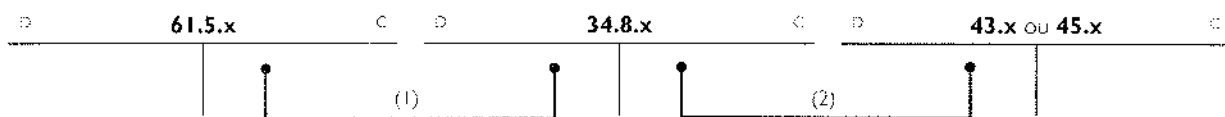
Reconhecimento do pagamento imposto (qualquer imposto)



(a) Pagamento de imposto

Nas diversas sub-contas da conta 34 serão apresentados movimentos esquemáticos específicos com cada uma das sub-contas..

Subsídios a preços



(1) Atribuição do subsídio

(2) Recebimento do subsídio

Conta 34.1 – Imposto sobre os lucros

Esta conta destina-se a registar as relações com o Estado no que se refere a imposto sobre os lucros.

A débito deverão ser registados os pagamentos por conta efectuados e as eventuais retenções efectuadas por terceiros aquando da colocação de rendimentos à disposição da entidade.

A crédito deverá ser registada a estimativa de imposto a pagar relativa ao exercício, por contrapartida da conta 87 – Imposto sobre lucros e da conta 81 – Resultados transitados.

Quando se entender conveniente esta conta poderá ser subdividida por exercícios.

(nota explicativa à conta 34.1)

Para além da subdivisão por exercícios mencionada na nota explicativa sugere-se para efeitos de controlo e evidência dos aspectos relacionados com esta tipologia de imposto a seguinte subdivisão:

34.1 – Imposto sobre os lucros

34.1.1 – Ano 201x

34.1.1.1 – Imposto provisório

34.1.1.2 – Retenções efectuadas por terceiros

34.1.1.2.1 – Rendimentos de Capitais

34.1.1.3 – Imposto Industrial estimado

34.1.1.3.1 – Imposto Industrial estimado – Colecta

34.1.1.3.2 – Imposto Industrial estimado – Tributações Autónomas

34.1.1.4 – Imposto Industrial – Apuramento

34.1.1.5 – Imposto Industrial – Recuperar

34.1.1.6 – Imposto Industrial – Pagar

34.1.1.7 – Imposto Industrial – Regularizações

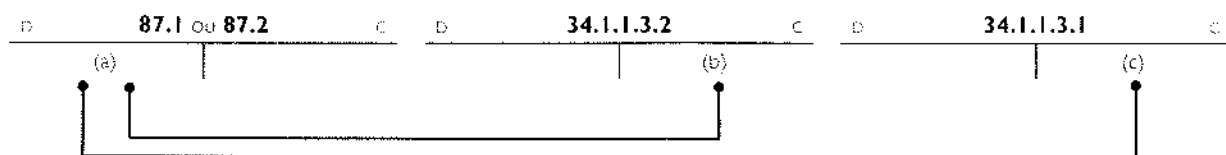
.....

34.1.2 – ...

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

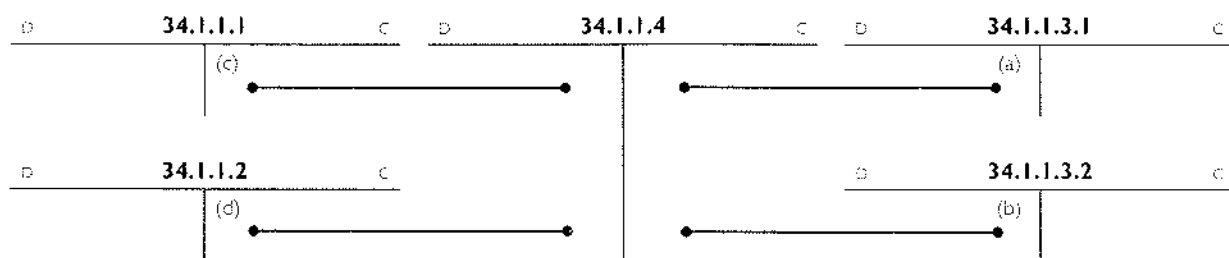
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise. Nestas movimentações irá ser utilizado o desdobramento da sub-conta 34.1, conforme foi acima apresentado.

Estimativa de imposto sobre os lucros



- (a) Total do imposto estimado
- (b) Tributação autónoma
- (c) Colecta

Apuramento do imposto sobre os lucros



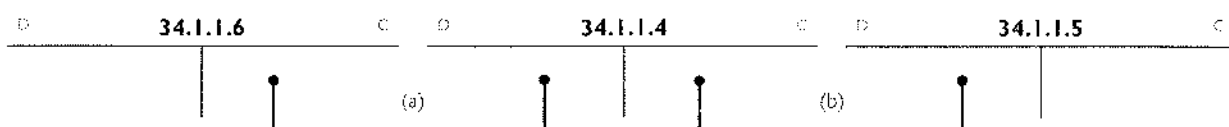
- (a) Colecta
- (b) Tributação autónoma
- (c) Pagamento provisório
- (d) Retenções efectuadas por terceiros

Após este registo todas as contas com excepção da 34.1.1.4 ficam saldadas.

O débito da conta 34.1.1.1 surge pelos pagamentos já efectuados do Imposto Provisório.

O débito da conta 34.1.1.2 surge pelas retenções efectuadas por terceiros que configuraram um pagamento por conta.

Imposto a pagar / a recuperar



- (a) Imposto a pagar
- (b) Imposto a recuperar

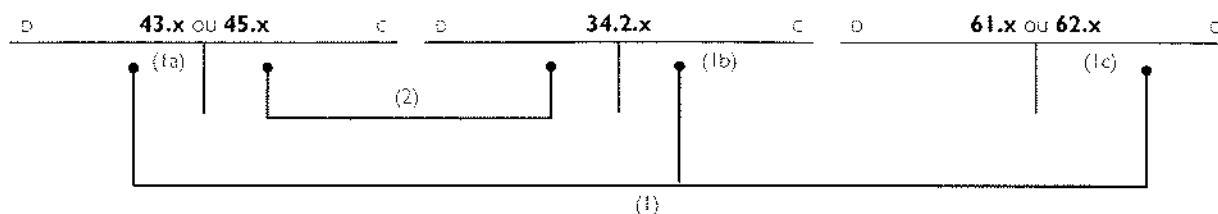
Após este registo a conta 34.1.1.4 fica saldada.

Conta 34.2 – Imposto de produção e consumo

Esta conta destina-se a registar as relações com o Estado no que se refere aos impostos sobre a produção e o consumo.

Movimentação (esquemática)

Liquidação e pagamento do Imposto de Consumo (venda a pronto pagamento)



- (1) Venda/prestação de serviço com liquidação do Imposto
 (1a) Corresponde ao valor total da factura
 (1b) Corresponde ao valor do imposto
 (1c) Corresponde ao valor da venda/prestação de serviços
 (2) Pagamento de Imposto de Consumo

No caso da venda ser a crédito, ao invés de utilizar a conta 43.x ou 45.x deveria ser utilizada 31.1.x.

Conta 34.3 – Imposto de rendimento de trabalho

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar o imposto deduzido aos empregados devido pelo rendimento do seu trabalho, apurado aquando do processamento de salários.

Esta conta será saldada por contrapartida de meios monetários aquando do respectivo pagamento ao Estado.
 (nota explicativa à conta 34.3)

Movimentação (esquemática)

Para melhor esclarecimento desta conta sugerimos verificar a movimentação esquemática "Processamento salarial" na conta 36.

Conta 34.4 – Imposto de circulação

Esta conta destina-se a registar as relações com o Estado no que se refere ao imposto de circulação.

Conta 34.8 – Subsídios a preços

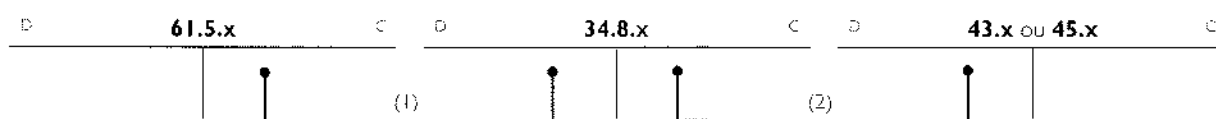
Esta conta, de natureza devedora, destina-se a registar o complemento a receber do Estado, resultante do diferencial entre o preço de venda estabelecido pela empresa e o preço de venda ao público.

O débito deverá ser efectuado por contrapartida da conta 61.5 – Subsídios a preços.

Esta conta será saldada por contrapartida de meios monetários aquando do respectivo recebimento do Estado.
 (nota explicativa à conta 34.8)

Movimentação (esquemática)

Subsídios a preços



- (1) Atribuição do subsídio
 (2) Recolhimento do subsídio

Conta 34.9 – Outros impostos

Esta conta destina-se a registar as relações com o Estado no que se refere a outros impostos que não os referidos anteriormente.

Quando se entender conveniente esta conta poderá ser subdividida por tipo de imposto.

Sugere-se para efeitos de controlo e evidenciação dos aspectos relacionados com as diversas tipologias de imposto que esta conta subdividida por impostos como por exemplo:

34.9 Outros impostos

34.9.1 Contribuição para o Instituto Nacional de Segurança Social

- 34.9.1.1 Encargo entidade patronal
- 34.9.1.2 Encargo parte do colaborador

34.9.2 Imposto do selo

- 34.9.2.1

34.9.3 – Retenções efectuadas a terceiros

34.9.3.1 – Imposto sobre Rendimento Trabalho Pessoal Singular

- 34.9.3.1.1 – Trabalhador Liberal / Conta própria residentes
- 34.9.3.1.2 – Trabalhador Liberal / Conta própria não residentes

34.9.3.2 – Imposto sobre Rendimento (I. Industrial) Pessoal Colectiva

- 34.9.3.2.1 – Entidades não residentes

34.9.3.3 – Imposto Predial Urbano (IPU)

- 34.9.3.3.1 – IPU – Pessoa Singular
- 34.9.3.3.2 – IPU – Pessoa Colectiva

34.9.3.4 – Imposto Sobre a Aplicação de Capitais (IAC)

- 34.9.3.4.1 – IAC – Pessoa Singular
 - 34.9.3.4.1.1 – Dividendos
 - 34.9.3.4.1.2 – Juros
- 34.9.3.4.2 – IAC – Pessoa Colectiva
 - 34.9.3.4.2.1 – Dividendos
 - 34.9.3.4.2.2 – Juros

CONTA 35 – ENTIDADES PARTICIPANTES E PARTICIPADAS

Esta conta destina-se a registar as relações com as entidades participantes e participadas no que se refere a: *c/* subscrição; *c/* adiantamentos sobre lucros; *c/* lucros; e empréstimos.

Estrutura da conta

A conta 35 – Entidades participantes e participadas subdivide-se em:

35.1 – Entidades participantes

35.2 – Entidades participadas

Associada à conta 35 – Entidades participantes e participadas está a conta 38 – Provisões para cobrança duvidosa, mais concretamente a conta 38.3 – Provisões p/participantes e participadas, nomeadamente na questão da reconhecimento subsequente e em relação a eventuais saldos devedores:

38 – Provisões para cobrança duvidosa

38.3 – Provisões p/participantes e participadas

A conta 38.3 e suas eventuais sub-contas são desenvolvida mais à frente inseridas na conta 38.

Reconhecimento

Esta conta é, em geral, apresentada no balanço, no conjunto dos activos ou passivos correntes, inserida na rubrica de “Contas a receber” ou “Contas a pagar” consoante a natureza do saldo. Pode aparecer no activo ou passivo não corrente na rubrica “Outros activos não correntes” ou “Outros passivos não correntes”, nomeadamente quando a expectativa da cobrança for num prazo superior a 1 ano.

Ver Figura 3 – Reconhecimento no Balanço: Classe 3.

Valorimetria

Na valorimetria inicial as “Entidades participantes e participadas” são valorizadas ao custo histórico (valor nominal).

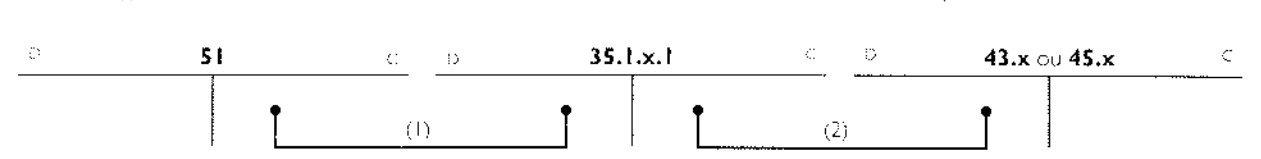
Na valorização subsequente são valorizadas ao custo histórico ou ao valor de realização, dos dois o mais baixo. No caso de ser necessário proceder a um ajustamento (redução do valor do activo), o ajustamento do custo histórico para o valor realizável líquido deverá ser reconhecido através da constituição de uma provisão para créditos de cobrança duvidosa, a qual será ajustada ou anulada quando se alterarem ou cessarem as razões que determinaram a sua constituição.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

PARTICIPANTES

Subscrição e realização de capital



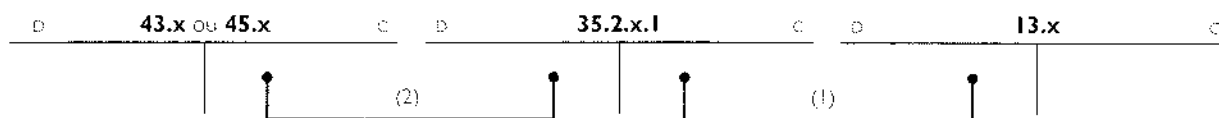
(1) Subscrição capital (por terceiros)

(2) Realização do capital

- A conta 35.1.x.1 será seleccionada em função da relação dependência com a entidade participante.
- Caso a realização de capital possa ser efectuada em espécie, a mesma conduzirá à entrega de um conjunto de activos e/ou passivos, desde que cumpridos os preceitos legais exigidos, sendo que neste caso a contrapartida da conta 51 – Capital não seria apenas a conta 43.x ou 45 mas um conjunto de outras contas em função do tipo de activo ou passivo em concreto.

PARTICIPADAS

Subscrição e posterior aquisição de investimentos financeiros

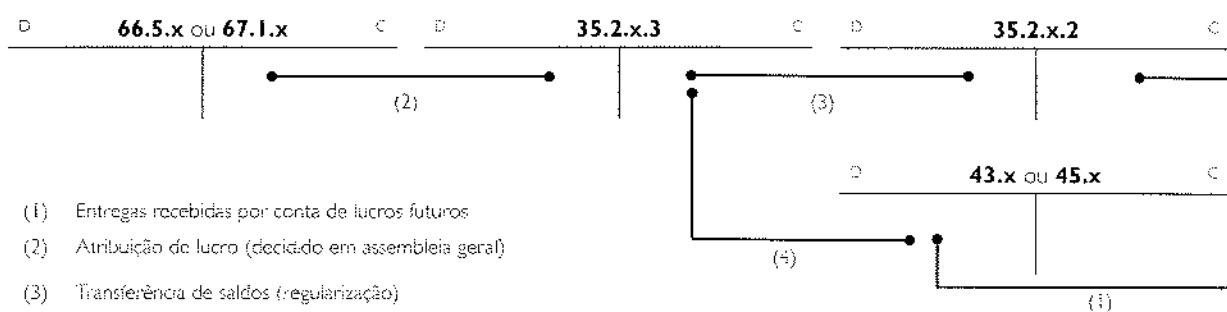


- (1) Subscrição de capital efectuada (participadas)
 (2) Realização do capital subscrito (participadas)

A conta 35.2.x.1 será seleccionada em função da relação dependência com a entidade participada.

Para melhor esclarecimento desta conta, nomeadamente na aquisição sem subscrição prévia, sugerimos verificar a movimentação esquemática "Aquisição de partes de capital (acções/quotas)" na conta 13.

Dividendos antecipados (participadas)



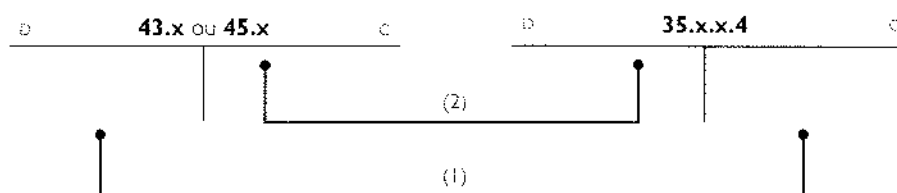
- (1) Entregas recebidas por conta de lucros futuros
 (2) Atribuição do lucro (decidido em assembleia geral)
 (3) Transferência de saldos (regularização)
 (4) Recebimento de lucros atribuídos (remanescente)

A conta 35.2.x.2 e a conta 35.2.x.3 serão seleccionadas em função da relação dependência com a entidade participada.

No lançamento anterior não consideramos qualquer efeito fiscal dessa operação. Caso os lucros atribuídos (distribuição de dividendos) sejam passíveis de uma retenção de imposto então o lançamento da atribuição dos lucros conduziria:

- ao débito da conta 35.2.x.3 pelo montante dos dividendos atribuídos líquidos de eventual retenção;
- ao crédito das contas 66.5.x ou 67.1.x pelo montante dos dividendos atribuídos;
- ao débito da conta 34.1 pelo montante da retenção.

Empréstimos obtidos (participante/participada)



- (1) Recebimento do empréstimo obtido
 (2) Pagamento (reembolso) do empréstimo obtido

Em substituição à conta 35.x.x.4 deve ser escolhida a sub-conta que melhor espelhe a tipologia da entidade envolvida

Conta 35.1 – Entidades participantes

Esta conta está decomposta por tipo de entidade nomeadamente:

- 35.1.1 – Estado
- 35.1.2 – Empresas do grupo – subsidiárias
- 35.1.3 – Empresas do grupo – associadas
- 35.1.4 – Outros

Dentro de cada uma das sub-contas é feita a decomposição por:

- 35.1.x.1 – c/ subscrição
- 35.1.x.2 – c/ adiantamentos sobre lucros
- 35.1.x.3 – c/ lucros
- 35.1.x.4 – Empréstimos

Contas 35.1.1.1, 35.1.2.1, 35.1.3.1, 35.1.4.1 – Entidades participantes – conta subscrição

Estas contas, de natureza devedora, destinam-se a registar, por contrapartida da conta 51 Capital, as subscrições de capital efectuadas por terceiros. Estas contas serão saldadas, por contrapartida de meios monetários, aquando do recebimento dos valores em dívida.

(nota explicativa às contas 35.1.1.1, 35.1.2.1, 35.1.3.1, 35.1.4.1)

Contas 35.1.1.2, 35.1.2.2, 35.1.3.2, 35.1.4.2 – Entidades participantes – conta adiantamento sobre lucros

Estas contas, de natureza devedora, destinam-se a registar, por contrapartida de meios monetários, as entregas efectuadas por conta de lucros futuros. Estas contas serão saldadas por contrapartida das contas Entidades participantes – conta/lucros, aquando da atribuição efectiva dos lucros.

(nota explicativa às contas 35.1.1.2, 35.1.2.2, 35.1.3.2, 35.1.4.2)

Contas 35.1.1.3, 35.1.2.3, 35.1.3.3, 35.1.4.3 – Entidades participantes – conta lucros

Estas contas, de natureza credora, destinam-se a registar, por contrapartida da conta 81 Resultados transitados, a atribuição de lucros decidida em Assembleia Geral de sócios/accionistas.

Estas contas serão saldadas da seguinte forma:

- Por contrapartida das contas Entidades participantes – conta adiantamentos, pela parte que haja sido adiantada.
- Por contrapartida de meios monetários, pela parte remanescente.

(nota explicativa às contas 35.1.1.3, 35.1.2.3, 35.1.3.3, 35.1.4.3)

Contas 35.1.1.4, 35.1.2.4, 35.1.3.4, 35.1.4.4 – Entidades participantes – empréstimos

Estas contas, de natureza credora, destinam-se a registar os empréstimos obtido de entidades participantes.

Conta 35.2 – Entidades participadas

Esta conta está decomposta por tipo de entidade nomeadamente:

- 35.2.1 – Estado
- 35.2.2 – Empresas do grupo – subsidiárias
- 35.2.3 – Empresas do grupo – associadas
- 35.2.4 – Outros

Dentro de cada uma das sub-contas é feita a decomposição por:

- 35.2.x.1 – c/ subscrição
- 35.2.x.2 – c/ adiantamentos sobre lucros
- 35.2.x.3 – c/ lucros
- 35.2.x.4 – Empréstimos

Contas 35.2.1.1, 35.2.2.1, 35.2.3.1, 35.2.4.1 – Entidades participadas – conta subscrição

Estas contas, de natureza credora, destinam-se a registar, por contrapartida de Investimentos Financeiros, as subscrições de capital efectuadas em outras empresas. Estas contas serão saldadas, por contrapartida de meios monetários, aquando do pagamento dos valores em dívida.

(nota explicativa às contas 35.2.1.1, 35.2.2.1, 35.2.3.1, 35.2.4.1)

Contas 35.2.1.2, 35.2.2.2, 35.2.3.2, 35.2.4.2 – Entidades participadas – conta adiantamento sobre lucros

Estas contas, de natureza credora, destinam-se a registar, por contrapartida de meios monetários, as entregas recebidas por conta de lucros futuros. Estas contas serão saldadas, por contrapartida das contas Entidades participadas – conta lucros, aquando da atribuição efectiva dos lucros.

(nota explicativa às contas 35.2.1.2, 35.2.2.2, 35.2.3.2, 35.2.4.2)

Contas 35.2.1.3, 35.2.2.3, 35.2.3.3, 35.2.4.3 – Entidades participadas – conta/lucros

Estas contas, de natureza devedora, destinam-se a registar, por contrapartida de proveitos financeiros, a atribuição de lucros decidida em Assembleia Geral de sócios/accionistas das participadas.

Estas contas serão saldadas da seguinte forma:

- Por contrapartida das contas Entidades participadas – conta adiantamentos, pela parte que haja sido recebida adiantadamente.
- Por contrapartida de meios monetários, aquando do recebimento da parte remanescente.

(nota explicativa às contas 35.2.1.3, 35.2.2.3, 35.2.3.3, 35.2.4.3)

Contas 35.2.1.4, 35.2.2.4, 35.2.3.4, 35.2.4.4 – Entidades participadas – Empréstimos

Estas contas, de natureza credora, destinam-se a registar, os empréstimos obtidos das entidades participadas.

CONTA 36 – PESSOAL

Esta conta destina-se a registar as operações relativas ao pessoal enquanto nessa qualidade. Excluem-se as operações em que este surja numa outra posição, por exemplo como cliente, fornecedor, etc. Excluem-se também desta conta, as operações relativas ao pessoal quando estas sejam consideradas como um encargo a pagar, como por exemplo, os subsídios de férias a liquidar no período seguinte.

No conceito de pessoal (*lato senso*) incluem-se os empregados e os órgãos sociais.

Estrutura da conta

A conta 36 – Pessoal subdivide-se em:

- 36.1 – Pessoal – remunerações
- 36.2 – Pessoal – participação nos resultados
- 36.3 – Pessoal – adiantamentos
- ...
- 36.9 – Pessoal – outros

Associada à conta 36 – Pessoal está a conta 38 – Provisões para cobrança duvidosa, mais concretamente a conta 38.4 – Provisões p/dívidas do pessoal, nomeadamente na questão da valorização subsequente.

- 38 – Provisões para cobrança duvidosa
- 38.4 – Provisões p/dívidas do pessoal

A conta 38.4 e suas eventuais sub-contas são desenvolvidas mais à frente inseridas na conta 38.

Reconhecimento

Esta conta, quando não se encontrar saldada, é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de "contas a pagar".

Ver Figura n.º 3 – Reconhecimento no balanço: classe 3

Valorimetria

Em geral as contas referentes ao "Pessoal" devem ser valorizadas ao custo histórico.

Apontamento Fiscal

No âmbito dos custos com o pessoal há que atender a três situações distintas:

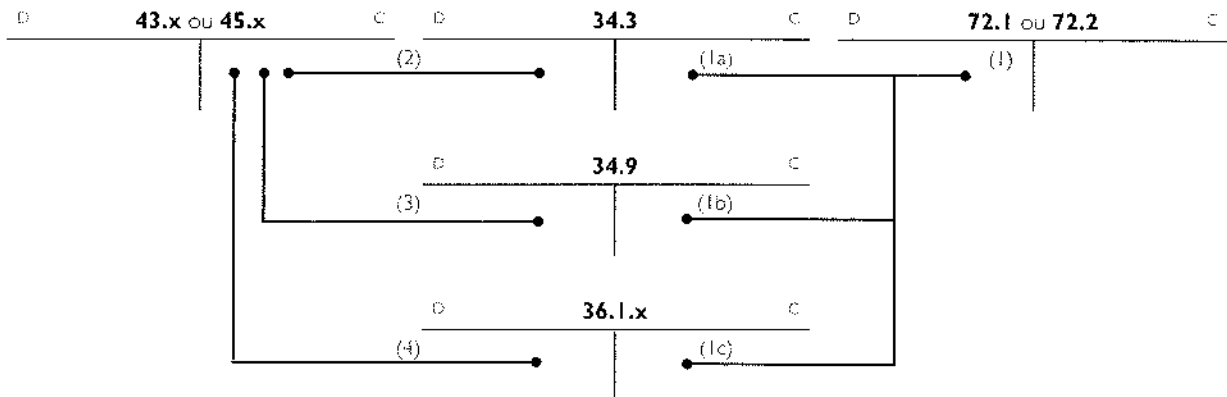
- Participação para o INSS que de acordo com o regime jurídico de vinculação e contribuição da protecção social obrigatória constitui base de incidência o vencimento base e as prestações e complementos remuneratórios;
- Retenções a que a entidade tenha obrigatoriamente que proceder em relação aos rendimentos postos à disposição do pessoal, nomeadamente IRT e participação para o INSS;
- De notar que os custos com o pessoal considerados num determinado período a título de especialização do exercício não são passíveis de retenções ou de participações para o INSS, sendo estas obrigações apenas no ano/período seguinte, no momento em que o processamento de salários é efectuado e consequentemente a colocação à disposição dos salários.



Movimentação (esquemática), alguns exemplos

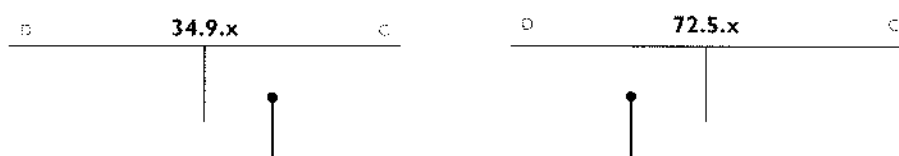
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Processamento e pagamento dos salários

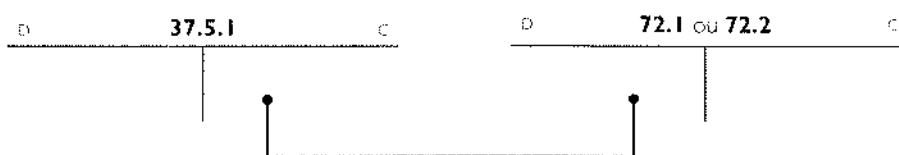


- (1) Remuneração bruta
 - (1a) Retenção do Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho
 - (1b) Contribuição INSS
 - (1c) Remuneração líquida
- (2) Entrega da retenção de Imposto do Trabalho
- (3) Entrega da Contribuição INSS
- (4) Pagamento da remuneração líquida

Encargos com remuneração por conta da entidade patronal

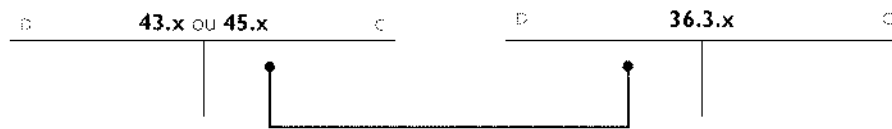


Especialização de custos com pessoal



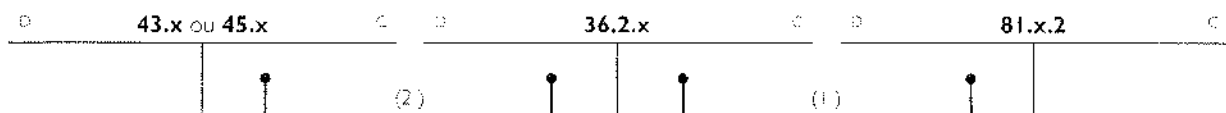
- A conta 72.x será debitada pelas remunerações e eventuais encargos com pessoal a pagar em períodos futuros.
- A conta 37.5.1 será posteriormente (em N+1) debitada aquando do processamento das remunerações.

Adiantamentos ao pessoal



- A conta 36.3.x será posteriormente creditada por contrapartida da conta 36.1.x aquando da regularização do adiantamento.
- A referida regularização será efectuada após o registo do processamento de salários.

Participação nos resultados – Ao pessoal



- (1) Participação nos resultados – Ao pessoal
- (2) Pagamento relativo à participação nos resultados

Atenção:

No lançamento anterior não consideramos qualquer efeito fiscal dessa operação. Caso a distribuição de resultados seja passível de uma retenção de imposto então o lançamento da entrega dos lucros conduziria:

- ao débito da conta 36.2 pelo montante dos resultados atribuídos;
- ao crédito das contas 43 / 45 pelo montante líquido da eventual retenção;
- ao débito da conta 34.x pelo montante da eventual retenção.

Conta 36.1 – Pessoal – remunerações

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar e controlar o processamento e pagamento das remunerações a órgãos sociais e ao pessoal.

Esta conta registará a crédito, por contrapartida de custos, os valores líquidos a pagar resultantes do processamento de salários e será saldada da seguinte forma:

- Por contrapartida da conta 36.3 Pessoal – adiantamentos, pela parte que haja sido adiantada.
- Por contrapartida de meios monetários, aquando do pagamento na parte remanescente.

(nota explicativa às contas 36.1)

Esta conta está decomposta por:

- 36.1.1 – Órgãos sociais
- 36.1.2 – Empregados

Conta 36.2 – Pessoal – participação nos resultados

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar e controlar os resultados atribuídos a órgãos sociais e ao pessoal que tenham sido deliberados em Assembleia Geral de sócios/accionistas.

Esta conta registará a crédito, por contrapartida da conta 81 Resultados transitados, os valores líquidos a pagar e serão saldadas por contrapartida de meios monetários, aquando do pagamento.

(nota explicativa às contas 36.2)

Esta conta está decomposta por:

- 36.2.1 – Órgãos sociais
- 36.2.2 – Empregados

Conta 36.3 – Pessoal – adiantamentos

Esta conta, de natureza devedora, destina-se a registar e controlar os vales de empregados relativos a adiantamentos efectuados a empregados por conta de remunerações futuras.

Esta conta registará a débito, por contrapartida de meios monetários, os adiantamentos efectuados e será saldada por contrapartida da conta Pessoal – Remunerações após o registo do respectivo processamento de salários.

(nota explicativa às contas 36.3)

Esta conta não tem no PGC – lista de contas qualquer decomposição, no entanto sugerimos que tal como nas restantes contas de pessoal seja decomposta por:

36.3.1 – Órgãos sociais

36.3.2 – Empregados

Conta 36.9 – Pessoal – outros

Esta conta destina-se a registar as relações com o "Pessoal" que não se enquadrem no âmbito das contas anteriores.

CONTA 37 – OUTROS VALORES A RECEBER E A PAGAR

Esta rubrica destina-se a registar os movimentos referentes a valores a receber e a pagar não enquadradas nas contas anteriormente apresentadas nesta classe.

Estrutura da conta

A conta 37 – Outros valores a receber e a pagar subdivide-se em:

37.1 – Compras de imobilizado

37.2 – Vendas de imobilizado

37.3 – Proveitos a facturar

37.4 – Encargos a repartir por períodos futuros

37.5 – Encargos a pagar

37.6 – Proveitos a repartir por períodos futuros

37.7 – Contas transitórias

...

37.9 – Outros valores a receber e a pagar

Associada à conta 37 – Outros valores a receber e a pagar está a conta 38 – Provisões para cobrança duvidosa, mais concretamente a conta 38.9 – Provisões para outros saldos a receber, nomeadamente na questão da valorização subsequente.

38 – Provisões para cobrança duvidosa

38.9 – Provisões para outros saldos a receber

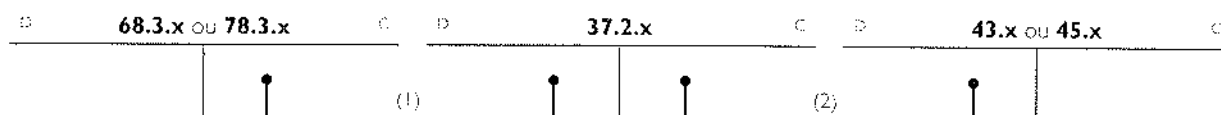
A conta 38.9 e suas eventuais sub-contas são desenvolvidas no contexto da conta 38 – Provisões para cobrança duvidosa.

Reconhecimento

Esta conta é, em geral, apresentada no balanço, no conjunto dos activos ou passivos correntes, inserida nas rubricas do activo: "Contas a receber"; "Outros activos correntes" ou nas rubricas do passivo: "Contas a pagar" ou "Outros passivos correntes" consoante a natureza do saldo. Pode aparecer no activo ou passivo não corrente nas rubricas "Outros activos não correntes" ou "Outros passivos não correntes", nomeadamente quando a expectativa da cobrança for num prazo superior a 1 ano.

Movimentação (esquemática)

Venda de imobilizado



- (1) Pelo valor de venda
 (2) Pelo valor do recebimento

A movimentação anterior refere-se apenas à venda do imobilizado e o respectivo recebimento. Na sequência deste movimento ter-se-ia de fazer o desreconhecimento do imobilizado, da respectiva amortização acumulada e o apuramento de uma eventual mais ou menos valia contabilística.

A este propósito recomendamos a consulta da movimentação esquemática referente à conta 11 – imobilizado corpóreo, que com as necessárias adaptações é também aplicável aos imobilizados incorpóreos.

Conta 37.3 – Proveitos a facturar

Esta conta, de natureza devedora, serve de contrapartida aos proveitos a reconhecer no próprio exercício, para os quais ainda não tenha sido emitida a respectiva documentação vinculativa, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.

No exercício seguinte, esta conta deverá ser saldada por contrapartida da respectiva conta de Terceiros após ter sido emitida a respectiva documentação vinculativa.

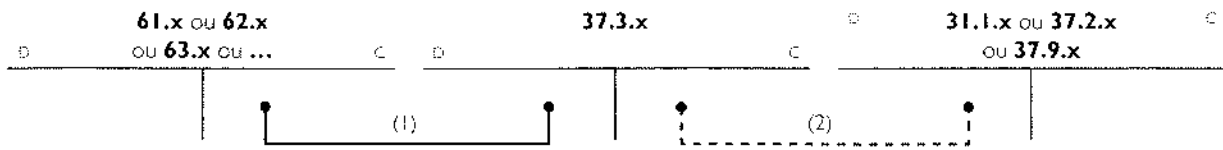
(nota explicativa às contas 37.3)

Esta conta está decomposta em 3 sub-contas (sub-contas 37.3.1 a 37.3.3) podendo ser abertas mais sub-contas para ajustar às especificidades de cada entidade.

- 37.3.1 – Vendas
- 37.3.2 – Prestação de serviços
- 37.3.3 – Juros

Movimentação (esquemática)

Proveitos a facturar



- (1) Pela estimativa do proveito a reconhecer (a ser facturado no período do seguinte)
 (2) Pela emissão do documento vinculativo (factura, nota de débito ou documento equivalente) a registar no período/exercício seguinte

A conta de proveitos a considerar será a que se consideraria, caso se estivesse a registar o documento vinculativo.
 Utilizar a sub-conta respectiva (37.3.1 para as vendas; 37.3.2 para as prestações de serviços; etc).

Conta 37.4 – encargos a repartir por períodos futuros

Esta conta, de natureza devedora, destina-se a registar os custos que devam ser reconhecidos apenas no ou nos exercícios seguintes, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.

No exercício ou exercícios em que os encargos devam ser reconhecidos como custos, esta conta deverá ser creditada por contrapartida da conta de custos apropriada.

Para um maior controlo dos movimentos a incluir nesta conta, poderão ser abertas duas sub-contas, uma de natureza devedora e outra de natureza credora, destinadas a controlar, respectivamente, o valor inicial diferido e o total do valor já transferido para resultados em exercícios subsequentes. Neste caso, no final de cada ano, o total dos encargos a repartir por exercícios futuros é dado pelo saldo líquido das sub-contas utilizadas.

(nota explicativa às contas 37.4)

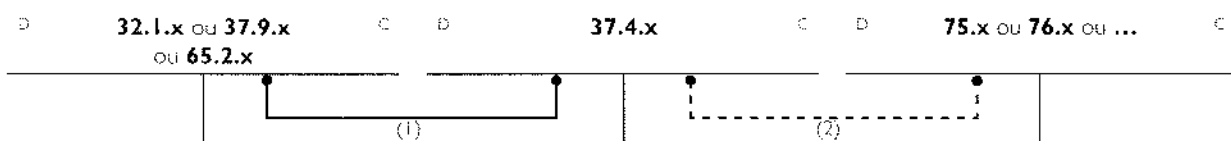
Esta conta está decomposta em 2 sub-contas (sub-contas 37.4.1 e 37.4.2) podendo ser abertas mais sub-contas para ajustar às especificidades de cada entidade.

37.4.1 – Descontos de emissão de obrigações

37.4.2 – Descontos de emissão de títulos de participação

Movimentação (esquemática)

Encargos a repartir por períodos futuros



- (1) Pela recepção da factura, nota de débito ou documento equivalente, cujo gasto respota a um período/exercício futuro ou no âmbito da especialização dos exercícios no contexto dos trabalhos para a própria empresa.
 (2) Pelo reconhecimento (no ano/período seguinte) do custo em conta apropriada consoante a sua natureza.

Utilizar a sub-conta respectiva em função da tipologia/natureza do gasto.

Embora utilizássemos as contas 32.1.x, 37.9.x e 65.2.x naturalmente, se o pagamento fosse efectuado através de meios monetários, as contas a utilizar seriam 43.x ou 45.x.

Conta 37.5 – Encargos a pagar

Esta conta, de natureza credora, serve de contrapartida aos custos a reconhecer no próprio exercício, para os quais ainda não tenha sido recebida a respectiva documentação vinculativa, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.

No exercício seguinte esta conta deverá ser saldada por contrapartida da respectiva conta de terceiros após ter sido recebida a respectiva documentação vinculativa.

(nota explicativa às contas 37.5)

Esta conta está decomposta em 2 sub-contas (sub-contas 37.5.1 e 37.5.2) podendo ser abertas mais sub-contas para ajustar às especificidades de cada entidade.

37.5.1 – Remunerações

37.5.2 – Juros



- Para melhor esclarecimento desta conta sugerimos verificar a movimentação esquemática "Especialização de custos com o pessoal" na conta 36.
- Sugerimos também a consulta do apontamento fiscal à referida conta.

Movimentação (esquemática)

Encargos a pagar



- (1) Pela estimativa do custo a reconhecer.
- (2) Pela recepção do documento vinculativo (factura, nota de débito ou documento equivalente) a registar no ano / período seguinte.

- Utilizar a sub-conta respectiva em função da tipologia/natureza do gasto.
- Embora utilizássemos as contas 32.1.x, 37.1.x e 37.9.x naturalmente, se o pagamento fosse efectuado através de meios monetários, as contas a utilizar seriam 43.x ou 45.x.

Conta 37.6 – Proveitos a repartir por períodos futuros

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar os proveitos que devam ser reconhecidos apenas no ou nos exercícios seguintes, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.

No exercício ou exercícios em que devam ser reconhecidos como proveitos esta conta deverá ser debitada por contrapartida da conta de proveitos apropriada.

Para um maior controlo dos movimentos a incluir nesta conta, poderão ser abertas duas sub-contas, uma de natureza credora e outra de natureza devedora, destinadas a controlar, respectivamente, o valor inicial diferido e o total do valor já transferido para resultados em exercícios subsequentes. Neste caso, no final de cada ano, o total dos proveitos a repartir por exercícios futuros é dado pelo saldo líquido das sub-contas utilizadas.

(nota explicativa às contas 37.6)

Esta conta está decomposta em 4 sub-contas (sub-contas 37.6.1 e 37.6.4) podendo ser abertas mais sub-contas para ajustar às especificidades de cada entidade.

37.6.1 – Prémios de emissão de obrigações

37.6.2 – Prémios de emissão de títulos de participação

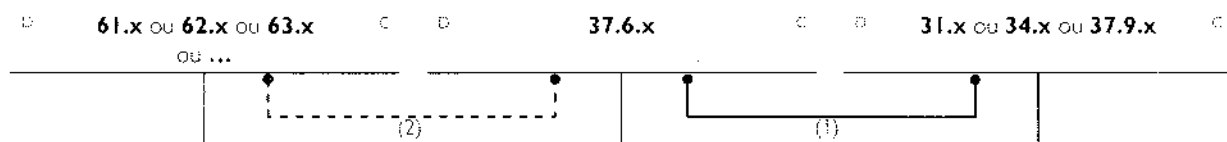
37.6.3 – Subsídios para investimento

37.6.4 – Diferenças de câmbio favoráveis reversíveis



Movimentação (esquemática)

Proveitos a repartir por períodos futuros



(1) Pela emissão da factura, nota de débito ou documento equivalente, cujo proveito respeita a um período/exercício futuro ou pela atribuição do Estado para subsídio ao investimento.

(2) Pelo reconhecimento (no período/exercício seguinte) do proveito em conta apropriada consoante a sua natureza.

Conta 37.7 – Contas transitórias



Conta 37.9 – Outros valores a receber e a pagar

As sub-contas a incluir nesta rubrica, dependendo da sua natureza, poderão ter saldo devedor ou credor. Estão abrangidas por esta rubrica as dívidas a receber ou a pagar derivadas de:

- Empréstimos concedidos que não sejam de classificar nas contas 35 Entidades participantes ou na conta 36.3 – Pessoal – Adiantamentos.
- Subsídios recebidos que sejam de natureza reembolsável.

Outras operações relativas a dívidas de e a terceiros que não sejam de classificar nas restantes contas da classe 3. (nota explicativa à conta 37.9)

CONTA 38 – PROVISÕES PARA COBRANÇAS DUVIDOSAS

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de cobrança das dívidas de Terceiros, por forma a que estas sejam apresentadas pelo seu valor realizável líquido se este for inferior ao seu valor de registo inicial (corrigido, eventualmente, pelo efeito das diferenças de câmbio).

As provisões são criadas por contrapartida das correspondentes contas de custos e são corrigidas ou anuladas quando, respectivamente, se reduzam ou cessem os motivos que as originaram.

(Nota explicativa à conta 38)

A conta 38 – Provisões para cobranças duvidosas subdivide-se em:

- 38.1 – Provisões para clientes
- 38.2 – Provisões para saldos devedores de fornecedores
- 38.3 – Provisões p/ participantes e participadas
- 38.4 – Provisões p/ dívidas do pessoal
- ...
- 38.9 – Provisões para outros saldos a receber

Reconhecimento

Esta conta é, para efeitos de apresentação no balanço, inserida no activo corrente ou não corrente reduzindo o valor da rubrica contas a receber ou outros activos não correntes respectivamente. Caso a expectativa de cobrança seja inferior a um ano será considerada corrente, caso seja superior a um ano, será considerada não corrente.

Ver Figura 3 – Reconhecimento no Balanço: Classe 3

Valorimetria

O valor reconhecido como uma provisão para cobranças duvidosas deve ser a melhor estimativa do valor a reduzir ao activo associadas a riscos de cobrança das dívidas de Terceiros.

À data de cada balanço, as provisões devem ser revistas de forma a estar reflectida a melhor estimativa. Se se verificar que a melhor estimativa do valor a reduzir ao activo naquela data é inferior ao valor registado, então deve ser feita uma reposição da provisão, no todo ou parte. Se a melhor estimativa for superior ao valor registado, então o valor registado deve ser reforçado.

Apontamento Fiscal

A este propósito sugerimos a consulta do apontamento fiscal constante na conta 78.1 – Provisões do exercício.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Constituição da provisão para cobranças duvidosas

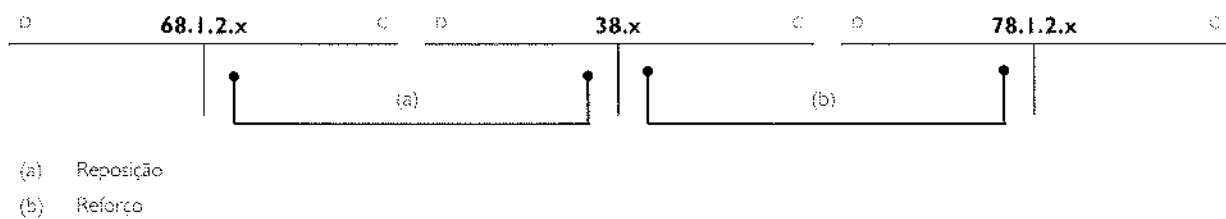


A constituição de uma provisão acontece quando em momento de relato se verificar que o valor realizável líquido é inferior ao valor de registo inicial corrigido eventualmente pelo efeito das diferenças de câmbio e terá o registo acima apresentado.

Em momentos de relato posteriores (subsequentes) será calculado novo valor para a provisão para cobranças duvidosas. Se esse valor for superior ao registado na conta 38.x haverá lugar a um reforço (aumento) da provisão, se for inferior será registada uma reposição (redução) de acordo com a movimentação a seguir apresentada.

A conta 38.x – Provisão para cobranças duvidosas terá em cada momento um saldo credor ou nulo, sendo que o valor da reposição no máximo poderá assumir o valor total da provisão que lhe deu origem.

Reposição ou reforço de provisões



Conta 38.1 – Provisões para clientes

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de cobrança das dívidas de clientes, por forma a que estas sejam apresentadas no balanço pelo seu valor realizável líquido.

Conta 38.2 – Provisões para saldos devedores de fornecedores

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de cobrança dos saldos devedores de fornecedores, por forma a que estas sejam apresentadas no balanço pelo seu valor realizável líquido.

Conta 38.3 – Provisões p/ participantes e participadas

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de cobrança dos saldos devedores das contas de participantes e participadas, por forma a que estas sejam apresentadas no balanço pelo seu valor realizável líquido.

Conta 38.4 – Provisões p/ dívidas do pessoal

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de cobrança dos saldos devedores das contas de pessoal, por exemplo adiantamentos, por forma a que estas sejam apresentadas no balanço pelo seu valor realizável líquido.

Conta 38.9 – Provisões para outros saldos a receber

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de cobrança de situações não contempladas nas contas anteriores.

CONTA 39 – PROVISÕES PARA OUTROS RISCOS E ENCARGOS

Esta conta, de natureza credora, destina-se a registar as perdas previsíveis associadas a riscos de natureza específica e provável (contingências).

As provisões são criadas por contrapartida das correspondentes contas de custos e são corrigidas ou anuladas quando, respectivamente, se reduzam ou cessem os riscos previstos (nota explicativa à conta 39)

A conta 39 Provisões para outros riscos e encargos subdivide-se em:

- 39.1 – Provisões para pensões
- 39.2 – Provisões para processos judiciais em curso
- 39.3 – Provisões para acidentes de trabalho
- 39.4 – Provisões para garantias dadas a clientes
- ...
- 39.9 – Provisões para outros riscos e encargos

Reconhecimento

Esta conta é normalmente apresentada no balanço, no conjunto dos passivos não correntes, sendo inserida na rubrica de "Provisões para pensões" a provisão para pensões e na rubrica "Provisões para outros riscos e encargos" as restantes provisões para outros riscos e encargos.

Ver Figura 3 – Reconhecimento no Balanço: Classe 3

Valorimetria

O valor reconhecido como uma provisão deve ser a melhor estimativa do dispêndio exigido para liquidar a obrigação presente à data do balanço, ou seja, a quantia que uma entidade racionalmente pagaria para liquidar a obrigação ou para a transferir para uma terceira parte nesse momento.

À data de cada balanço, as provisões devem ser revistas de forma a estar reflectida a melhor estimativa. Se se verificar que a melhor estimativa do dispêndio futuro naquela data é inferior ao valor registado, então deve ser feita uma reposição da provisão, no todo ou parte. Se a melhor estimativa for superior ao valor registado, então o valor registado deve ser reforçado.

Uma provisão é uma perda contingente. Se a provisão cumprir com os critérios de reconhecimento de passivo deve ser reconhecida, contudo se tal não acontecer trata-se de um passivo contingente que apenas será divulgado nas notas às contas se tiver materialidade.

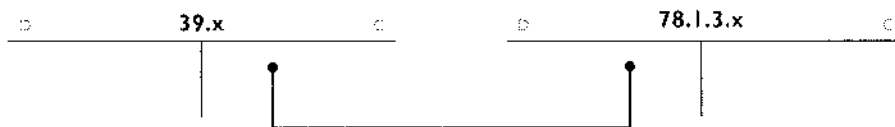
Apontamento Fiscal

A este propósito sugerimos a consulta do apontamento fiscal constante na conta 78.1– Provisões do exercício.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

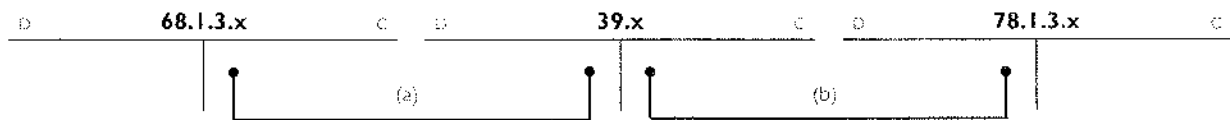
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Provisões para outros riscos e encargos



A conta 39.x – Provisões para outros riscos e encargos terá em cada momento um saldo credor ou nulo. Sendo que o valor da reposição no máximo poderá assumir o valor total da provisão que lhe deu origem.

Reposição ou reforço de provisões para outros riscos e encargos



(a) Reposição

(b) Reforço

Conta 39.1 – Provisões para pensões

Esta provisão pode ter como suporte um fundo afecto, a considerar na conta 13.5 Investimentos Financeiros Fundos. (nota explicativa às contas 39.1)

Conta 39.2 – Provisões para processos judiciais em curso

Consideram-se nesta rubrica as verbas destinadas a suportar os encargos que se espera vir a ter derivados de processos judiciais em curso.

Conta 39.3 – Provisões para acidentes de trabalho

Consideram-se nesta rubrica as verbas destinadas a suportar os encargos que se espera vir a ter derivados de acidentes de trabalho.

Conta 39.4 – Provisões para garantias dadas a clientes

Consideram-se nesta rubrica as verbas destinadas a suportar os encargos que se espera vir a ter derivados de garantias previstas em contratos de venda. Excluem-se do âmbito desta rubrica os réditos que devam ser diferidos de acordo com o disposto nas notas relativas a conta de Prestações de Serviço.

(nota explicativa às contas 39.4)

Conta 39.9 – Provisões para outros riscos e encargos

Consideram-se nesta rubrica as verbas destinadas a suportar os encargos que se espera vir a ter derivados de situações não contempladas nas contas anteriores.

CLASSE 4 – MEIOS MONETÁRIOS

INTRODUÇÃO

Esta classe destina-se a registar as operações relacionadas com meios monetários nomeadamente caixa e depósitos bancários bem como títulos negociáveis e respectivas provisões para aplicações de tesouraria. Regista ainda as transferências em curso de bancos para terceiras entidades.

Os meios monetários representam disponibilidades imediatas de tesouraria, quer em dinheiro, quer em valores, facilmente convertíveis em dinheiro. (ponto 8 das notas explicativas)

Esta classe é constituída pelas seguintes contas do 1º grau que se apresentam da seguinte forma:

- 41 – Títulos negociáveis
- 42 – Depósitos a prazo
- 43 – Depósitos à ordem
- 44 – Outros depósitos
- 45 – Caixa
- 48 – Conta transitória
- 49 – Provisões para aplicações de tesouraria

Reconhecimento

As contas da classe 4 – Meios monetários, surgem no balanço no activo corrente na rubrica de disponibilidades

Balanço em xx/xx/xxxx	Valores expressos em			
	Designação	Notas	Exercícios	
			2xxx	2xxx-1
ACTIVO				
Activos correntes:				
Disponibilidades	10			
Total dos activos correntes				
Total do activo				

Figura 4 – Reconhecimento no Balanço: Classe 4

Note-se que, na linha do Activo no Balanço relativa à classe 4 – Meios monetários são apresentados os valores líquidos de provisões para aplicações de tesouraria.

Embora o reconhecimento dos activos desta classe de contas não seja, regra geral, difícil, casos há em que o juízo profissional tem de decidir sobre o reconhecimento de um valor como sendo disponibilidades ou investimentos financeiros, principalmente no que se refere ao objectivo de serem transaccionados, num período inferior a um ano ou a mais de um ano.

Valorimetria

Os meios monetários, em geral, devem ser valorizados pelo seu custo inicial, líquido das correspondentes provisões (para títulos negociáveis) destinadas a garantir que o custo não excede o valor de realização.

Dentro dos meios monetários podemos identificar claramente dois tipos de activos: caixa e depósitos; e títulos negociáveis.

Quanto a caixa e depósitos a valorimetria inicial é ao custo e normalmente mantem-se nas valorizações subsequentes. Há no entanto de ter em atenção as questões ligadas à moeda estrangeira, tanto em caixa como em depósitos, para as quais há que atender à valorimetria específica para a moeda estrangeira.

Quanto aos títulos negociáveis há que atender, com as devidas adaptações, ao que é dito sobre os investimentos financeiros.

Valorimetria específica para as transacções em moeda estrangeira

A aquisição e posse, bem como as transacções em moeda estrangeira devem ser valorizadas na moeda de relato.

No momento do reconhecimento inicial, a aquisição e as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato determinada pela aplicação, à quantia de moeda estrangeira, da taxa de câmbio entre a moeda estrangeira e a moeda de relato à data da transacção.

Na data de relato, a moeda estrangeira e as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato pela taxa de fecho determinada pela aplicação, à quantia da moeda estrangeira, da taxa de câmbio à data de fecho entre a moeda estrangeira e a moeda de relato, no caso de activos monetários cujo câmbio não esteja previamente fixado.

CONTA 41 – TÍTULOS NEGOCIÁVEIS

Esta conta destina-se a registar os títulos adquiridos para aplicação de excedentes de tesouraria e que são detidos com o objectivo de serem transaccionados a curto prazo, ou seja, num período inferior a um ano.

(nota explicativa à conta 41)

Caso o objectivo passe por serem transaccionados a médio ou longo prazo, ou seja, num período superior a um ano serão remetidos para a classe I – Meios fixos e investimentos – Investimentos financeiros.

Devem ser reconhecidos como Títulos negociáveis os activos que:

- Satisfaçam as condições para o seu reconhecimento como activos;
- Tenham uma natureza de realizável a curto prazo;
- Sejam detidos por um período inferior a um ano;
- Sejam detidos para valorização de capital, ou outros benefícios tais como os resultantes de transacções comerciais.

(adaptado de ponto 2.3 das políticas contabilísticas)

Estrutura da conta

A conta 41 – Títulos negociáveis subdivide-se em:

41.1 – Acções

41.2 – Obrigações

41.3 – Títulos da dívida pública

Associada a esta conta 41 – Títulos negociáveis está a conta 49.1 – Provisões para aplicações de tesouraria – Títulos negociáveis, nomeadamente na questão da valorização subsequente.

49 – Provisões para aplicações de tesouraria

49.1 – Títulos negociáveis

A conta 49.1 e as suas sub-contas são desenvolvidas no âmbito da conta 49.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de "Disponibilidades".

Ver Figura 4 – Reconhecimento no Balanço; Classe 4.

Valorimetria

Os títulos negociáveis, em geral, devem ser valorizados ao custo, líquido das correspondentes provisões destinadas a garantir que o custo não excede o valor de realização.

Na valorização inicial e subsequente há que atender, com as devidas adaptações, ao que é dito sobre os investimentos financeiros. Assim podemos dizer que:

O custo, no reconhecimento inicial, pode ter as seguintes vertentes:

- **Custo de aquisição**, para a generalidade dos títulos negociáveis, sendo que neste caso o custo de aquisição engloba:
 - › O preço de compra;
 - › Os encargos de aquisição, tais como:
 - Prémios de corretagem;
 - Honorários;
 - Direitos e comissões bancárias.
- **Justo valor**, para os títulos negociáveis que forem adquiridos total ou parcialmente:
 - › Pela emissão de acções ou outros títulos;
 - › Por troca com outros activos.

Na valorização subsequente:

As provisões aplicáveis aos títulos negociáveis devem ser:

- Registadas no momento em que existam razões fundamentadas que levem a crer que o custo excede o seu provável valor de realização.
- Corrigidas ou revertidas, no momento em que se alterarem ou cessarem os motivos que as originaram.

As transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato determinada pela aplicação, à quantia de moeda estrangeira, da taxa de câmbio entre a moeda estrangeira e a moeda de relato à data da transacção.

Na data de relato, as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato pela taxa de fecho determinada pela aplicação, à quantia da moeda estrangeira, da taxa de câmbio à data de fecho entre a moeda estrangeira e a moeda de relato, no caso de activos monetários cujo câmbio não esteja previamente fixado.

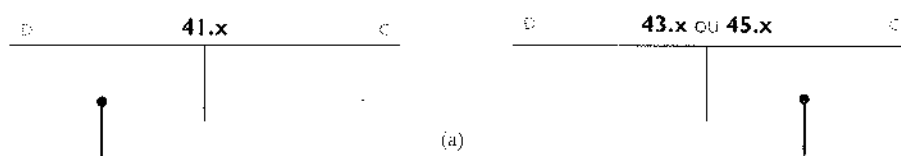
Apontamento Fiscal

- A este propósito sugerimos a consulta do apontamento fiscal constante na conta 13 – Investimentos Financeiros.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

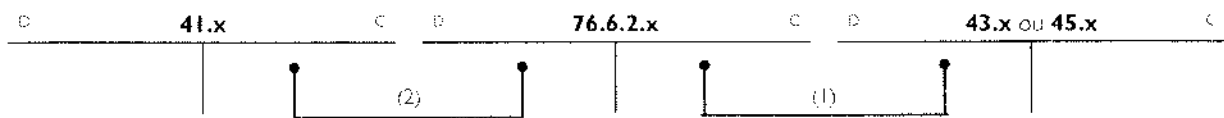
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Aquisição



(a) Custo de aquisição

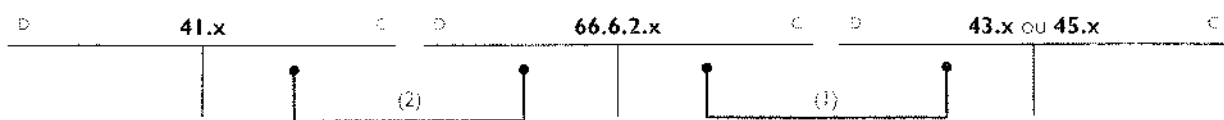
Venda de aplicações de tesouraria (com perda)



- (1) Valor de venda
(2) Desreconhecimento do título

Aquando da venda dos títulos, deve-se previamente apurar se dessa operação irá derivar um ganho (uma mais valia) ou uma perda (menos valia). Em função desse apuramento, será utilizada a conta 66.6.2 para registar o ganho, ou a conta 76.6.2 para registar a perda.

Venda de aplicações de tesouraria (com ganho)



- (1) Valor de venda
(2) Desreconhecimento do título

Conta 41.1 – Acções

Esta conta destina-se a registar os movimentos ocorridos com acções (partes de capital) inseridos dentro dos títulos negociáveis.

O desenvolvimento desta conta atende, em primeiro, à relação com o entidade emissora do título nomeadamente se essa entidade é uma empresa do grupo (no sentido de ser uma subsidiária), se é uma associada ou uma entidade com a qual não temos uma relação especial de domínio ou influencia significativa.

- 41 – Títulos negociáveis
 - 41.1 – Acções
 - 41.1.1 – Empresas do grupo
 - 41.1.2 – Associadas
 - 41.1.3 – Outras empresas

Conta 41.2 – Obrigações

Esta conta destina-se a registar os movimentos ocorridos com obrigações inseridos dentro dos títulos negociáveis. O desenvolvimento desta conta atende, em primeiro, à relação com o entidade emissora do título nomeadamente se essa entidade é uma empresa do grupo (no sentido de ser uma subsidiária), se é uma associada ou uma entidade com a qual não temos uma relação especial de domínio ou influência significativa.

- 41 – Títulos negociáveis
 - 41.2 – Obrigações

- 41.2.1 – Empresas do grupo
- 41.2.2 – Associadas
- 41.2.3 – Outras empresas

Conta 41.3 – Títulos da dívida pública

Esta conta destina-se a registar os movimentos ocorridos com Títulos de dívida pública, inseridos no âmbito dos títulos negociáveis.

Esta conta não tem desenvolvimento rígido na lista de contas do PGC estando as sub-contas em aberto para melhor identificação do título em concreto.

- 41 – Títulos negociáveis
- 41.3 – Títulos da dívida pública
- 41.3.1 – ...

CONTA 42, 43 E 44 – DEPÓSITOS, A PRAZO, À ORDEM E OUTROS

Estas contas destinam-se a registar os meios de pagamento existentes em contas nas instituições de crédito sejam a prazo, à ordem ou qualquer outra tipologia.

Tratam-se de activos monetários valorizados inicialmente ao custo (valor nominal) e que, salvo situações especiais mantêm a sua valorização subsequentemente.

O desenvolvimento destas contas atende, em primeiro, à moeda do depósito – moeda nacional ou moeda estrangeira – e em segundo ao banco em concreto, sendo que dentro deste dever-se-á atender ao depósito específico.

Associada às contas 42, 43 e 44 – depósitos a prazo, à ordem e outros, poderá, em situações particulares, estar associada a conta 49.2 – Provisões para aplicações de tesouraria – Outras aplicações de tesouraria, nomeadamente na questão da valorização (mensuração) subsequente.

- 49 – Provisões para aplicações de tesouraria
- 49.2 – Outras aplicações de tesouraria



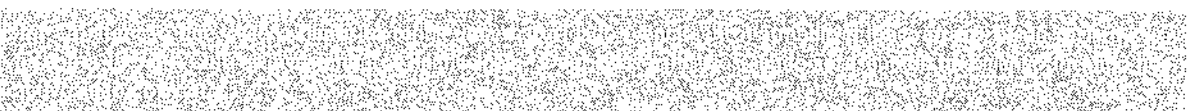
Os depósitos em moeda estrangeira devem atender às particularidades de registo de activos em moeda estrangeira nomeadamente:

- No momento do reconhecimento inicial, a aquisição de moeda estrangeira é valorizada na moeda de relato determinada pela aplicação, à quantia de moeda estrangeira, da taxa de câmbio entre a moeda estrangeira e a moeda de relato à data da transacção.
- Na data de relato, a moeda estrangeira é valorizada na moeda de relato pela taxa de fecho determinada pela aplicação, à quantia da moeda estrangeira, da taxa de câmbio à data de fecho entre a moeda estrangeira e a moeda de relato, no caso de activos monetários cujo câmbio não esteja previamente fixado.

CONTA 42 – DEPÓSITOS A PRAZO

Esta conta destina-se a registar os meios de pagamento existentes em contas a prazo nas instituições de crédito.

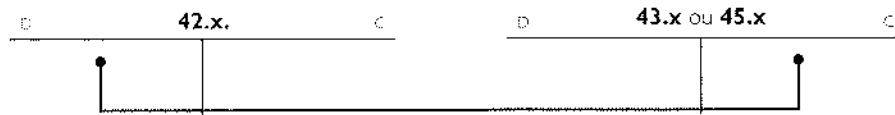
(*nota explicativa à conta 42*)



Movimentação (esquemática), alguns exemplos

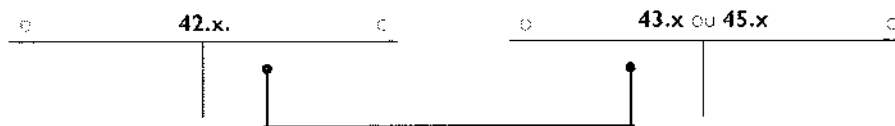
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Constituição ou reforço de depósito a prazo



- Dependendo da proveniência do valor para constituição do depósito a prazo, assim será utilizada a conta 43.x no caso do valor ser proveniente de uma conta depósitos à ordem ou 45.x no caso de ser proveniente de caixa.
- A sub-conta da conta 42.x a utilizar será a conta 42.1 se o depósito for em moeda nacional ou a 42.2 se for em moeda estrangeira, neste caso devidamente convertida ao câmbio da data da constituição/reforço do depósito.

Encerramento ou levantamento de depósito a prazo



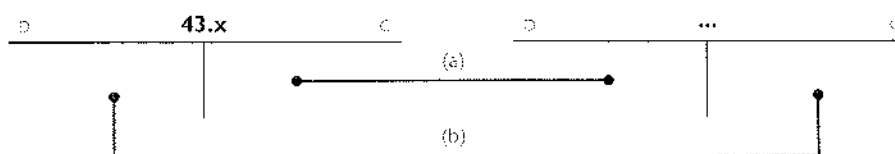
CONTA 43 – DEPÓSITOS À ORDEM

Esta conta destina-se a registar os meios de pagamento existentes em contas à vista nas instituições de crédito. (nota explicativa à conta 43)

Geralmente, esta conta, apresenta um saldo devedor, sendo assim considerada no activo corrente da entidade. Caso o saldo seja credor, estamos perante um passivo corrente uma vez que os meios monetários utilizados foram superiores aos disponíveis, existindo assim uma responsabilidade da entidade para com a instituição financeira.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.



- (a) Levantamento / pagamento
- (b) Depósito / recebimento

- No âmbito da conta 43 – Depósitos à ordem quer o débito quer o crédito poderão ser efectuados por contrapartida de diversas contas em função da natureza da transacção.

CONTA 44 – OUTROS DEPÓSITOS

Esta conta destina-se a registar os meios de pagamento existentes em depósitos que não sejam classificados como à ordem ou a prazo. Neste âmbito encontram-se os depósitos que apresentem características específicas que por vezes impõem alguma limitação ao seu uso, como sejam, por exemplo os depósitos com aviso prévio.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Com as devidas adaptações sugerimos a consulta às movimentações esquemáticas constantes das contas 42 e 43.

CONTA 45 – CAIXA

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

(nota explicativa à conta 45)

Não deve, conseqüentemente, fazer parte do seu saldo, itens que não os especificados no âmbito desta conta.

Entre outros itens que não devem fazer parte deste saldo, estão por exemplo, os chamados vales de caixa.



Ter em atenção que os chamados "vales de caixa" podem configurar várias situações, podendo ir desde uma verdadeira caixa até uma conta a receber; passando por um adiantamento ao pessoal.

Nesse sentido os "vales de caixa" poderão estar registados nas contas: 45 Caixa, 36.3 Pessoal-adiantamentos, ou 37 Outros valores a receber.

Conta 45 Caixa: Quando alguém devidamente autorizado retira dinheiro da caixa (entendida como caixa principal) para despesas por conta da entidade, na verdade estamos em presença da constituição de uma nova caixa, pelo que o vale de caixa mais não é do que um documento de abertura de uma caixa secundária, podendo, neste caso, proceder-se à transferência para uma sub-conta específica de caixa, por exemplo 45.x Caixa – Vendedor X.

Conta 36.3 Pessoal – adiantamentos: Quando um elemento do "pessoal" da entidade (incluindo os órgãos sociais), devidamente autorizado, retira dinheiro da caixa para ser devolvido aquando do recebimento das suas remunerações, em substância estamos perante um empréstimo da entidade ao pessoal, empréstimo este que se não for materialmente relevante e configurar o que usualmente se chama um adiantamento ao pessoal, os vulgarmente designados de "vales de caixa" deverá ser objecto de registo a débito na conta 36 Pessoal, mais concretamente na conta 36.3.x Adiantamentos, por crédito da conta 45 Caixa.

Conta 37 Outros valores a receber: Quando alguém devidamente autorizado, que não o pessoal da entidade, retira dinheiro da caixa para ser devolvido em momento posterior, não se deve continuar a considerar que esse montante retirado continua a fazer parte do saldo de caixa, pelo que devemos creditar a conta "45 Caixa" por débito da conta "37 Outros valores a receber", mais concretamente uma sub-conta da "37.9 Outros valores a receber".

Estrutura da conta

A conta 45 – Caixa subdivide-se em:

- 45.1 – Fundo fixo
- 45.2 – Valores para depositar
- 45.3 – Valores destinados a pagamentos específicos
- ...

A entidade deve, à semelhança do que está contemplado no PGC relativamente as contas de depósitos, subdividir a conta caixa em função das diferentes moedas em que ocorrem os pagamentos e recebimentos (Kz, USD, Euro, etc)

Reconhecimento

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto dos activos correntes, inserida na rubrica de “Disponibilidades”.

Ver Figura 4 – Reconhecimento no Balanço: Classe 4

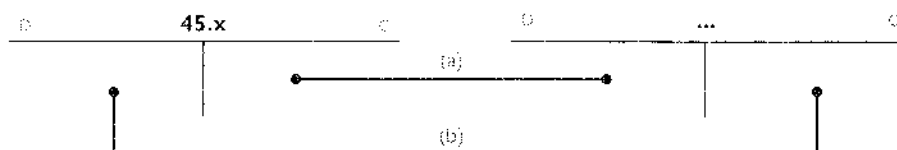
Valorimetria

A moeda estrangeira é valorizada na moeda de relato determinada pela aplicação, à quantia de moeda estrangeira, da taxa de câmbio entre a moeda estrangeira e a moeda de relato à data da transacção.

Na data de relato, a moeda estrangeira é valorizada na moeda de relato pela taxa de fecho determinada pela aplicação, à quantia da moeda estrangeira, da taxa de câmbio à data de fecho entre a moeda estrangeira e a moeda de relato, no caso de activos monetários cujo câmbio não esteja previamente fixado.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise



- (a) Depósito / pagamento
- (b) Reforço / recebimento

- No âmbito da conta 45 – Caixa quer o débito quer o crédito poderão ser efectuados por contrapartida de diversas contas, em função da natureza da transacção

Conta 45.1 – Fundo fixo

Esta conta destina-se a reflectir os meios de pagamento destinados a fazer face a compras a dinheiro de pequeno montante.

Esta conta deverá ser debitada por contrapartida de:

- Bancos, tendo por base um cheque passado à ordem do responsável pela caixa e um vale assinado por este, confirmando a recepção e a responsabilização pelo valor que lhe foi entregue; ou
- Caixa – valores destinados a pagamentos específicos, tendo por base um vale assinado pelo responsável da caixa, confirmando a recepção e a responsabilização pelo valor que lhe foi entregue.

Esta conta será creditada apenas quando:

- For necessário diminuir o valor do fundo fixo; ou
- O responsável pela caixa mudar;

Nessa data, deverá ser:

- Cancelado o vale anteriormente emitido.
- Emitido novo vale que deverá ser assinado pelo responsável pela caixa a partir dessa data.

A contrapartida do crédito será um débito na mesma conta tendo por base o novo vale.

Os pagamentos efectuados mediante à utilização dos meios monetários desta caixa deverão ser registados a débito nas respectivas contas de custos e a crédito numa das seguintes contas:

- Bancos, se for passado um cheque à ordem do responsável pela caixa para reposição do valor do fundo fixo.
- Caixa – valores destinados a pagamentos específicos, se forem entregues ao responsável pela caixa valores em dinheiro para repor o valor do fundo fixo.

Os valores em caixa, compostos por meios monetários e documentos de despesa devem, em qualquer momento, totalizar o valor do fundo fixo. No final de cada mês o fundo fixo deverá ser composto exclusivamente por meios monetários.

(ponto 8.2 – situações particulares / nota explicativa à conta 45.1)

Conta 45.2 – Valores para depositar

Esta conta destina-se a reflectir os meios monetários compostos por dinheiro ou cheques que resultem de recebimentos de Terceiros e para os quais ainda não tenha sido efectuado o correspondente depósito bancário.

(nota explicativa à conta 45.2)

Conta 45.3 – Valores destinados a pagamentos específicos

Esta conta destina-se a registar os meios monetários levantados do banco com o objectivo de fazer face a pagamentos de montante significativo através de caixa que, em condições normais, seriam pagos directamente através do banco.

(nota explicativa à conta 45.3)

CONTA 48 – CONTA TRANSITÓRIA

Esta conta destina-se a registar os meios monetários que já não se encontram em depósitos à ordem por ter sido solicitada, a uma instituição financeira, a sua transferência para uma terceira entidade mas relativamente aos quais ainda não foi obtida confirmação da efectivação da operação.

(nota explicativa à conta 48)

CONTA 49 – PROVISÕES PARA APLICAÇÕES DE TESOURARIA

Esta conta destina-se a registar a diferença entre o custo de aquisição e o preço de mercado das aplicações de tesouraria, quando este for inferior àquele.

A provisão é constituída por contrapartida da correspondente conta de custos e é corrigida ou anulada na medida em que se reduzirem ou deixarem de existir as situações que justificaram a constituição.

(nota explicativa à conta 49)

Estrutura da conta

A conta 49 – Provisões para aplicações de tesouraria subdivide-se em:

- 49.1 – Títulos negociáveis
- 49.2 – Outras aplicações de tesouraria

A conta 49 destina-se fundamentalmente a ajustar para o preço de mercado (valor de realização) a valorização inicial dos títulos negociáveis, sendo a conta a utilizar para o efeito a sub-conta 49.1. No entanto, no que se refere a outras aplicações de tesouraria que não os títulos negociáveis poderão existir algumas situações em que se tenha de proceder também a um ajustamento (redução) da valorização inicial, nomeadamente para os depósitos ou outras situações particulares de cada entidade, sendo neste caso utilizada a conta 49.2.



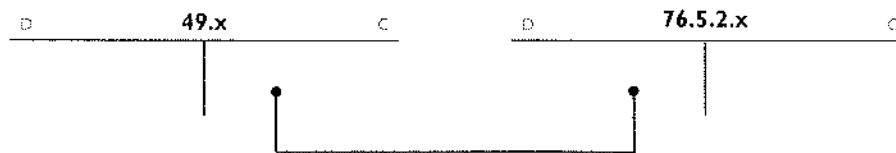
Apontamento Fiscal

A este propósito sugerimos a consulta do apontamento fiscal constante na conta 76.5 – Provisões para aplicações financeiras.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Constituição de provisões para aplicações de tesouraria

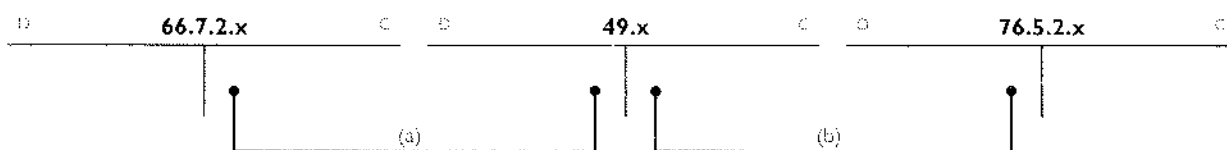


A constituição de uma provisão acontece quando no momento de relato se verifica que o valor de mercado é inferior ao custo de aquisição, sendo o registo apropriado aquele que acima se apresenta.

Em momentos de relato posteriores (subsequentes), será calculado novo valor para a provisão relativa a aplicações de tesouraria. Se esse valor for superior ao registado na conta 49.x haverá lugar a um reforço (aumento) da provisão e se inferior, será registada uma reposição (redução) da mesma, de acordo com a movimentação abaixo apresentada.

A conta 49.x – Provisões para aplicações de tesouraria terá em cada momento um saldo credor ou nulo, sendo que o valor da reposição/anulação no máximo poderá assumir o valor total da provisão que lhe deu origem.

Reposição/anulação ou reforço de provisões



(a) Reposição / anulação de provisões

(b) Reforço de provisões

CLASSE 5 – CAPITAL E RESERVAS

INTRODUÇÃO

Esta classe destina-se a registar as operações referentes ao capital próprio da entidade, com excepção dos resultados do exercício e dos resultados transitados que são registados na classe 8.

Esta classe é constituída pelas seguintes contas do 1.º grau:

- 51 – Capital
- 52 – Acções / Quotas Próprias
- 53 – Prémios de Emissão
- 54 – Prestações Suplementares
- 55 – Reservas Legais
- 56 – Reservas de Reavaliações
- 57 – Reservas com Fins Especiais
- 58 – Reservas Livres

Reconhecimento

As contas da classe 5 – Capital e reservas, surgem no balanço no "Capital próprio e passivo" mais concretamente na componente do balanço – Capital próprio – nas rubricas "Capital" e "Reservas".

Balanço em xx/xx/xxxx		Valores expressos em	
Designação	Notas	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital	12		
Reservas	13		
Total do capital próprio			

Figura 5 – Reconhecimento no Balanço: Classe 5

Valorimetria

Os itens que compõem as rubricas de "Capital" e de "Reservas", em geral, devem ser valorizados ao custo (valor nominal) do reconhecimento inicial.

CONTA 51 – CAPITAL

Esta conta destina-se a registar:

- O capital nominal subscrito das empresas sob a forma de sociedade.
- O capital inicial e as dotações de capital das empresas públicas.
- O capital inicial, o adquirido e ainda as operações de natureza financeira com o respectivo proprietário no caso de comerciantes em nome individual.
- O capital das cooperativas.

(nota explicativa à conta 51)

A conta 51 – Capital não tem, na lista de contas do PGC, qualquer divisão para melhor se adaptar às particularidades de cada entidade. No entanto deverá ser aberta uma sub-conta para cada emissão de capital.

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital próprio, inserida na rubrica de "Capital".

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

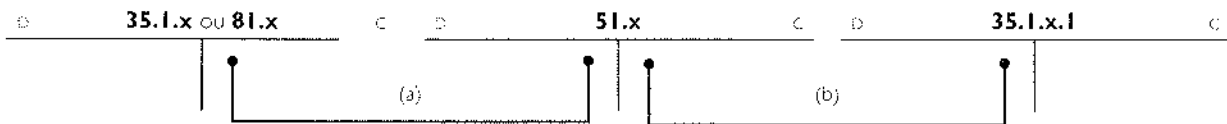
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Subscrição do capital



A sub-conta da conta 35 a utilizar estará dependente da natureza da relação existente com a entidade participante, nomeadamente 35.1.1 Estado, 35.1.2 Empresas do grupo - subsidiárias, 35.1.3 Empresas do grupo - associadas e 35.1.4 Outros.

Redução ou aumento de capital



- (a) Redução de capital
(b) Aumento de capital

No caso do aumento de capital, este poderá advir de várias situações nomeadamente: da entrada de dinheiro; entrada de outros activos; transformação de reservas em capital; ou conversão de passivos em capital.

A cobertura de prejuízos acumulados (crédito da conta 81), a saída de um sócio/accionista (crédito da conta 35), assim como a redução de capital em excesso (crédito da conta 35) poderão ser exemplificativos de situações que provoquem uma redução ao capital (débito da conta 51).

CONTA 52 – ACÇÕES / QUOTAS PRÓPRIAS

Esta conta destina-se a registar os movimentos com a aquisição e venda de instrumentos de capital próprio (acções e ou quotas) da própria entidade.

Estrutura da conta

A conta 52 – Acções / Quotas Próprias subdivide-se em:

- 52.1 – Valor nominal
- 52.2 – Descontos
- 52.3 – Prémios

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital Próprio, inserida na rubrica de "Capital".

Conta 52.1 – Acções / Quotas próprias – valor nominal

Esta conta destina-se a registar o valor nominal das acções ou quotas próprias adquiridas pela empresa.
(nota explicativa à conta 52.1)

Conta 52.2 – Acções / Quotas próprias – descontos

Esta conta destina-se a registar a diferença quando positiva entre o valor nominal das acções ou quotas próprias adquiridas pela empresa e o respectivo custo de aquisição.

De forma a manter os descontos correspondentes às acções ou quotas próprias em carteira, esta conta deverá ser regularizada por contrapartida de reservas quando se proceder à venda das acções ou das quotas próprias.
(nota explicativa à conta 52.2)

Conta 52.3 – Acções / Quotas próprias – prémios

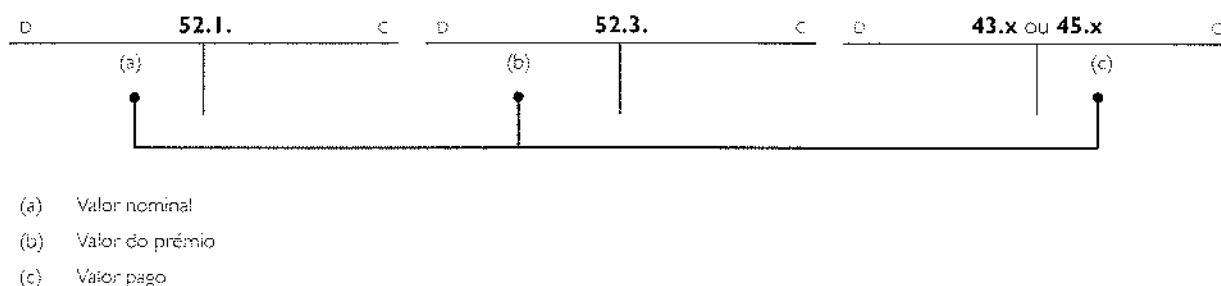
Esta conta destina-se a registar a diferença, quando negativa, entre o valor nominal das acções ou quotas próprias adquiridas pela empresa e o respectivo custo de aquisição.

De forma a manter os prémios correspondentes às acções ou quotas próprias em carteira, esta conta deverá ser regularizada por contrapartida de reservas quando se proceder à venda das acções ou das quotas próprias.
(nota explicativa à conta 52.3)

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

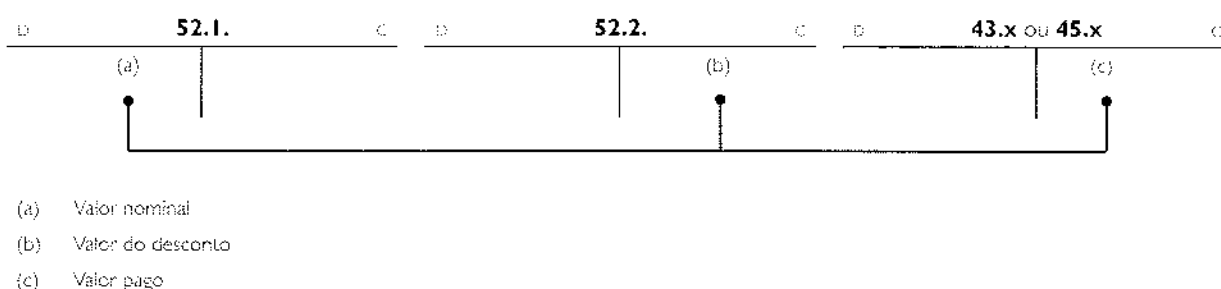
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Aquisição de acções/quotas próprias (a prémio)



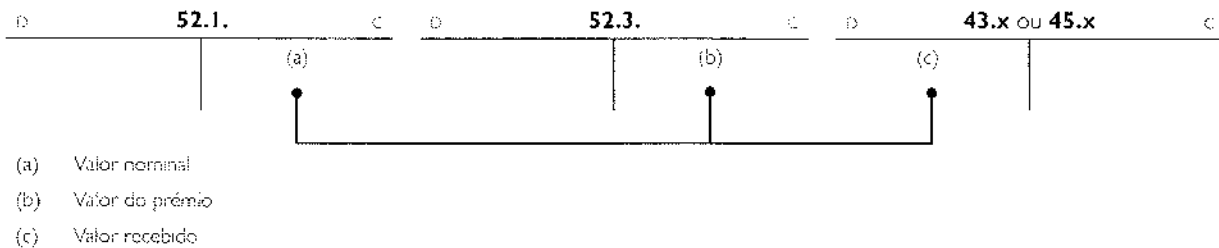
Na aquisição de acções/quotas próprias existe prémio quando o valor pago pelas acções é superior ao seu valor nominal.

Aquisição de acções/quotas próprias (a desconto)

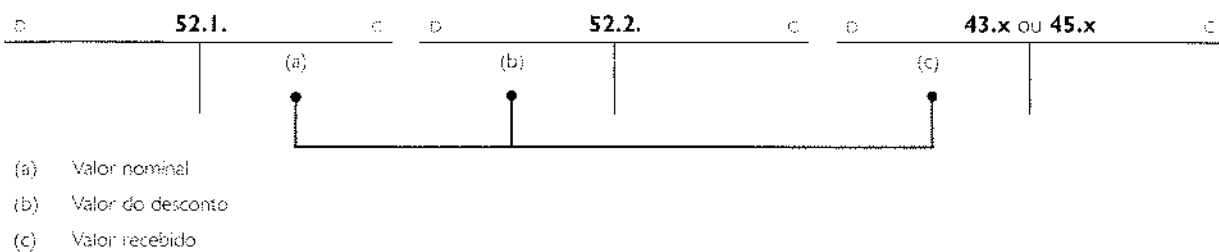


Na aquisição de acções/quotas próprias denomina-se desconto quando o valor pago pelas acções é inferior ao seu valor nominal.

Alienação de acções próprias (a prémio)



Alienação de acções próprias (a desconto)



Na alienação de acções / quotas próprias a diferença existente entre o prémio/desconto na aquisição e o prémio/desconto na alienação deve ser regularizada por contrapartida de uma conta de reservas. Esta conta refletirá a mais ou menos valia decorrente da operação de compra e venda.

Em função da legislação vigente poderá ainda ser necessário reconhecer eventuais indisponibilizações de reservas ou outros aspectos legalmente exigidos.

CONTA 53 – PRÉMIOS DE EMISSÃO

Esta conta destina-se a registar a diferença entre os valores de subscrição das acções ou quotas emitidas e o seu valor nominal. (*nota explicativa à conta 53*)

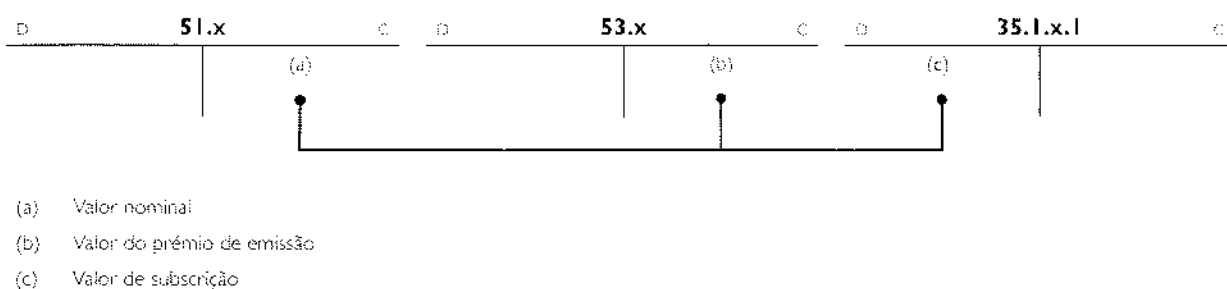
A conta 53 – Prémios de Emissão não tem na lista de contas do PGC qualquer divisão para melhor se adaptar às particularidades de cada entidade. No entanto deverá ser aberta uma sub-conta para cada emissão de acções ou quotas nos quais exista lugar a prémio.

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital próprio, inserida na rubrica de "Capital".

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Prémio na emissão de capital



Na emissão de capital se o valor de subscrição for superior ao valor nominal do capital emitido considera-se a diferença como um prémio de emissão exigido aos subscritores.

CONTA 54 – PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES

Esta conta destina-se a registar as prestações de capital:

- Previstas na lei especificamente para as sociedades por quotas.
- Não previstas na lei, para as restantes entidades sujeitas a este Plano, mas cujo carácter seja semelhante ao definido para as das sociedades por quotas.

(nota explicativa à conta 54)

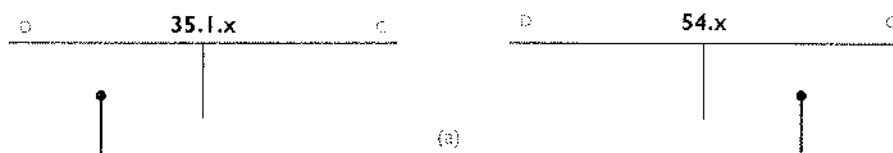
A conta 54 – Prestações Suplementares não tem na lista de contas do PGC qualquer divisão para melhor se adaptar às particularidades de cada entidade. No entanto deverá ser aberta uma sub-conta para cada prestação suplementar existente.

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital Próprio, inserida na rubrica de "Capital".

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

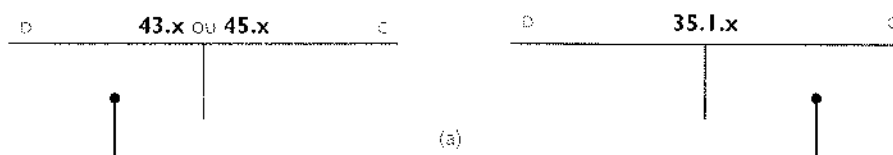
Deliberação de prestações suplementares



(a) Valor das prestações suplementares

- Sugere-se o desdobramento das contas 35.1 e 54 para que em cada momento seja possível conhecer o montante das prestações suplementares devidas por cada sócio(s)/accionista(s), assim como os montantes entregues.

Recebimento/realização das prestações suplementares



(a) Valor recebido/realizado

CONTA 55 – RESERVAS LEGAIS

Esta conta destina-se a registar as reservas que devam ser constituídas por imposição legal e deverá ser subdividida, consoante as necessidades, tendo em vista a legislação que lhes é aplicável.

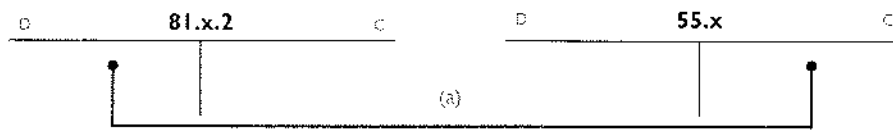
(nota explicativa à conta 55)

A conta 55 – Reservas legais não tem na lista de contas do PGC qualquer divisão para melhor se adaptar às particularidades de cada entidade e eventuais necessidades informativas.

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital Próprio, inserida na rubrica de "Reservas".

Movimentação (esquemática)

Constituição da reserva legal



(a) Valor da reserva legal deliberada na distribuição do resultado

CONTA 56 – RESERVAS DE REAVALIAÇÃO

Esta conta destina-se a registar as reservas de reavaliação.

Estrutura da conta

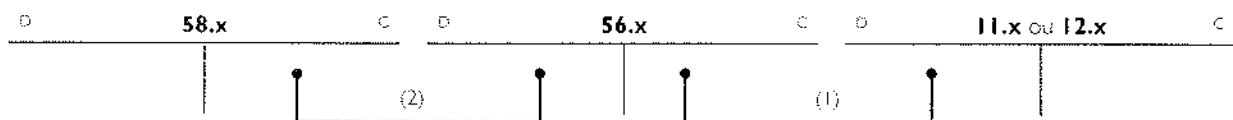
A conta 56 – Reservas de Reavaliação subdivide-se em:

- 56.1 – Legais
 - 56.1.1 – Decreto – Lei n.º
 - 56.1.2 – Decreto – Lei n.º
- 56.2 – Autónomas
 - 56.2.1 – Avaliação
 - 56.2.2 – Realização

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital próprio, inserida na rubrica de “Reservas”.

Movimentação (esquemática)

Reserva de reavaliação (avaliação e realização)



(1) Avaliação/constituição da reserva de reavaliação

(2) Realização da reserva de reavaliação

Conta 56.1 Reservas de Reavaliação – legais

Esta conta destina-se a registar os ajustamentos monetários resultantes de faculdades previstas em diplomas legais específicos e será movimentada de acordo com as disposições neles constantes. (*nota explicativa à conta 56.1*)

Conta 56.2 – Reservas de Reavaliação – autónomas

Esta conta destina-se a registar os ajustamentos monetários resultantes de avaliações feitas por perito independente, bem como as correcções subsequentes baseadas em revisões posteriores da avaliação, bem como realização efectiva desses ajustamentos.

Esta conta é subdividida em:

- Conta 56.2.1 – Reservas de Reavaliação – autónomas – avaliação
- Conta 56.2.2 – Reservas de Reavaliação – autónomas – realização

Conta 56.2.1 – Reservas de Reavaliação – autónomas – avaliação

Esta conta destina-se a registar os ajustamentos monetários resultantes de avaliações feitas por perito independente, bem como as correcções subsequentes baseadas em revisões posteriores da avaliação. Salvo quanto às correcções já referidas, o saldo desta conta mantém-se inalterável até que a conta Reservas de Reavaliação – autónomas – realização (conta 56.2.2) atinja o mesmo valor, devendo, quando tal acontecer, proceder-se ao respectivo balanceamento/anulação.

Estas reservas não podem pois ser utilizadas para aumentar capital, para cobrir prejuízos ou para distribuição aos sócios e accionistas.

(nota explicativa à conta 56.2.1)

Conta 56.2.2 – Reservas de Reavaliação – autónomas – realização

Esta conta destina-se a registar a realização efectiva dos ajustamentos monetários resultantes de avaliações feitas por perito independente (incluindo as correcções subsequentes baseadas em revisões posteriores da avaliação) contabilizadas na conta Reservas de Reavaliação – autónomas – avaliação (conta 56.2.1) que ocorram em resultado de:

- Venda dos bens.
- Amortização do ajustamento monetário incluído nas amortizações dos bens já efectuadas.

Esta conta, de natureza devedora, deve ser:

- Criada por contrapartida da conta 58 Reservas livres.
- Corrigida em função das correcções subsequentes da avaliação.
- Anulada por contrapartida da conta Reservas de Reavaliação – autónomas – avaliação (conta 56.2.1) quando atinja o mesmo valor desta.

(nota explicativa à conta 56.2.2)

CONTA 57 – RESERVAS COM FINS ESPECIAIS

Esta conta destina-se a registar reservas afectas a um determinado fim específico.

(nota explicativa à conta 57)

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital Próprio, inserida na rubrica de "Reservas".

Exemplo de uma reserva para fim especial:

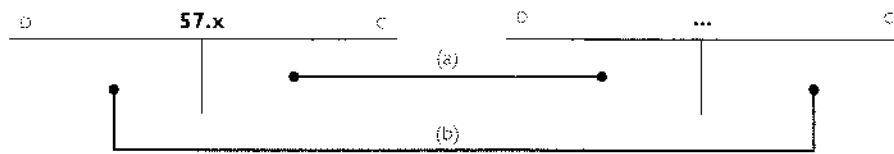
Como regra geral, devem ser reconhecidas na demonstração de resultados no período em que surjam as diferenças de câmbio provenientes de:

- Pagamento de elementos monetários.
- Relato de elementos monetários a taxas diferentes das usadas:
 - › No momento do reconhecimento inicial, ou
 - › Na data de relato do período anterior.

As diferenças de câmbio provenientes das situações atrás referidas podem, como regra alternativa, ser reconhecidas da seguinte forma:

- Como reservas especiais a serem reconhecidas nos resultados apenas no período em que o investimento financeiro na empresa estrangeira seja vendido, se resultarem de activos ou passivos monetários: Recebíveis ou pagáveis de/a empresas estrangeiras nas quais a entidade tenha um investimento financeiro.

(ponto 5.4 – políticas contabilísticas – Diferenças de câmbio desfavoráveis)

Movimentação (esquemática),

- (a) Constituição / reforço
(b) Anulação / utilização

No âmbito da conta 57 – Reservas com fins especiais esta conta é:

Creditada, por diversas situações por exemplo por contrapartida da conta 81.1.2 – Resultados transitados / Aplicação de resultados, no âmbito de aplicação do resultado;

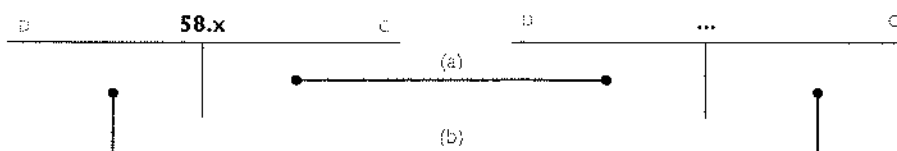
Debitada também por diversas situações, por exemplo por contrapartida da conta 51 – Capital no âmbito de um eventual aumento de capital.

CONTA 58 – RESERVAS LIVRES

Esta conta destina-se a registar outras reservas que não as registadas nas contas anteriores

A conta 58 – Reservas Livres não tem na lista de contas do PGC qualquer divisão, tal facto permite adaptá-la às particularidades de cada entidade.

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital Próprio, inserida na rubrica de "Capital".

Movimentação (esquemática)

- (a) Constituição / reforço
(b) Anulação / utilização

No âmbito da conta 58 – Reservas livres esta conta é:

Creditada, por diversas situações por exemplo por contrapartida da conta 81.1.2 – Resultados transitados / Aplicação de resultados, no âmbito de aplicação do resultado, ou eventualmente da conta 56 – Reservas de reavaliação no âmbito de realização destas;

Debitada também por diversas situações, por exemplo por contrapartida da conta 51 – Capital no âmbito de um eventual aumento de capital, ou eventualmente da conta 81 – Resultados transitados no âmbito da cobertura de prejuízos.

CLASSE 6 – PROVEITOS E GANHOS POR NATUREZA

INTRODUÇÃO

Esta classe inclui os Proveitos e Ganhos respeitantes ao exercício.

Os proveitos em sentido restrito são também conhecidos por Rédito.

Esta classe é constituída pelas seguintes contas do 1º grau que se apresentam da seguinte forma:

- 61 – Vendas
- 62 – Prestação de serviço
- 63 – Outros proveitos operacionais
- 64 – Variação nos inventários de produtos acabados e de produção em curso
- 65 – Trabalhos para a própria empresa
- 66 – Proveitos e ganhos financeiros gerais
- 67 – Proveitos e ganhos financeiros em filiais e associadas
- 68 – Outros proveitos e ganhos não operacionais
- 69 – Proveitos e ganhos extraordinários

Reconhecimento

As contas da classe 6 – Proveitos e ganhos por natureza, surgem de forma explícita ao longo da demonstração dos resultados por natureza e no caso da demonstração dos resultados por funções surgem de forma implícita englobado nas diversas funções.

As contas 61 a 65 tem linhas (rubricas) próprias na demonstração de resultados por natureza, enquanto as restantes contas surgem em termos líquidos (proveitos menos custos) englobadas nas contas de resultados apropriadas. Assim a conta:

- O saldo da conta 66 é deduzido do saldo da conta 76 e o valor líquido registado em resultados financeiros;
- O saldo da conta 67 é deduzido do saldo da conta 77 e o valor líquido registado em resultados de filiais e associadas;
- O saldo da conta 68 é deduzido do saldo da conta 78 e o valor líquido registado em resultados não operacionais;
- O saldo da conta 69 é deduzido do saldo da conta 79 e o valor líquido registado em resultados extraordinários.

Designação	Notas	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
		Demonstração de resultados (por função) em...		Valores expressos em ...
Vendas	22		
Prestações de serviço	23		
Custo das vendas			
Margem bruta:			
Outros proveitos operacionais			
Custos de distribuição			
Custos administrativos			
Outros custos e perdas operacionais			
Resultados operacionais:			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos:			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das actividades correntes:			
Resultados de operações em descontinuação ou descontinuadas			
Efeitos das alterações de políticas contabilísticas			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício			

Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6

Designação	Notas	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
		Demonstração de resultados (por natureza) em...	
Vendas	22		
Prestações de serviço	23		
Outros proveitos operacionais	24		
Variações nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico	25		
Trabalhos para a própria empresa	26		
Custo das mercadorias vendidas e das matérias-primas e subsidiárias consumidas	27		
Custos com o pessoal	28		
Amortizações	29		
Outros custos e perdas operacionais	30		
Resultados operacionais:			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos:			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das actividades correntes:			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício			

Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6

Critério para reconhecimento de proveitos:

Os proveitos devem ser reconhecidos na Demonstração de Resultados quando:

Tenha surgido um aumento de benefícios económicos futuros relacionados com o aumento de um activo ou com uma diminuição de um passivo; e

- Estes possam ser quantificados com fiabilidade.
- Face ao critério da prudência, os proveitos só devem ser reconhecidos quando satisfizerem uma condição adicional: tenham um grau suficiente de certeza.

Apontamento Fiscal

Alguns Proveitos registados na classe 6 - Proveitos podem derivar de réditos e ganhos que sejam passíveis de retenção por parte de quem os colocou à disposição por exemplo, o caso de subcontratos, juros e royalties, de acordo com o preceituado no Código do Imposto Industrial.

As retenções efectuadas por terceiros configuram, para a empresa um pagamento por conta enquadrável na conta 34.1 - Imposto sobre os lucros, retenções essas que são consideradas aquando o apuramento do imposto.

CONTA 61 – VENDAS

Esta conta destina-se a registar o rédito proveniente da venda de bens.

Para este efeito, o termo bens inclui bens produzidos pela entidade com a finalidade de serem vendidos e bens comprados para revenda, tais como mercadorias compradas por um retalhista ou terrenos e outras propriedades detidas para revenda.

(nota explicativa à conta 61)

Estrutura da conta

A conta 61 – Vendas subdivide-se em:

- 61.1 – Produtos acabados e intermédios
- 61.2 – Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos
- 61.3 – Mercadorias
- 61.4 – Embalagens de consumo
- 61.5 – Subsídios a preços
- 61.7 – Devoluções
- 61.8 – Descontos e abatimentos
- 61.9 – Transferência para resultados operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada nas demonstrações de resultados por natureza e por funções na rubrica "Vendas".

Ver Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6

Ver Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6

Valorimetria

O rédito deve ser medido pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber, acordada entre a empresa e o comprador ou utente do activo, tendo em atenção a quantia de quaisquer descontos comerciais e de abatimentos de volume concedidos pela entidade.

Quando surja uma incerteza acerca da cobrabilidade de uma quantia já incluída no rédito, a quantia incobrável, ou a quantia a respeito da qual a recuperação tenha deixado de ser provável, é reconhecida como um gasto, e não como um ajustamento da quantia do rédito originalmente reconhecido.

Situações particulares:

Influxos com recebimento diferido:

Quando um influxo de dinheiro ou equivalentes de dinheiro for diferido, o justo valor da retribuição pode ser menor do que a quantia nominal do dinheiro recebido ou a receber. Nestes casos, quando o influxo constitua uma transacção de financiamento, o justo valor da retribuição deve ser determinado, descontando todos os recebimentos futuros, utilizando uma taxa de juro imputada. Esta taxa é a mais claramente determinável de:

- Taxa de um instrumento similar de um emitente com uma classificação de crédito similar;
- Taxa de juro que desconte a quantia nominal do instrumento para o preço de venda corrente, a dinheiro, dos bens ou serviços.

A diferença entre o justo valor e a quantia nominal da retribuição é reconhecida como rédito de juros.

Influxos resultantes de troca de bens:

Quando os bens sejam vendidos ou os serviços sejam prestados em troca de bens ou serviços dissemelhantes, a troca é vista como uma transacção que gera réditos. O rédito é medido da seguinte forma:

- Pelo justo valor dos bens ou serviços recebidos ajustados pela quantia transferida de qualquer dinheiro ou seus equivalentes, ou quando este não possa ser medido com fiabilidade.
- Pelo justo valor dos bens entregues ajustados pela quantia transferida de qualquer dinheiro.

Influxos resultantes de transacção única mas com componentes separadamente identificáveis:

Quando numa transacção única existam componentes separadamente identificáveis, estas devem ser analisadas em separado para efeitos de reconhecimento do rédito. Por exemplo, quando o preço de venda de um produto inclua uma quantia identificável de serviços subsequentes, essa quantia deve ser diferida e reconhecida como um rédito durante o período em que o serviço seja desempenhado.

Influxos resultantes de transacções com forma separada mas com uma substância económica única:

Quando em transacções com forma separada exista uma substância única, estas devem ser analisadas em conjunto para efeitos de reconhecimento do rédito. Por exemplo, se ao vender determinado bem se entrar num acordo separado para o recomprar numa data posterior, negando assim os efeitos substantivos das transacções, estas devem, por conseguinte, ser tratadas conjuntamente.

Avaliação da transferência de riscos e recompensas da propriedade para o comprador:

Esta avaliação exige um exame das circunstâncias da operação. Na maior parte dos casos, esta transferência coincide com a transferência do documento legal ou da passagem de posse para o comprador.

Tratamento quando existe incerteza sobre se os benefícios económicos associados com a transacção irão fluir para a entidade:

A certeza sobre se os benefícios económicos associados com a transacção irão fluir para a entidade, muitas vezes só ocorre depois da retribuição ser recebida ou de uma incerteza ser removida. Por exemplo, pode ser incerto que uma autoridade governamental estrangeira conceda permissão para remeter a retribuição de uma venda num país estrangeiro.

Neste caso o rédito só deve ser reconhecido quando a permissão seja concedida, isto é, quando a incerteza é retirada.

Exemplo de situações em que a entidade retém os riscos significativos e as recompensas da propriedade e em que o rédito não deve ser reconhecido:

- Quando a entidade retenha uma obrigação por execução não satisfatória, não coberta por cláusulas normais de garantia.
- Quando o recebimento do rédito de uma dada venda esteja dependente da obtenção de rédito, pelo comprador, pela sua venda dos bens.
- Quando os bens expedidos estejam sujeitos à instalação e esta seja uma parte significativa do contrato que ainda não tenha sido concluído.
- Quando o comprador tenha o direito de rescindir a compra por uma razão especificada no contrato de venda e a entidade não esteja segura acerca da probabilidade da devolução.

Exemplo de situações em que a entidade retém somente um risco de propriedade insignificante:

- Retenção do documento legal dos bens unicamente para proteger a cobrabilidade da quantia devida. Neste caso se a entidade tiver transferido os riscos e recompensas significativos da propriedade, a transacção é uma venda e o rédito deve ser reconhecido.
- Venda a retalho quando for oferecido um reembolso se o cliente não ficar satisfeito. Neste caso o rédito deve ser reconhecido desde que o vendedor possa estimar com fiabilidade (com base em experiência anterior e outros factores relevantes) as devoluções futuras e reconheça um passivo correspondente.

Tratamento quando os custos não podem ser fiavelmente medidos:

Os custos, incluindo garantias e outros custos, a serem incorridos após a expedição dos bens podem normalmente ser medidos com fiabilidade quando as outras condições para o reconhecimento do rédito tenham sido satisfeitas. Porém, quando tal não acontecer o rédito não pode ser reconhecido pelo que qualquer retribuição já recebida pela venda dos bens deve ser reconhecida como um passivo.

Vendas do tipo “facture mas não faça a expedição”:

Nas vendas do tipo “facture mas não faça a expedição” por norma a entrega é retardada a pedido do comprador mas este fica com o título de posse e aceita a facturação. Nestas condições, o rédito é reconhecido desde que:

- Seja provável que a entrega venha a ser feita.
- Os bens em poder do vendedor, estejam identificados e prontos para entrega ao comprador no momento em que a venda é reconhecida.
- O comprador acuse especificamente a recepção das instruções de entrega diferida.

Sejam aplicadas as condições usuais de pagamento.

Venda de bens sujeitos a instalação e inspecção:

Nas vendas de bens sujeitos a instalação, o rédito é reconhecido imediatamente após aceitação da entrega por parte do comprador quando:

- O processo de instalação seja simples por natureza e caiba por isso ao comprador fazê-la.
- A inspecção seja efectuada apenas para confirmar a natureza e qualidade dos bens.

Venda de bens quando tenha sido negociado um direito limitado de devolução:

Nas vendas de bens em que tenha sido negociado um direito limitado de devolução o crédito deve ser reconhecido apenas quando os bens tenham sido:

- Formalmente aceites pelo comprador; ou
- Entregues e o período de tempo para devolução tenha expirado.

Venda de bens à consignação:

Nas vendas de bens à consignação o receptor (comprador) encarrega-se de vender os bens por conta do expedidor (vendedor). Desta forma o crédito só deve ser reconhecido pelo expedidor quando os bens são vendidos a um terceiro pelo receptor.

Venda de bens a intermediários, tais como distribuidores, negociantes ou outros para revenda:

Nas vendas de bens a intermediários, tais como distribuidores, negociantes ou outros para revenda em que o comprador esteja actuando, em substância, como um agente, o crédito é reconhecido como se tratasse de uma venda à consignação.

Nos restantes casos, o crédito deve ser reconhecido com base nos critérios gerais de reconhecimento do crédito.

Vendas nas quais os bens sejam entregues somente quando o comprador faça o pagamento final de uma série de prestações:

Por norma, o crédito de vendas nas quais os bens sejam entregues somente quando o comprador faça o pagamento final de uma série de prestações deve ser reconhecido apenas quando os bens sejam entregues.

Contudo, o crédito pode ser reconhecido quando um depósito significativo tenha sido recebido desde que:

- A experiência indique que a maior parte de tais vendas são consumadas.
- Os bens estejam na posse do vendedor e identificados e prontos para entrega ao comprador;

Venda a prestações:

Nas vendas a prestações, a retribuição é recebida a prestações pelo que o valor total da retribuição inclui o preço da venda e uma quantia referente a juros. O preço de venda é o valor presente do total da retribuição determinado com base no desconto para o momento presente das prestações a receber, usando uma taxa de juro imputada.

O crédito das vendas a prestações deve ser reconhecido da seguinte forma:

- O correspondente ao preço de venda, na data da venda.
- O correspondente à quantia de juros, à medida que for ganho.

Assinaturas de publicações:

O crédito resultante de assinaturas de publicações deve ser reconhecido da seguinte forma:

- Proporcionalmente ao período em que as publicações sejam expedidas, quando estas sejam de valor semelhante em cada período de tempo.
- Proporcionalmente ao valor total das publicações, quando estas variam de valor de período para período.

Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.


Contas 61.1 a 61.4, 61.7 e 61.8

Relativamente às movimentações esquemáticas das contas 61.1 a 61.4, 61.7 e 61.8 remetemos para a movimentação esquemática "Venda (com descontos e devoluções) e recebimento" constante da conta 31.1 – Clientes-correntes.

Conta 61.5

Relativamente às movimentações esquemáticas da conta 61.5, remetemos para a movimentação esquemática "Subsídios a preços" constantes da conta 34 – Estado.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.

 ver esquema na sub-conta 61.9

Contas 61.1 a 61.4 – Produtos acabados e intermédios, Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos, Mercadorias e Embalagens de consumo

Esta rubrica destina-se a registar os proveitos (réditos) do exercício com as vendas dos diversos tipos de bens. Estas contas estão subdivididas em função do tipo de mercado (nacional ou estrangeiro):

- 61.x.1 – Mercado nacional
- 61.x.2 – Mercado estrangeiro

Para maior controlo, as sub-contas Mercado Nacional e Mercado Estrangeiro poderão ser desenvolvidas por natureza de bens vendidos.

Conta 61.5 – Subsídios a preços

Esta conta destina-se a registar os subsídios a receber do Estado destinados a complementar os preços de venda de bens que tenham sido por ele fixados.

(nota explicativa à conta 61.5)

Conta 61.7 – Devoluções

Esta conta destina-se a registar as devoluções de clientes relativas a bens que anteriormente lhe tenham sido vendidos.

Esta conta está subdividida em função do tipo de mercado (nacional ou estrangeiro):

- 61.7.1 – Mercado nacional
- 61.7.2 – Mercado estrangeiro

Para um maior controlo, as sub-contas Mercado Nacional e Mercado Estrangeiro poderão ser desenvolvidas por natureza de bens devolvidos.

(nota explicativa à conta 61.7)

Conta 61.8 – Descontos e abatimentos

Esta conta destina-se a registar os descontos e abatimentos em vendas que revistam a forma de descontos comerciais.

Esta conta está subdividida em função do tipo de mercado (nacional ou estrangeiro):

- 61.8.1 – Mercado nacional
- 61.8.2 – Mercado estrangeiro

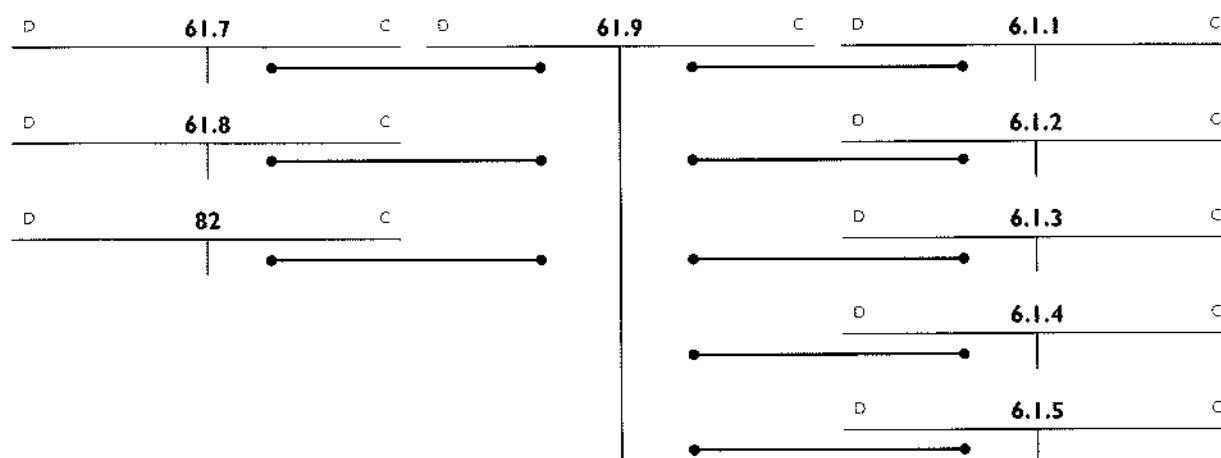
(nota explicativa à conta 61.8)

Conta 61.9 – Transferência para resultados operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 61, sendo:

- Debitada por contrapartida do crédito das sub-contas com saldo devedor (contas 61.7 e 61.8);
- Creditada por contrapartida do débito das sub-contas com saldo credor (contas 61.1 a 61.5).

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 61.9, que será em princípio credor, deve ser transferido para a conta 82.1 – Resultados operacionais – Vendas, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 61.1 a 61.8 (saldos credores 61.1 a 61.5 e saldos devedores 61.7 e 61.8) são transferidos para a 61.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 82.1.

Para complemento destes fluxos, ver também a movimentação esquemática da conta 82.1.

CONTA 62 – PRESTAÇÕES DE SERVIÇO

Esta conta destina-se a registar o rédito proveniente das prestações de serviços.

A prestação de serviços envolve tipicamente o desempenho por uma entidade de uma tarefa contratualmente acordada durante um período de tempo igualmente acordado que pode ser prestada dentro de um período único ou durante mais do que um período.

(nota explicativa à conta 62)

Estrutura da conta

A conta 62 – Prestações de serviço subdivide-se em:

- 62.1 – Serviços principais
- 62.2 – Serviços secundários
- 62.8 – Descontos e abatimentos
- 62.9 – Transferência para resultados operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada nas demonstrações dos resultados por natureza e por funções na rubrica “Prestação de serviços”.

Ver Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6

Ver Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6

Valorimetria

O rédito (proveito) deve ser medido pelo justo valor da retribuição recebida ou a receber, acordada entre a empresa e o comprador do serviço, tendo em atenção a quantia de quaisquer descontos comerciais e de abatimentos de volume concedidos pela entidade.

Quando surja uma incerteza acerca da cobrabilidade de uma quantia já incluída no rédito, a quantia incobrável, ou a quantia a respeito da qual a recuperação tenha deixado de ser provável, é reconhecida como um custo, e não como um ajustamento da quantia do rédito originalmente reconhecido.

O rédito proveniente da prestação de serviços deve ser reconhecido quando estiverem satisfeitas todas as seguintes condições:

- Condições gerais para o seu reconhecimento como proveito.
- A fase de acabamento da transacção à data de balanço possa ser fiavelmente medida.
- Os custos ocorridos ou a ocorrer referentes à transacção possam ser fiavelmente

Fase de acabamento da transacção:

O reconhecimento do rédito com base na fase de acabamento é reconhecido nos períodos contabilísticos em que o serviço é prestado. Neste método, aplicam-se com as necessárias adaptações as disposições relativas a contratos plurienais constantes das notas explicativas relativas a existências.

Métodos para a determinação da fase de acabamento da transacção:

Para a determinação da fase de acabamento da transacção, deve ser usado o método mais fiável para medir os serviços executados. Dependendo da natureza da transacção os métodos podem incluir:

- Levantamentos do trabalho executado.
- Serviços executados até à data como uma percentagem do total dos serviços a serem prestados.
- A proporção que os custos incorridos até à data tenham com os custos totais estimados da transacção. Para este efeito somente os custos que reflectam trabalho executado até à data devem ser considerados para determinação dos custos incorridos até à data e somente os custos que reflectam trabalho executado ou a executar devem ser incluídos nos custos totais estimados da transacção. Nem sempre os pagamentos progressivos e os adiantamentos recebidos de clientes reflectem os serviços executados.

Elementos facilitadores da determinação de estimativas fiáveis:

Normalmente, a empresa está em condições de fazer estimativas fiáveis se tiver acordado com os parceiros da transacção o seguinte:

- Os direitos que cada uma das partes está obrigada a cumprir quanto ao serviço a ser prestado e recebido pelas partes.
- A retribuição a ser dada.
- A maneira e os termos da liquidação.

Tratamento quando o desfecho da transacção não pode ser fiavelmente estimado:

Quando o desfecho da transacção não puder ser fiavelmente estimado nenhum lucro deve ser reconhecido mas devem ser usados os seguintes critérios:

- Se se espera que os custos incorridos possam ser recuperados, o rédito deve ser reconhecido nessa medida.
- Se se espera que os custos incorridos não possam vir a ser recuperados, o rédito não deve ser reconhecido mas os custos incorridos devem ser reconhecidos como um custo.

Situações particulares

Honorários de instalação:

Os honorários de instalação são reconhecidos como rédito da seguinte forma:

- Na data do reconhecimento da venda dos bens, se forem inerentes a essa venda.
- De acordo com a fase de acabamento, se não forem inerentes à venda.

Honorários de desenvolvimento de *software* a pedido do cliente:

Os honorários de desenvolvimento de *software* a pedido do cliente são reconhecidos como rédito com referência à fase de acabamento do desenvolvimento (incluindo conclusão dos serviços proporcionados por assistência de serviços pós entrega).

Honorários de serviços incluídos no preço dos bens vendidos:

Os honorários de serviços incluídos no preço dos bens vendidos são reconhecidos como rédito durante o período em que tais serviços serão prestados, se a quantia dos serviços subsequentes incluída no preço dos bens puder ser estimada. A quantia do rédito a diferir na data da venda dos bens deve ser aquela que cubra os custos esperados dos serviços acordados e o lucro razoável desses serviços.

Comissões de publicidade:

O rédito das comissões de publicidade deve ser reconhecido da seguinte forma:

- Em referência à fase de acabamento, no caso do rédito se referir a comissões de produção.
- Quando o respectivo anúncio (jornais, rádio ou televisão) surja perante o público, nos restantes casos.

Bilhetes de admissão:

O rédito relativo a bilhetes de admissão para um ou mais acontecimentos deve ser reconhecido da seguinte forma:

- Na data em que o acontecimento tiver lugar, quando o rédito resultar de desempenhos artísticos, de banquetes e de outros acontecimentos especiais.
- À medida que os serviços sejam executados, quando for vendida uma assinatura para um número de acontecimentos.

Propinas de ensino:

O rédito relativo a propinas de ensino deve ser reconhecido durante o período de instrução.

Quotas de iniciação, entrada e associativismo:

O rédito relativo a quotas deve ser reconhecido da seguinte forma:

- De imediato e na totalidade, quando:
 - (i) não exista nenhuma incerteza significativa quanto à cobrabilidade; e
 - (ii) a quota permitir apenas o associativismo e todos os outros serviços ou produtos tenham de ser pagos em separado.
- Numa base que reflecta a tempestividade, natureza e valor dos benefícios proporcionados, quando a quota der direito a:
 - (i) serviços ou publicações a serem proporcionadas durante o período de associação; ou à
 - (ii) compra de bens ou serviços a preços mais baixos do que os debitados a não sócios.

Movimentação**Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.**

Contas 62.1 a 62.8

Relativamente às movimentações esquemáticas das contas 62.1 a 62.8 remetemos para a movimentação esquemática "Venda (com descontos e devoluções) e recebimento" constante da conta 31.1 – Clientes – correntes, alertando para o facto de terem de ser tidas em conta as necessárias adaptações.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.

Ver esquema na sub-conta 62.9

Conta 62.1 – Serviços principais

Esta conta destina-se a registar as prestações de serviço que façam parte da actividade da entidade e que sejam executadas a título principal.

Esta conta está subdividida em função do tipo de mercado (nacional ou estrangeiro):

- 62.1.1 – Mercado nacional
- 62.1.2 – Mercado estrangeiro

As sub-contas Mercado Nacional e Mercado Estrangeiro deverão ser desenvolvidas por natureza de serviços prestados. *(nota explicativa à conta 62.1)*

Conta 62.2 – Serviços secundários

Esta conta destina-se a registar as prestações de serviço que façam parte da actividade da entidade e que não sejam consideradas actividades principais.

Esta conta está subdividida em função do tipo de mercado (nacional ou estrangeiro):

- 62.2.1 – Mercado nacional
- 62.2.2 – Mercado estrangeiro

As sub-contas Mercado Nacional e Mercado Estrangeiro deverão ser desenvolvidas por natureza de serviços prestados. *(nota explicativa à conta 62.2)*

Conta 62.8 – Descontos e abatimentos

Esta conta destina-se a registar os descontos e abatimentos em prestações de serviço que revistam a forma de descontos comerciais.

Esta conta está subdividida em função do tipo de mercado (nacional ou estrangeiro):

- 62.8.1 – Mercado nacional
- 62.8.2 – Mercado estrangeiro

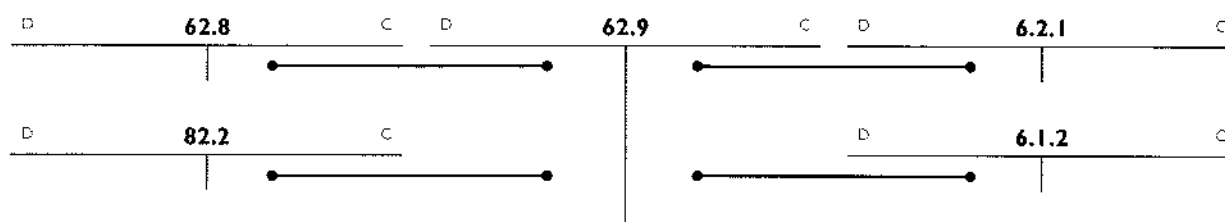
Para um maior controlo, as sub-contas Mercado Nacional e Mercado Estrangeiro poderão ser desenvolvidas por natureza de serviços prestados. *(nota explicativa à conta 62.8)*

Conta 62.9 – Transferência para resultados operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 62, sendo:

- Debitada por contrapartida do crédito da sub-conta com saldo devedor (conta 62.8);
- Creditada por contrapartida do débito das sub-contas com saldo credor (contas 62.1 e 62.2).

Após as operações acima mencionadas o saldo da conta 62.9 deve ser transferido para a conta 82.2 – Resultados operacionais – Prestações de serviço, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 62.1 e 62.2 (saldos credores) e 62.8 (saldo devedor) são transferidos para a 62.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 82.2

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 82.

CONTA 63 – OUTROS PROVEITOS OPERACIONAIS



Esta rubrica destina-se a registar os proveitos operacionais do exercício que não se enquadrem nas contas anteriores.

Estrutura da conta

A conta 63 – Outros proveitos operacionais subdivide-se em:

- 63.1 – Serviços Suplementares
- 63.2 – *Royalties*
- 63.3 – Subsídios à exploração
- 63.4 – Subsídios a investimento
- 63.8 – Outros proveitos e ganhos operacionais
- 63.9 – Transferência para resultados operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada nas demonstrações dos resultados por natureza e por funções na rubrica "Outros proveitos operacionais".



Ver Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6
Ver Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) dos "Outros proveitos operacionais"

Movimentação



Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

As sub-contas da conta 63, com excepção da conta 63.9, que tem um movimento particular, são creditadas por débito de diversas contas em função da natureza da sub-conta.

Contas 63.1 e 63.2 são creditadas por débito de :

- Caixa / depósitos à ordem (conta 43.x / 45.x), se os proveitos forem recebidos a pronto;
- Pela respectiva conta de terceiros, por exemplo conta 31 – Clientes, se a facturação dos serviços prestados ou dos *royalties* for a crédito; ou
- Pela conta 37.3 – Proveitos a facturar, no caso da especialização do exercício.



Conta 63.3 – (para melhor esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos a consulta da movimentação (esquemática) da conta 34 – Estado / Subsídios a preços).

Conta 63.4 – (para melhor esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos a consulta da movimentação (esquemática) da conta 37.6 – Proveitos a repartir por períodos futuros).

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.



ver esquema na sub-conta 63.9.

Conta 63.1 – Serviços Suplementares

Esta conta, destina-se a registar proveitos inerentes ao valor acrescentado, de actividades que não sejam próprias da actividade da entidade.

(nota explicativa à conta 63.1)

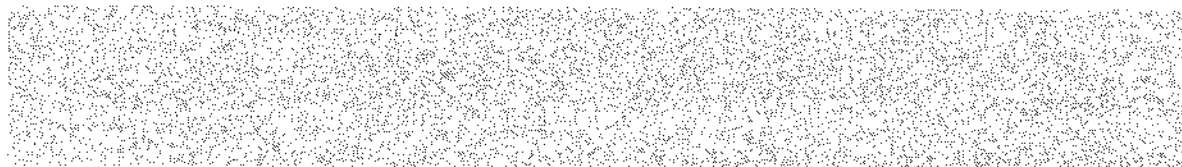
Esta conta está subdividida em função do tipo de serviço associado, podendo ser criadas sub-contas para outros serviços suplementares em função da especificidade de cada entidade:

- 63.1 – Serviços Suplementares
 - 63.1.1 – Aluguer de equipamento
 - 63.1.2 – Cedência de Pessoal
 - 63.1.3 – Cedência de energia
 - 63.1.4 – Estudos, projectos e assistência técnica

Conta 63.2 – Royalties

Esta conta, destina-se a registar os proveitos derivados do uso, por terceiros, de imobilizados da entidade como por exemplo, patentes, marcas, *copyrights* e *software* de computadores.

(nota explicativa à conta 63.2)



Contas 63.3 e 63.4 – Subsídios (Em geral)

Entende-se por subsídios os auxílios na forma de transferência de recursos para uma entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas com as actividades operacionais dessa entidade. Os subsídios podem revestir a forma de empréstimos a fundo perdido isto é, empréstimos em que o emprestador se compromete a renunciar ao seu reembolso sob certas condições prescritas. Os subsídios do Governo são algumas vezes denominados por outros nomes, como dotações, subvenções ou prémios.

Os subsídios só devem ser reconhecidos após existir segurança de que:

- A empresa cumprirá as condições a ela associadas, e
- Os subsídios serão efectivamente recebidos.
- Contudo, o recebimento do subsídio, por si só, não prova que de facto as condições do subsídio foram ou irão ser cumpridas.
- O rédito proveniente de subsídios deve ser reconhecido durante os períodos necessários para os balancear com os custos relacionados que se pretende que eles compensem, numa base sistemática.

Por esta razão, o rédito proveniente de subsídios deve ser reconhecido pela sua totalidade, no exercício em que se tome recebível no caso dos subsídios:

- Se destinarem a investimentos em activos não amortizáveis.
- Revestirem a forma de uma doação de um activo não amortizável.
- Se destinarem a compensar custos ou perdas incorridos em períodos contabilísticos anteriores.
- Se destinarem a dar imediato apoio financeiro à empresa sem quaisquer custos actuais ou futuros relacionados.

Conta 63.3 – Subsídios à exploração

Esta conta, destina-se a registar subsídios a fundo perdido concedidos à entidade com a finalidade de cobrir custos que não se relacionem com investimentos em imobilizados.

(nota explicativa à conta 63.3)

Conta 63.4 – Subsídios ao investimento.

Esta conta, destina-se a registar os subsídios a fundo perdido concedidos à entidade destinados a financiar imobilizados amortizáveis.

O registo é feito apenas pela quota-parte do ano que se destine a compensar os custos relacionados, a qual deverá ser determinada de acordo com as disposições constantes da rubrica 37.6.3 – Proveitos a repartir por exercícios futuros – subsídios para investimento.

(nota explicativa à conta 63.4)

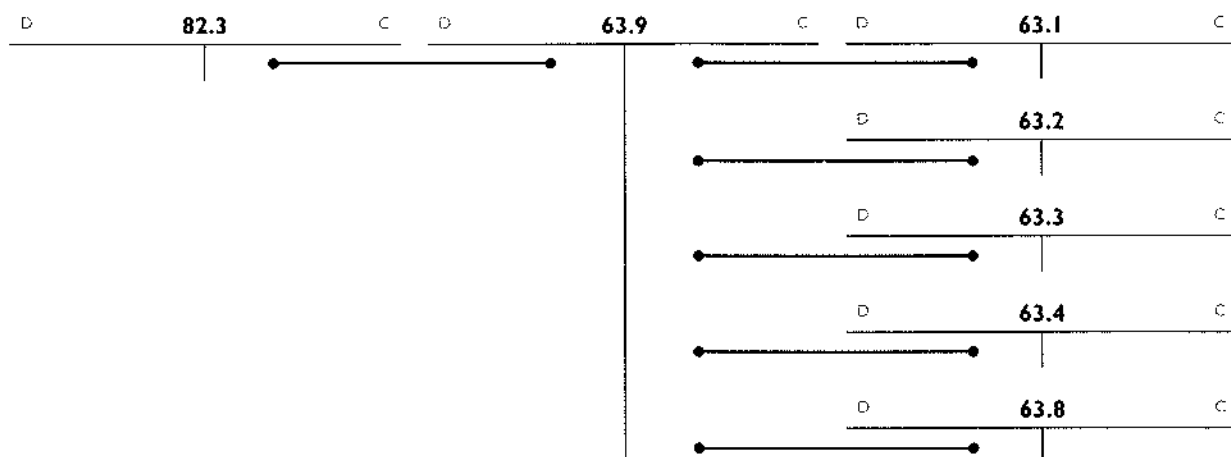
Conta 63.8 – Outros proveitos e ganhos operacionais

Esta rubrica destina-se a registar os outros proveitos e ganhos operacionais que não tenham registo nas contas anteriores.

Conta 63.9 – Transferência para resultados operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 63 (contas 63.1 a 63.8), sendo creditada por contrapartida do débito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 63.9 deve ser transferido para a conta 82.3 – Resultados operacionais – Outros proveitos operacionais, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 63.1 a 63.8 (saldos credores) são transferidos para a 63.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 82.3.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 82.

CONTA 64 – VARIÇÃO NOS INVENTÁRIOS DE PRODUTOS ACABADOS E DE PRODUÇÃO EM CURSO



Esta conta destina-se a registar:

- A crédito, a compensação dos custos incorridos e registados, por natureza, nas respectivas contas de custos, que se relacionem com custos necessários à produção de bens e que devam, por essa razão, ser transferidos para existências.
- A débito, os custos da produção vendida.

O efeito líquido dos movimentos referidos dá, obviamente, a variação ocorrida nos produtos acabados e na produção em curso.

Caso a entidade não disponha de meios para determinar separadamente os custos que devem ser compensados e o custo da produção vendida, a variação ocorrida nos produtos acabados e na produção em curso poderá ser determinada pelo diferencial entre as existências iniciais e finais, devendo, neste caso, ser:

- Debitada, pelo valor das existências iniciais de produtos acabados e da produção em curso.
- Creditada, pelo valor das existências finais de produtos acabados e da produção em curso.

Esta conta terá, naturalmente, saldo credor se o saldo final de produtos acabados e da produção em curso for maior que o saldo inicial e saldo devedor na situação inversa.

(nota explicativa à conta 64)

Estrutura da conta

A conta 64 – Variação nos inventários de produtos acabados e de produção em curso subdivide-se em:

- 64.1 – Produtos e trabalhos em curso
- 64.2 – Produtos acabados
- 64.3 – Produtos intermédios
- 64.9 – Transferência para resultados operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada nas demonstrações dos resultados por natureza e por funções na rubrica "Outros proventos operacionais" no caso da conta ter saldo credor, ou "Outros custos e perdas operacionais" no caso da conta ter saldo devedor.



Ver Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6

Ver Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo da produção ou pelo valor das existências finais de produtos acabados e da produção em curso (a crédito) e pelo custo dos produtos vendidos ou valor das existências iniciais de produtos acabados e da produção em curso (a débito).

Movimentação



Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

Relativamente às movimentações esquemáticas das contas 64.1 a 64.3, remetemos para a movimentação esquemática "Reconhecimento de produção acabados e intermédios / Produtos e trabalhos em curso / Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos" constante da conta 24 – Produtos acabados e intermédios.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas



Ver esquema na sub-conta 64.9.

Contas 64.1 a 64.3 – (Produtos e trabalhos em curso, Produtos acabados e Produtos intermédios)

Esta conta, destina-se a registar:

Se em inventário permanente:

- A crédito o custo da produção
- A débito o custo dos produtos vendidos.

Se em inventário intermitente:

- A crédito o valor das existências finais de produtos acabados e da produção em curso
- A débito o valor das existências iniciais de produtos acabados e da produção em curso

Contas 64.4 a 64.8 – (Livre)

Esta conta, destina-se a registar outros itens que não os contemplados anteriormente, por exemplo, sub-produtos.

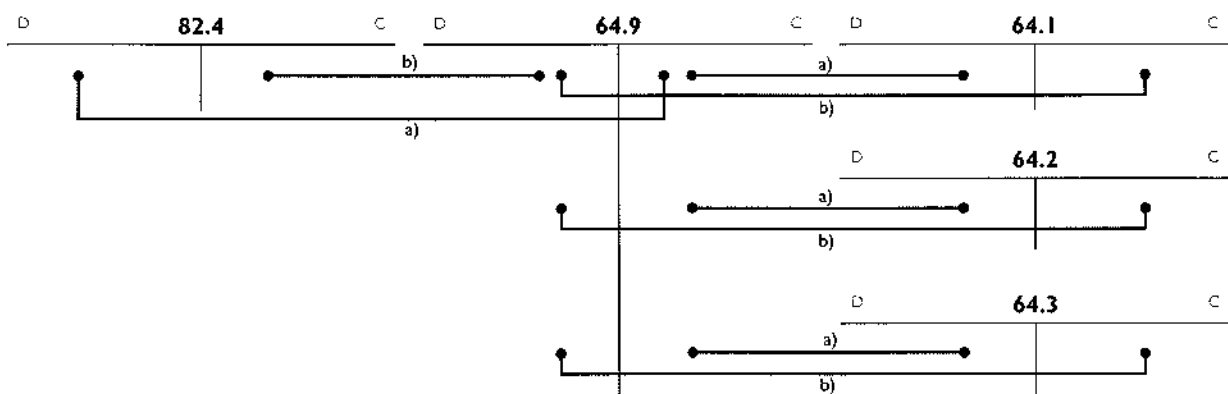
Conta 64.9 – Transferência para resultados operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 64. Como estas sub-contas têm a particularidade de poder ter saldo devedor ou saldo credor, a conta 64.9 será:

Debitada por contrapartida do crédito das sub-contas com saldo devedor;

Creditada por contrapartida do débito das sub-contas com saldo credor.

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 64.9 deve ser transferido para a conta 82.4 – Resultados operacionais – Variação nos inventários de produtos acabados e de produtos em vias de fabrico^[1], conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



- a) Lançamento de transferência se o saldo for credor
b) Lançamento de transferência se o saldo for devedor

Os saldos das contas 64.1 a 64.3 (saldos devedores ou credores) são transferidos para a 64.9 que posteriormente transfere o seu saldo (credor ou devedor) para a 82.4.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 82.

CONTA 65 – TRABALHOS PARA A PRÓPRIA EMPRESA

Esta conta destina-se a compensar os custos incorridos e registados, por natureza, nas respectivas contas de custos relativos a trabalhos que a entidade tenha realizado para si mesma, sob a sua administração directa, aplicando meios próprios ou adquiridos para o efeito.

Estes trabalhos podem destinar-se ao seu imobilizado ou podem referir-se a situações que, pela sua natureza, devam ser repartidos por vários exercícios (caso em que serão registados por débito da 37.4 Encargos a repartir por exercícios futuros).

(nota explicativa à conta 65)

[1] O PGC utiliza indiferentemente e como equivalentes a expressão "produtos em vias de fabrico" e "produtos em curso".

Estrutura da conta

A conta 65 – Trabalhos para a própria empresa subdivide-se em:

- 65.1 – Para imobilizado
- 65.2 – Para encargos a repartir por exercícios futuros
- 65.9 – Transferência para resultados operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados por natureza e por funções na rubrica “Outros proveitos operacionais”.



Ver Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6
Ver Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) considerado nos “Trabalhos para a própria empresa”.

Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

Relativamente à movimentação esquemática da conta 65.1 remetemos para a movimentação esquemática “Custos internos capitalizados como parte do custo do activo” constante da conta 14 – Imobilizações em curso.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.



Ver esquema na sub-conta 65.9.

Conta 65.1 – Para imobilizado

Esta conta, destina-se a registar proveitos para compensar os custos incorridos e registados, por natureza, nas respectivas contas de custos relativos a trabalhos, em imobilizados, que a entidade tenha realizado para si mesma, sob a sua administração directa, aplicando meios próprios ou adquiridos para o efeito.

Esta conta é creditada por débito de uma conta da classe 1 (11.x.x, 12.x.x, 13.x.x ou 14.x.x.)

Esta conta está subdividida em função do tipo de imobilizado (corpóreo, incorpóreo ou investimento financeiro em imóveis):

- 65.1.1 – Corpóreo
- 65.1.2 – Incorpóreo
- 65.1.3 – Financeiro
- 65.1.4 – Em curso

Conta 65.2 – Para encargos a repartir por exercícios futuros

Esta conta, destina-se a registar proveitos para compensar os custos incorridos e registados, por natureza, nas respectivas contas de custos relativos a trabalhos, que devam ser repartidos por vários exercícios, que a entidade tenha realizado para si mesma, sob a sua administração directa, aplicando meios próprios ou adquiridos para o efeito.

Esta conta é creditada por débito da conta 37.4 Encargos a repartir por exercícios futuros.

Esta conta está subdividida em função do tipo de encargos.

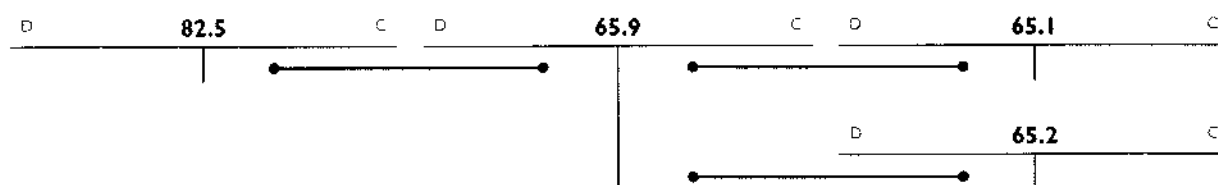


Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática à conta 37.4.

Conta 65.9 – Transferência para resultados operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 65 (contas 65.1 e 65.2), sendo creditada por contrapartida do débito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 65.9 deve ser transferido para a conta 82.5 – Resultados operacionais – Trabalhos para a própria empresa, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 65.1 e 65.2 (saldos credores) são transferidos para a 65.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 82.5.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 82.

CONTA 66 – PROVEITOS E GANHOS FINANCEIROS GERAIS



Esta rubrica destina-se a registar os proveitos e ganhos financeiros gerais que devam ser reconhecidos no período.

Estrutura da conta

A conta 66 – Proveitos e ganhos financeiros gerais subdivide-se em:

- 66.1 – Juros
- 66.2 – Diferenças de câmbio favoráveis
- 66.3 – Descontos de pronto pagamentos obtidos
- 66.4 – Rendimentos de investimentos em imóveis
- 66.5 – Rendimento de participações de capital
- 66.6 – Ganhos na alienação de aplicações financeiras
- 66.7 – Reposição de provisões
- 66.9 – Transferência para resultados financeiros

Reconhecimento

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados por natureza e na demonstração dos resultados por funções na rubrica "Resultados financeiros". Desta rubrica faz ainda parte a conta 76 sendo que o valor desta rubrica nas demonstrações é o resultado da soma do saldo devedor da conta 76 – Custos e perdas financeiros gerais deduzido do saldo credor da conta 66 – Proveitos e ganhos financeiros gerais.



Ver Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6

Ver Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) dos "Proveitos e ganhos financeiros gerais".

Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

As sub-contas da conta 66 são creditadas por débito de diversas contas em função da natureza da sub-conta.

As contas a debitar em função da natureza da sub-conta poderão ser, entre outras:

- Contas 43/45 (Depósitos à ordem e caixa) – se recebido no momento do proveito, por exemplo no caso dos juros e dos rendimentos em imóveis;
- Uma conta da classe 3 – Terceiros, se o recebimento não for a pronto ou se se destinar a regularizar uma conta de terceiros, como por exemplo, nas diferenças de câmbio favoráveis ou no pronto pagamento obtido;
- Contas 19 e /ou 49 (provisões para investimentos financeiros e provisões para aplicações de tesouraria), no caso das reposições das provisões;
- Conta 37.3 (Proveitos a facturar), no caso dos proveitos a reconhecer no próprio exercício para os quais ainda não tenha sido emitida a respectiva documentação vinculativa, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.
- Conta 37.6 (Proveitos a repartir por períodos futuros), no caso dos proveitos cuja documentação vinculativa tenha sido registada no ano anterior e cujo proveito deva ser reconhecido neste exercício, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.



Para melhor esclarecimento sobre a movimentação destas contas, sugerimos verificar a movimentação (esquemática) de algumas contas conforme sugestão nas sub-contas 66.3, 66.5, 66.6 e 66.7.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.

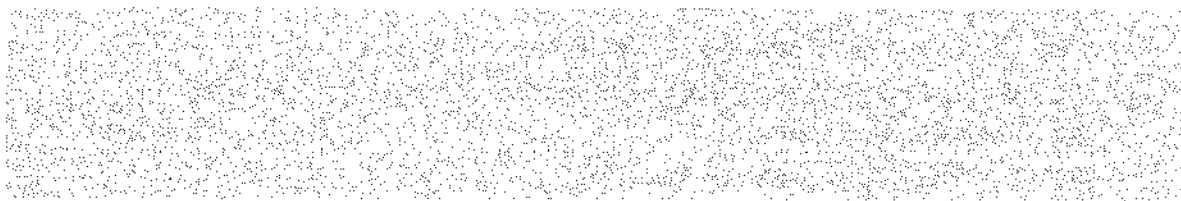


Ver esquema na sub-conta 66.9

Conta 66.1 – Juros

Esta conta destina-se a registar os juros resultantes do uso, por terceiros, de dinheiro ou seus equivalentes, quer resultem de investimentos ou aplicações financeiras da entidade ou de atraso no recebimento de quantias devidas por terceiros.

(nota explicativa à conta 66.1)

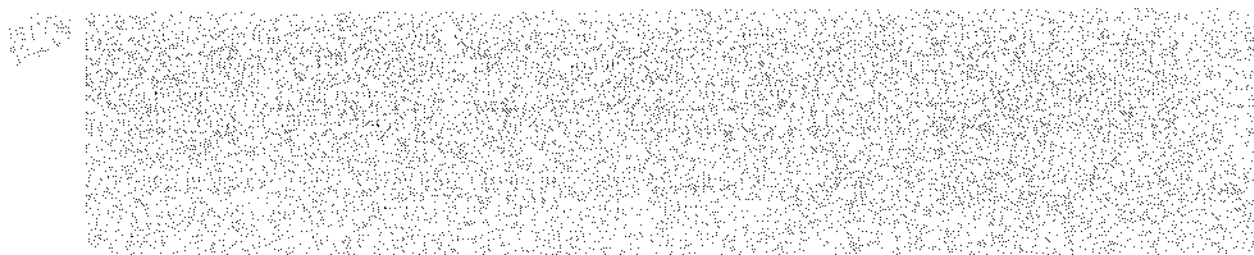


Esta conta de juros está subdividida em:

- 66.1.1 – De investimentos financeiros
 - 66.1.1.1 – Obrigações
 - 66.1.1.2 – Títulos de participação
 - 66.1.1.3 – Empréstimos
 - 66.1.1.9 – Outros
- 66.1.2 – De mora relativos a dívidas de terceiros
 - 66.1.2.1 – Dívidas recebidas a prestações
 - 66.1.2.2 – De empréstimos a terceiros
- 66.1.4 – Desconto de títulos
- 66.1.5 – De aplicações de tesouraria

Conta 66.2 – Diferenças de câmbio favoráveis

Esta rubrica destina-se a registar os proveitos e ganhos, no exercício, com diferenças de câmbio favoráveis.



Esta conta de Diferenças de câmbio favoráveis está subdividida em:

66.2.1 – Realizadas

66.2.2 – Não realizadas

Conta 66.2.1 – Proveitos e ganhos financeiros – diferenças de câmbio favoráveis – realizadas

Esta conta destina-se a registar as diferenças de câmbio favoráveis realizadas relacionadas com as actividades operacionais da entidade e com o financiamento de activos que não sejam de imputar a imobilizado ou a existências.

São consideradas diferenças de câmbio realizadas aquelas que resultem do diferencial entre o valor de registo da dívida na data do reconhecimento inicial da transacção e o valor pelo qual a dívida tenha sido paga ou recebida. *(nota explicativa à conta 66.2.1)*

Conta 66.2.2 – Proveitos e ganhos financeiros – diferenças de câmbio favoráveis-não realizadas.

Esta conta destina-se a registar as diferenças de câmbio favoráveis não realizadas relacionadas com as actividades operacionais da empresa e com o financiamento de activos que não sejam de imputar a imobilizado ou a existências e que não devam ser diferidas por se considerar que é pouco provável a reversibilidade do câmbio.

São consideradas diferenças de câmbio não realizadas aquelas que resultem do diferencial entre o valor de registo da dívida na data do reconhecimento inicial da transacção e o valor que resulta da actualização dessa dívida para o câmbio em vigor no final do período, quando esta ainda não tenha sido paga ou recebida até essa data. *(nota explicativa à conta 66.2.2)*

Conta 66.3 – Descontos de pronto pagamentos obtidos

Esta rubrica destina-se a registar os descontos desta natureza, quer constem da factura, quer sejam atribuídos posteriormente. *(nota explicativa à conta 66.3)*



Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática "Pagamento ao fornecedor com desconto de pronto pagamento obtido referente " à conta 32.1.

Conta 66.4 – Rendimentos de investimentos em imóveis

Esta conta destina-se a registar os rendimentos de investimentos em imóveis, como por exemplo, rendas.

Conta – 66.5 – Rendimento de participações de capital

Esta conta destina-se a registar os dividendos e lucros recebidos de empresas nas quais exista uma participação de capital e que não sejam subsidiárias nem associadas.

(nota explicativa à conta 66.5)

Esta conta está subdividida em:

66.5.1 – Acções, quotas em outras empresas

66.5.2 – Acções, quotas incluídas nos fundos

66.5.3 – Acções, quotas incluídas nos títulos negociáveis

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática à conta 35.2.

Conta 66.6 – Ganhos na alienação de aplicações financeiras

Esta conta destina-se a registar os ganhos provenientes da alienação de aplicações financeiras, sendo as respectivas sub-contas creditadas pelo produto da venda e amortizações respectivas (no caso de investimentos em imóveis) e debitadas pelos custos correspondentes.

(nota explicativa à conta 66.6)

Esta conta está subdividida em:

- 66.6.1 – Investimentos financeiros
 - 66.6.1.1 – Subsidiárias
 - 66.6.1.2 – Associadas
 - 66.6.1.3 – Outras empresas
 - 66.6.1.4 – Imóveis
 - 66.6.1.9 – Outros investimentos Fundos
- 66.6.2 – Títulos negociáveis

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática à conta 41.

Conta 66.7 – Reposição de provisões

Esta conta destina-se a registar de forma global, no final do período contabilístico, a variação negativa da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, que seja de natureza financeira. (nota explicativa à conta 66.7)

Esta conta está subdividida em:

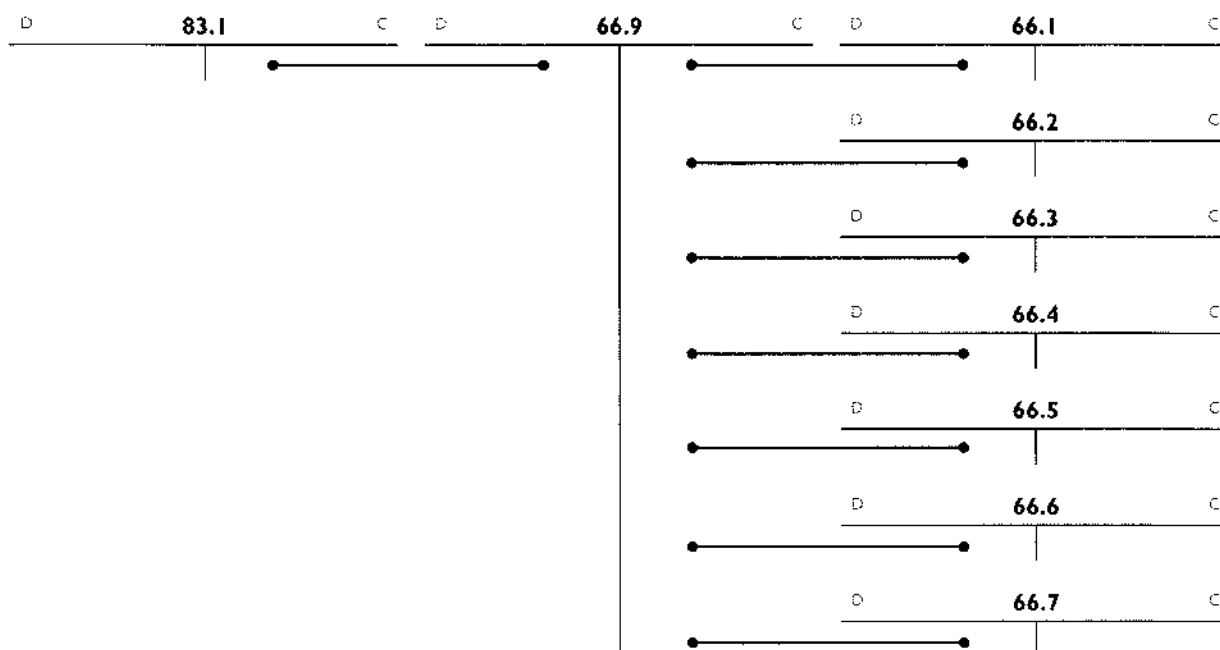
- 66.7.1 – Investimentos financeiros
 - Cuja conta de provisões acumuladas é a 19 Provisões para investimentos financeiros
 - 66.7.1.1 – Subsidiárias
 - 66.7.1.2 – Associadas
 - 66.7.1.3 – Outras empresas
 - 66.7.1.4 – Fundos
 - 66.7.1.9 – Outros investimentos
- 66.7.2 – Aplicações de tesouraria
 - Cuja conta de provisões acumuladas é a 49 Provisões para aplicações de tesouraria
 - 66.7.2.1 – Títulos negociáveis
 - 66.7.2.2 – Depósitos a prazo..
 - 66.7.2.3 – Outros depósitos
 - 66.7.2.9 – Outros investimentos

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática à conta 13.

Conta 66.9 – Transferência para resultados financeiros

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 66 (contas 66.1 a 66.7), sendo creditada por contrapartida do débito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas o saldo da conta 66.9 deve ser transferido para a conta 83.1 – Resultados financeiros – Proveitos e ganhos financeiros gerais, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 66.1 a 66.7 (saldos credores) são transferidos para a 66.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 83.1

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 83.

CONTA 67 – PROVEITOS E GANHOS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS



Esta rubrica destina-se a registar os rendimentos de participações de capital em filiais e associadas.

Estrutura da conta

A conta 67 – Proveitos e ganhos financeiros em filiais e associadas subdivide-se em:

- 67.1 – Rendimento de participações de capital
- 67.9 – Transferência para resultados em filiais e associadas

Reconhecimento

Esta conta é apresentada na demonstração de resultados por natureza e na demonstração de resultados por funções na rubrica "Resultados de filiais e associadas". Desta rubrica faz ainda parte a conta 77, sendo que o valor desta rubrica nas demonstrações é o resultado da soma do saldo credor da conta 67 – Proveitos e ganhos financeiros em filiais e associadas deduzido do saldo devedor da conta 77 – Custos e perdas financeiros em filiais e associadas.

Ver Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6

Ver Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6



Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

As sub-contas da conta 67 são creditadas por débito de diversas contas em função das diversas situações possíveis.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.

ver esquema na sub-conta 67.9

Conta 67.1 – Rendimentos de participação de capital

Esta conta destina-se a registar os dividendos e lucros recebidos de empresas subsidiárias e associadas. *(nota explicativa à conta 67.1)*

Esta conta está subdividida em:

67.1.1 – Subsidiárias

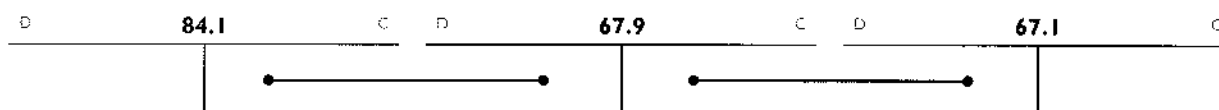
67.1.2 – Associadas

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos que verifique a movimentação esquemática da conta 35.2 – Lucros atribuídos e seu recebimento.

Conta 67.9 – Transferência para resultados financeiros

Esta conta destina-se a receber os saldos da sub-conta da conta 67 (conta 67.1), sendo creditada por contrapartida do débito dessa sub-conta.

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 67.9 deve ser transferido para a conta 84.1 – Resultados financeiros em filiais e associadas – Proveitos e ganhos financeiros em filiais e associadas, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



O saldo da conta 67.1 (saldo credor) é transferido para a 67.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 84.1. Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 84.

CONTA 68 – OUTROS PROVEITOS E GANHOS NÃO OPERACIONAIS



Esta conta destina-se a registar os factos ou acontecimentos de natureza corrente que tenham carácter não recorrente ou não frequente.

Sempre que os factos ou acontecimentos em causa envolvam custos e proveitos, esta rubrica registará ambos se o efeito líquido de tais acontecimentos e factos for de natureza credora.

(nota explicativa à conta 68)

Estrutura da conta

A conta 68 – Outros proveitos e ganhos não operacionais subdivide-se em:

- 68.1 – Reposição de provisões
- 68.2 – Anulações de amortizações extraordinária
- 68.3 – Ganhos em Imobilizações
- 68.4 – Ganhos em existência
- 68.5 – Recuperação de dívidas
- 68.6 – Benefícios de penalidades contratuais
- 68.8 – Descontinuidade de operações
- 68.9 – Alterações de políticas contabilísticas
- 68.10 – Correções relativas a exercícios anteriores
- 68.11 – Outros ganhos e perdas não operacionais
- 68.19 – Transferência para resultados não operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada na demonstração de resultados por natureza e na demonstração de resultados por funções na rubrica "Resultados não operacionais". Desta rubrica faz ainda parte a conta 78, sendo que o valor desta rubrica nas demonstrações e o resultado da soma do saldo credor da conta 68 – Outros Proveitos e ganhos não operacionais abatido do saldo devedor da conta 78 – Outros custos e perdas não operacionais.



Ver Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6

Ver Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) dos "Outros proveitos e ganhos não operacionais".

Movimentação



Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

As sub-contas da conta 68 são creditadas por débito de diversas contas em função da natureza da sub-conta.

As contas a debitar em função da natureza da sub-conta poderão ser, entre outras:

- Contas 43/45 (Depósitos à ordem e caixa) – se recebido no momento do proveito, por exemplo no caso da recuperação de dívidas ou de benefícios de penalidades contratuais;
- Uma conta da classe 3 – Terceiros se, por exemplo, o recebimento das situações descritas anteriormente de recuperação de dívidas ou de benefícios de penalidades contratuais não forem recebidas imediatamente;
- Uma conta de existências, por exemplo no caso de recuperação de ganhos em existências;
- Conta 18 (Amortizações acumuladas), no caso da anulação das amortizações extraordinárias;
- Contas 29, 38 e 39 (Provisões para depreciação de existências, cobranças duvidosas e para outros riscos e encargos), no caso das reposições das provisões;
- Conta 37.2 (Vendas de imobilizado), no caso dos ganhos em imobilizações.



Para melhor esclarecimento sobre a movimentação destas contas, sugerimos verificar a movimentação (esquemática) de algumas contas conforme sugestão nas sub-contas 68.1.1, 68.1.2, 68.1.3, 68.2 e 68.3.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.



Ver esquema na sub-conta 68.19

Conta 68.1 – Reposição de provisões

Esta conta destina-se a registar de forma global, no final do período contabilístico, a variação negativa da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão (de natureza financeira), entre dois períodos contabilísticos consecutivos. *(nota explicativa à conta 68.1)*

Esta conta está subdividida em:

- 68.1.1 – Existências
- 68.1.2 – Cobranças Duvidosas
- 68.1.3 – Riscos e encargos

Conta 68.1.1 – Reposição de provisões – Existências

Esta conta destina-se a registar a variação negativa da estimativa da redução do valor realizável líquido das existências, alvo em período contabilístico anterior de uma provisão para depreciação de existências.

Esta conta é creditada por contrapartida da conta 29 – Provisões para depreciação de existências.

Esta conta está subdividida em função do tipo de existência:

- 68.1.1 – Existências
 - 68.1.1.1 – Matérias-primas subsidiárias e de consumo
 - 68.1.1.2 – Produtos e trabalhos em curso
 - 68.1.1.3 – Produtos acabados e intermédios
 - 68.1.1.4 – Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos
 - 68.1.1.5 – Mercadorias

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos que verifique a movimentação esquemática na conta 29, nomeadamente a movimentação referente à reposição / reforço das provisões.

Conta 68.1.2 – Reposição de provisões–Cobranças Duvidosas

Esta conta destina-se a registar a variação negativa da estimativa da redução do valor de realização dos valores a receber, alvo em período contabilístico anterior de uma provisão para cobranças duvidosas.

Esta conta é creditada por contrapartida da conta 38 – Provisões para cobranças duvidosas.

Esta conta está subdividida em função do tipo de devedor:

- 68.1.2 – Cobranças Duvidosas
 - 68.1.2.1 – Clientes
 - 68.1.2.2 – Clientes – títulos a receber
 - 68.1.2.3 – Clientes – cobrança duvidosa
 - 68.1.2.4 – Saldos devedores de fornecedores
 - 68.1.2.5 – Participantes e participadas
 - 68.1.2.6 – Dívidas do pessoal
 - 68.1.2.9 – Outros saldos a receber

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos que verifique a movimentação esquemática na conta 38, nomeadamente a movimentação referente à reposição / reforço das provisões.


Conta 68.1.3 – Reposição de provisões– Riscos e encargos

Esta conta destina-se a registar a variação negativa da estimativa da redução das responsabilidades cuja natureza seja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou à data da ocorrência, alvo em período contabilístico anterior de uma provisão para riscos e encargos.

Esta conta é creditada por contrapartida da conta 39 – Provisões para outros riscos e encargos.

Esta conta está subdividida em função do tipo de risco e encargo associado:

- 68.1.3 – Riscos e encargos
 - 68.1.3.1 – Pensões
 - 68.1.3.2 – Processos judiciais em curso
 - 68.1.3.3 – Acidentes de Trabalho
 - 68.1.3.4 – Garantias dadas a clientes
 - 68.1.3.9 – Outros riscos e encargos.


 Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos que verifique a movimentação esquemática na conta 39, nomeadamente a movimentação referente à reposição / reforço das provisões.

Conta 68.2 – Anulação de amortizações extraordinárias

Esta conta destina-se a registar as anulações de amortizações extraordinárias feitas em período contabilístico anterior, quando os motivos que a originaram cessem no todo ou parte.

Esta conta tem duas sub-conta em função do tipo de item susceptível de ser alvo de uma amortização extraordinária e consequentemente passível de anulação dessa amortização extraordinária.

- 68.2 – Anulação de amortizações extraordinárias
 - 68.2.1 – Imobilizações corpóreas
 - 68.2.2 – Imobilizações incorpóreas


 Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos que verifique a movimentação esquemática na conta 18, nomeadamente a movimentação referente à anulação da amortização extraordinária.

Conta 68.3 – Ganhos em Imobilizações

Esta conta destina-se a registar os ganhos provenientes da alienação de imobilizações, sendo as respectivas sub-contas creditadas pelo produto da venda e amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes. (nota explicativo à conta 68.3)

Esta conta tem sub-contas em função do tipo de imobilização.

- 68.3.1 – Venda de imobilizações corpóreas
- 68.3.2 – Venda de imobilizações incorpóreas

 Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos que verifique a movimentação esquemática na conta 68.3, nomeadamente a movimentação referente à venda de imobilizado.

Conta 68.4 – Ganhos em existência

Esta conta destina-se a registar os ganhos de existências apurados aquando da realização de um inventário físico, ou através de qualquer outra forma, e que não devam afectar o custo das existências vendidas e consumidas.

Esta conta tem uma sub-conta "sobras", por ser a situação mais usual, podendo ser abertas outras sub-contas em função da especificidade de cada entidade.

68.4 – Perdas em existências

68.4.1 – Sobras

Esta conta será creditada pelo valor atribuído às sobras por débito da respectiva conta de armazém em função da natureza do bem.

Conta 68.5 – Recuperação de dívidas

Esta conta destina-se a registar, as dívidas de terceiros que tinham já sido consideradas incobráveis e que foram recuperadas.

Esta conta será creditada pelo valor das dívidas recuperadas por débito da respectiva conta de terceiros ou pelos meios monetários se for recebido imediatamente.

Conta 68.6 – Benefícios de penalidades contratuais

Esta conta destina-se a registar os benefícios de penalidades contratuais, bem como ganhos com eventuais reversões (reposição) de multas e penalidades contratuais, anteriormente consideradas como custo.

Esta conta será creditada pelo valor do benefício por débito da respectiva conta de terceiros ou pelos meios monetários se for recebido imediatamente.

Conta 68.8 – Descontinuidade de operações

Esta conta destina-se a registar os ganhos líquidos resultantes da descontinuidade de uma ou várias das operações da empresa.

(nota explicativa à conta 68.8)

**Conta 68.9 – Alterações de políticas contabilísticas**

Esta conta destina-se a registar as correcções favoráveis derivadas de alterações nas políticas contabilísticas cujos efeitos não puderam ser reconhecidos nos resultados transitados por não ter sido possível efectuar uma estimativa razoável do valor a reconhecer nessa conta.

(nota explicativa à conta 68.9)

Conta 68.10 – Correcções relativas a exercícios anteriores

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

(nota explicativa à conta 68.10)

Esta conta está subdividida para melhor identificação do tipo de correcção:

68.10 – Correcções relativas a exercícios anteriores

68.10.1 – Estimativa impostos

68.10.2 – Restituição de impostos

Conta 68.11 – Outros proveitos e ganhos não operacionais^[2]

Esta conta destina-se a registar os proveitos e ganhos não operacionais não enquadráveis nas contas anteriores. Esta conta tem uma sub-conta explícita para a situação considerada mais usual, podendo ser abertas outras sub-contas em função da especificidade de cada entidade.

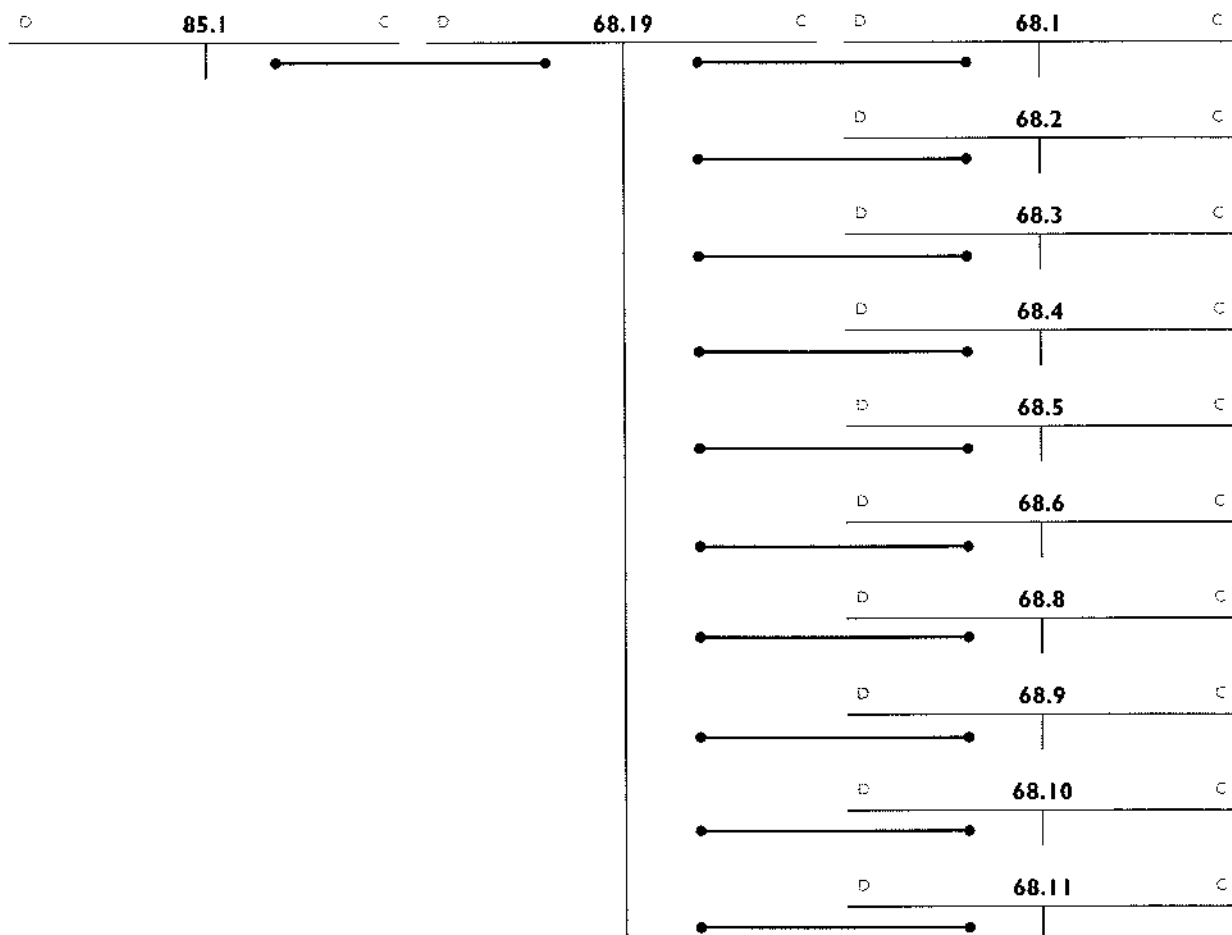
68.11 – Outros proveitos e ganhos não operacionais

68.11.1 – Donativos

Conta 68.19 – Transferência para resultados não operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos da sub-conta da conta 68 (conta 68.1 a 68.11), sendo creditada por contrapartida do débito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 68.19 deve ser transferido para a conta 85.1 – Resultados não operacionais – proveitos e ganhos não operacionais, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



CLASSE 6

Os saldos das contas 68.1 a 68.11 (saldos credores) são transferidos para a 68.19 que posteriormente transfere o seu saldo para a 85.1.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 85.

[2] Por gralha esta conta está na lista de contas oficial como "68.11 – Outros ganhos e perdas não operacionais"

CONTA 69 – PROVEITOS E GANHOS EXTRAORDINÁRIOS

Esta rubrica destina-se a registar os proveitos e ganhos extraordinários resultantes de eventos claramente distinguíveis das actividades operacionais e da empresa e que, por essa razão, não se espera que ocorram nem de forma frequente nem de forma regular.

Sempre que eventos desta natureza originem simultaneamente custos e proveitos estes devem ser contabilizados nesta rubrica apenas se o respectivo valor líquido tiver natureza credora.

(nota explicativa à conta 69)

Estrutura da conta

A conta 69 – Proveitos e ganhos extraordinários subdivide-se em:

- 69.1 – Ganhos resultantes de catástrofes naturais
- 69.2 – Ganhos resultantes de convulsões políticas
- 69.3 – Ganhos resultantes de expropriações
- 69.4 – Ganhos resultantes de sinistros
- 69.5 – Subsídios
- 69.6 – Anulação de passivos não exigíveis
- 69.9 – Transferência para resultados extraordinários

Reconhecimento

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados por natureza e na demonstração dos resultados por funções na rubrica "Resultados extraordinários". Desta rubrica faz ainda parte a conta 79, sendo que o valor desta rubrica nas demonstrações é o resultado da soma do saldo credor da conta 69 – Proveitos e ganhos extraordinários abatido do saldo devedor da conta 79 – Custos e perdas extraordinárias.

- Ver Figura 6 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 6
- Ver Figura 7 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 6

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) dos "proveitos e ganhos extraordinários"

Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

Devido à característica muito particular desta conta, as suas sub-contas são creditadas por débito das contas que em cada caso se mostrarem mais adequadas em função das características muito particulares destas sub-contas e dos factos e / ou transacções alvo de análise e registo.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.

- Ver esquema na sub-conta 69.9

Conta 69.1 – Ganhos resultantes de catástrofes naturais

Esta conta destina-se a registar os ganhos extraordinários devidos a catástrofes naturais. Dever-se-á abrir sub-contas em função da tipologia dos custos, de forma a sua melhor identificação.

Conta 69.2 – Ganhos resultantes de convulsões políticas

Esta conta destina-se a registar os ganhos extraordinários devidos a convulsões políticas. Dever-se-á abrir sub-contas em função da tipologia dos custos, de forma a sua melhor identificação.

Conta 69.3 – Ganhos resultantes de expropriações

Esta conta destina-se a registar os ganhos extraordinários devidos a expropriações.

Dever-se-á abrir sub-contas em função da tipologia dos custos, de forma à correcta identificação dos itens expropriados.

Conta 69.4 – Ganhos resultantes de sinistros

Esta conta destina-se a registar os ganhos extraordinários resultantes de sinistros, que não tenha conta mais apropriada nas contas anteriores.

Dever-se-á abrir sub-contas em função da tipologia dos custos de forma à correcta identificação dos itens sinistrados.

Conta 69.5 – Subsídios

Esta rubrica destina-se a registar os subsídios a fundo perdido que não estejam relacionados com custos operacionais actuais ou futuros, ou que se refiram a custos já incorridos em anos anteriores.

(nota explicativa à conta 69.5)

Conta 69.6 – Anulação de passivos não exigíveis

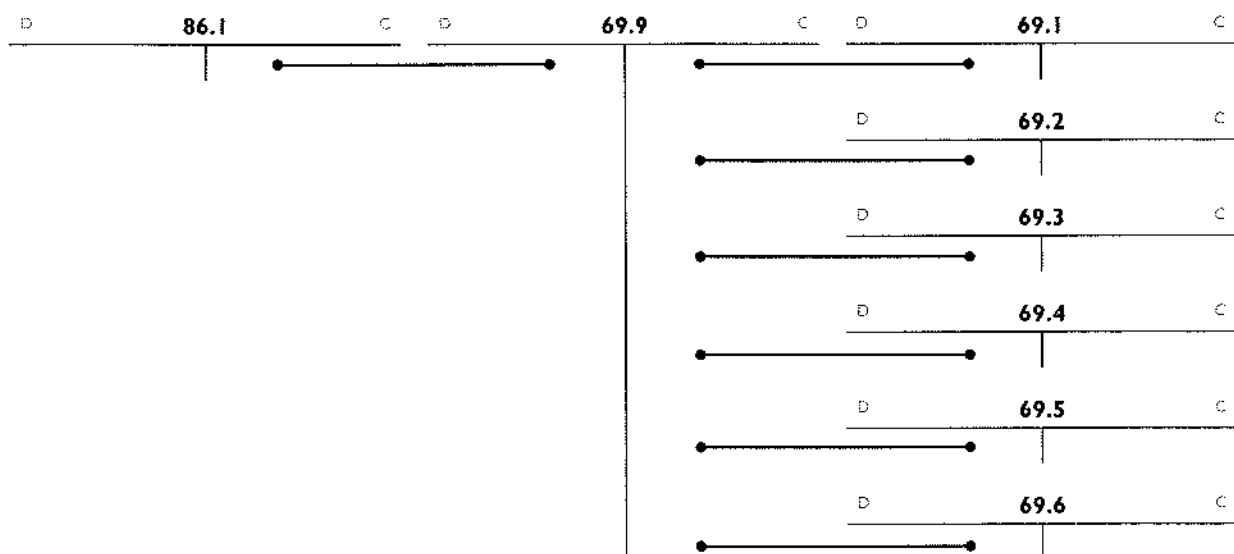
Esta rubrica destina-se a registar a anulação de passivos que deixem de ser exigíveis mas que não se enquadrem no âmbito de subsídios.

(nota explicativa à conta 69.6)

Conta 69.9 – Transferência para resultados extraordinários

Esta conta destina-se a receber os saldos da sub-conta da conta 69 (conta 69.1 a 69.6), sendo creditada por contrapartida do débito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 69.9 deve ser transferido para a conta 86.1 – Resultados extraordinários – Proveitos e ganhos extraordinários, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 69.1 a 69.6 (saldos credores) são transferidos para a 69.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 86.1.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 86.

CLASSE 7 – CUSTOS E PERDAS POR NATUREZA

INTRODUÇÃO

Esta classe inclui os custos e as perdas respeitantes ao exercício.

Esta classe é constituída pelas contas do 1.º grau, que se apresentam da seguinte forma:

- 71 – Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
- 72 – Custos com o pessoal
- 73 – Amortizações do exercício
- 75 – Outros custos e perdas operacionais
- 76 – Custos e perdas financeiros gerais
- 77 – Custos e perdas financeiros em filiais e associadas
- 78 – Outros custos e perdas não operacionais
- 79 – Custos e perdas extraordinárias

Reconhecimento

As contas da classe 7 – Custos e perdas por natureza, surgem de forma explícita ao longo da demonstração dos resultados por natureza e no caso da demonstração dos resultados por funções surgem de forma implícita englobado nas diversas funções.

As contas 71 a 75 tem linhas (rubricas) próprias na demonstração dos resultados por natureza, enquanto as restantes contas surgem em termos líquidos (proveitos menos custos) englobadas nas contas de resultados apropriadas. Assim a conta:

- O saldo da conta 76 deduz ao saldo da conta 66 e o valor líquido registado em resultados financeiros;
- O saldo da conta 77 deduz ao saldo da conta 67 e o valor líquido registado em resultados de filiais e associadas;
- O saldo da conta 78 deduz ao saldo da conta 69 e o valor líquido registado em resultados não operacionais;
- O saldo da conta 79 deduz ao saldo da conta 69 e o valor líquido registado em resultados extraordinários.

Designação	Notas	Valores expressos em	
		Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
Vendas	22		
Prestações de serviço	23		
Custo das vendas			
Margem bruta:			
Outros proveitos operacionais			
Custos de distribuição			
Custos administrativos			
Outros custos e perdas operacionais			
Resultados operacionais:			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos:			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das actividades correntes:			
Resultados de operações em descontinuação ou descontinuadas			
Efeitos das alterações de políticas contabilísticas			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício			

Figura 8 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: Classe 7

Designação	Notas	Valores expressos em	
		Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
Vendas	22		
Prestações de serviço	23		
Outros proveitos operacionais	24		
Variações nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico	25		
Trabalhos para a própria empresa	26		
Custo das mercadorias vendidas e das matérias-primas e subsidiárias consumidas	27		
Custos com o pessoal	28		
Amortizações	29		
Outros custos e perdas operacionais	30		
Resultados operacionais:			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos:			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das actividades correntes:			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício			

Figura 9 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 7

Critério para reconhecimento de custos:

Os custos devem ser reconhecidos na demonstração de resultados quando:

- Tenha surgido uma diminuição dos benefícios económicos futuros relacionados com uma diminuição num activo ou com um aumento do passivo, e
- Estes possam ser quantificados com fiabilidade.

Quando se espera que surjam benefícios económicos durante alguns períodos contabilísticos e o proveito ou ganho associado só possa ser determinado de uma forma geral ou indirectamente, o critério de balanceamento determina que os custos sejam reconhecidos na base de procedimentos sistemáticos e racionais de imputação.

Um custo é imediatamente reconhecido quando a despesa não produza benefícios económicos futuros, ou estes não se qualifiquem, ou deixem de qualificar-se para reconhecimento no balanço como um activo de acordo com Políticas contabilísticas nº.6 - Critérios para reconhecimento, ponto 5.



Apontamento Fiscal

No momento em que os rendimentos associados a estes custos são colocados à disposição dos respectivos fornecedores e/ou prestadores de serviços existe a obrigatoriedade de retenção do imposto devido na fonte ao abrigo do(a):

- a) Lei sobre a tributação das empreitadas, no caso de empresas sujeitas a imposto industrial;
- b) Código do Imposto sobre os Rendimentos de Trabalho, no caso de profissionais liberais ou independentes, ou próprio pessoal pelas remunerações, gratificações ou compensações por trabalhos extraordinários;
- c) Código do Imposto sobre a Aplicação de Capitais, no caso de *royalties* e outras remunerações de capitais atribuídos à terceiros;
- d) Código do Imposto Predial Urbano, Decreto 18/11, de 21 de Abril, e legislação complementar, no caso das rendas e alugueres de imóveis;
- e) Regulamento do Imposto de Consumo, Decreto Legislativo Presidencial n.º 7/11, de 30 de Dezembro, e legislação complementar, no caso de locação de áreas especialmente preparadas para recolha ou estacionamento colectivo de veículos, conferencias, colóquios, exposições, publicidade ou outros eventos; locação de máquinas ou outros equipamentos, bem como os trabalhos efectuados sobre bens corpóreos, excluindo as locações sujeitas a *royalties*; consultorias; alugueis de viaturas, transportes marítimos e aéreos de passageiros, carga e contentores, inclusive armazenagem relacionada com estes transportes realizados em território nacional, serviços diversos, etc;

Geralmente a retenções de impostos na fonte incidem sobre as importâncias das seguintes rubricas:

- 75.1 – Subcontratos;
- 75.2.20 – Comunicação;
- 75.2.21 – Rendas e alugueres
- 75.2.23 – Deslocações e estadas
- 75.2.26 – Conservação e reparação
- 75.2.27 – Vigilância e segurança;
- 75.2.28 – Limpeza, higiene e conforto,
- 75.2.29 – Publicidade e Propaganda,
- 75.2.31 – Comissões a intermediários,
- 75.2.32 – Assistência Técnica,
- 75.2.33 – Trabalhos executados no exterior;
- 75.2.34 – Honorários e avenças;
- 75.2.39 – Outros serviços;
- 76 – Custos e Perdas financeiras gerais

Aconselha-se que sejam sempre indicadas quais as subcontas de terceiros, em 32 – Fornecedores ou 37 – Outros valores a pagar, os respectivos beneficiários, saldos iniciais e finais, cujos valores à data de balanço ainda se encontrem por pagar. Deve indicar-se sempre a antiguidade dos saldos dessas contas.

CONTA 71 – CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS E DAS MATÉRIAS CONSUMIDAS



Esta rubrica destina-se a registar a contrapartida das saídas das existências nela mencionadas, por venda ou integração no processo produtivo.

Caso a entidade disponha de inventário permanente, esta conta será movimentada ao longo do ano sempre que ocorram as referidas saídas.

No caso da entidade optar pelo inventário intermitente, esta conta será movimentada, apenas, no termo do exercício, da seguinte forma:

- A débito, por contrapartida.
 - > Das contas de existências, pelo valor inicial destas.
 - > Da conta 21 compras, pelo valor das compras efectuadas.
- A crédito, por contrapartida das contas de existências, pelo valor das existências finais identificado através da inventariação física.

(nota explicativa à conta 71)

Estrutura da conta

A conta 71 Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas subdivide-se em:

- 71.1 – Matérias-primas
- 71.2 – Matérias subsidiárias
- 71.3 – Materiais diversos
- 71.4 – Embalagens de consumo
- 71.5 – Outros materiais.
- 71.9 – Transferência para resultados operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada:

- Na demonstração dos resultados por natureza, na rubrica "Custo das mercadorias vendidas e das matérias-primas consumidas".
- Na demonstração dos resultados por funções não existe correspondência entre esta conta e qualquer rubrica dessa demonstração podendo no entanto haver no caso das mercadorias vendidas uma relação com a rubrica "Custo das vendas".

Ver Figura n.º 8 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: classe 7

Ver Figura n.º 9 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: classe 7

Valorimetria

Esta conta é valorizado pelo custo das mercadorias vendidas e pelo custo das matérias consumidas em função dos critérios utilizados para formar o custo de aquisição e do método de custeio das saídas de armazém utilizados.



Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

Contas 71.1 a 71.5

Relativamente às movimentações esquemáticas das contas 71.1 a 71.5 remetemos para a movimentação esquemática "Apuramento do CMVMC (Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas)" constante da conta 21 – Compras.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.



Ver esquema na sub-conta 71.9

Contas 71.1 a 71.5 – Matérias-primas, Matérias subsidiárias, Materiais diversos, Embalagens de consumo e outros materiais.

Em inventário permanente estas rubricas destinam-se a registar a crédito o custo das existências nela mencionadas, por crédito das respectivas contas de existências da classe 2.

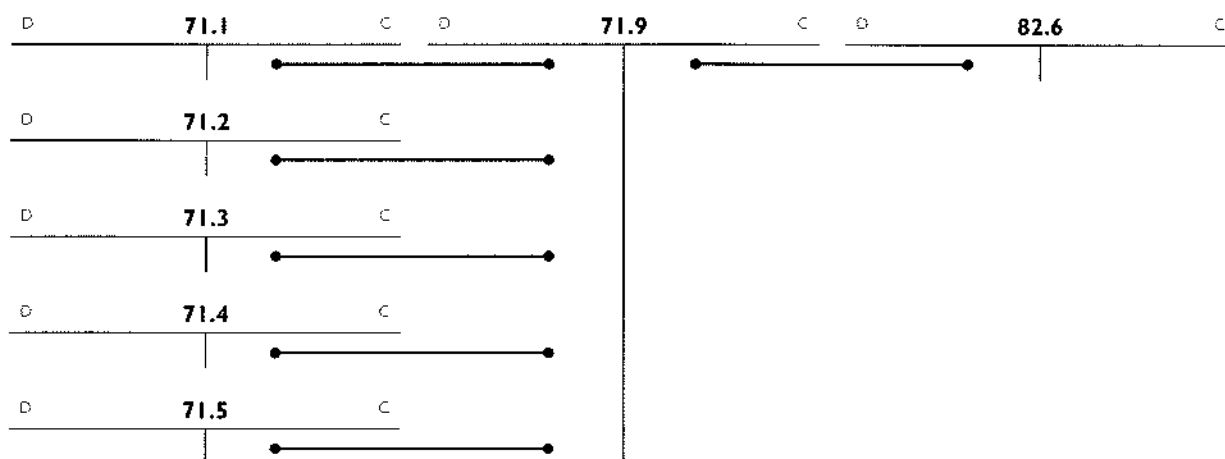
Em inventário intermitente estas rubricas destinam-se a registar a débito as existências iniciais e as compras no exercício e a crédito o valor das existências finais.

Não consta na lista de contas do PGC nenhuma conta específica para o custo das mercadorias vendidas, pelo que teremos de utilizar um sub-conta da conta 71.5 (outros) ou atribuir um código disponível, por exemplo 71.6.

Conta 71.9 – Transferência para resultados operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 71 (conta 71.1 a 71.5 e outras entre a 71.6 a 71.8 que possam ser usadas), sendo debitada por contrapartida do crédito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 71.9 deve ser transferido para a conta 82.6 – Resultados operacionais – custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 71.1 a 71.5 (saldos devedores) são transferidos para a 71.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 82.6.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 82.

CONTA 72 – CUSTOS COM O PESSOAL



Esta rubrica destina-se a registar os "custos com o pessoal" da entidade que devam ser reconhecidos no período. Devem ser reconhecidos todos os benefícios dos empregados independentemente de serem processados no período ou em períodos subsequentes.



Estrutura da conta

A conta 72 – Custos com o pessoal subdivide-se em:

- 72.1 – Remunerações – Órgãos sociais
- 72.2 – Remunerações – Pessoal
- 72.3 – Pensões
- 72.4 – Prémios para pensões
- 72.5 – Encargos sobre remunerações
- 72.6 – Seguros de acidentes de trabalho e doenças profissionais
- 72.7 – Formação
- 72.8 – Outras despesas com o pessoal
- 72.9 – Transferência para resultados operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada:

- Na demonstração dos resultados por natureza na rubrica "Custos com o pessoal".
- Na demonstração dos resultados por funções não existe correspondência entre esta conta e qualquer rubrica dessa demonstração sendo que o conteúdo desta conta encontra-se distribuído por várias contas como, por exemplo, "custos administrativos", "custos de distribuição", "custo das vendas (por via do custo de produção)".

Ver Figura n.º 8 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: classe 7

Ver Figura n.º 9 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: classe 7

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) dos "custos com o pessoal".

Apontamento Fiscal

Relativamente aos impactos fiscais decorrentes dos custos com o pessoal, nomeadamente a questão dos encargos sobre remunerações, sugerimos a consulta do apontamento fiscal constante na conta 36 – Pessoal.

Relativamente aos impactos fiscais dos custos com o pessoal, no caso dos subsídios e suplementos remuneratórios, esses dependem da verificação concreta das circunstâncias e condições exigíveis do exercício efectivo da actividade do beneficiário nos termos legais, sendo considerado ilegal a atribuição de qualquer subsídio ou suplemento sem o cumprimento da Lei n.º 10/99, do Imposto sobre os Rendimentos do Trabalho, que obriga pagamentos até ao limite igual aos quantitativos estabelecidos para os funcionários do Estado, e o Decreto-Lei n.º 1/03, de 21 de Janeiro, que a complementa, limita o montante global de subsídios atribuídos a um quantitativo nunca superior a 30% do vencimento base dos funcionários.



Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

As sub-contas da conta 72 são debitadas por crédito de diversas contas em função da natureza da sub-conta.

As contas a debitar em função da natureza da sub-conta poderão ser, entre outras:

- Contas 43/45 (Depósitos à ordem e caixa) – se pago no momento do custo, por exemplo no caso da formação ou a conta 32, para a mesma natureza se adquirido a crédito;
- Uma sub-conta da conta 34 – Estado, por exemplo no caso das retenções efectuadas para as retenções sobre o Imposto de Rendimento de Trabalho (IRT), conta 34.3 ou sobre o Instituto Nacional da Segurança Social, conta 34.9. Esta última conta utilizada ainda para o registo da dívida ao Estado referente à contribuição da entidade patronal (encargo sobre remunerações);
- Uma sub-conta da conta 36 – Pessoal, por exemplo 36.1 para as remunerações a pagar ou a 36.9 para outros a pagar, como seja pensões;
- Conta 37.5.1 (Encargos a pagar – Remunerações), no caso dos custos a reconhecer no próprio exercício para os quais ainda não tenha sido feito o respectivo processamento, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios, como por exemplo, os custos com férias do pessoal (e respectivos encargos fiscais) devidos por motivos de férias, cujo processamento e pagamento só ocorra no ano seguinte;
- A conta 37.9 para outras situações relacionadas com os custos com o pessoal, como seja o registo da dívida a uma entidade seguradora, por exemplo referente ao seguro de acidentes de trabalho e doenças profissionais.

Conta 72.1 e 72.2 – (para melhor esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação (esquemática) da conta 36 – Pessoal / Processamento salarial e Especialização de custos com o pessoal).

Conta 72.5 – (para melhor esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação (esquemática) da conta 36 – Pessoal / Encargos com remunerações e Especialização de custos com o pessoal).

Conta 7.4 – (para melhor esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação (esquemática) da conta 37.6 – Proveitos a repartir por períodos futuros).

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas

Ver esquema na sub-conta 72.9.

Conta 72.1 – Remunerações – Órgãos sociais

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício com as remunerações ilíquidas dos órgãos sociais: administração ou gerência, mesa da assembleia-geral, membros do conselho fiscal, etc.

Por remunerações entende-se um conjunto de itens atribuído a cada pessoa como retribuição do trabalho realizado incluindo: ordenados, horas extraordinárias, gratificações diversas (prémios, incentivos, etc.) abonos para falhas, comissões, subsídios diversos, etc.

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática "Processamento salarial" e "Especialização de custos com pessoal" na conta 36.

Conta 72.2 – Remunerações – Pessoal

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício com as remunerações ilíquidas do pessoal. Por remunerações entende-se um conjunto de itens atribuído a cada empregado como retribuição do trabalho realizado incluindo: ordenados, horas extraordinárias, gratificações diversas (prémios, incentivos, etc.) abonos para falhas, comissões, subsídios diversos, etc.

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática "Processamento salarial" e "Especialização de custos com pessoal" na conta 36.

Conta 72.3 – Pensões

Esta rubrica destina-se a registar os custos relativos a pensões, nomeadamente de reforma e invalidez.

(nota explicativa à conta 72.3)

Esta conta será debitada pelo valor das pensões por crédito da respectiva conta de terceiros ou pelos meios monetários se for pago imediatamente.

Conta 72.4 – Prémios para pensões

Esta rubrica destina-se a registar os 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 da entidade.

(nota explicativa à conta 72.4)

Esta conta será debitada pelo valor de prémios para pensões por crédito da respectiva conta de terceiros ou pelos meios monetários se for pago imediatamente.

Conta 72.5 – Encargos sobre remunerações

Esta rubrica destina-se a registar as incidências relativas a remunerações que sejam suportadas obrigatoriamente pela entidade.

(nota explicativa à conta 72.5)

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática "Encargos com remuneração" na conta 36.

Conta 72.6 – Seguros de acidentes de trabalho e doenças profissionais

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício relativos aos seguros de acidente de trabalho e doenças profissionais dos órgãos sociais e restante pessoal, quer sejam obrigatórios ou facultativos.

Conta 72.7 – Formação

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício relativos à formação dos órgãos sociais e do restante pessoal.

Conta 72.8 – Outros custos com o pessoal

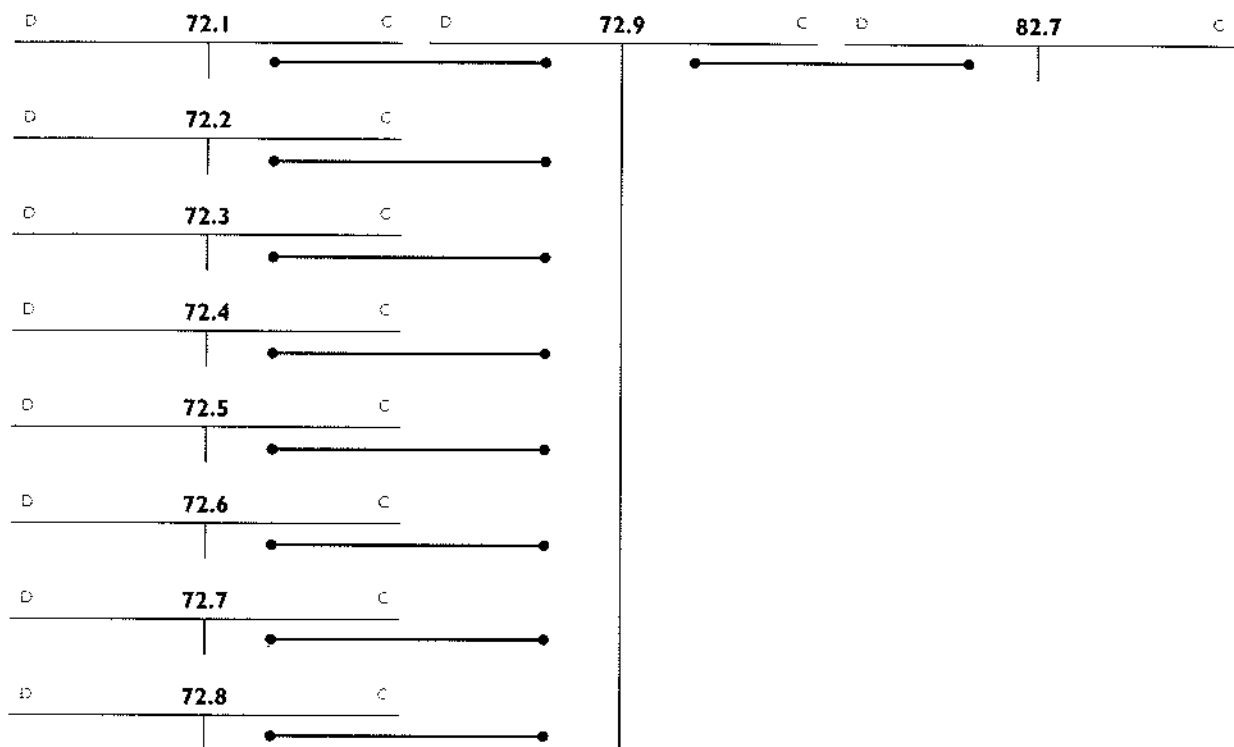
Esta rubrica destina-se a registar, entre outros custos, as indemnizações por despedimento e os complementos facultativos de reforma.

(nota explicativa à conta 72.8)

Conta 72.9 – Transferência para resultados operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos da sub-conta da conta 72 (conta 72.1 a 72.8), sendo debitada por contrapartida do crédito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 72.9 deve ser transferido para a conta 82.7 – Resultados operacionais – custo com o pessoal, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 72.1 a 72.8 (saldo devedor) são transferidos para a 72.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 82.7.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 82.

CONTA 73 – AMORTIZAÇÕES DO EXERCÍCIO

Esta rubrica destina-se a registar as amortizações do imobilizado corpóreo e incorpóreo, atribuíveis ao exercício. (nota explicativa à conta 73)

Estrutura da conta

A conta 73 – Amortizações do exercício subdivide-se em:

73.1 – Imobilizações corpóreas

73.2 – Imobilizações incorpóreas

...

73.9 – Transferência para resultados operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada:

- Na demonstração dos resultados por natureza na rubrica "Amortizações".

- Na demonstração dos resultados por funções não existe correspondência entre esta conta e qualquer rubrica dessa demonstração, sendo que o conteúdo desta conta encontra-se distribuído por várias contas como, por exemplo, "custos administrativos", "custos de distribuição", "custo das vendas (por via do custo de produção)"



Ver Figura n.º 8 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: classe 7

Ver Figura n.º 9 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: classe 7

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) das "amortizações do exercício".



Apontamento Fiscal

Para efeitos fiscais deverão ser observados os limites estabelecidos na tabela das reintegrações e amortizações definidas em diploma próprio (que se anexa).

Relativamente às amortizações do exercício registadas ter em atenção que as mesmas podem não ser no todo ou parte aceites fiscalmente por se referirem a bens não amortizáveis, como é o caso dos terrenos ou alguns artigos de luxo, ou a bens que excedem o limite máximo das amortizações de acordo com a legislação vigente.

Encargos de amortizações superiores aos que resultem da aplicação das taxas referidas na tabela anexa somente são fiscalmente aceites, nos termos do Código do Imposto Industrial, quando os elementos do activo imobilizado corpóreo estiverem sujeitos a desgaste mais rápido do que o normal em consequência de laboração de dois ou mais turnos, ou de outras causas devidamente justificadas; ou quando as taxas aplicadas resultem de disposições legais ou de cláusulas de contratos de concessão; ou quando tenham de considerar-se desvalorizações excepcionais provenientes de causas anormais devidamente comprovadas, comunicadas, autorizadas pela Direcção Nacional de Impostos e quando considerados razoáveis.

Considerar que nas reavaliações de activos imobilizados corpóreos, as amortizações resultantes da reavaliação em obediência as disposições legais, nomeadamente o Decreto n.º 6/96, de 26 de Janeiro, são calculadas a partir do exercício económico seguinte e no cálculo do lucro tributável não se considera como custo do respectivo exercício o acréscimo dessas amortizações anuais multiplicado por 0,3.

Movimentação



Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.



Relativamente às movimentações esquemáticas das contas 73.1 e 73.2 remetemos para a movimentação esquemática "Amortização do período" constante da conta 18 – Amortizações acumuladas.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.



Ver esquema na sub-conta 73.9.

Conta 73.1 – Imobilizações corpóreas

Esta rubrica destina-se a registar as amortizações do imobilizado corpóreo, atribuíveis ao exercício.

Esta conta é debitada pela amortização do exercício por crédito da respectiva conta de amortização acumulada "18.1 – Amortizações acumuladas – Imobilizações corpóreas".

Conta 73.2 – Imobilizações incorpóreas

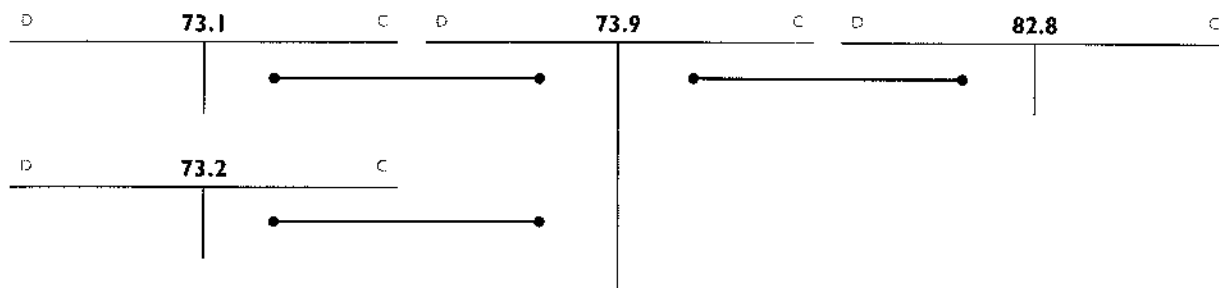
Esta rubrica destina-se a registar as amortizações do imobilizado incorpóreo, atribuíveis ao exercício.

Esta conta é debitada pela amortização do exercício por crédito da respectiva conta de amortização acumulada "18.2 – Amortizações acumuladas – Imobilizações incorpóreas".

Conta 73.9 – Transferência para resultados operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos da sub-conta da conta 73 (conta 73.1 e 73.2), sendo debitada por contrapartida do crédito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas, o saldo da conta 73.9 deve ser transferido para a conta 82.8 – Resultados operacionais – Amortizações do exercício, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 73.1 e 73.2 (saldos devedores) são transferidos para a 73,9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 82.8.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 82.

CONTA 75 – OUTROS CUSTOS E PERDAS OPERACIONAIS



Esta rubrica destina-se a registar os custos e perdas operacionais do exercício que não se enquadrem nas contas anteriores.

Estrutura da conta

A conta 75 – Outros custos e perdas operacionais subdivide-se em:

- 75.1 – Sub-contratos
- 75.2 – Fornecimentos e serviços de terceiros
- 75.3 – Impostos
- 75.4 – Despesas confidenciais
- 75.5 – Quotizações
- 75.6 – Ofertas e amostras de existências
- 75.8 – Outros custos e perdas operacionais
- 75.9 – Transferência para resultados operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada:

- Na demonstração dos resultados por natureza na rubrica "Outros custos e perdas operacionais".
- Na demonstração dos resultados por funções não existe correspondência entre esta conta e qualquer rubrica dessa demonstração, sendo que o conteúdo desta conta encontra-se distribuído por várias contas como, por exemplo, "custos administrativos", "custos de distribuição", "custo das vendas (por via do custo de produção)".

Ver Figura n.º 8 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: classe 7

Ver Figura n.º 9 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: classe 7

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) dos "Outros custos e perdas operacionais".

Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

As sub-contas da conta 75 são debitadas por crédito de diversas contas, em função da natureza da sub-conta.

As contas a debitar em função da natureza da sub-conta poderão ser, entre outras:

- Contas 43/45 (Depósitos à ordem e caixa) – se pago no momento do custo, entre outros, nos subcontratos, fornecimentos e serviços de terceiros, impostos, etc.
- Uma conta da classe 3 – Terceiros, nomeadamente 32 – Fornecedores, ou 37.9 – Outros valores a pagar, se a aquisição do bem ou serviço for a crédito, como por exemplo, nos subcontratos, fornecimentos e serviços de terceiros.
- Uma conta da classe 2 – Existências, nomeadamente 24 – Produtos acabados, 25 – Sub-produtos ou conta 26 – Mercadorias, no caso de ofertas e amostras de existências.
- Uma conta 34 – Estado no caso dos impostos em dívida ao estado.
- Conta 37.4 (Encargos a repartir por períodos futuros), no caso dos custos cuja documentação vinculativa tenha sido registada no ano anterior e cujo custo deva ser reconhecido neste exercício, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.
- Conta 37.5 (Encargos a pagar), no caso dos custos a reconhecer no próprio exercício para os quais ainda não tenha sido emitida a respectiva documentação vinculativa, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.



Ver esquema na sub-conta 75.9.

Conta 75.1 – Sub-contratos

Esta rubrica destina-se a registar os trabalhos necessários ao processo produtivo próprio da entidade, relativamente aos quais se obteve a cooperação de outras empresas, submetidos a compromissos formalizados ou a simples acordos.

(nota explicativa à conta 75.1)

Conta 75.2 – Fornecimentos e serviços de terceiros

Esta rubrica destina-se a registar os custos com materiais e os serviços prestados por terceiros ao longo do exercício.

Esta conta é desdobrada num conjunto de sub-contas referentes a:

- Fornecimentos de bens por terceiros – sub-contas 75.2.11 a 75.2.19.
- Serviços prestados por terceiros – sub-contas 75.2.20 a 75.2.39.

Fornecimentos de bens por terceiros – sub-contas 75.2.11 a 75.2.19

Conta 75.2.11 – Água

Esta rubrica destina-se a registar os custos do período respeitantes à água consumida.



Ver, em anexo, o plano de contas de que faz parte o sistema contabilístico em vigor, bem como o Regulamento do Registo de Contas que se aplica para que este não deva ser especializado. O valor do balanço desta unidade aplica-se a outras contas, como por exemplo, 75.2.17 – Electricidade.

Conta 75.2.12 – Electricidade

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício respeitantes ao consumo da electricidade independentemente do seu uso (iluminação, força motriz, aquecimento, etc).

Conta 75.2.13 – Combustíveis e outros fluídos

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício respeitantes a combustíveis e outros fluídos independentemente da sua forma ou uso.



Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício respeitantes ao consumo de energia elétrica, gás, água, etc. independentemente da sua forma ou uso.

Conta 75.2.14 – Conservação e reparação

Esta rubrica destina-se a registar os bens destinados à manutenção dos elementos do activo immobilizado e que não provoquem um aumento do seu valor ou da sua vida útil.

(nota explicativa à conta 75.2.14)

Conta 75.2.15 – Material de protecção, segurança e conforto

Esta rubrica destina-se a registar os bens destinados à protecção, segurança e conforto de pessoas e bens.

Conta 75.2.16 – Ferramentas e utensílios de desgaste rápido

Esta rubrica destina-se a registar o equipamento dessa natureza.

Cuja vida útil não exceda, em condições de utilização, normal, o período de um ano; ou, que, pelo seu valor; tenham um montante inferior ao definido para permitir o seu reconhecimento no activo immobilizado corpóreo.

(nota explicativa à conta 75.2.16)

Conta 75.2.17 – Material de escritório

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício respeitantes ao consumo de material de escritório. Ter em atenção que o material de escritório a reconhecer nesta conta não se enquadra nos equipamentos administrativos que são registados na classe I.

No caso de a entidade possuir um armazém (economato) para este tipo de material poderá utilizar uma conta de inventário para a aquisição e posteriormente transferir o custo para esta conta quando do consumo.

Conta 75.2.18 – Livros e documentação técnica

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício com a aquisição de livros e documentação técnica.

Conta 75.2.19 – Outros fornecimentos

Esta conta regista os custos do período respeitantes a outros fornecimentos que não estejam contemplados nas sub-contas referidas anteriormente.

Esta rubrica destina-se a registar os fornecimentos de terceiros não enquadráveis nas restantes rubricas (75.2.11 a 75.2.18) como seja, por exemplo, o custo dos bens adquiridos especificamente para oferta.

(nota explicativa à conta 75.2.19)



Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício respeitantes ao consumo de energia elétrica, gás, água, etc. independentemente da sua forma ou uso.

Prestações de serviços por terceiros – sub-contas 75.2.20 a 75.2.39

Conta 75.2.20 – Comunicação

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício com comunicação nomeadamente telefone, acesso à internet, taxas postais, fax e videotexto.

Conta 75.2.21 – Rendas e alugueres

Esta rubrica destina-se a registar as rendas de terrenos e edifícios, bem como as relativas ao aluguer de equipamentos.

Nesta rubrica não devem ser registadas as rendas de bens em regime de locação financeira, mas apenas as de bens em regime de locação operacional.

(nota explicativa à conta 75.2.21)

Conta 75.2.22 – Seguros

Esta rubrica destina-se a registar os seguros a cargo da entidade, com excepção dos relativos a custos com o pessoal que deverão ser registados na conta 72.6 – Seguros de acidentes de trabalho e doenças profissionais.

(nota explicativa à conta 75.2.22)



De acordo com o artigo 2.º do Regulamento (UE) nº 1083/2006 do Conselho, de 11 de Junho de 2006, relativo ao apoio financeiro da União Europeia através dos Fundos Estruturais, as despesas com o pessoal devem ser registadas na rubrica 72.6 – Seguros de acidentes de trabalho e doenças profissionais.

De acordo com o artigo 2.º do Regulamento (UE) nº 1083/2006 do Conselho, de 11 de Junho de 2006, relativo ao apoio financeiro da União Europeia através dos Fundos Estruturais, as despesas com o pessoal devem ser registadas na rubrica 72.6 – Seguros de acidentes de trabalho e doenças profissionais.

Conta 75.2.23 – Deslocações e estadas

Esta rubrica destina-se a registar os encargos com alojamento e alimentação fora do local de trabalho. Deverão ainda ser registados nesta rubrica os gastos com transporte de pessoal que tenham um carácter eventual.

Contudo, se os encargos da natureza acima referida forem suportados através de ajudas de custo, estas deverão ser registadas na rubrica 72.8 outras despesas com o pessoal.

(nota explicativa à conta 75.2.23)

Conta 75.2.24 – Despesas de representação

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício com despesas de representação, como sejam, gastos com refeição oferecidas a fornecedores ou clientes.

Conta 75.2.26 – Conservação e reparação

Esta rubrica destina-se a registar os serviços destinados à manutenção dos elementos do activo imobilizado e que não provoquem um aumento do seu valor ou da sua vida útil.

(nota explicativa à conta 75.2.26)

Conta 75.2.27 – Vigilância e segurança

Esta conta destina-se a registar os custos do exercício respeitantes a vigilância e segurança. Aqui se incluem entre outros, o transporte de valores e o serviço de vigilância nocturna.

Conta 75.2.28 – Limpeza, higiene e conforto

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício respeitantes a serviços de limpeza, higiene e conforto referentes às instalações da entidade, podendo incluir produtos consumidos durante a prestação do serviço.

Conta 75.2.29 – Publicidade e propaganda

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício respeitantes a publicidade e propaganda. Aqui se incluem, entre outros, anúncios em meios de comunicação social, campanhas publicitárias promocionais e materiais publicitários.

Conta 75.2.30 – Contencioso e notariado

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício respeitantes a contencioso e notariado, nomeadamente, gastos com serviços de cartórios notariais, conservatórias do registo civil, comercial e predial, tribunais, etc.

Conta 75.2.31 – Comissões a intermediários

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

(nota explicativa à conta 75.2.31)

Conta 75.2.32 – Assistência técnica

Esta conta destina-se a registar os serviços de assistência técnica prestados por outras empresas que a própria entidade não pode suportar pelos seus meios, tais como serviços de assistência técnica a *hardware*, a equipamentos de segurança, etc.

Esta conta está subdividida em:

75.2.32.1 – Estrangeira

75.2.32.2 – Nacional

Conta 75.2.33 – Trabalhos executados no exterior

Esta conta destina-se a registar os serviços técnicos prestados por outras empresas que a própria entidade não pode suportar pelos seus meios, tais como serviços informáticos, análises laboratoriais, trabalhos tipográficos, estudos e pareceres.

(nota explicativa à conta 75.2.33)

Conta 75.2.34 – Honorários e avenças

Esta rubrica destina-se a registar as remunerações atribuídas aos trabalhadores independentes, como por exemplo advogados, consultores, etc.

(nota explicativa à conta 75.2.34)

Conta 75.2.35 – Royalties

Esta rubrica destina-se a registar os custos do exercício com *royalties* nomeadamente direitos de propriedade intelectual ou os direitos de propriedade industrial (direitos de autor; *know-how*, patentes, licenças, modelos, marcas, desenhos, processos de fabrico, etc.).

Conta 75.2.36 a 75.2.38 – (livre)

Estas rubricas estão livres para se adaptarem às especificidades das entidades.



Conta 75.2.39 – Outros serviços

Esta conta regista os custos do período respeitantes a outros serviços que não estejam contemplados nas sub-contas referidas anteriormente (75.2.20 a 75.2.38).

Conta 75.3 – Impostos

Registam-se nesta conta os impostos directos e indirectos, à excepção dos impostos que estejam associados a contas do activo ou de custos e que nessas contas devam ser registados.

É ainda excluído desta conta os impostos sobre os lucros.

Para proceder ao registo em função da natureza esta conta subdivide-se em:

- 75.3.1 – Indirectos
 - 75.3.1.1 – Imposto de selo
 - ...
 - 75.3.1.9 – Outros impostos
- 75.3.2 – Directos
 - 75.3.2.1 – Imposto de capitais
 - 75.3.2.2 – Contribuição predial
 - ...
 - 75.3.2.9 – Outros impostos

Conta 75.4 – Despesas confidenciais

Esta conta regista os custos do período referente a despesas confidenciais (ou não documentadas).

Conta 75.5 – Quotizações

Esta conta regista os gastos e perdas, no período, com quotizações a favor de entidades externas como seja: associações patronais, associações de sector, etc.

Conta 75.6 – Ofertas e amostras de existências

Esta rubrica destina-se a registar o custo de ofertas e amostras de existências próprias, que não são de registar no custo das existências vendidas e das matérias consumidas.

(nota explicativa à conta 75.6)

Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta sugerimos verificar a movimentação esquemática da conta 26 – Mercadorias.

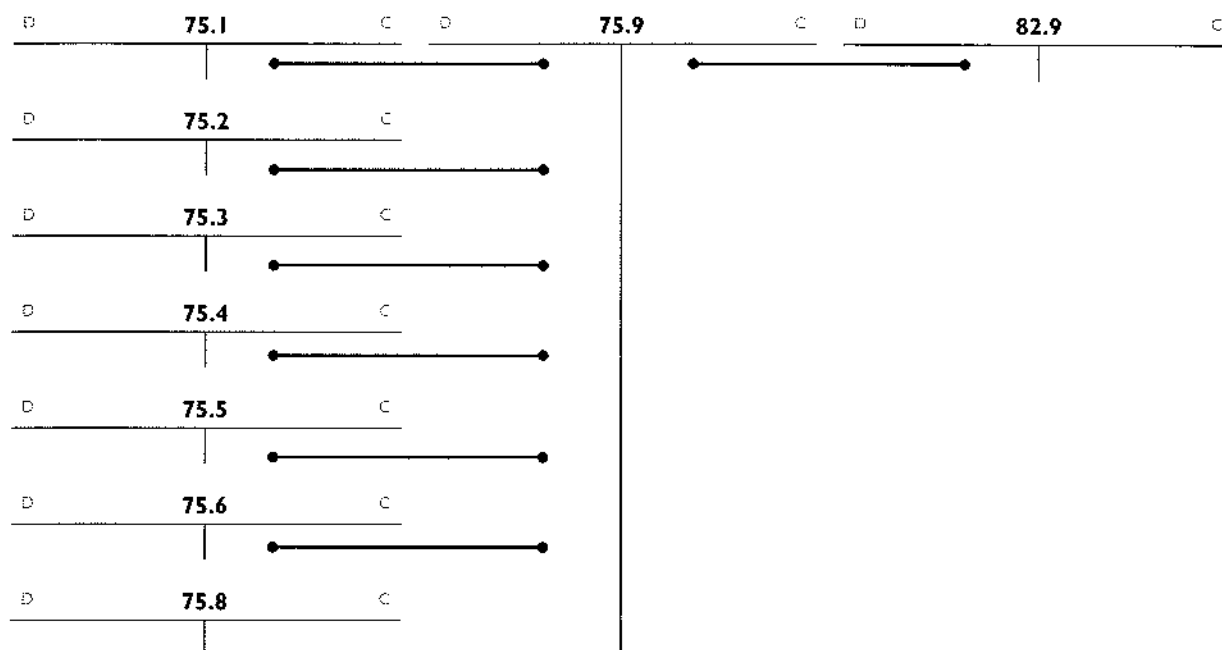
Conta 75.8 – Outros custos e perdas operacionais

Esta rubrica destina-se a registar os outros custos e perdas operacionais que não tenham registo nas contas anteriores.

Conta 75.9 – Transferência para resultados operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos da sub-conta da conta 75 (conta 75.1 a 75.8), sendo debitada por contrapartida do crédito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas o saldo da conta 75.9 deve ser transferido para a conta 82.9 – Resultados operacionais – Outros custos operacionais, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 75.1 a 75.8 (saldo devedor) são transferidos para a 75.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 82.9.
Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 82.

CONTA 76 – CUSTOS E PERDAS FINANCEIROS GERAIS

Esta rubrica destina-se a registar os gastos e perdas de financiamento que devam ser reconhecidos no período.

Estrutura da conta

A conta 76 – Custos e perdas financeiros gerais subdivide-se em:

- 76.1 – Juros
- 76.2 – Diferenças de câmbio desfavoráveis
- 76.3 – Descontos de pronto pagamento concedidos
- 76.4. – Amortizações de investimentos em imóveis
- 76.5 – Provisões para aplicações financeiras
- 76.6 – Perdas na alienação de aplicações financeiras
- 76.7 – Serviços bancários
- 76.9 – Transferência para resultados financeiros

Reconhecimento

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados por natureza e na demonstração dos resultados por funções na rubrica “Resultados financeiros”.

Desta rubrica faz ainda parte a conta 66, sendo que o valor desta rubrica nas demonstrações corresponde ao saldo credor da conta 66 – Proveitos e ganhos financeiros gerais deduzido do saldo devedor da conta 76 – Custos e perdas financeiros gerais.

25 | Ver Figura n.º 8 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: classe 7

26 | Ver Figura n.º 9 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: classe 7

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) dos "Custos e perdas financeiros gerais".

Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

As sub-contas da conta 76 são debitadas por crédito de diversas contas em função da natureza da sub-conta.

As contas a creditar em função da natureza da sub-conta poderão ser, entre outras:

- Contas 43/45 (Depósitos à ordem e caixa) – se pago no momento do custo, por exemplo no caso dos juros e dos serviços bancários;
- Uma conta da classe 3 – Terceiros, se o pagamento não for a pronto ou se destinar a regularizar uma conta de terceiros, como por exemplo, nas diferenças de câmbio desfavoráveis ou no pronto pagamento concedido;
- Contas 19 e /ou 49 (provisões para investimentos financeiros e provisões para aplicações de tesouraria), no caso constituição ou reforço das provisões;
- Conta 37.4 (Encargos a repartir por períodos futuros), no caso dos custos cuja documentação vinculativa tenha sido registada no ano anterior e cujo custo deva ser reconhecido neste exercício, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios;
- Conta 37.5 (Encargos a pagar), no caso dos custos a reconhecer no próprio exercício para os quais ainda não tenha sido emitida a respectiva documentação vinculativa, por forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios.



Para melhor esclarecimento sobre a movimentação destas contas, sugerimos verificar a movimentação (esquemática) de algumas contas conforme sugestão nas sub-contas 76.4, 76.5 e 76.6.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.



Ver esquema na sub-conta 76.9.

Conta 76.1 – Juros

Esta conta destina-se a registar os juros resultantes do uso, pela entidade, de dinheiro ou seus equivalentes que resultem de financiamentos obtidos ou de atraso no pagamento de quantias devidas a terceiros.

(nota explicativa à conta 76.1)



As despesas com juros resultam dos empréstimos obtidos, quando os juros estão sujeitos a juros, como no caso de empréstimos obtidos.

Além disso, os juros são devidos em função do atraso no pagamento de quantias devidas a terceiros.

Esta conta de juros está subdividida em:

- 76.1 – Juros
 - 76.1.1 – De empréstimos
 - 76.1.1.1 – Bancários
 - 76.1.1.2 – Obrigações
 - 76.1.1.3 – Títulos de participação
 - 76.1.2 – De descobertos bancários
 - 76.1.3 – De mora relativos a dívidas a terceiros
 - 76.1.4 – De desconto de títulos

Conta 76.2 – Diferenças de câmbio desfavoráveis

Esta rubrica destina-se a registar os custos e perdas, no exercício, com diferenças de câmbio desfavoráveis.



Ter em atenção que, como regra geral, devem ser reconhecidas na demonstração de resultados no período em que surjam as diferenças de câmbio provenientes de:

- Pagamento de elementos monetários.
- Relato de elementos monetários a taxas diferentes das usadas:
 - › No momento do reconhecimento inicial, ou
 - › Na data de relato do período anterior.

As diferenças de câmbio provenientes das situações atrás referidas podem, como regra alternativa, ser reconhecidas da seguinte forma:

- Como reservas especiais a serem reconhecidas nos resultados apenas no período em que o investimento financeiro na empresa estrangeira seja vendido, se resultarem de activos ou passivos monetários: Recebíveis ou pagáveis de/a empresas estrangeiras nas quais a entidade tenha um investimento financeiro.
- Que não se refiram a operações comerciais.

Como alteração ao valor de registo inicial dos activos imobilizados qualificáveis, se:

- Resultarem de passivos monetários originados pela aquisição de tais activos;
- A aquisição dos activos tenha sido recente; e
- Se em resultado de tal alteração o custo ajustado do activo não exceder o mais baixo de:
 - › Custo de reposição.
 - › Quantia recuperável pela venda (valor realizável).
 - › Valor de uso do activo.

No caso especial dos passivos monetários se referirem a empréstimos para aquisição, construção ou produção de um activo, a regra alternativa para o reconhecimento das diferenças de câmbio provenientes das situações atrás referidas é o acréscimo ao valor do activo qualificável, de acordo com as seguintes regras:

- › Se o activo estiver em curso, ou seja, ainda não estiver em condições para o uso pretendido ou venda.
- › Se estiverem em curso actividades necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou venda.
- › Se estiverem a ser despendidos custos com tais actividades.
- › Se em resultado de tal acréscimo o custo ajustado do activo não exceder o mais baixo de: custo de reposição, quantia recuperável pela venda (valor realizável) ou valor de uso do activo.

Esta conta está decomposta em:

76.2.1 – Realizadas

76.2.2 – Não realizadas

Conta 76.2.1 – Custos e perdas financeiros – diferenças de câmbio desfavoráveis – realizadas

Esta conta destina-se a registar as diferenças de câmbio desfavoráveis realizadas, relacionadas com as actividades operacionais da empresa e com o financiamento de activos que não sejam de imputar a imobilizado ou a existências.

São consideradas diferenças de câmbio realizadas aquelas que resultem do diferencial entre o valor de registo da dívida na data do reconhecimento inicial da transacção e o valor pelo qual a dívida tenha sido paga ou recebida. *(nota explicativa à conta 76.2.1)*

Conta 76.2.2 Custos e perdas financeiros – diferenças de câmbio desfavoráveis-não realizadas:

Esta conta destina-se a registar as diferenças de câmbio desfavoráveis não realizadas relacionadas com as actividades operacionais da empresa e com o financiamento de activos que não sejam de imputar a imobilizado ou a existências.

São consideradas diferenças de câmbio não realizadas aquelas que resultem do diferencial entre o valor de registo da dívida na data do reconhecimento inicial da transacção ou o valor actualizado na data do último período de relato e o valor que resulta da actualização dessa dívida para o câmbio em vigor no final do período, quando esta ainda não tenha sido paga ou recebida até essa data.

(nota explicativa à conta 76.2.2)

Conta 76.3 – Descontos de pronto pagamento concedidos


Esta rubrica destina-se a registar os descontos desta natureza, quer constem da factura, quer sejam atribuídos posteriormente.

(nota explicativa à conta 76.3)

Conta 76.4. – Amortizações de investimentos em imóveis

Esta conta destina-se a registar as amortizações dos imóveis que se encontrem registados em investimentos financeiros.

(nota explicativa à conta 76.4)

 Em complemento à movimentação esquemática relativa a esta conta sugerimos a consulta da movimentação esquemática "Amortização do exercício" desenvolvida na conta 18 – Amortizações acumuladas.

Conta 76.5 – Provisões para aplicações financeiras

Esta conta destina-se a registar a provisão do exercício relativa a aplicações financeiras.

Debita-se por crédito da conta 19 Provisões para investimentos financeiros e/ou 49 provisões para aplicações de tesouraria.

Esta conta está subdividida em:


76.5.1 – Provisões para aplicações financeiras – Investimentos financeiros

Cuja conta de provisões acumuladas é a 19 Provisões para investimentos financeiros

76.5.2 – Provisões para aplicações financeiras – Aplicações de tesouraria

Cuja conta de provisões acumuladas é a 49 Provisões para aplicações de tesouraria

 **Atenção:** Quanto à conta 76.5 deverá ser aviado uma rubrica de provisões (conta 19 – "Provisões para investimentos financeiros") e outra de provisões para aplicações de tesouraria (conta 49).

 Em complemento à movimentação esquemática relativa a esta conta sugerimos a consulta da movimentação esquemática desenvolvida nas contas 19 – Provisões para investimentos financeiros e 49 – Provisões para aplicações de tesouraria.


Apontamento Fiscal

As provisões para aplicações financeiras não são aceites fiscalmente

Conta 76.6 – Perdas na alienação de aplicações financeiras

Esta conta destina-se a registar as perdas resultantes da alienação de aplicações financeiras, sendo as respectivas sub-contas creditadas pelo produto da venda e amortizações respectivas (no caso de investimentos em imóveis) e debitadas pelos custos correspondentes.

(nota explicativa à conta 76.6)

 Em complemento à movimentação esquemática relativa a esta conta sugerimos a consulta da movimentação esquemática desenvolvida na conta 41 – Títulos negociáveis.

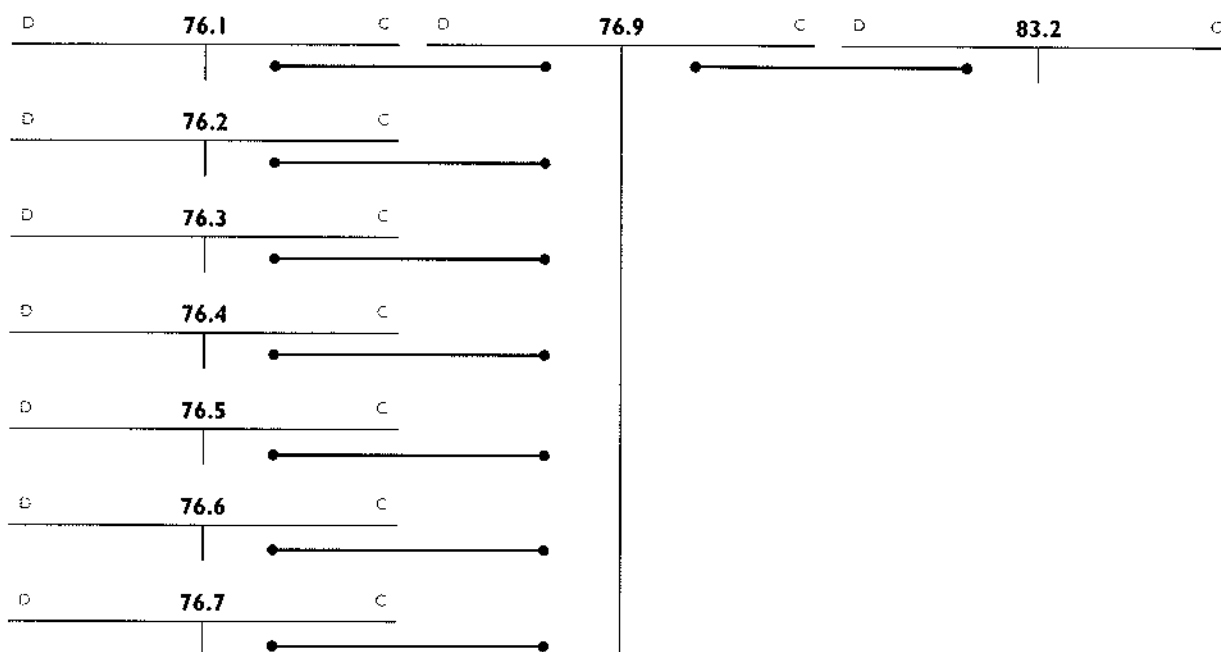
Conta 76.7 – Serviços bancários

Esta rubrica destina-se a registar os custos e perdas, no exercício, com serviços bancários.

Conta 76.9 – Transferência para resultados financeiros

Esta conta destina-se a receber os saldos da sub-conta da conta 76 (conta 76.1 a 76.7), sendo debitada por contrapartida do crédito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas o saldo da conta 76.9 deve ser transferido para a conta 83.2 – Resultados financeiros – Custos e perdas financeiros gerais, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 76.1 a 76.7 (saldo devedor) são transferidos para a 76.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 83.2.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 83.

CONTA 77 – CUSTOS E PERDAS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS

Esta conta destina-se a registar os custos e perdas financeiros em filiais e associadas, sendo que esta não apresenta qualquer subdivisão ficando à disposição de cada entidade para adaptar em função das suas especificidades.

Reconhecimento

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados por natureza e na demonstração dos resultados por funções na rubrica “Resultados de filiais e associadas”. Desta rubrica faz ainda parte a conta 67 sendo que o valor desta rubrica nas demonstrações corresponde ao saldo credor da conta 67 – Proveitos e ganhos financeiros em filiais e associadas deduzido do saldo devedor da conta 77 – Custos e perdas financeiros em filiais e associadas.

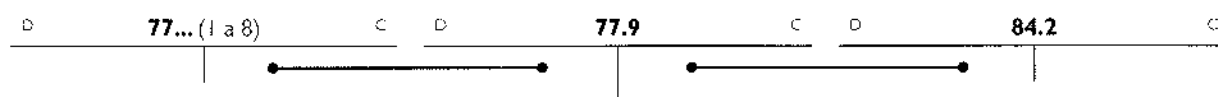
Ver Figura n.º 8 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: classe 7

Ver Figura n.º 9 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: classe 7

77.9 – Transferência para resultados financeiros

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 77, sendo debitada por contrapartida do crédito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas o saldo da conta 77,9 deve ser transferido para a conta 84.2 – Resultados financeiros em filiais e associadas – Custos e perdas financeiros em filiais e associadas.



CONTA 78 – OUTROS CUSTOS E PERDAS NÃO OPERACIONAIS



Esta conta destina-se a registar operações de natureza corrente que tenham carácter não recorrente ou não frequente.

Sempre que os factos ou acontecimentos em causa envolvam custos e proveitos, esta rubrica registará ambos se o efeito líquido de tais acontecimentos e factos for de natureza devedora.

(nota explicativa à conta 78)

Estrutura da conta

A conta 78 – Outros custos e perdas não operacionais subdivide-se em:

- 78.1 – Provisões do exercício
- 78.2 – Amortizações extraordinárias
- 78.3 – Perdas em imobilizações
- 78.4 – Perdas em existências
- 78.5 – Dívidas incobráveis
- 78.6 – Multas e penalidades contratuais
- 78.7 – Custos de reestruturação
- 78.8 – Descontinuidade de operações
- 78.9 – Alterações de políticas contabilísticas
- 78.10 – Correções relativas a exercícios anteriores
- 78.11 – Outros custos e perdas não operacionais
- 78.19 – Transferência para resultados não operacionais

Reconhecimento

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados por natureza e na demonstração dos resultados por funções na rubrica "Resultados não operacionais". Desta rubrica faz ainda parte a conta 68 sendo que o valor desta rubrica nas demonstrações corresponde ao saldo credor da conta 68 – Outros Proveitos e ganhos não operacionais deduzido do saldo devedor da conta 78 – Outros custos e perdas não operacionais.

Ver Figura n.º 8 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: classe 7

Ver Figura n.º 9 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: classe 7

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) dos "Outros custos e perdas não operacionais"



Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

As sub-contas da conta 78 são debitadas por crédito de diversas contas em função da natureza da sub-conta.

As contas a creditar em função da natureza da sub-conta poderão ser, entre outras:

- Contas 43/45 (Depósitos à ordem e caixa) – se pago no momento do custo, por exemplo no caso das multas e penalidades contratuais;
- Uma conta da classe 3 – Terceiros se, por exemplo, o pagamento da situação descrita anteriormente de multas e penalidades contractuais não for paga imediatamente;
- Uma conta de existências, por exemplo no caso de perdas em existências;
- Conta 18 (Amortizações acumuladas), no caso da constituição ou reforço das amortizações extraordinárias;
- Contas 29, 38 e 39 (Provisões para depreciação de existências, cobranças duvidosas e para outros riscos e encargos), no caso da constituição ou reforço das provisões;
- Conta 37.2 (Vendas de imobilizado), no caso das perdas em imobilizações.

Para melhor esclarecimento sobre a movimentação destas contas, sugerimos verificar a movimentação (esquemática) de algumas contas conforme sugestão nas sub-contas 78.1.1, 78.1.2, 78.1.3.1, 78.2, 78.3 e 78.4.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.

Ver esquema na sub-conta 78.19.

Apontamento Fiscal

As provisões do exercício têm restrições quanto à aceitabilidade fiscal sendo apenas aceites em função dos parâmetros estabelecidos na legislação em vigor, nomeadamente no Código do Imposto Industrial.

Conta 78.1 – Provisões do exercício.

Esta rubrica destina-se a registar os custos e perdas referentes às provisões que devam ser reconhecidos no período.

Esta conta está subdividida em 3 sub-contas:

- 78.1.1 – Existências
- 78.1.2 – Cobranças Duvidosas
- 78.1.3 – Riscos e encargos



Trata-se de uma rubrica de natureza de custos e perdas, que regista os custos e perdas referentes às provisões que devam ser reconhecidos no período. Esta rubrica destina-se a registar os custos e perdas referentes às provisões que devam ser reconhecidos no período. Esta rubrica destina-se a registar os custos e perdas referentes às provisões que devam ser reconhecidos no período.

Conta 78.1.1 – Provisões do exercício– Existências

Regista as provisões do período referente a itens da classe 2 – Existências, pela diferença entre o valor registado da existência e o seu valor realizável líquido.



Trata-se de uma rubrica de natureza de custos e perdas, que regista os custos e perdas referentes às provisões que devam ser reconhecidos no período. Esta rubrica destina-se a registar os custos e perdas referentes às provisões que devam ser reconhecidos no período.

Esta conta é debitada por contrapartida da conta 29 – Provisões para depreciação de existências.

Esta conta está subdividida em função do tipo de existência:

78.1.1 – Existências

- 78.1.1.1 – Matérias-primas subsidiárias e de consumo
- 78.1.1.2 – Produtos e trabalhos em curso
- 78.1.1.3 – Produtos acabados e intermédios
- 78.1.1.4 – Sub-produtos, desperdícios, resíduos e refugos
- 78.1.1.5 – Mercadorias



Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática da conta 29.

Conta 78.1.2 – Provisões do exercício–Cobranças Duvidosas

Regista as provisões do período referente a itens da classe 3 – Terceiros, pela diferença entre o valor registado da dívida de terceiros e o seu valor de realização.



Esta conta é debitada por contrapartida da conta 38 – Provisões para cobranças duvidosas.

Esta conta está subdividida em função do tipo de devedor:

78.1.2 – Cobranças Duvidosas

- 78.1.2.1 – Clientes
- 78.1.2.2 – Clientes – títulos a receber
- 78.1.2.3 – Clientes – cobrança duvidosa
- 78.1.2.4 – Saldos devedores de fornecedores
- 78.1.2.5 – Participantes e participadas
- 78.1.2.6 – Dívidas do pessoal
- 78.1.2.9 – Outros saldos a receber



Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática da conta 38.

Conta 78.1.3 – Provisões do exercício–Riscos e encargos

Regista os custos no exercício decorrentes das responsabilidades cuja natureza seja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou à data da ocorrência.

Esta conta é debitada por contrapartida da conta 39 – Provisões para outros riscos e encargos.

Esta conta está subdividida em função do tipo de risco e encargo associado:

78.1.3 – Riscos e encargos

- 78.1.3.1 – Pensões
- 78.1.3.2 – Processos judiciais em curso
- 78.1.3.3 – Acidentes de trabalho
- 78.1.3.4 – Garantias dadas a clientes
- 78.1.3.9 – Outros riscos e encargos



Conta 78.1.3.1 – Outros custos e perdas não operacionais – Provisões para riscos e encargos – pensões

Esta rubrica destina-se a registar as verbas atribuídas à provisão para pagamento de pensões (acumuladas na conta 39.1).
(*nota explicativa à conta 78.1.3.1*)



Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática da conta 39.

Conta 78.2 – Amortizações extraordinárias

Esta conta destina-se a registar as amortizações, relativas a bens ao serviço da entidade, que tenham natureza extraordinária e não devam por isso ser registadas na conta "Amortizações do exercício".
(*nota explicativa à conta 78.2*)

Esta conta tem duas sub-contas em função do tipo de item susceptível de ser alvo de uma amortização extraordinária (imobilizados corpóreos e incorpóreos).

78.2 – Amortizações extraordinárias

78.2.1 – Imobilizações Corpóreas

78.2.2 – Imobilizações Incorpóreas



Em complemento à movimentação esquemática das Amortizações extraordinárias sugerimos a consulta à movimentação esquemática "Amortizações extraordinárias" desenvolvido na conta 18 – Amortizações acumuladas.



Apontamento Fiscal

As amortizações extraordinárias poderão ser aceites fiscalmente em circunstâncias excepcionais mediante aprovação da administração fiscal.

Conta 78.3 – Perdas em imobilizações

Esta conta destina-se a registar as perdas provenientes:

- Da alienação de imobilizações, sendo as respectivas sub-contas creditadas pelo produto da venda e amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes.




Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática da conta 78.3.

- De abates (retiradas) de imobilizado, sendo as respectivas sub-contas creditadas pelas amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes aos bens abatidos.

(*nota explicativa à conta 78.3*)



Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática da conta 78.3.



Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática da conta 37.2.

Conta 78.4 – Perdas em existências


Esta conta destina-se a registar as perdas de existências apuradas aquando da realização de um inventário físico, ou através de qualquer outra forma, e que não devam afectar o custo das existências vendidas e consumidas. (nota explicativa à conta 78.4)

Esta conta tem uma sub-conta "quebras", por ser a situação mais usual, podendo ser abertas outras sub-contas em função da especificidade de cada entidade.

78.4 – Perdas em existências

78.4.1 – Quebras

...



Para maior esclarecimento sobre a movimentação desta conta, sugerimos verificar a movimentação esquemática da conta 26.

Conta 78.5 – Dívidas incobráveis

Esta conta destina-se a registar, por contrapartida da correspondente conta da classe 3 (clientes, saldos devedores de fornecedores, etc.) as dívidas cuja incobrabilidade se verifique no período e que não tenham sido consideradas anteriormente, para efeitos de constituição de uma provisão para cobranças duvidosas.

Debita-se por crédito da respectiva conta de devedores (31.1, 31.2, 31.8, 32.9, etc.) e por débito de qualquer provisão para cobranças duvidosas (acumulada) (38.1.x) que exista para essa dívida em concreto.

Conta 78.6 – Multas e penalidades contratuais

Esta conta destina-se a registar os custos com multas bem como com penalidades contratuais que não resultam da gestão corrente da empresa.

Esta conta está subdividida para melhor identificação do tipo de custo

78.6 – Multas e penalidades contratuais

78.6.1 – Fiscais

78.6.2 – Não fiscais

78.6.3 – Penalidades contratuais

...

Conta 78.7 – Custos de reestruturação

Esta conta destina-se a registar os custos de reestruturação da entidade que não resultem em expansão para outras actividades.

(nota explicativa à conta 78.7)

Conta 78.8 – Descontinuidade de operações

Esta conta destina-se a registar as perdas líquidas resultantes da descontinuidade de uma ou várias das operações da empresa.

(nota explicativa à conta 78.8)

Conta 78.9 – Alterações de políticas contabilísticas

Esta conta destina-se a registar as correcções desfavoráveis derivadas de alterações nas políticas contabilísticas cujos efeitos não puderam ser reconhecidos nos resultados transitados por não ter sido possível efectuar uma estimativa razoável do valor a reconhecer nessa conta.

(nota explicativa à conta 78.9)

Conta 78.10 – Correcções relativas a exercícios anteriores

Esta conta destina-se a registar as correcções desfavoráveis derivadas de erros ou omissões relacionados com exercícios anteriores, que não sejam de grande significado nem ajustamentos de estimativas inerentes ao processo contabilístico.

(nota explicativa à conta 78.10)

Esta conta tem uma sub-conta “Estimativa impostos”, por ser a situação mais usual, podendo ser abertas outras sub-contas em função da especificidade de cada entidade.

78.10 – Correcções relativas a exercícios anteriores

78.10.1 – Estimativa impostos

Conta 78.11 – Outros custos e perdas não operacionais

Esta conta destina-se a registar os custos e perdas não operacionais não enquadráveis nas contas anteriores.

Esta conta tem três sub-contas explícitas para as situações consideradas mais usual, podendo ser abertas outras

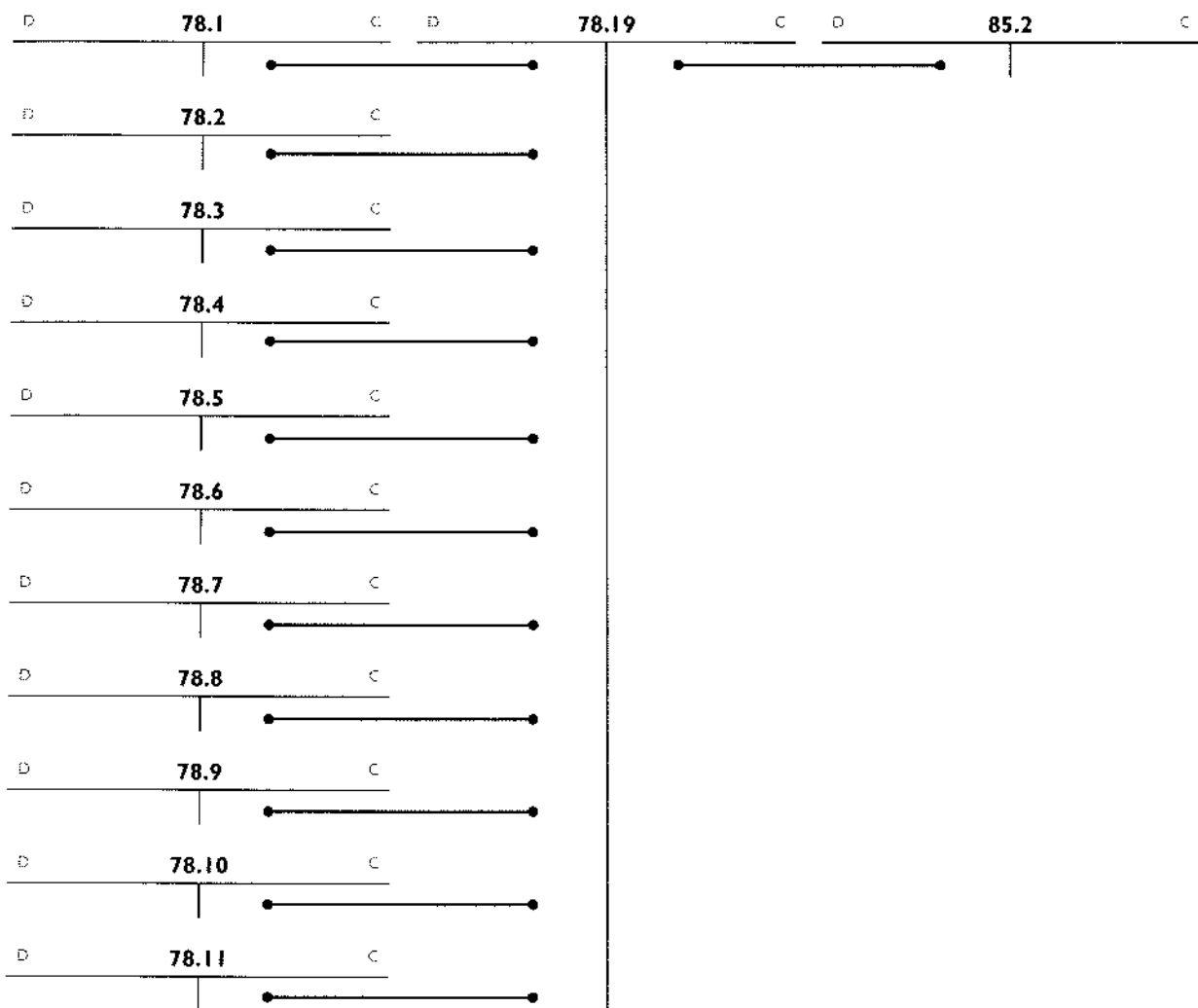
sub-contas em função da especificidade de cada entidade.

- 78.11 – Outros custos e perdas não operacionais
 - 78.11.1 – Donativos
 - 78.11.2 – Reembolso de subsídios à exploração
 - 78.11.3 – Reembolso de subsídios a investimentos

Conta 78.19 – Transferência para resultados não operacionais

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 78 (78.1 a 78.11), sendo debitada por contrapartida do crédito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas o saldo da conta 78.9 deve ser transferido para a conta 85.2 – Resultados não operacionais – Custos e perdas financeiros não operacionais, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 78.1 a 78.11 (saldo devedor) são transferidos para a 78.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 85.2.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 85.

CONTA 79 – CUSTOS E PERDAS EXTRAORDINÁRIAS

Esta rubrica destina-se a registar os custos e perdas extraordinários resultantes de eventos claramente distinguíveis das actividades operacionais da entidade e que, por essa razão, não se espera que ocorram, nem de forma frequente, nem regular.

Sempre que eventos desta natureza originem simultaneamente custos e proveitos, estes devem ser contabilizados nesta rubrica apenas se o respectivo valor líquido tiver natureza devedora.

(nota explicativa à conta 79)

Estrutura da conta

A conta 79 – Custos e perdas extraordinárias subdivide-se em:

- 79.1 – Perdas resultantes de catástrofes naturais
- 79.2 – Perdas resultantes de convulsões políticas
- 79.3 – Perdas resultantes de expropriações
- 79.4 – Perdas resultantes de sinistros
- 79.9 – Transferência para resultados extraordinários

Reconhecimento

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados por natureza e na demonstração dos resultados por funções na rubrica "Resultados extraordinários". Desta rubrica faz ainda parte a conta 69 sendo que o valor desta rubrica nas demonstrações é o resultado da soma do saldo credor da conta 69 – Proveitos e ganhos extraordinários abatido do saldo devedor da conta 79 – Custos e perdas extraordinárias.



Ver Figura n.º 8 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por funções: classe 7

Ver Figura n.º 9 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: classe 7

Valorimetria

Esta conta é valorizada pelo custo (valor nominal) dos "Outros custos e perdas não operacionais".

Movimentação

Referente aos movimentos a realizar durante o período/exercício.

Devido à característica muito particular desta conta, as suas sub-contas são debitadas por crédito das contas que em cada caso se mostrarem mais adequadas em função das características muito particulares destas sub-contas e dos factos e / ou transacções alvo de análise e registo.

Referente aos movimentos a realizar no fecho de contas.



Ver esquema na sub-conta 79.9.

Conta 79.1 – Perdas resultantes de catástrofes naturais

Esta conta destina-se a registar os custos e perdas extraordinários devidos a catástrofes naturais, por exemplo um terramoto.

Dever-se-á criar sub-contas em função da tipologia dos custos de forma a sua melhor identificação.

Conta 79.2 – Perdas resultantes de convulsões políticas

Esta conta destina-se a registar os custos e perdas extraordinários devidos a convulsões políticas.

Dever-se-á abrir sub-contas em função da tipologia dos custos de forma a sua melhor identificação.

Conta 79.3 – Perdas resultantes de expropriações

Esta conta destina-se a registar os custos e perdas extraordinários devidos a expropriações.

Dever-se-á abrir sub-contas em função da tipologia dos custos de forma à correcta identificação dos itens expropriados.

Conta 79.4 – Perdas resultantes de sinistros

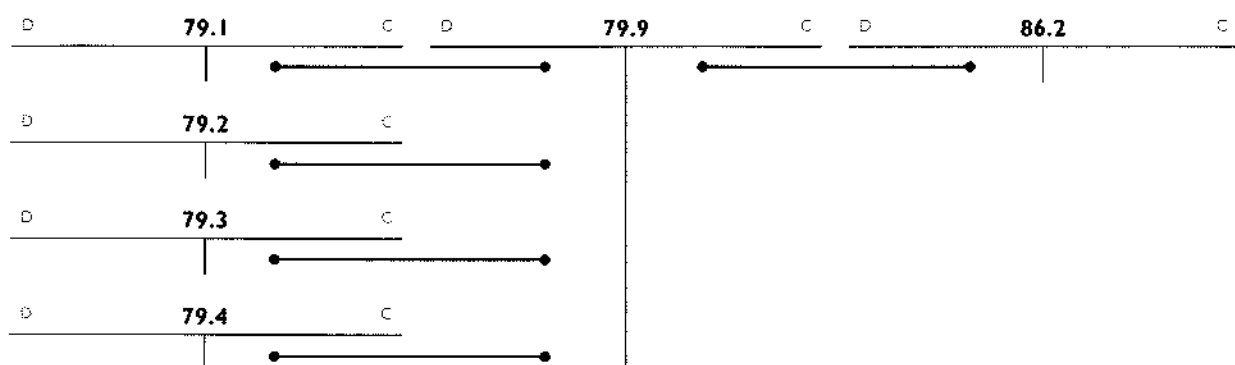
Esta conta destina-se a registar os custos e perdas extraordinários resultantes de sinistros, que não tenha conta mais apropriada nas contas anteriores.

Dever-se-á abrir sub-contas em função da tipologia dos custos de forma à correcta identificação dos itens sinistrados.

Conta 79.9 – Transferência para resultados extraordinários

Esta conta destina-se a receber os saldos das sub-contas da conta 79 (79.1 a 79.4), sendo debitada por contrapartida do crédito dessas sub-contas.

Após as operações acima mencionadas o saldo da conta 79.9 deve ser transferido para a conta 86.2 – Resultados extraordinários – Custos e perdas extraordinários, conforme se pode visualizar no esquema seguinte.



Os saldos das contas 79.1 a 79.4 (saldo devedor) são transferidos para a 79.9 que posteriormente transfere o seu saldo para a 86.2.

Para complemento destes fluxos ver também a movimentação esquemática da conta 86.

CLASSE 8 – RESULTADOS

INTRODUÇÃO

Esta classe destina-se a apurar o resultado líquido do exercício, bem como um conjunto de outros resultados parciais, o imposto sobre os lucros, os resultados transitados e os dividendos antecipados.

Esta classe é constituída pelas seguintes contas do 1º grau que se apresentam da seguinte forma:

- 81 – Resultados transitados
- 82 – Resultados operacionais
- 83 – Resultados financeiros
- 84 – Resultados financeiros em filiais e associadas
- 85 – Resultados não operacionais
- 86 – Resultados extraordinários
- 87 – Impostos sobre os lucros
- 88 – Resultados líquidos do exercício
- 89 – Dividendos antecipados

Reconhecimento

As contas da classe 8 – Resultados, surgem no balanço no "Capital próprio e passivo" mais concretamente na componente do balanço – Capital próprio – nas rubricas "Resultados transitados" e "Resultados do exercício". Poderá eventualmente surgir ainda uma rubrica específica para os dividendos antecipados (se tal se justificar) sendo esta rubrica a abater ao capital próprio.

Balanço em xx/xx/xxxx	Valores expressos em ...	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
Designação	Notas		
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Resultados transitados	14		
Resultados do exercício			
Total do capital próprio			

Figura 10 – Reconhecimento no Balanço: Classe 8

Demonstração de resultados (por natureza) em ...	Valores expressos em ...	Exercícios	
		2xxx	2xxx-1
Designação	Notas		
.....			
Resultados operacionais:			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos:			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das actividades correntes:			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício			

Figura 11 – Reconhecimento na Demonstração dos resultados por natureza: Classe 8

As contas 82 a 87 não aparecem no balanço, mas apenas na demonstração dos resultados pois são saldadas, antes da elaboração do balanço, para a conta 88 – Resultados líquidos do exercício.

CONTA 81 – RESULTADOS TRANSITADOS

Esta conta é utilizada para registar os resultados líquidos e os dividendos antecipados provenientes do exercício anterior. Será movimentada subsequentemente de acordo com a distribuição de lucros ou a cobertura de prejuízos que for deliberada pelos detentores do capital.

Esta conta destina-se a registar igualmente:

- A correcção dos erros fundamentais que devam afectar, positiva ou negativamente, os capitais próprios, e não o resultado do exercício.
- Os efeitos retrospectivos, negativos ou positivos, das alterações de políticas contabilísticas.
- O imposto sobre os lucros derivados das situações acima referidas. A contabilização efectuada por contrapartida da conta 34.1 Imposto sobre os lucros.

(nota explicativa à conta 81)



Erros:

A correcção de erros na preparação de Demonstrações financeiras de um ou mais períodos anteriores que sejam descobertos no período corrente deve ser reconhecida nos resultados líquidos do período corrente, excepto se reunirem as características para serem considerados erros fundamentais. A correcção de erros fundamentais deverá ser reconhecida nos **resultados transitados** de exercícios anteriores.

Alterações de políticas contabilísticas:

Como regra geral, uma alteração numa política contabilística deve ser aplicada retrospectivamente, isto é, a nova política é aplicada aos acontecimentos e transacções em causa como se tivesse estado sempre em uso. Os efeitos desta alteração devem ser reconhecidos nos resultados transitados. Caso a quantia do ajustamento a efectuar em **Resultados transitados** não puder ser razoavelmente estimada, admite-se excepcionalmente que tal ajustamento seja registado nos Resultados do exercício, devendo ser feita a divulgação apropriada nas Notas às contas.

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital próprio, inserida na rubrica de “Resultados transitados”.

Estrutura da conta

A divisão desta conta é em função dos anos a que os resultados transitados se referem.

81 – Resultados Transitados

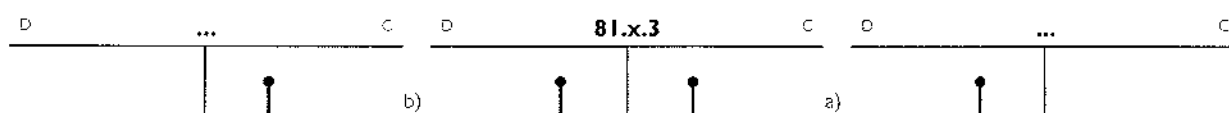
81.1 – Ano ____

81.2 – Ano ____

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

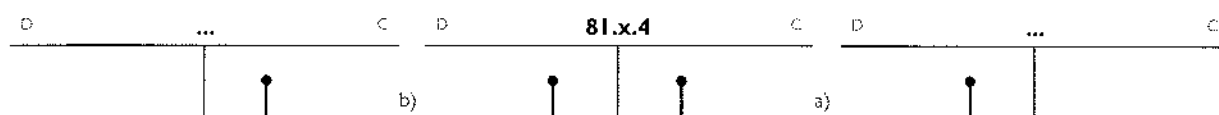
Correcção de erros fundamentais



a) correcção do erro de que resulte um aumento de activos ou por diminuição de passivos

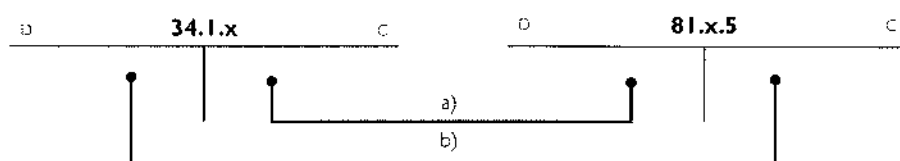
b) correcção do erro de que resulte um aumento de passivo ou diminuição de activo

Alterações de políticas contabilísticas



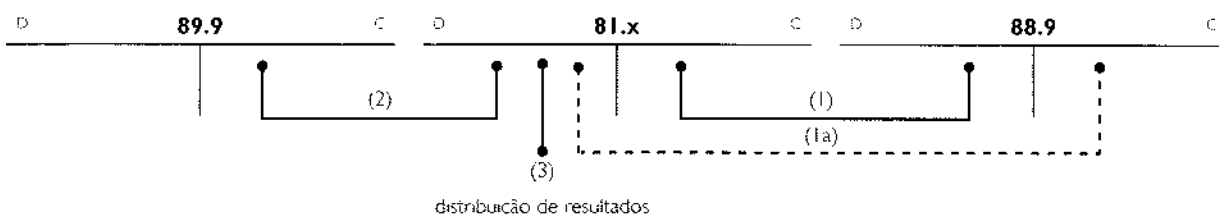
- a) Alteração de política contabilística de que resulte um aumento de activos ou por diminuição de passivos
 b) Alteração de política contabilística de que resulte um aumento de passivo ou diminuição de activo

Imposto relativo a correcções de erros fundamentais e alteração de políticas contabilísticas



- a) imposto a pagar
 b) imposto a recuperar

Apuramento do resultado transitado e distribuição de resultados



- (1) Transferência do resultado líquido positivo (do ano anterior) – Movimento feito no início do ano/periódico. Caso o resultado seja negativo, o lançamento é a crédito 88.9 e a débito 81.x (linha a tracejado – (1a)).
- (2) Transferência dos dividendos antecipados
- (3) Distribuição de resultados para as diversas contas (a crédito) em função da decisão tomada, por exemplo:
- 35.1.x.3 – Entidades participantes – c/ lucros
 - 36.2 – Pessoal – Participação nos resultados
 - 55 – Reservas legais
 - 57 – Reservas para fins especiais
 - 58 – Reservas livres

CONTA 82 – RESULTADOS OPERACIONAIS



Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 61 a 65 e 71 a 75, por forma a apurar os resultados operacionais da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das sub-contas denominadas transferência para resultados operacionais. (nota explicativa à conta 82)

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados em rubrica própria.

Estrutura da conta

Esta conta está dividida num conjunto de sub-contas (contas 82.1 a 82.9) para melhor explicitar as transferências das contas das classes 6 e 7 (contas 61 a 65 e 71 a 75).

As contas 82.1 a 82.9 são saldadas por contrapartida da conta 82.19 que regista o saldo dos resultados operacionais, sendo esse que é o que consta na demonstração dos resultados.

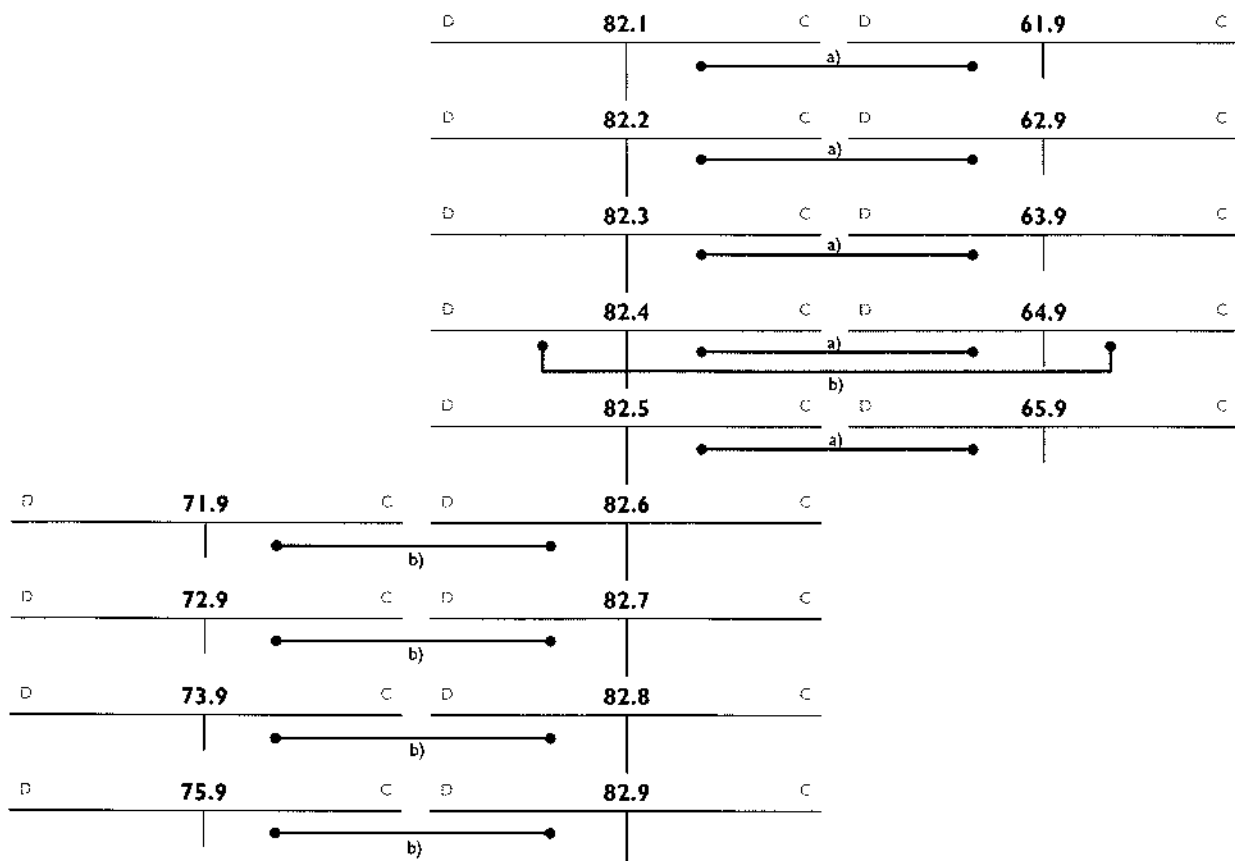
- 82 – Resultados Operacionais
- 82.1 – Vendas
- 82.2 – Prestação de Serviços
- 82.3 – Outros proveitos operacionais
- 82.4 – Variação nos inventários de produtos acabados e produtos em vias de fabrico
- 82.5 – Trabalhos para a própria empresa
- 82.6 – Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
- 82.7 – Custos com o pessoal
- 82.8 – Amortizações do exercício
- 82.9 – Outros custos operacionais
- 82.19 – Transferência para resultados líquidos

A conta 82 no final dos movimentos fica saldada.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

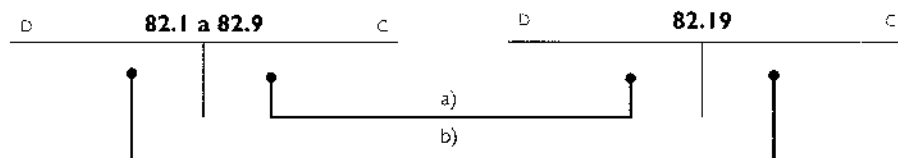
Apuramento dos resultados operacionais



(a) Transferência dos saldos credores das contas de proveitos para os resultados operacionais

(b) Transferência dos saldos devedores das contas de custos e do eventual saldo devedor da conta 64.9 para os resultados operacionais

Apuramento da quantia a transferir para resultados líquidos do exercício



- a) Transferência dos saldos devedores das contas 81.1 a 82.9 para a conta 82.19
 b) Transferência dos saldos credores das contas 81.1 a 82.9 para a conta 82.19

Transferência do resultado operacional, para resultado líquido do exercício

A este propósito ver movimentação esquemática da conta 88 - Apuramento dos resultados líquidos do exercício.

CONTA 83 – RESULTADOS FINANCEIROS

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 66 e 76 por forma a apurar os resultados financeiros da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das sub-contas denominadas transferência para resultados financeiros. (nota explicativa à conta 83)

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados em rubrica própria "Resultados financeiros".

Estrutura da conta

Esta conta está dividida nas sub-contas 83.1 e 83.2 para melhor explicitar as transferências das contas das classes 6 e 7 (contas 66 e 76).

As contas 83.1 e 83.2 são saldadas por contrapartida da conta 83.9 que regista o saldo dos resultados financeiros (gerais), saldo esse que é o que consta na demonstração dos resultados.

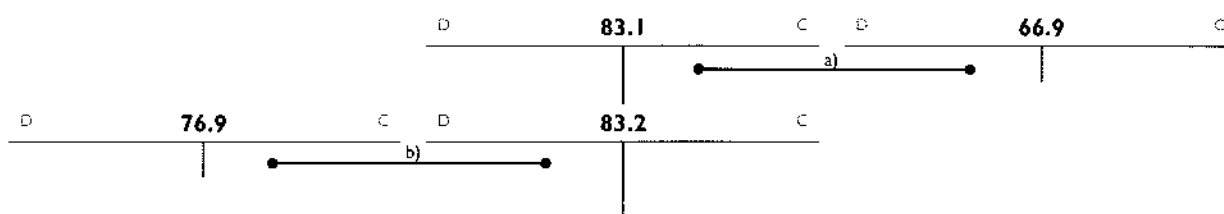
- 83 – Resultados Financeiros
 - 83.1 – Proveitos e ganhos financeiros gerais
 - 83.2 – Custos e perdas financeiras gerais
 - 83.9 – Transferência para resultados líquidos

A conta 83 no final dos movimentos fica saldada.

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

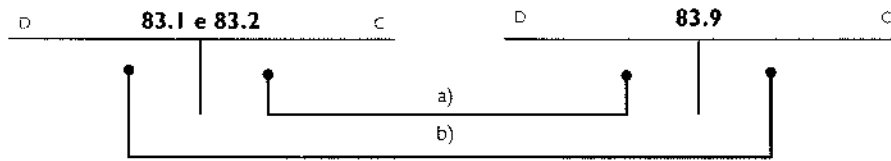
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Apuramento dos resultados financeiros



- a) Transferência do saldo credor da conta de proveitos 66.9 para os resultados financeiros
 b) Transferência do saldo devedor da conta de proveitos 76.9 para os resultados financeiros

Apuramento da quantia a transferir para resultados líquidos do exercício



- a) Transferência dos saldos devedor da conta 83.2 para a conta 83.9
b) Transferência do saldo credor das contas e 83.1 para a conta 83.9

Transferência do resultado financeiro, para resultado líquido do exercício

A este propósito ver movimentação esquemática da conta 88 - Apuramento dos resultados líquidos do exercício.

CONTA 84 – RESULTADOS FINANCEIROS EM FILIAIS E ASSOCIADAS

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 67 e 77 por forma a apurar os resultados em filiais e associadas da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das sub-contas denominadas transferência para resultados em filiais e associadas.

(nota explicativa à conta 84)

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados em rubrica própria "Resultados de filiais e associadas".

Estrutura da conta

Esta conta está dividida nas sub-contas 84.1 e 84.2 para melhor explicitar as transferências das contas das classes 6 e 7 (contas 67 e 77).

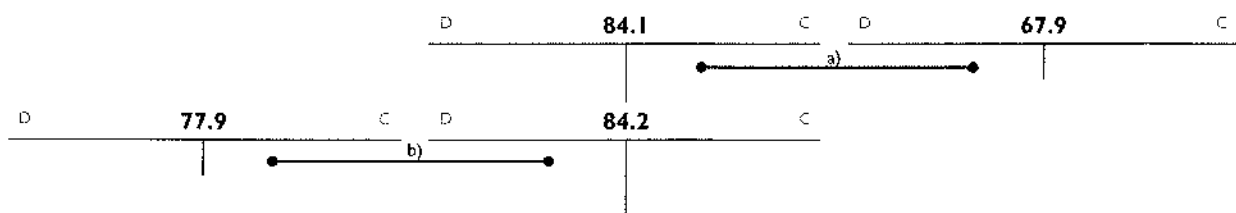
As contas 84.1 e 84.2 são saldadas por contrapartida da conta 84.9 que regista o saldo dos resultados financeiros (gerais), sendo esse o que consta na demonstração dos resultados.

- 84 – Resultados Financeiros em filiais e associadas
- 84.1 – Proveitos e ganhos financeiros em filiais e associadas
- 84.2 – Custos e perdas financeiras em filiais e associadas
- 84.9 – Transferência para resultados líquidos

A conta 84 no final dos movimentos fica saldada.

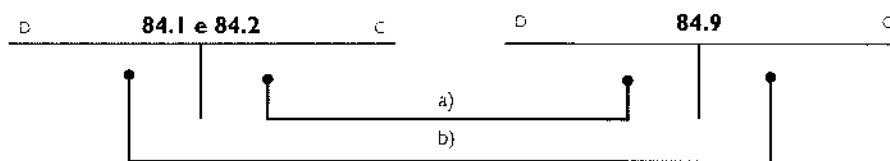
Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.



- (a) Transferência do saldo credor da conta de proveitos 67.9 para os resultados financeiros em filiais e associadas.
(b) Transferência do saldo devedor da conta de proveitos 77.9 para os resultados financeiros em filiais e associadas.

Apuramento da quantia a transferir para resultados líquidos do exercício



- a) Transferência dos saldos devedor da conta 84.2 para a conta 84.9
- b) Transferência do saldo credor das contas e 84.1 para a conta 84.9

Transferência do resultado financeiro em filiais e associadas para resultado líquido do exercício

A este propósito ver movimentação esquemática da conta 88 - Apuramento dos resultados líquidos do exercício.

CONTA 85 – RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 68 e 78 por forma a apurar os resultados não operacionais da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das sub-contas denominadas transferência para resultados não operacionais. (nota explicativa à conta 85)

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados em rubrica própria "Resultados não operacionais".

Estrutura da conta

Esta conta está dividida nas sub-contas 85.1 e 85.2 para melhor explicitar as transferências das contas das classes 6 e 7 (contas 68 e 78).

As contas 85.1 e 85.2 são saldadas por contrapartida da conta 85.9 que regista o saldo dos resultados não operacionais, saldo esse que é o que consta na demonstração dos resultados.

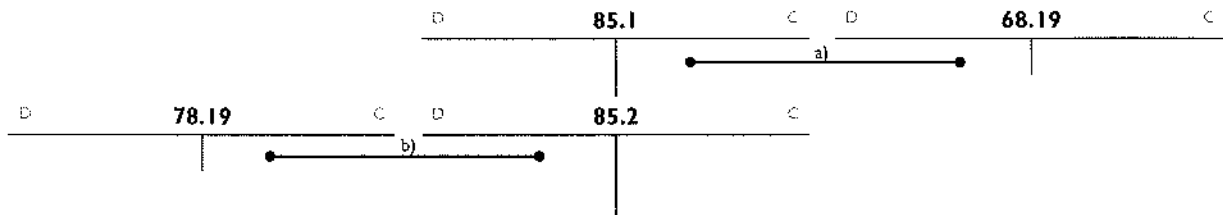
- 85 – Resultados Não Operacionais
- 85.1 – Proveitos e ganhos não operacionais
- 85.2 – Custos e perdas não operacionais
- 85.9 – Transferência para resultados líquidos

A conta 85 no final dos movimentos fica saldada.

Movimentação (esquemática)

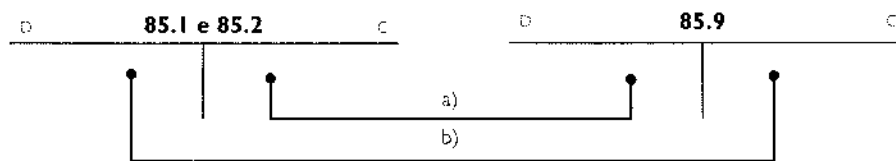
Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Apuramento dos resultados não operacionais



- (a) Transferência do saldo credor da conta de proveitos 68.19 para os resultados não operacionais.
 (b) Transferência do saldo devedor da conta de proveitos 78.19 para os resultados não operacionais.

Apuramento da quantia a transferir para resultados não operacionais



- a) Transferência dos saldos devedor da conta 85.2 para a conta 85.9
 b) Transferência do saldo credor das contas 85.1 para a conta 85.9

Transferência do resultado não operacionais para resultado líquido do exercício

A este propósito ver movimentação esquemática da conta 88 - Apuramento dos resultados líquidos do exercício.

CONTA 86 – RESULTADOS EXTRAORDINÁRIOS

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os proveitos e os custos registados, respectivamente, nas contas 69 e 79 por forma a apurar os resultados extraordinários da entidade. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das sub-contas denominadas **transferência para resultados extraordinários**. (nota explicativa à conta 86)

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados em rubrica própria "Resultados extraordinários".

Estrutura da conta

Esta conta está dividida nas sub-contas 86.1 e 86.2 para melhor explicitar as transferências das contas das classes 6 e 7 (contas 69 e 79).

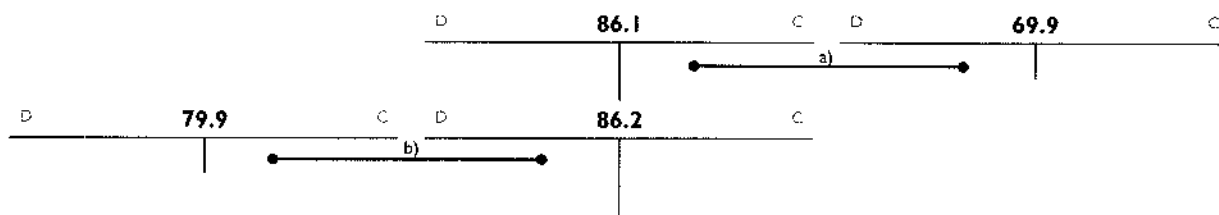
As contas 86.1 e 86.2 são saldadas por contrapartida da conta 86.9 que regista o saldo dos resultados extraordinários, sendo esse que é o que consta na demonstração dos resultados.

- 86 – Resultados Extraordinários
- 86.1 – Proveitos e ganhos extraordinários
- 86.2 – Custos e perdas extraordinários
- 86.9 – Transferência para resultados líquidos

A conta 86 no final dos movimentos fica saldada.

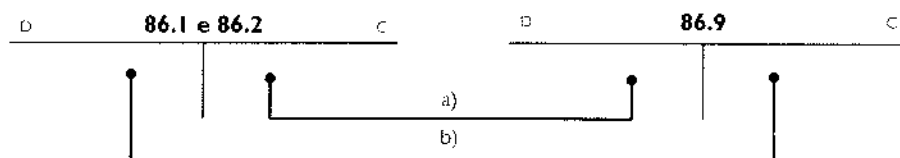
Movimentação (esquemática)

Apuramento dos resultados extraordinários



- (a) Transferência do saldo credor da conta de proveitos 69.9 para os resultados extraordinários.
 (b) Transferência do saldo devedor da conta de proveitos 79.9 para os resultados extraordinários.

Apuramento da quantia a transferir para resultados extraordinários



- a) Transferência dos saldos devedor da conta 86.2 para a conta 86.9
 b) Transferência do saldo credor das contas e 86.1 para a conta 86.9

Transferência do resultado extraordinário para resultado líquido do exercício

A este propósito ver movimentação esquemática da conta 88 - Apuramento dos resultados líquidos do exercício.

CONTA 87 – IMPOSTOS SOBRE OS LUCROS

Esta conta destina-se a registar a estimativa de imposto sobre os lucros relacionada com resultados líquidos do exercício, devendo ser distinguida a parte relativa a resultados correntes e a parte relativa a resultados extraordinários. A quantia estimada de imposto deverá ser contabilizada por contrapartida da conta 34.1 Estado – Impostos sobre os lucros.

(nota explicativa à conta 87)

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados em rubrica própria "Imposto sobre o rendimento".

Estrutura da conta

Esta conta está dividida nas sub-contas 87.1 e 87.2 para melhor explicitar o imposto sobre o resultado corrente e sobre o resultado extraordinário.

As contas 87.1 e 87.2 são saldadas por contrapartida da conta 87.9 que regista o saldo do imposto sobre os lucros, saldo esse que é o que consta na demonstração dos resultados.

- 87 – Impostos Sobre os Lucros
- 87.1 – Imposto sobre resultados correntes
- 87.2 – Imposto sobre resultados extraordinário
- 87.9 – Transferência para resultados líquidos

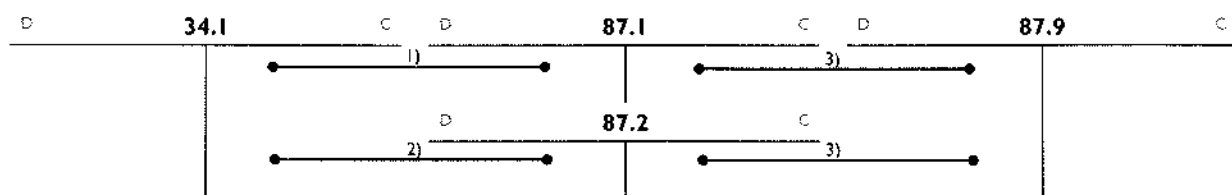
A conta 87 no final dos movimentos fica saldada.

Repartição do imposto sobre os resultados do exercício:

Sempre que o apuramento do imposto sobre os: Resultados correntes; Resultados extraordinários; e Resultados dos efeitos da correcção de erros fundamentais e alterações de políticas contabilísticas efectuadas na conta de resultados transitados não possa ser efectuado, de imediato, de forma individualizada, o imposto deverá ser apurado de forma global, devendo posteriormente ser alocado, a cada um dos casos acima referidos, através de uma proporcionalidade ou usando a taxa efectiva de imposto. (16.3 – Situações particulares)

Movimentação (esquemática)

Apuramento dos impostos sobre os lucros e transferência para a conta 87.9



- (1) Apuramento do imposto sobre resultados correntes
- (2) Apuramento do imposto sobre resultados extraordinários
- (3) Transferência dos impostos para a conta 87.9

CONTA 88 – RESULTADOS LÍQUIDOS DO EXERCÍCIO.

Esta conta servirá para agregar os saldos das contas 82 a 87 por forma a determinar os resultados líquidos do exercício. Os correspondentes registos deverão ser efectuados por contrapartida das sub-contas denominadas transferência para resultados líquidos.

No início do exercício seguinte, o seu saldo deverá ser transferido para a conta 81 Resultados transitados.
(nota explicativa à conta 88)

Esta conta é apresentada na demonstração dos resultados em rubrica própria "Resultados líquidos do exercício", e no balanço em rubrica própria "Resultados do exercício".

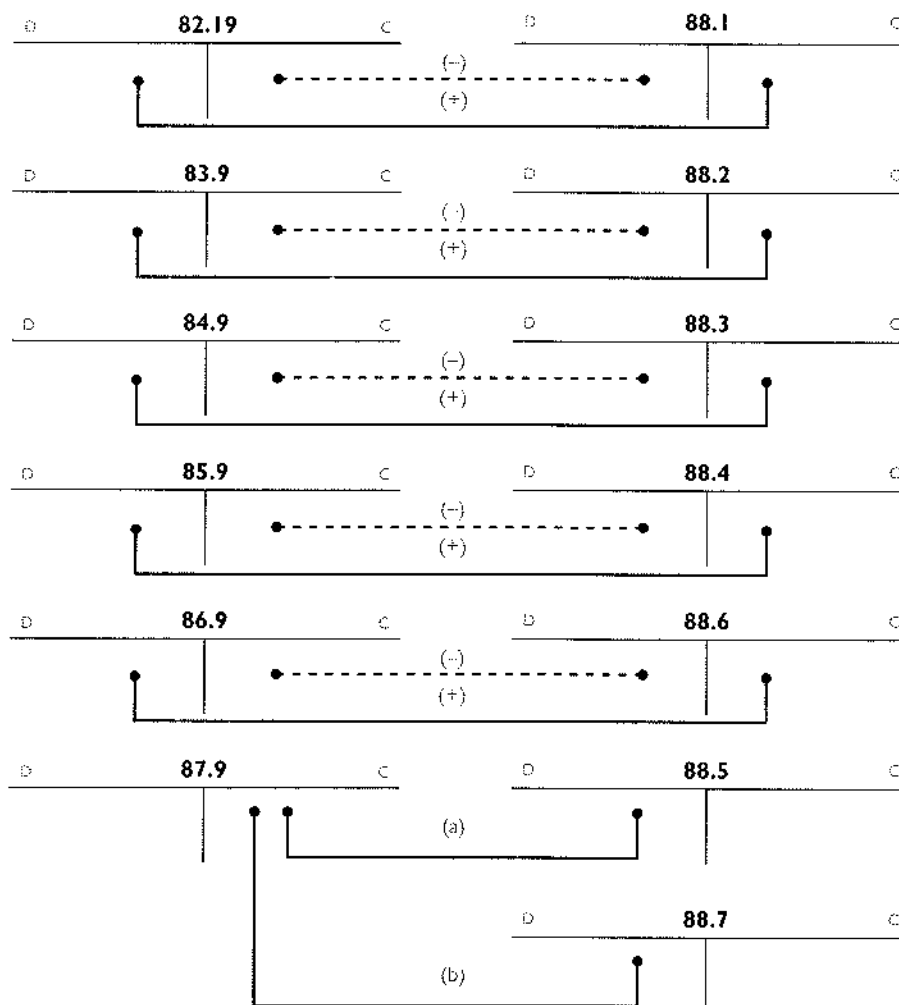
Estrutura da conta

Esta conta está subdividida de forma a melhor registrar as transferências.

- 88 – Resultados Líquidos do exercício
- 88.1 – Resultados operacionais
- 88.2 – Resultados financeiros gerais
- 88.3 – Resultados Financeiros em filiais e associadas
- 88.4 – Resultados não operacionais
- 88.5 – Impostos sobre os resultados correntes
- 88.6 – Resultados extraordinários
- 88.7 – Imposto sobre resultados extraordinário
- 88.9 – Transferência para resultados transitados

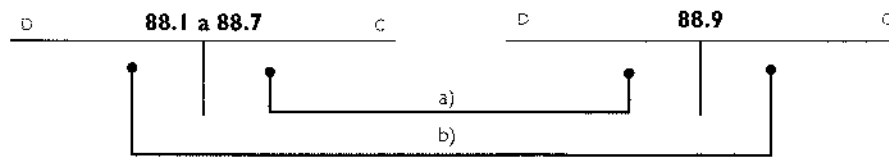
Movimentação (esquemática)

Apuramento dos resultados líquidos do exercício



- (+) Saldo credor (resultado positivo)
- (-) Saldo devedor (resultado negativo)
- (a) Imposto sobre resultados correntes
- (b) Imposto sobre resultados extraordinários

Apuramento do resultado líquido do exercício a transferir para resultados transitados
(Movimento a efectuar no início do período/exercício seguinte a que o resultado líquido respeita)



- a) Transferência dos saldos devedores das contas 88.1 a 88.7 para a conta 88.9
b) Transferência dos saldos credores das contas 88.1 a 88.7 para a conta 88.9

Transferência do resultado líquido para resultados transitados

(Movimento a efectuar no início do período/exercício seguinte a que o resultado líquido respeita na sequência do lançamento anterior).

A este propósito ver movimentação esquemática da conta 81.

CONTA 89 – DIVIDENDOS ANTECIPADOS

Esta conta é debitada, por crédito das sub-contas da conta 35.1 Entidades participantes pelos dividendos atribuídos no decurso do exercício, que sejam permitidos nos termos legais e estatutários, por conta dos resultados desse exercício.

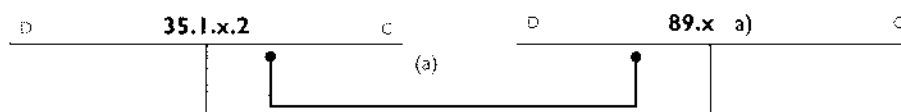
No início do exercício seguinte, o seu saldo deverá ser transferido para a conta 81 Resultados transitados.
(nota explicativa à conta 89)

Esta conta é apresentada no balanço, no conjunto do Capital próprio. Sugerimos para melhor clarificação que seja colocado uma rubrica própria para conta que poderá surgir imediatamente abaixo da rubrica de "resultados do exercício" e que deverá ter o nome de "dividendos antecipados".

Movimentação (esquemática), alguns exemplos

Seguidamente apresenta-se a movimentação esquemática de algumas das principais transacções que podem ocorrer no âmbito da conta em análise.

Atribuição dos dividendos antecipados



- a) Abrir sub-conta para uma correcta identificação da operação e dos seus intervenientes

Regularização dos dividendos antecipados

A este propósito ver movimentação esquemática da conta 81.

5.

ANEXOS

Segue-se um conjunto de anexos que se julga importantes pois têm uma relação directa com o conteúdo deste livro.

Os anexos são:

TERMOS E EXPRESSÕES


TABELAS DAS TAXAS ANUAIS DE REINTEGRAÇÕES E AMORTIZAÇÕES

TABELAS DE LUCROS MÍNIMOS

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 17 (LOCAÇÕES)

TERMOS/EXPRESSÕES

Neste apêndice juntamos um conjunto de termos/expressões que esperamos sejam úteis para melhor entender o PGC — Plano Geral de Contabilidade.

Os termos foram recolhidos do PGC aos quais juntamos um conjunto de outros termos/expressões, assinalados com  IFRS que foram extraídos do normativo internacional IFRS, nomeadamente das normas internacionais de contabilidade, termos esses que foram por nós seleccionados em função da importância que lhe atribuímos para a melhor compreensão do PGC e dos factos e transacções com que hoje a contabilidade se depara.

Acontecimento que cria obrigações

 IFRS

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 ocorrendo após a data de Balanço

São os acontecimentos favoráveis ou desfavoráveis que ocorram entre a data de Balanço e a data em que as Demonstrações financeiras sejam autorizadas para publicação.

Actividade empresarial

 IFRS

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 inputs, processos aplicados a esses *inputs* e produções resultantes, que são, ou serão, usadas para gerar réditos.

Actividades de financiamento

São as actividades que têm como consequência alterações na dimensão e composição do capital próprio e nos empréstimos pedidos 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 de operacionais

As actividades operacionais são as principais actividades produtoras de réditos da entidade e outras actividades que não sejam de investimento ou de financiamento.

Activo

Recursos (bens e direitos) controlados por uma entidade como resultado de acontecimentos passados e dos quais se espera que fluam para a entidade benefícios económicos futuros.

Activo contingente

 IFRS

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 sobre o controlo da entidade.

Activos «corporate»

 IFRS

São activos excepto *goodwill* que contribuam para os fluxos de caixa futuros de várias unidades geradoras de caixa.

Activo corrente

Que se espera que permaneçam na posse da entidade por um período até um ano.

Activo financeiro

IFRS

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 qualificável

Activo qualificável é um activo que leva necessariamente um período substancial de tempo para ser apresentado para o seu uso ou venda pretendido.

Activos de exploração e avaliação

IFRS

São dispêndios de exploração e avaliação reconhecidos como activos de acordo com a política contabilística da entidade.

Activos depreciables

São activos que:

- Se espera que sejam usados durante mais do que um período contabilístico.
- Tenham uma vida útil limitada.
- Sejam detidos para uso na produção ou no fornecimento de bens e serviços, para arrendamento a outros, ou para fins administrativos.

Activos do plano

IFRS

Compreendem:

- a) Activos detidos por um fundo de benefícios a longo prazo de empregados; e
- b) Apólices de seguros elegíveis.

Activos monetários

São o dinheiro detido e os activos a serem recebidos em quantias de dinheiro.

Activos não correntes

Que se espera que permaneçam na posse da entidade por um período superior a um ano.

Activos por impostos diferidos

IFRS

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

IFRS

É um acontecimento cuja possibilidade de ocorrência é significativamente mais do que provável.

Alteração na estimativa contabilística

IFRS

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.

Amortização

É a imputação sistemática da quantia depreciável de um imobilizado durante a sua vida útil.

Aplicação retrospectiva

IFRS

É a aplicação de uma nova política contabilística a transacções, outros acontecimentos e condições, como se essa política tivesse sido sempre aplicada.

Associada

IFRS

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.

Auxílios do Governo ou outras entidades

Entende-se por auxílios do Governo ou outras entidades as acções concebidas com o objectivo de proporcionar benefícios económicos específicos a uma entidade ou a uma categoria de entidades que a eles se propõem segundo certos critérios.

Balanço

Demonstração contabilística destinada a evidenciar, quantitativamente e qualitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira de uma entidade.

Base fiscal de um activo ou de um passivo

IFRS

É a quantia atribuída a esse activo ou passivo para fins fiscais.

Benefícios a curto prazo dos empregados

IFRS

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

IFRS

São benefícios dos empregados que não estejam condicionados ao futuro emprego.

Benefícios dos empregados

IFRS

São todas as formas de remuneração dadas por uma entidade em troca do serviço prestado pelos empregados.

Benefícios por cessação de emprego (terminus)

IFRS

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

IFRS

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, líquido de descobertos bancários desde que estes sejam usados como forma de financiamento das actividades operacionais.

Capital próprio

Interesse residual no Activo depois de deduzido o Passivo.

Capacidade normal

É a produção que se espera que seja atingida em média durante um número de períodos ou de temporadas em circunstâncias normais, tomando em conta a perda de capacidade resultante da manutenção planeada.

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 impunível, 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.

Contingência

Contingência é uma condição ou situação cujo desfecho final, ganho ou perda, só será confirmado na ocorrência, ou na não ocorrência, de um ou mais acontecimentos futuros e incertos.

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 inter-relacionados ou interdependentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final.

Contrato de construção plurienal

Contrato de construção em que as datas de início e fim das obras se situam em períodos contabilísticos diferentes

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

IFRS

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

Controlo

Controlo é o poder de gerir as políticas operacionais e financeiras de uma empresa a fim de obter benefícios das suas actividades.

Ou

Controlo é a posse, directa ou indirectamente (através de subsidiárias), de:

- Mais de metade do poder de voto de uma empresa; ou
- Um interesse substancial no poder de voto e o poder de dirigir (por estatuto ou acordo) as políticas financeiras e operacionais da gerência de uma empresa.

■ *Optamos por colocar duas definições (constantes no PGC) pois complementam-se entre si.*

Controlo conjunto

IFRS

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

IFRS

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 amortizado de um activo financeiro ou de um passivo financeiro

IFRS

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 incobabilidade.

Custos (equivalente a gastos no IFRS)

Diminuição nos benefícios económicos, durante o período, na forma de exfluxos ou perdas de valor de activos ou no aumento de passivos que resultem em diminuição dos capitais próprios, que não sejam os relacionados com as distribuições aos participantes no Capital Próprio.

Custos com a alienação

IFRS

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

IFRS

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

Custo corrente

Valor actualizado de aquisição de activos ou liquidação de passivos.

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

IFRS

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 reposição

Entende-se por custo de reposição àquele que a empresa teria de suportar para substituir um bem nas mesmas:

- Condições.
- Qualidades.
- Quantidades.
- Locais de aquisição.
- Locais de utilização.

Custo de serviços passados

IFRS

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

IFRS

É o aumento no valor presente da obrigação de benefícios definidos resultante do serviço do empregado no período corrente

Custo histórico

Valor original de entrada no património de uma operação ou acontecimento.

Custos de transacção

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

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 aquisição

IFRS

É a data em que a adquirente obtém efectivamente o controlo sobre a adquirida

Data de autorização para emissão das demonstrações financeiras

IFRS

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 troca

IFRS

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.

Demonstração de Fluxos de caixa

É uma demonstração contabilística destinada a evidenciar como foi gerado e utilizado o dinheiro no período em análise.

Demonstração de resultados

É uma demonstração contabilística destinada a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações de uma entidade.

Demonstrações financeiras consolidadas
 IFRS

São as demonstrações financeiras de um grupo apresentadas como as de uma única entidade económica.

Depreciação (Amortização)
 IFRS

É a imputação sistemática da quantia depreciável de um activo durante a sua vida útil.

Descontinuidade de operações

Entende-se por descontinuidade a venda ou abandono de uma linha separada e principal de negócios que seja distinta de outras actividades negociais, como por exemplo um segmento.

Desenvolvimento
 IFRS

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
 IFRS

É a remoção de um activo financeiro ou de um passivo financeiro anteriormente reconhecido no balanço de uma entidade. Este termos também se aplica às outras rubricas do balanço (por exemplo: ao imobilizado corpóreo).

Diferença de câmbio

É a diferença que resulta do facto de ser relatado o mesmo número de unidades de moeda estrangeira, na moeda de relato, a diferentes taxas de câmbio.

Diferenças temporárias
 IFRS

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
 IFRS

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
 IFRS

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.

Dividendos

Distribuições de rendimento a detentores de investimentos em capital próprio representado por acções, baseadas na proporção das suas detenções de capital, como remuneração do capital investido.

Empreendimento conjunto
 IFRS

É uma actividade económica empreendida por dois ou mais parceiros, sujeita a controlo conjunto destes mediante um acordo contratual.

Empresa associada

É aquela em que a detentora exerce uma influência significativa e que não seja uma subsidiária.

Empresa-mãe

É uma empresa que detém uma ou várias subsidiárias.

Empresa subsidiária

É aquela que é controlada por uma outra empresa (conhecida como empresa-mãe).

Empréstimos perdoáveis

IFRS

São empréstimos em que o prestador se compromete a renunciar ao seu reembolso sob certas condições acordadas.

Entidade que relata

IFRS

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

Equivalentes de caixa são investimentos a curto prazo com as seguintes características:

- Alto grau de liquidez.
- Sujeitos a um risco insignificante de alterações de valor.
- Prontamente convertíveis para quantias conhecidas de dinheiro.

Erros de períodos anteriores

IFRS

São omissões, e declarações incorrectas, nas demonstrações financeiras da entidade de um ou mais períodos anteriores decorrentes da falta de uso, ou uso, 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.

Existências

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.

Exploração e avaliação de recursos minerais.

IFRS

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 entradas (recebimentos, influxos) e saídas (pagamentos, exfluxos) de caixa e seus equivalentes.

Fluxos resultantes das actividades de financiamento

Fluxos resultantes das actividades que têm como consequência alterações na dimensão e composição do capital próprio e nos empréstimos pedidos pela entidade.

Fluxos resultantes das actividades de investimentos

Fluxos resultantes da aquisição e alienação de activos a longo prazo e de outros investimentos não incluídos em equivalentes de caixa.

Fluxos resultantes das actividades operacionais

Fluxos resultantes das principais actividades geradoras de proveitos da entidade e de outras actividades que não sejam de investimento ou de financiamento.

Ganhos e perdas actuariais

IFRS

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

Gastos industriais de produção fixos

São os custos indirectos de produção que permaneçam relativamente constantes independentemente do volume de produção.

Gastos industriais de produção variáveis

São os custos indirectos de produção que variam directamente, ou quase directamente, com o volume de produção.

Goodwill

IFRS

Corresponde a benefícios económicos futuros resultantes de activos que não são capazes de ser individualmente identificados e separadamente reconhecidos.

Grupo

É composto pela empresa-mãe e todas as suas subsidiárias.

Grupo de activos biológicos

IFRS

É uma agregação de animais ou de plantas vivos semelhantes.

Grupo para alienação

IFRS

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 goodwill adquirido numa concentração de actividades empresariais se o grupo for uma unidade geradora de caixa à qual tenha sido imputado *goodwill*.

Identificabilidade

IFRS

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.

Imobilizado corpóreo (Activo fixo tangível nas IFRS's)

- 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.

Imobilizado incorpóreo (Activo Intangível nas IFRS's)

É um activo não monetário identificável sem substância física.

Imposto corrente

IFRS

É a quantia a pagar (a recuperar) de impostos sobre o rendimento respeitantes ao lucro tributável (perda) tributável de um período.

Imposto sobre os lucros

Imposto sobre os lucros é a quantia de imposto incluída na determinação do resultado líquido do período.

Imposto a pagar (recuperar)

É a quantia a pagar (receber) correntemente de impostos respeitantes ao lucro tributável de um período.

Impraticável

IFRS

A aplicação de um requisito é impraticável quando a entidade não o pode aplicar depois de ter feito todos os esforços razoáveis para 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 exigirmos 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.

Influência significativa

É o poder de participar nas decisões de política operacional e financeira, mas que não possa ser considerada como controlo dessas políticas.

Ou

É a capacidade de participação nas decisões operacionais e financeiras de uma empresa, sem que haja a capacidade de controlo dessas políticas.

■ *Optamos por colocar duas definições (constantes no PGC) pois complementam-se entre si.*

Início da locação

IFRS

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 de locação.

Interesse minoritário

IFRS

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

IFRS

É qualquer contrato que evidencie um interesse residual nos activos de uma entidade após dedução de todos os seus passivos

Instrumento de cobertura

IFRS

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

IFRS

É um contrato que dá origem a um activo financeiro numa entidade e a um passivo financeiro ou instrumento de capital próprio noutra entidade.

Investidor num empreendimento conjunto

IFRS

É um participante de um empreendimento conjunto e que não tem controlo conjunto sobre esse empreendimento conjunto.

Investimento bruto na locação

IFRS

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

IFRS

Numa unidade operacional estrangeira é a quantia relativa ao interesse da entidade que relata nos activos líquidos dessa unidade operacional.

Investimento líquido na locação

IFRS

É o investimento bruto na locação descontado à taxa de juro implícita na locação.

Investimento líquido numa empresa estrangeira

É a parte da entidade que relata nos activos líquidos dessa empresa.

Item coberto

IFRS

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

IFRS

São unidades monetárias detidas e activos e passivos a receber ou a pagar num número fixado ou determinável de unidades monetárias terminável de unidades monetárias.

Justo valor

É a quantia pela qual um activo pode ser trocado, ou um passivo pago, entre partes conhecedoras e interessadas numa transacção ao seu alcance.

Locação

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

É uma locação que não seja uma locação financeira

Lucro contabilístico

IFRS

É o resultado líquido (positivo) de um período antes da dedução do gasto de impostos

Lucro tributável (Prejuízo fiscal)

É a quantia de lucro (prejuízo) de um período, determinado de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Fiscal que serve de base ao apuramento do imposto a pagar (recuperar).

Lucros

Entende-se por lucros as distribuições de rendimento a detentores de investimentos em capital próprio representado por quotas, baseadas na proporção das suas detenções de capital, como remuneração do capital investido.

Material

IFRS

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.

Meios monetários

Os meios monetários representam disponibilidades imediatas de tesouraria, quer em dinheiro, quer em valores, facilmente convertíveis em dinheiro.

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

Métodos de custeio

Designam-se por métodos de custeio os processos destinados a medir o valor de saída dos inventários, quer para serem incorporados no processo de produção, quer para serem vendidos.

Método de custeio de identificação específica

Por este método são atribuídos custos específicos a elementos identificados de inventário.

Método de custeio do primeiro entrado, primeiro saído («FIFO — first in first out»)

Este método pressupõe que os elementos de inventário que foram primeiro comprados são vendidos em primeiro lugar e consequentemente os elementos que permanecem em inventário no fim do período são os elementos mais recentemente comprados ou produzidos.

Método de custeio do custo médio

Por este método o custo de cada elemento é determinado a partir da média ponderada do custo de elementos semelhantes comprados ou produzidos durante o período.

A média pode ser determinada numa base periódica ou à medida que cada entrega adicional seja recebida, o que depende das circunstâncias da empresa.

Método de custeio do último entrado, primeiro saído («LIFO — last in first out»)

Este método pressupõe que os elementos de inventário que tenham sido comprados ou produzidos em último lugar são os primeiros vendidos e consequentemente os elementos remanescentes no inventário do fim do período são os que foram comprados ou produzidos em primeiro lugar.

Método da percentagem de acabamento

De acordo com este método, os proveitos e custos associados ao contrato são reconhecidos com referência à fase de acabamento da actividade do contrato à data do Balanço.

Método do retalho

Técnica de medição do custo normalmente usada no sector de retalho para medir grande quantidade de unidades que mudam rapidamente (têm grande rotação); têm margens semelhantes, para as quais não é praticável usar outros métodos de custeio.

Método do contrato completado

De acordo com este método, os proveitos e os custos associados ao contrato são acumulados sendo reconhecidos apenas na data em que a obra esteja concluída ou substancialmente concluída.

Método dos custos padrões

O método dos custos padrões é uma técnica de medição do custo que toma em consideração os níveis normais de:

- Matérias e materiais consumidos.
- Mão de obra.
- Eficiência.
- Utilização da capacidade.

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

IFRS

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 relato

É a moeda usada na apresentação das Demonstrações financeiras.

Moeda estrangeira

É a moeda que não seja a moeda usada na apresentação das Demonstrações financeiras.

Notas às contas

São um conjunto de divulgações (descrições narrativas e detalhes de quantias) destinadas a fornecer informação adicional, que seja relevante às necessidades dos utentes, acerca das rubricas do Balanço, da Demonstração de Resultados e da Demonstração de Fluxos de caixa e acerca dos riscos e incertezas que afectam a entidade e quaisquer recursos e obrigações não reconhecidos no Balanço.

Outras empresas (Em termos de investimentos financeiros)

São aquelas que não possam ser consideradas como empresas subsidiárias nem como empresas associadas.

Obrigação construtiva

IFRS

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

IFRS

É uma obrigação que deriva de:

- a) Um contrato (por meio de termos explícitos ou implícitos);
- b) Legislação; ou
- c) Outras obrigações de lei.

Obrigações (Instrumento financeiro)

As obrigações são unidades de medida, de igual valor, de cada empréstimo.

Outros benefícios a longo prazo dos empregados.

IFRS

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.

Partes em relação de dependência

Considera-se que as partes estão em relação de dependência se uma parte tiver a capacidade de: controlar a outra parte; ou exercer influência significativa sobre a outra parte ao tomar decisões financeiras e/ou operacionais.

Passivo

IFRS

Obrigações presentes da entidade provenientes de acontecimentos passados, do pagamento dos quais se espera que resultem exfluxos de recursos da empresa incorporando benefícios económicos.

Passivo contingente

IFRS

É:

- a) 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
- b) Uma obrigação presente que decorra de acontecimentos passados mas que não é reconhecida porque:
 - i) Não é provável que um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos seja exigido para liquidar a obrigação; ou
 - ii) A quantia da obrigação não pode ser mensurada com suficiente fiabilidade.

Passivos correntes

Que se espera que venham a ser liquidados pela entidade num período até um ano.

Passivos não correntes

Que se espera que venham a ser pagos pela entidade num período superior a um ano.

Passivo financeiro

IFRS

É qualquer passivo que seja:

- a) Uma obrigação contratual:
 - i) De entregar dinheiro ou outro activo financeiro a uma outra entidade; ou
 - ii) De trocar activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições que sejam potencialmente desfavoráveis para a entidade; ou
- b) Um contrato que seja ou possa ser liquidado em instrumentos de capital próprio da própria entidade e que seja:
 - iii) 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
 - iv) 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.

Passivos monetários

São os passivos a serem pagos em quantias de dinheiro.

Passivos por impostos diferidos

IFRS

São as quantias de impostos sobre o rendimento pagáveis em períodos futuros com respeito a diferenças temporárias tributáveis

Perda fiscal (lucro tributável)

IFRS

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.

Pesquisa

IFRS

É a investigação original e planeada levada a efeito com a perspectiva de obter novos conhecimentos científicos ou técnicos

Planos de benefícios definidos

IFRS

São planos de benefícios pós emprego que não sejam planos de contribuição definida.

Planos de benefícios pós emprego

IFRS

São acordos formais ou informais pelos quais uma entidade proporciona benefícios pós emprego a um ou mais empregados.

Planos de contribuição definida

IFRS

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

IFRS

São acordos formais ou informais pelos quais uma entidade proporciona benefícios de remuneração em capital próprio para um ou mais empregados.

Planos multi-empregador

IFRS

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

IFRS

São os princípios, bases, convenções, regras e práticas específicos aplicados por uma entidade na preparação e apresentação de demonstrações financeiras.

Prazo da locação

IFRS

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

IFRS

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.

Provável

IFRS

Um acontecimento é provável quando a possibilidade da sua ocorrência for superior à possibilidade de não ocorrência.

Proveitos (Equivalente a rendimentos nas IFRS's)

Aumentos dos benefícios económicos, durante o período, na forma de influxos ou melhorias de activos ou diminuições de passivos que resultem em aumento dos capitais próprios, que não sejam os relacionados com as contribuições dos participantes no Capital Próprio.

Quantia depreciável

A quantia depreciável de um activo depreciável é o seu custo (histórico ou outro que o substitua) deduzido do valor residual estimado do activo.

Quantia escriturada

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

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.

Renda contingente

IFRS

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 efectivo de um activo

Entende-se por rendimento efectivo de um activo a taxa de juro necessária para descontar para o momento presente os recebimentos de caixa futuros esperados durante a vida do activo de forma a igualar a quantia escriturada inicial do activo.

Rendimento financeiro não obtido

IFRS

É a diferença entre:

- O investimento bruto na locação; e
- O investimento líquido na locação

Resultado contabilístico

É o resultado global positivo ou negativo, de um período, antes da dedução do respectivo imposto sobre os lucros.

Retorno dos activos do plano

IFRS

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.

Segmentos sectoriais

Entende-se por segmentos sectoriais os componentes distinguíveis de uma entidade cada um deles empenhado em proporcionar um serviço ou produto diferente, ou um grupo diferente de produtos ou serviços relacionados, predominantemente a clientes fora da entidade.

Segmentos geográficos

Entende-se por segmentos geográficos os componentes distinguíveis de uma entidade empenhada em operações em regiões individualmente consideradas, ou consideradas em grupo dentro de áreas geográficas particulares, tal como se determine ser apropriado nas particulares circunstâncias de uma entidade.

Subsidiária

IFRS

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).

Subsídios

Entende-se por subsídios os auxílios na forma de transferência de recursos para uma entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas com as actividades operacionais dessa entidade.

Subsídios a investimento

Os subsídios relacionados com activos cuja condição primordial é que a entidade a que eles se propõe deve comprar, construir ou por qualquer forma adquirir imobilizados.

Subsídios à exploração

Os subsídios que não se enquadrem no âmbito de subsídios a investimentos.

Subsídios do Governo

IFRS

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.

Taxa de câmbio

É a taxa de troca de duas moedas.

Taxa de câmbio à vista

IFRS

É a taxa de câmbio para entrega imediata de moeda

Taxa efectiva de imposto

É a relação entre a quantia de imposto sobre os lucros e o resultado contabilístico que é determinada através da divisão da primeira pelo segundo.

Taxa de fecho

É a taxa de câmbio à vista à data do balanço.

Taxa de juro implícita na locação

IFRS

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

IFRS

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.

Transacções em moeda estrangeira

São as transacções que são estabelecidas ou exijam pagamentos em moeda estrangeira.

Técnicas para medição do custo

Designam-se por técnicas para medição do custo os meios usados para medir o valor dos inventários.

Títulos de participação

Os títulos de participação são unidades de medida, de igual valor, de cada empréstimo emitidos por empresas públicas ou de capitais maioritariamente públicos.

Transacção prevista

IFRS

É uma transacção futura não comprometida mas antecipada.

Transacções com partes em relação de dependência

Consideram-se transacções com partes em relação de dependência, independentemente de ter havido ou não um débito de preço, as seguintes transferências de recursos, obrigações entre as partes.

Unidade geradora de caixa

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

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

IFRS

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 (actual)

Valor descontado dos futuros fluxos de caixa.

Valor presente de uma obrigação de benefícios definidos

IFRS

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 (de liquidação)

Valor de realização dos activos e de liquidação dos passivos.

Valor realizável líquido

É o esperado preço de venda de um bem deduzido dos necessários custos previsíveis de acabamento.

Valorimetria (Equivalente a mensuração nas IFRS's)

Processo de determinação da quantia pela qual as operações e outros acontecimentos devem ser reconhecidas e inscritas no balanço e na demonstração de resultados.

Valor residual

IFRS

De um activo é a quantia estimada que uma entidade obteria 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.

A vida útil (de um imobilizado)

O período durante o qual se espera que um activo depreciable seja usado pela empresa; ou o número de unidades de produção ou similares que a empresa espera obter do activo.

Vida económica

IFRS

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.

TABELAS DAS TAXAS ANUAIS DE REINTEGRAÇÕES E AMORTIZAÇÕES

Portaria n.º 755/72

A alínea a) do artigo 9.º do Diploma Legislativo n.º 35/72, de 29 de Abril, dispõe que o Ministro das Finanças fixará, até 31 de Julho de 1972, as taxas de reintegração e amortização para efeitos de imposto industrial, reintegração e amortização que o Código do Imposto Industrial, aprovado pelo citado diploma, admite, dentro de condições que estabelece, sejam tidas como custos ou perdas do exercício, até ao limite das taxas anuais que se encontram definidas em tabela a publicar por portaria.

Nestes termos;

Visto o parecer do Conselho Económico e Social;

No uso da competência atribuída pela alínea c) do artigo 135.º da Constituição, o Encarregado do Ministério das Finanças manda:

Número único. São aprovadas as tabelas I e II, anexas à presente portaria, referentes às taxas anuais de reintegração e amortização dos elementos do activo sujeitos a deprecimento, tabelas cuja utilização será feita com observância do disposto nos artigos 29.º a 35.º do Código do Imposto Industrial, aprovado pelo Diploma Legislativo n.º 35/72, de 29 de Abril.

Nota: Este anexo não dispensa a consulta à legislação que estiver em vigor na data da aplicação das taxas anuais de reintegrações e amortizações a uma situação concreta, nem responsabiliza a editora nem os autores de qualquer gralha existente

TABELA I
TAXAS ESPECÍFICAS

A	Construções:	
1	Armazéns, celeiros, abegoarias e similares	5
2	Outras construções de uso específico	5
B	Plantações:	
1	Bosques e florestas (a)	
2	Pomares:	
2.1	De citrinos, macieiras, pessegueiros, pereiras e ameixeiras	12,5
2.2	Outros	4
3	Cana de açúcar	20
4	Sisal	10
C	Tratores e moto cultivadores	16,66
D	Equipamento específico:	
1	Sem motor (charruas, ceifeiras, etc)	10
2	Com motor (atomizadores, enfardadeiras, ceifeiras-debulhadoras, etc.)	16,66
E	Animais de trabalho	12,5
F	Ferramentas e utensílios de uso específico	25
	Pescas:	
A	Barcos de pesca:	
1	Costeiros (traineiras e embarcações de pequeno calado)	15
2	De alto mar:	
2.1	De ferro	8,33
2.2	De madeira	10
3	Navios-fábricas e navios-frigoríficos	8,33
4	Aparelhos localizadores, detectores, de telefonia, de radiogoniometria e de radar	16,66
5	Aprestos de pesca	33,33
6.	Ponte-cais:	
6.1	De madeira	6,25
6.2	De ferro	16,66
7	Equipamento transportador de bordo para a fábrica de peixe (b)	12,5
8	Máquinas, aparelho e caldeiras para farinhação e extracção de óleo de peixe (b)	15
9	Ferramentas e utensílios para uso específico	25
10	Instalações de conservação e congelação	10

A	Terrenos de exploração (c)	
B	Terrenos destinados a entulheiras (d)	
C	Fornos de ustulação e fundição	20
D	Equipamento mineiro fixo:	
1	De superfície	10
2	De subsolo	14,28
E	Vias férreas e respectivo material rolante	12,5
F	Equipamento móvel sobre rodas ou lagartas	20
G	Ferramentas e utensílios de uso específico	33,33

Indústrias de alimentação, com exclusão das indústrias das bebidas:		
A	Silos	4
B	Depósitos:	
1	De cimento	6,66
2	Metálicas	7,14
C	Fornos fixos:	
1	Eléctricos e de combustíveis líquidos ou gasosos	10
2	A lenha ou carvão	7,14
D	Fornos móveis	12,5
E	Prensas	5
F	Torradores:	
1	Fixos	10
2	Móveis	12,5
G	Maquinaria e instalações industriais de uso específico:	
1	De moagem, descasque e polimento de arroz e refinação de óleos vegetais	8,33
2	Conservas de carne, cacau e gelados	12,5
3	Outras indústrias	10
H	Moldes e formas	25
I	Ferramentas e utensílios de uso específico	20
J	Instalações frigoríficas e de ventilação	12,5

Indústria das bebidas

Bebidas alcoólicas:

A	Tanques, cubas, depósitos de fermentação, repouso e armazenagem:	
1	De madeira	7,14
2	Metálicos	6,66
3	De betão e similares	5
B	Caldeiras e alambique	6,66
C	Maquinaria e instalações de uso específico	10
D	Ferramentas e utensílios de uso específico	20

		Bebidas não alcoólicas e águas gaseificadas:	
A		Instalações de captação, poços e depósitos de água	5
B		Depósitos e tanques para a preparação de mistura e armazenagem:	
	1	De aço inoxidável	5
	2	De outros materiais	8,33
C		Maquinaria para filtragem, esterilização e engarrafamento e rotulagem:	
	1	Automáticas e semiautomáticas	10
	2	Não automáticas	8,33
D		Maquinaria e instalações de selecção, lavagem, trituração, prensagem e concentração de frutos:	
	1	Automáticas e semiautomáticas	12,5
	2	Não automáticas	10
E		Instalações frigoríficas	10
F		Ferramentas e utensílios de uso específico	20
		Indústria do tabaco:	
A		Maquinaria e instalações para a preparação e fabrico de produtos de tabaco	12,5
B		Ferramentas e utensílios de uso específico	25
		Indústrias têxteis:	
A		Maquinaria para fabrico de malhas	16,66
B		Maquinada para fabrico de cordas, cabos e redes	10
C		Teares para a indústria de tapeçarias	12,5
D		Outras máquinas e instalações de uso específico:	
	1	Para uso em ambiente normal	10
	2	Para uso em ambiente corrosivo	16,66
E		Ferramentas e utensílios de uso específico	25
		Fabricação de calçado, outros artigos de vestuário e têxteis em obra:	
A		Máquinas e instalações industriais de uso específico	12,5
B		Caldeiras para a produção de vapor	20
C		Formas para calçado	33,33
D		Ferramentas e utensílios de uso específico	25
		Indústria de madeira e de mobiliário de madeira:	
A		Instalações industriais de uso específico	10
B		Maquinaria:	
	1	De serração e fabrico de móveis e alfaias de madeira	12,5
	2	Para fabrico de folheados, contraplacados e aglomerados de partículas e fibras de madeira	10
C		Ferramentas e utensílios de uso específico	25
		Indústria de papel e de artigos de papel:	
A		Geradores de vapor:	6,25
B		Lixiviadores	12,5
C		Máquinas de uso específico para:	
	1	Fabricação de pasta	8,33
	2	Formação da folha de papel	7,14
	3	Preparação e acabamento de papel	10

4	Transformação de papel	12,5
D	Moldes, ferramentas e utensílios de uso específico	25
Tipografia, editoriais e indústrias conexas:		
A	Máquinas de composição de jornais diários	16,66
B	Máquinas de impressão	12,5
C	Aparelhagem electrónica para comando, reprodução, iluminação e corte	16,66
D	Outras máquinas e apetrechos de uso específico	10
E	Tipos e cortantes	33,33
F	Ferramentas e utensílios de uso específico	20
Indústria de curtume e de artigos de couro e pele (excepto calçado e artigos de vestuário):		
A	Instalações industriais de uso específico	12,5
B	Máquinas de uso específico	12,5
C	Ferramentas e utensílios de uso específico	25
Indústria de borracha:		
A	Máquinas e instalações de uso específico	12,5
B	Moldes e formas	33,33
C	Ferramentas e utensílios de uso específico	25
Indústrias químicas:		
Fabricação de fibras artificiais e sintéticas, resinas sintéticas e outras matérias plásticas:		
A	Máquinas e instalações industriais de uso específico	12,5
B	Prensas	5
C	Moldes e formas	33,33
D	Material de laboratório	20
E	Ferramentas e utensílios de uso específico	25
Fabricação de explosivos e pirotecnia:		
A	Edifícios industriais	5
B	Máquinas e instalações industriais de uso específico	10
C	Máquinas e instalações industriais de uso específico de ambiente corrosivo	16,66
D	Ferramentas e utensílios de uso específico	33,33
Óleos e gorduras animais e vegetais:		
A	Edifícios industriais sujeitos a corrosão	5
B	Máquinas e instalações industriais de uso específico	10
C	Máquinas e instalações industriais específicas em ambiente corrosivo	16,66
D	Aparelhos e utensílios de laboratório	20
E	Ferramentas e utensílios de uso específico	33,33
Fabricação de produtos químicos diversos n.e.:		
A	Edifícios industriais sujeitos a corrosão	5
B	Fornos reactores para síntese	16,66

C	Fornos reactores para fusão	16,66
D	Instalações de electrólise e electrosíntese	16,66
E	Instalação de fabrico de ácidos	16,66
F	Máquinas e outras instalações industriais de uso específico	10
G	Máquinas e outras instalações industriais de uso específico em ambiente corrosivo	14,28
H	Ferramentas e utensílios de uso específico	25

Indústria dos derivados do petróleo e do carvão:

A	Edifícios industriais sujeitos a corrosão	5
B	Máquinas e instalações industriais de uso específico	0
C	Máquinas e instalações industriais de uso específico sujeitos a ambiente corrosivo	14,28
D	Oleodutos, reservatórios e instalações de distribuição	8,33
E	Bombas de gás (petróleo)	12,5
F	Ferramentas e utensílios de uso específico	25

(Redacção conforme a Portaria n.º 57174, de 24 de Janeiro – Bol. Of.n.º 20)

Produção de gases comprimidos:

A	Instalações industriais de uso específico	10
B	Máquinas de uso específico	12,5
C	Ferramentas e utensílios de uso específico	25
D	Material de distribuição de gases (embalagens)	10

(Adiantamento feito pela portaria n.º 57174, de 24 de janeiro – Bol. Of. N.º 20)

Indústrias de produtos minerais não metálicos, com excepção dos derivados de petróleo bruto e do carvão:**Fabricação de materiais de barro para construção**

A	Terrenos de exploração (c)	
B	Edifícios industriais	5
C	Fornos e muflas intermitentes	12,5
D	Fornos e muflas contínuos	15
E	Máquinas e outras instalações industriais de uso específico	12,5
F	Cubos e matrizes.	20
G	Moldes (gesso ou madeira)	33,33
H	Ferramentas de uso específico	25

Fabricação de vidro e artigos de vidro:

A	Fornos	12,5
B	Máquinas e instalações industriais de uso específico	10
C	Moldes	20
D	Ferramentas e utensílios de uso específico	33,33

Olaria, porcelana e faiança:

A	Fornos	12,5
B	Máquinas e outras instalações industriais de uso específico	12,5
C	Ferramentas e utensílios de uso específico	33,33

	Fabricação de cimento (hidráulico):		
A	Edifícios industriais		5
B	Fornos		12,5
C	Máquinas e instalações industriais de uso específico		12,5
D	Ferramentas e utensílios de uso específico		25
	Fabricação de produtos minerais não metálicos n.e.:		
A	Máquinas e instalações industriais de uso específico		10
B	Moldes		20
C	Edifícios industriais		5
D	Fornos		10
E	Ferramentas e utensílios de uso específico		25
	Indústrias metalúrgicas de base:		
	Indústrias básicas de ferro e aço:		
A	Edifícios industriais		5
B	Fornos		10
C	Máquinas e outros equipamentos industriais de uso específico		12,5
D	Ferramentas e utensílios de uso específico		25
	Indústrias básicas de metais não ferrosos:		
A	Edifícios industriais		5
B	Fornos		2,5
C	Células electrolíticas e outras instalações para reagentes químicos		14,28
D	Máquinas e outras instalações industriais de uso específico		12,5
E	Ferramentas e utensílios de uso específico		33,33
	Construção de máquinas, aparelhos, utensílios e outro material eléctrico:		
A	Fornos de secagem		16,66
B	Outros fornos e estufas		12,5
C	Instalações de vácuo		20
D	Células electrolíticas e instalações para reagentes químicos		12,5
E	Equipamento de soldadura		16,66
F	Outras instalações de uso específico		10
G	Prensas		
	1	De tipo ligeiro	12,5
	2	De tipo pesado	8,33
H	Máquinas de bobinar		20
I	Máquinas para corte de chapa magnética		16,66
J	Outras máquinas de uso específico		12,5
		Moldes	33,33
		Ferramentas e utensílios de uso específico	33,33
	Construção de material de transporte:		
	Construção naval e reparação de navios:		
A	Docas flutuantes		8,33
B	Docas secas, cais e ponte-cais		4

C	Embarcações para navegação fluvial:		
	1	De ferro	6,66
	2	De madeira	8,33
D		Fornos	12,4
E		Outras instalações industriais de uso	10
F		Máquinas de uso específico	14,28
G		Ferramentas e utensílios de uso específico	25

Indústrias transformadoras diversas:**Fabricação de instrumentos profissionais, científicos, de medida e de verificação:**

A		Instalações industriais de uso específico	10
B		Máquinas de uso específico	12,5
C		Fornos	10
D		Ferramentas e utensílios de uso específico	33,33

Fabricação de jóias e de artigos de ourivesaria:

A		Instalações industriais de uso específico	10
B		Máquinas de uso específico	2,5
C		Ferramentas e utensílios de uso específico	33,33

Fabricação de artigos de matérias plásticas:

A		Instalações industriais de uso específico	10
B		Máquinas de uso específico	16,66
C		Moldes	33,33
D		Ferramentas e utensílios de uso específico	33,33

A		Construções ligeiras não afectas a obras em curso	12,5
B		Material de desenho, de tipografia e de ensaio e medida	14,28
C		Materiais auxiliares de construção:	
	1	De madeira	
		1.1 Andaimos	100
		1.2 Cofragem	100
	2	Metálicos:	
		2.1 Andaimos	12,5
		2.2 Cofragem	25
		2.3 Diversos	20
D		Equipamentos:	
	1	De transporte geral	20
	2	De oficinas:	
		2.1 Carpintaria	14,28
		2.2 Serralharia	12,5
	3	Para produção e distribuição de energia eléctrica	12,5
	4	Para movimentação e armazenagem de materiais	12,5
	5	Para trabalhos de ar comprimido	20

6	Para trabalhos de escavação e terraplanagem	16,66
7	De sondagem e fundações	16,66
8	Para exploração de pedreiras, fabricação e aplicação de betões e argamassas	16,66
9	Para construção de estradas	16,66
10	Para obras hidráulicas	5
11	Ferramentas e equipamentos individuais	33,33



Produção, transporte e distribuição de energia eléctrica (e):		
A	Obras hidráulicas	3,33
B	Equipamento de centrais:	
1	Hidroeléctricas	5
2	Termoeléctricas	7,14
C	Subestações e postos de transformação	5
D	Linhas de alta tensão e suportes	5
E	Linhas de baixa tensão e suportes	7,14
F	Aparelhos de medida e de controlo	10
G	Ferramentas e utensílios de uso específico	25

Captação e distribuição de águas:		
A	Obras hidráulicas fixas	3,33
B	Comportas	5
C	Reservatórios:	
1	De torre ou de superfície	4
2	Subterrâneos	2,5
D	Conduitas	4
E	Redes de distribuição	
1	De ferro	5
2	De fibrocimento ou similares	6,25
F	Outras instalações ou máquinas de uso específico	10
G	Aparelhos de medida e controle	10
H	Ferramentas e utensílios de uso específico	25



Transportes:		
Caminhos de ferro:		
A	Túneis e obras de arte	2
B	Vias férreas	6,25
C	Subestações de electricidade e postos de transformação	5
D	Linhas eléctricas e respectivas instalações	5
E	Instalações de sinalização e controlo	12,5

F		Locomotivas	6,25
G		Automotoras	
	1	Ligeiras	7,14
	2	Pesadas	6,25
H		Vagões	
	1	Cubas, cisternas e frigoríficos	6,25
	2	Não especificados	5
I		Caruagens e outro material rolante	5
J		Material de carga e descarga	7,14
L		Outras máquinas e instalações de uso específico	10
H		Ferramentas e utensílios de uso específico	25
Outros transportes terrestres:			
A		Veículos automóveis de serviço público:	
	1	Pesados para passageiros	33,33
	2	Pesados e reboque, para mercadorias	33,33
	3	Ligeiros e mistos	33,33
B		Outras instalações de uso específico.	10
C		Ferramentas e utensílios de uso específico	25
Transportes marítimos, fluviais e lacustres:			
A		Navios de ferro:	
	1	Cisternas e frigoríficos	10
	2	Outros	8,33
B		Navios de madeira	10
C		Dragas, gruas flutuantes, barcaças, etc. . . , de ferro	7,4
D		Fragatas, barcaças e outras embarcações de madeira	10
E		Máquinas e instalações portuárias	8,33
F		Outras máquinas e instalações de uso específico	10
G		Ferramentas e utensílios de uso específico	25
Transportes aéreos:			
A		Aviões	
	1	Com motores de reacção	14,28
	2	Com motores turbo-hélice	14,28
	3	Com motores convencionais.	25
B		Frota terrestre	20
C		Instalações auxiliares, nos aeroportos, para carga, embarque, etc	10
D		Máquinas e instalações de oficinas de reparação e revisão	10
E		Ferramentas e utensílios de uso específico	25
Comunicações:			
A		Centrais de transmissão e de recepção.	10
B		Redes aéreas, suportes e cabos subterrâneos	5
C		Instalações de sincronização e controle	12,5
D		Instalações de registo de rádio	20
E		Postos públicos e particulares	8,33
F		Ferramentas e utensílios de uso específico	25



A	Decorações interiores, incluindo tapeçarias (f)	20
B	Mobiliários (f)	10
C	Colchoaria e cobertores	25
D	Roupas brancas e toalhadros	50
E	Louças e objectos de vidro, excepto decorativos.	33,33
F	Talheres e utensílios de cozinha	20
G	Aparelhagem e material médico cirúrgico de rápida evolução técnica	33,33
H	Outro material, aparelhos, utensílios e instalações de uso específico	12,5
Serviços recreativos:		
Casas de espectáculos:		
A	Máquinas de projecção e instalação sonora	12,5
B	Cortinas metálicas contra incêndio	4
C	Decorações interiores, incluindo tapeçarias (f)	16,66
D	Aparelhagem e mobiliário de uso específico	10
Estações de radiodifusão e televisão:		
A	Instalações radiofónicas	10
B	Instalações de teledifusão e televisão	14,28
C	Instalações de sincronização e de controle	12,5
D	Instalações de gravação e registo	20
E	Equipamento móvel para serviço no exterior.	16,66
F	Outra aparelhagem, ferramentas e utensílios de uso específico	20
Serviços pessoais:		
Hotéis, restaurantes, cafés e actividades similares:		
A	Decoração de interiores, incluindo tapeçarias (f)	20
B	Mobiliário (f)	10
C	Colchoaria e cobertores	16,66
D	Roupas brancas e atalhados	50
E	Louças e objectos de vidro, excepto decorativos	33,33
F	Talheres e utensílios de cozinha	25
G	Máquinas, aparelhos, utensílios e instalações de uso específico	12,5
Lavandarias e tinturarias:		
A	Maquinaria de uso específico	12,5
B	Instalações industriais de uso específico	10
C	Utensílios de uso específico	16,66
Barbearia, salões de cabeleireiro e instituto de beleza:		
A	Aparelhos e instrumentos para massagens, depilação, secagem e trabalhos similares	16,66
B	Instalações de uso específico	10
C	Roupas brancas	50
D	Utensílios de uso específico	20

TABELA II
TAXAS GÊNERICAS

Grupo I – Imóveis		
1	Edificações ligeiras (lusalite, madeira, zinco, etc)	10
2	Edifícios:	
2.1	Habitacionais	2
2.2	Comerciais e administrativos	2
2.3	Indústrias e dependências comerciais e administrativas quando neles integradas	4
3	Fornos	10
4	Obras hidráulicas, incluindo poços de água	4
5	Obras de repavimentação de pedra, cimento, betão, etc	4
6	Pontes e aquedutos	
6.1	De betão ou alvenaria	3,33
6.2	De madeira	20
6.3	Metálicos	8,33
7	Reservatórios de água:	
7.1	De torre ou de superfície	5
7.2	Subterrâneos	3,33
8	Silos	5
9	Vedações e arranjos urbanísticos:	
9.1	Arranjos urbanísticos	10
9.2	Vedações ligeiras	8,33
9.3	Muros	4
Grupo II – Instalações		
1	De água, electricidade, ar comprimido, refrigeração e telefónicas (instalações interiores)	10
2	De aquecimento central	6,66
3	Ascensores, monta-cargas e escadas mecânicas	8,33
4	De cabos aéreos e suportes	10
5	De caldeiras e alambiques	7,14
6	De captação e distribuição de água (instalações privadas)	5
7	De carga, descargas e embarque (instalações privadas)	7,14
8	Centrais telefónicas privadas	8,33
9	De distribuição de combustíveis líquidos (instalações privadas)	10
10	De embalagem	10
11.1	De betão	5
11.2	De madeira	6,66
11.3	Metálicos	8,33
12	De lagares e prensas	7,14
13	Postos de transformação	5
14	Radiofónicas, radiotelegráficas e de televisão (instalações privadas)	10
15	Refeitórios e cozinhas privadas	10

16	Reservatórios para combustíveis líquidos	6,66
17	Vitrines e estantes fixas	10
18	Não especificadas	10
Grupo III – Máquinas, aparelhos e ferramentas		
1	Aparelhagem electrónica	16,66
2	Aparelhagem de reprodução de som	16,66
3	Aparelhos de laboratório e de precisão	12,5
4	Compressores	20
5	Equipamento de oficinas privadas:	
5.1	De carpintaria	10
5.2	De serralharia e mecânica	12,5
6	Ferramentas	25
7	Guindastes	10
8	Máquinas de escrever, de calcular e de contabilidade	14,28
9	Máquinas-ferramentas:	
9.1	Ligeiras	16,66
9.2	Pesadas	10
10	Máquinas não especificadas	10
11	Motores	10
Grupo IV – Material rolante ou de transportes		
1	Aeronaves	20
2	Barcos:	
2.1	De ferro	8,33
2.2	De madeira	10
3	Bicicletas, triciclos e motociclos	25
4	Tractores e atrelados	14,28
5	Vagões	4
6	Veículos de tração animal, compreendendo animais de tiro	12,5
7	Vias férreas normais	4
8	Vias férreas (sistema <i>Decauville</i>) e respectivo material rolante	10
9	Veículos automóveis:	
9.1	Funerários	10
9.2	Ligeiros e mistos	33,33
9.3	Pesados, de passageiros	33,33
9.4	Pesados e reboques de mercadorias	33,33
10	Tanques	20
Grupo V – Elementos diversos:		
1	Artigos de conforto e decoração (f)	10
2	Embalagens de transportes (h)	
2.1	De madeira	20
2.2	De metal	14,28
2.3	De outros materiais	33,33
3	Encerados	50
4	Filmes (i)	25
5	Material de desenho e de tipografia	10
6	Mobiliário	10
7	Moldes, matrizes, formas e cunhas	25

1	Gastos plurienais iniciais (despesas de constituição, prospecção, estudo, publicidade, e outras preliminares)	33,33
2	Gastos plurienais não iniciais (despesas com aumentos de capital, transformação jurídica das sociedades, emissão de obrigações, campanhas publicitárias, prospecção, estudos, etc)	33,33
3	Patentes	10
4	Trespases (j)	
5	Marcas (j)	
6	Alvarás, licenças, concessões e outros direitos:	
6.1	Sujeitos ao regime de condicionamento industrial:	
6.1.1	Com período determinado (l)	
6.1.2	Sem período determinado	5
6.2	Não sujeitos ao regime de condicionamento industrial (j)	

Notas

- (a) de acordo com o regime de exploração; mas as espécies arbóreas cuja vida normal é igual ou superior a 100 anos, não são reintegráveis;
- (b) as fábricas de farinha e de conservas de peixe situam-se noutras classificações;
- (c) em função do esgotamento;
- (d) em função da superfície degradada;
- (e) tratando-se de concessões, tomar-se-ão, como taxas máximas, as que se deduzem dos respectivos contratos ou de disposições legais;
- (f) excluem-se os móveis e objectos de arte, antigos ou de alto valor;
- (g) os terrenos não poderão ser objecto de reintegração;
- (h) as embalagens facturadas, ainda que recuperável, não são objecto de reintegração, por serem havidas como existências;
- (i) poderão também aplicar-se as seguintes taxas sobre os valores de aquisição: no 1.º ano – 40%; no 2.º ano 30%; no 3.º ano – 20%; no 4.º ano – 10%;
- (j) só em casos de deprecimento efectivo, devidamente comprovados, poderá aceitar-se a sua amortização dentro dos limites que a Direcção Nacional de Impostos considere razoáveis;
- (k) a taxa da amortização será calculada com base no período fixado na lei, não podendo ser excedida sem que a Direcção Nacional de Impostos o autorize.

PORTARIA N.º 57/74 de 24 de Janeiro

Tendo sido aprovadas pela Portaria n.º 755/72, de 26 de Outubro, as tabelas I e II anexas à mesma e referentes às taxas anuais de reintegração e amortização dos elementos do activo sujeitos a depreciação;

Reconhecendo-se a necessidade de alterar a Tabela I – Taxas Específicas – Divisão III – Indústrias dos derivados do petróleo e do carvão e de aditar à mesma Divisão III – Indústrias químicas, a produção de gases comprimidos;

Usando da faculdade conferida pela alínea c) do artigo 135.º da Constituição, o Ministro das Finanças manda:

A	Edifícios industriais sujeitos a corrosão	5
B	Máquinas e instalações industriais de uso específico	10
C	Máquinas e instalações industriais de uso específico sujeitos a ambiente corrosivo	14,28
D	Oleodutos, reservatórios e instalações de distribuição	8,33
E	Bombas de gás (petróleo)	12,5
F	Ferramentas e utensílios de uso específico	25

A	Instalações industriais de uso específico	10
B	Máquinas de uso específico	12,5
C	Ferramentas e utensílios de uso específico	25
D	Material de distribuição de gases (embalagens)	10

TABELA DE LUCROS MÍNIMOS

SUMÁRIO

Ministério das Finanças

Aprova a tabela de lucros mínimos a que se refere o artigo 76.º do Código do Imposto Industrial, com valores expressos em moeda nacional.— Revoga o Decreto executivo n.º 84/99, de 11 de Julho.

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS

Decreto executivo n.º 15/09 de 3 de Março

Considerando que, através do Decreto n.º 58/04, de 10 de Setembro, foi adoptada a Classificação de Actividades Económicas de Angola — CAE-Rev. I;

Havendo necessidade de se harmonizar e actualizar a tabela de lucros mínimos, por força das alterações introduzidas no CAE-Rev. I;

No uso das competências que me são conferidas pelo n.º 1 do artigo 101.º do Código Geral Tributário e pelo n.º 3 do artigo 114.º da Lei Constitucional, determino:

1.º — É aprovada a tabela de lucros mínimos a que se refere o artigo 76.º do Código do Imposto Industrial, com valores expressos em moeda nacional (kwanza), anexa ao presente decreto executivo e dele faz parte integrante.

2.º — É revogado o Decreto executivo n.º 84/99, de 11 de Julho.

3.º — O presente decreto executivo entra em vigor na data da sua publicação.

Publique-se.

Luanda, aos 18 de Fevereiro de 2009.

O Ministro, *Eduardo Leopoldo Severim de Moraes*.

Nota: Este anexo não dispensa a consulta à legislação que estiver em vigor na data da aplicação desta tabela a uma situação concreta, nem responsabiliza a editora nem os autores de qualquer gralha existente

**Tabela de lucros mínimos a que se refere o artigo 76.º
do Código do Imposto Industrial de acordo com
a Classificação das Actividades Económicas de Angola — CAE**

SEÇÃO 01 — AGRICULTURA, PRODUÇÃO ANIMAL, CAÇA E SILVICULTURA							
01	Agricultura, produção animal, caça e actividades dos serviços relacionados:						
011	Agricultura						
0111	Cultura de cereais e outras culturas, n.e.						
	01111	Cerealicultura	01	50 000,00	35 000,00	25 000,00	
	01112	Cultura de algodão	02	50 000,00	25 000,00	12 500,00	
	01113	Cultura de plantas oleaginosas	03	70 000,00	35 000,00	17 500,00	
	01114	Cultura de cana de açúcar	04	60 000,00	30 000,00	15 000,00	
	01115	Cultura do tabaco	05	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
	01116	Cultura da mandioca	06	50 000,00	17 500,00	8 750,00	
	01117	Cultura de sisal	07	60 000,00	30 000,00	15 000,00	
	01118	Culturas agrícolas, n.e.	08	40 000,00	20 000,00	10 000,00	
	0112	01120	Horticultura, especialidades hortícolas e produtos de viveiro	09	50 000,00	25 000,00	12 500,00
	0113	Cultura de frutos, de frutos de casca rija, de produtos destinados à preparação de bebidas e de especiarias					
		01131	Cafeicultura	10	70 000,00	35 000,00	17 500,00
		01132	Fruticultura	11	70 000,00	35 000,00	17 500,00
		01133	Viticultura	12	70 000,00	35 000,00	17 500,00
		01134	Cultura de plantas destinadas à preparação de especiarias e de bebidas n.e.	13	80 000,00	40 000,00	20 000,00
012	Produção animal:						
	0121	01210	Bovinicultura	14	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	0122	01220	Criação de gado ovino, caprino, cavalar, asinino e muar	15	150 000,00	100 000,00	75 000,00
	0123	01230	Suinicultura	16	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	0124	01240	Avicultura	17	80 000,00	40 000,00	20 000,00
	0125	Outra produção animal:					
		01251	Apicultura	18	60 000,00	30 000,00	15 000,00
		01252	Outra produção animal, n.e.	19	100 000,00	50 000,00	25 000,00
013	0130	01300	Produção agrícola e animal associadas:				
014	0140	Actividades dos serviços relacionados com a agricultura e com a produção animal, excepto serviços de veterinária:					
	0141	01410	Actividades dos serviços relacionados com a agricultura	20	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	0142	01420	Actividades dos serviços relacionados com a produção animal, excepto serviços de veter.	21	100 000,00	50 000,00	25 000,00
015	0150	01500	Caça, repovoamento cinegético e actividades dos serviços relacionados	22	100 000,00	50 000,00	25 000,00

02	020	Silvicultura, exploração florestal e actividades dos serviços relacionados							
	0201	Silvicultura e exploração florestal:							
	02011	Silvicultura	23	100 000,00	50 000,00	50 000,00			
	02012	Exploração florestal	24	100 000,00	50 000,00	50 000,00			
	0202	02020	Actividades dos serviços relacionados com a silvicultura e a exploração florestal	25	100 000,00	50 000,00	50 000,00		
SECÇÃO B — PESCA									
05	050	Pesca, aquacultura e actividades dos serviços relacionados:							
	0501	Pesca, actividades dos serviços relacionados:							
	05011	Pesca marítima	26	60 000,00	30 000,00	15 000,00			
	05012	Pesca em águas interiores	27	50 000,00	25 000,00	12 500,00			
	05013	Apanhas de algas e de outros produtos do mar e de águas interiores	28	100 000,00	50 000,00	25 000,00			
	0502	05020	Aquacultura e actividades dos serviços relacionados	29	80 000,00	50 000,00	30 000,00		
SECÇÃO C — INDÚSTRIAS EXTRACTIVAS									
10	Extracção de hulla, linhite e turfa:								
	101	1010	10100	Extracção e aglomeração de hulla e de antracite	30	150 000,00	100 000,00	75 000,00	
	102	1020	10200	Extracção e aglomeração de linhite	31	150 000,00	100 000,00	75 000,00	
	103	1030	10300	Extracção e aglomeração de turfa	32	150 000,00	100 000,00	75 000,00	
11	Extracção de petróleo, gás natural e actividades dos serviços relacionados, excepto a prospecção:								
	111	1110	1100	Extracção de petróleo bruto e gás natural	33	1 000 000,00	800 000,00	500 000,00	
	112	1120	1200	Actividades dos serviços relacionados com a extracção do petróleo e gás, excepto a prospecção:					
12	120	1200	12000	Extracção de minérios de urânio e de tório	34	800 000,00	400 000,00	400 000,00	
13	Extracção e preparação de minérios metálicos:								
	131	1310	13100	Extracção e preparação de minérios de ferro	35	800 000,00	400 000,00	200 000,00	
	132	1320	Extracção e preparação de minérios metálicos não ferrosos, excepto minérios de urânio e de tório:						
		13201	Extracção e preparação de minérios de cobre		36	800 000,00	400 000,00	200 000,00	
		13202	Extracção e preparação de minérios de metais preciosos		37	800 000,00	400 000,00	200 000,00	
		13203	Extracção e preparação de minérios metálicos não ferrosos (excepto minérios de urânio e tório),		38	800 000,00	400 000,00	200 000,00	
14	Outras indústrias extractivas:								
	141	Extracção de pedra, areias e argilas:							
	1411	14110	Extracção de pedra para construção		39	100 000,00	80 000,00	50 000,00	
	1412	14120	Extracção de calcário, gesso e cré		40	150 000,00	100 000,00	75 000,00	
	1413	14130	Extracção de saibro, areia e pedra britada		41	100 000,00	60 000,00	40 000,00	
	1414	14140	Extracção de argila e caulino		42	50 000,00	40 000,00	20 000,00	
	142	Indústrias extractivas, n.e.:							
	1421	14210	Extracção de minerais para a indústria química e para a fabricação de adubos		43	200 000,00	100 000,00	50 000,00	

1422	Extracção e refinação do sal:						
14221	Extracção de sal marinho	44	30 000,00	20 000,00	10 000,00		
14222	Extracção de sal gema	45	30 000,00	15 000,00	7 500,00		
14223	Refinação do sal	46	40 000,00	20 000,00	10 000,00		
1423	Outras indústrias extractivas, n.e.:						
14231	Extracção de diamantes	47	1 500 000,00	1 000 000,00	750 000,00		
14232	Extracção de outros minerais não metálicos, n.e.	48	1 000 000,00	750 000,00	375 000,00		
SECÇÃO D — INDÚSTRIAS TRANSFORMADORAS							
15	Indústrias alimentares e das bebidas:						
151	Abate de animais, preparação e conservação de carne, transformação e conservação de peixe, de frutos e de produtos hortícolas, produção de óleos e gorduras:						
1511	Abate de animais, preparação e conservação de carne e de produtos à base de carne:						
15111	Abate de gado (produção de carne)	49	200 000,00	100 000,00	80 000,00		
15112	Abate de aves e de coelho (produção de carne)	50	150 000,00	80 000,00	60 000,00		
15113	Fabricação de produtos à base de carne	51	200 000,00	100 000,00	80 000,00		
1512	Transformação e conservação de peixe e de outros produtos de pesca e da aquacultura:						
15121	Preparação de produtos de pesca e da aquacultura	52	100 000,00	80 000,00	50 000,00		
15122	Congelamento de produtos de pesca e da aquacultura	53	80 000,00	60 000,00	40 000,00		
15123	Congelamento de produtos de pesca e da aquacultura em azeite e outros óleos vegetais e outros molhos	54	100 000,00	80 000,00	60 000,00		
15124	Secagem, salga e outras actividades de transformação de produtos da pesca e da aquacultura	55	80 000,00	60 000,00	40 000,00		
1513	Indústria de conservação de frutos e de produtos hortícolas:						
15131	Fabricação de sumos de frutos e produtos hortícolas	56	80 000,00	50 000,00	40 000,00		
15132	Congelamento de frutos e produtos hortícolas	57	80 000,00	50 000,00	40 000,00		
15133	Secagem e desidratação de frutos e produtos hortícolas	58	80 000,00	50 000,00	40 000,00		
15134	Fabricação de doces, compotas, geleias e marmelada	59	100 000,00	80 000,00	50 000,00		
15135	Preparação e conservação de frutos e de produtos hortícolas por processos, n.e.	60	100 000,00	80 000,00	50 000,00		
1514	Produção de óleos e gorduras animais e vegetais:						
15141	Produção e refinação de óleos e gorduras	61	50 000,00	25 000,00	20 000,00		
15142	Fabricação de margarinas e de gorduras alimentares similares	62	50 000,00	25 000,00	20 000,00		
152	Indústria de lacticínios:						
1521	15210	Indústria do leite e derivados	63	50 000,00	25 000,00	20 000,00	
1522	15220	Fabricação de gelados e sorvetes	64	50 000,00	25 000,00	20 000,00	
153	Transformação de cereais e legumes, fabricação de amidos, féculas e produtos afins, fabricação de alimentos compostos para animais:						
1531	Transformação de cereais e leguminosas						
15311	Moagem de cereais	65	50 000,00	25 000,00	20 000,00		
15312	Descasque, branqueamento e glaciagem de arroz	66	60 000,00	50 000,00	40 000,00		
15313	Transformação de cereais e leguminosas, n.e.	67	80 000,00	40 000,00	20 000,00		
1532	15320	Fabricação de amidos, féculas e produtos afins	68	50 000,00	25 000,00	20 000,00	

	1533	15330	Fabricação de alimentos compostos para animais	69	50 000,00	25 000,00	20 000,00
154			Fabricação de outros produtos alimentares:				
	1541		Panificação e pastelaria:				
		15411	Panificação	70	100 000,00	50 000,00	25 000,00
		15412	Pastelaria	71	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	1542	15420	Fabricação de bolachas, biscoitos, tostas e pastelaria de conservação	72	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	1543	15430	Indústria do açúcar	73	120 000,00	100 000,00	60 000,00
	1544	15440	Indústria do cacau, do chocolate e dos produtos de confeitaria	74	120 000,00	100 000,00	60 000,00
	1545	15450	Fabricação de massas alimentícias, cuscús e similares	75	50 000,00	17 500,00	8 750,00
	1546	15460	Indústria do café e do chá	76	120 000,00	100 000,00	60 000,00
	1547	15470	Fabricação de outros produtos alimentares, n.e.	77	50 000,00	17 500,00	8 750,00
155			Indústria das bebidas:				
	1551	15510	Fabricação de bebidas alcoólicas destiladas	78	120 000,00	60 000,00	30 000,00
	1552	15520	Fabricação de álcool etílico de fermentação	79	50 000,00	25 000,00	20 000,00
	1553	15530	Produção de vinho e de bebidas fermentadas de frutos	80	60 000,00	40 000,00	30 000,00
	1554	15540	Fabricação de cerveja e malte	81	150 000,00	100 000,00	50 000,00
	1555		Produção de águas minerais e de bebidas refrescantes não alcoólicas:				
		15551	Engarrafamento de águas minerais naturais e de nascente	82	120 000,00	60 000,00	30 000,00
		15552	Fabricação de refrigerantes e de outras bebidas não alcoólicas, n.e.	83	150 000,00	100 000,00	75 000,00
16	160	1600	16000 Indústria do tabaco:				
17			Fabricação de têxteis:				
	171		Preparação, fição, tecelagem e acabamento de têxteis:				
		1711	Preparação, fição e tecelagem de têxteis:				
			17111 Preparação, fição e tecelagem de algodão, de fibras artificiais, sintéticas e mistas	84	50 000,00	25 000,00	20 000,00
			17112 Fabricação de linhas de costura	85	50 000,00	25 000,00	20 000,00
			17113 Preparação, fição e tecelagem de outras fibras têxtis	86	50 000,00	25 000,00	20 000,00
		1712	17120 Acabamento de têxteis	87	60 000,00	30 000,00	25 000,00
	172		Fabricação de artigos têxteis:				
		1721	17210 Fabricação de artigos têxteis confeccionados, excepto vestuário	88	80 000,00	40 000,00	30 000,00
		1722	17220 Fabricação de tapetes e carpetes	89	100 000,00	80 000,00	50 000,00
		1723	17230 Fabricação de cordoaria e redes	90	100 000,00	80 000,00	50 000,00
		1724	Fabricação de artigos têxteis, n.e.:				
			17241 Fabricação de bordados e rendas	91	60 000,00	30 000,00	15 000,00
			17242 Fabricação de outros artigos têxteis, n.e.	92	60 000,00	30 000,00	15 000,00
	173	1730	17300 Fabricação de tecidos e artigos de malha:				
18			Indústria do vestuário, preparação, tingimento e fabricação de artigos de peles com pêlo:				
	181		Fabricação de artigos e acessórios de vestuário, excepto artigos de peles com pêlo:				
		1811	18110 Confecção de vestuário de trabalho e de uniformes	93	60 000,00	30 000,00	15 000,00
		1812	Confecção de outro vestuário exterior:				
			18121 Confecção de outro vestuário exterior em série	94	60 000,00	30 000,00	15 000,00

	18122		Confecção de outro vestuário exterior por medida	95	60 000,00	30 000,00	15 000,00
	1813	18130	Confecção de outros artigos e acessórios de vestuário, n.e.	96	60 000,00	30 000,00	15 000,00
182	1820	18200	Preparação, tingimento e fabricação de artigos de peles com pêlo	97	300 000,00	150 000,00	75 000,00
19			Curtimenta e acabamento de peles sem pêlos; fabricação de artigos de viagem, de marroquinaria, artigos de correio, seleiro e calçado:				
	191		Curtimenta e acabamento de peles sem pêlo; fabricação de artigos de viagem, de marroquinaria, artigos de correio e seleiro:				
	1911	19110	Curtimento e acabamento de peles sem pêlo	98	70 000,00	35 000,00	17 500,00
	1912	19120	Fabricação de artigos de viagem de uso pessoal, de marroquinaria, de correio e de seleiro	99	60 000,00	40 000,00	30 000,00
192	1920		Indústria do calçado:				
		19201	Fabricação de calçado	100	60 000,00	40 000,00	30 000,00
		19202	Fabricação de componentes para calçado	101	50 000,00	17 500,00	8 750,00
20			Indústrias da madeira e da cortiça e suas obras, excepto mobiliário; fabricação de obras de cestaria e de espartaria:				
201	2010	20100	Serração, aplainamento e impregnação da madeira	102	200 000,00	100 000,00	50 000,00
202			Fabricação de obras de madeira, de cortiça, de cestaria e de espartaria:				
	2021	20210	Fabricação de folheados, contraplacados, painéis lamelados, de partículas, de fibras e de outros painéis	103	250 000,00	125 000,00	62 500,00
	2022	20220	Fabricação de obras de carpintaria para construção	104	250 000,00	125 000,00	62 500,00
	2023	20230	Fabricação de embalagens de madeira	105	200 000,00	100 000,00	50 000,00
	2024		Fabricação de outras obras de madeira: fabricação de obras em cortiça, em cestaria e em espartaria	106	200 000,00	100 000,00	50 000,00
		20241	Fabricação de caixões mortuários em madeira	107	80 000,00	60 000,00	40 000,00
		20242	Fabricação de artigos de cestaria e de espartaria	108	60 000,00	30 000,00	15 000,00
		20243	Fabricação de artigos de cortiça e de outras obras de madeira, n.e.	109	60 000,00	30 000,00	15 000,00
21	210		Fabricação de pasta, de papel e cartão e seus artigos:				
	2101	21010	Fabricação de pasta, de papel e cartão excepto canelado	110	30 000,00	15 000,00	7 500,00
	2102	21020	Fabricação de papel e cartão canelados e de embalagens de papel e cartão	111	30 000,00	15 000,00	7 500,00
	2103	21030	Fabricação de artigos de papel para uso doméstico e sanitário	112	30 000,00	15 000,00	7 500,00
	2104	21040	Fabricação de artigos de pasta de papel, de papel e de cartão, n.e.	113	30 000,00	15 000,00	7 500,00
22			Edição, impressão e reprodução de suportes de informação gravados:				
	221		Edição:				
	2211	22110	Edição de livros, brochuras, partituras e similares	114	100 000,00	50 000,00	30 000,00
	2212	22120	Edição de jornais, revistas e outras publicações periódicas	115	150 000,00	100 000,00	50 000,00
	2213	22130	Edição de gravações de som	116	200 000,00	150 000,00	100 000,00
	2214	22140	Edição, n.e.	117	100 000,00	50 000,00	30 000,00
	222		Impressão e actividades dos serviços relacionados com a impressão:				
	2221	22210	Impressão	118	100 000,00	80 000,00	60 000,00
	2222	22220	Actividades relacionadas com a impressão	119	120 000,00	100 000,00	80 000,00

223	2230	22300	Reprodução de suportes gravados	120	250 000,00	200 000,00	150 000,00	
231	2310	23100	Fabricação de coque	121	300 000,00	200 000,00	150 000,00	
232	2320	23200	Fabricação de produtos petrolíferos refinados	122	500 000,00	400 000,00	300 000,00	
233	2330	23300	Tratamento de combustível nuclear	123	1 500 000,00	1 000 000,00	900 000,00	
24	Fabricação de produtos químicos:							
241	Fabricação de produtos químicos de base:							
	2411	Fabricação de produtos químicos de base, excepto de adubos e de compostos azotados		124	400 000,00	200 000,00	100 000,00	
		24111	Fabricação de gases industriais	125	400 000,00	200 000,00	100 000,00	
		24112	Fabricação de outros produtos químicos de base	126	400 000,00	200 000,00	100 000,00	
	2412	24120	Fabricação de adubos e de compostos azotados	127	450 000,00	225 000,00	112 500,00	
	2413	24130	Fabricação de matérias plásticas e borracha sintética sob formas primárias	128	450 000,00	225 000,00	112 500,00	
242	Fabricação de outros produtos químicos:							
	2421	24210	Fabricação de pesticidas e de outros agro-químicos	129	400 000,00	200 000,00	100 000,00	
	2422	24220	Fabricação de tintas, vernizes e produtos similares, mastiques e tintas de impressão	130	350 000,00	125 000,00	100 000,00	
	2423	24230	Fabricação de produtos farmacêuticos e preparações para uso medicinal	131	300 000,00	150 000,00	75 000,00	
	2424	Fabricação de sabões e detergentes, produtos de limpeza e de polimento, perfumes e produtos de higiene						
		24241	Fabricação de sabões, detergentes, produtos de limpeza e de polimento	132	250 000,00	125 000,00	62 500,00	
		24242	Fabricação de perfumes, cosméticos e de produtos de higiene	133	300 000,00	150 000,00	75 000,00	
	2425	Fabricação de explosivos e de outros produtos químicos:						
		24251	Fabricação de explosivos e artigos de pirotecnia	134	350 000,00	250 000,00	125 000,00	
		24252	Fabricação de outros produtos químicos, n.e.	135	350 000,00	250 000,00	125 000,00	
	243	2430	24300	Fabricação de fibras sintéticas ou artificiais	136	350 000,00	250 000,00	125 000,00
25	Fabricação de artigos de borracha e de matérias plásticas:							
251	Fabricação de artigos de borracha:							
	2511	25110	Fabricação de pneus e de câmaras-de-ar	137	300 000,00	150 000,00	75 000,00	
	2512	25120	Reconstrução de pneus	138	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
	2513	25130	Fabricação de produtos de borracha, n.e.	139	150 000,00	700 000,00	75 000,00	
252	Fabricação de artigos de matérias plásticas:							
	2521	25210	Fabricação de chapas, folhas, tubos e perfis de plásticos	140	200 000,00	100 000,00	50 000,00	
	2522	25220	Fabricação de artigos de plásticos n.e.	141	200 000,00	100 000,00	50 000,00	
26	Fabricação de outros produtos minerais não metálicos:							
261	2610	26100	Fabricação de vidro e artigos de vidro	142	300 000,00	150 000,00	75 000,00	
269	Fabricação de produtos minerais não metálicos, n.e.:							
	2691	26910	Fabricação de produtos cerâmicos não refractários (excepto os destinados à construção)	143	200 000,00	100 000,00	50 000,00	
	2692	26920	Fabricação de produtos cerâmicos refractários	144	200 000,00	100 000,00	50 000,00	
	2693	Fabricação de produtos de barro e cerâmicos para a construção:						

	26931	Fabricação de azulejos, ladrilhos, mosaicos e placas de cerâmica	145	160 000,00	80 000,00	40 000,00
	26932	Fabricação de tijolos, telhas e de outros produtos de barro para construção	146	160 000,00	80 000,00	40 000,00
2694		Fabricação de cimento, cal e gesso:				
	26941	Fabricação de cimento	147	350 000,00	175 000,00	100 000,00
	26942	Fabricação de cal e gesso	148	250 000,00	125 000,00	62 500,00
2695		Fabricação de produtos de betão, gesso, cimento e marmorite:				
	26951	Fabricação de betão pronto e produtos de betão para a construção	149	500 000,00	250 000,00	200 000,00
	26952	Fabricação de produtos de fibrocimento	150	300 000,00	150 000,00	75 000,00
2696	26960	Serragem, corte e acabamento da pedra	151	200 000,00	100 000,00	50 000,00
2697	26970	Fabricação de outros produtos minerais não metálicos, n.e.	152	500 000,00	250 000,00	200 000,00
27		Indústrias metalúrgicas de base:				
271	2710	27100 Siderurgia e actividade de primeira transformação do ferro e do aço	153	600 000,00	300 000,00	150 000,00
272	2720	Obtenção e primeira transformação de metais não ferrosos:				
	27201	Obtenção e primeira transformação de metais preciosos	154	200 000,00	180 000,00	120 000,00
	27202	Obtenção e primeira transformação do zinco	155	200 000,00	180 000,00	120 000,00
	27203	Obtenção e primeira transformação de metais não ferrosos, n.e.	156	200 000,00	180 000,00	120 000,00
273		Fundição de metais:				
	2731	27310 Fundição de metais ferrosos	157	300 000,00	150 000,00	75 000,00
	2732	27320 Fundição de metais não ferrosos	158	250 000,00	125 000,00	62 500,00
28		Fabricação de produtos metálicos, excepto máquinas e equipamentos:				
281		Fabricação de elementos de construção em metal, reservatórios, recipientes e de geradores de vapor				
	2811	28110 Fabricação de estruturas, portas, janelas e elementos similares metálicos	159	200 000,00	100 000,00	75 000,00
	2812	28120 Fabric. de reservat., recipient., caldeiras e radiad. metálicos para aquecimento central	160	250 000,00	125 000,00	100 000,00
	2813	28130 Fabricação de geradores de vapor (excepto caldeiras para aquecimento central)	161	500 000,00	400 000,00	200 000,00
289		Fabricação de outros produtos metálicos e actividades de mecânica geral:				
	2891	28910 Fabricação de produtos forjados, estampados e laminados; metalurgia dos pós	162	400 000,00	300 000,00	200 000,00
	2892	28920 Tratamento e revestimento de metais; actividades de mecânica geral	163	180 000,00	90 000,00	70 000,00
	2893	Fabricação de cutelaria, ferramenta e ferragens				
	28931	Fabricação de cutelaria e de ferramentas	164	200 000,00	200 000,00	100 000,00
	28932	Fabricação de fechaduras, dobradiças e de outras ferragens	165	200 000,00	200 000,00	100 000,00
2894		Fabricação de outros produtos metálicos:				
	28941	Fabricação de embalagens	166	150 000,00	100 000,00	50 000,00
	28942	Fabricação de produtos de arame, de rebites, parafusos, moias e correntes metálicas	167	200 000,00	200 000,00	100 000,00
	28943	Fabricação de outros produtos metálicos, n.e.	168	200 000,00	200 000,00	100 000,00

29	Fabricação de máquinas e de equipamentos, n.e.:							
291	Fabricação de máquinas de uso geral:							
2911	29110	Fabricação de motores e turbinas	169	1 500 000,00	1 200 000,00	1 000 000,00		
2912	29120	Fabricação de bombas, compressores, torneiras e válvulas	170	1 000 000,00	750 000,00	500 000,00		
2913	29130	Fabricação de rolamentos, de engrenagens e de outros órgãos de transmissão	171	750 000,00	500 000,00	250 000,00		
2914	29140	Fabricação de fornos e queimadores	172	1 000 000,00	750 000,00	500 000,00		
2915	29150	Fabricação de equipamento de elevação e movimentação	173	1 000 000,00	750 000,00	500 000,00		
2916	29160	Fabricação de máquinas de uso geral, n.e.	174	1 000 000,00	750 000,00	500 000,00		
292	Fabricação de máquinas de uso específico:							
2921	29210	Fabricação de máquinas e de tractores, para a agricultura, pecuária e siviltura	175	1 500 000,00	1 500 000,00	1 000 000,00		
2922	29220	Fabricação de máquinas-ferramentas	176	1 000 000,00	750 000,00	500 000,00		
2923	29230	Fabricação de máquinas para metalurgia	177	1 500 000,00	1 500 000,00	1 000 000,00		
2924	29240	Fabricação de máquinas para as indústrias extractivas e para a construção	178	1 500 000,00	1 500 000,00	1 000 000,00		
2925	29250	Fabricação de máquinas às indústrias alimentares, das bebidas e do tabaco	179	1 500 000,00	1 500 000,00	1 000 000,00		
2926	29260	Fabricação de máquinas para as indústrias têxteis, do vestuário e do couro	180	1 500 000,00	1 500 000,00	1 000 000,00		
2927	29270	Fabricação de armas e munições	181	600 000,00	500 000,00	400 000,00		
2928	29280	Fabricação de máquinas de uso específico, n.e.	182	600 000,00	500 000,00	400 000,00		
293	Fabricação de aparelhos domésticos, n.e.:							
2931	29310	Fabricação de electrodomésticos	183	600 000,00	500 000,00	400 000,00		
2932	29320	Fabricação de aparelhos não eléctricos para uso doméstico	184	600 000,00	500 000,00	400 000,00		
30	300	3000	30000	Fabricação de máquinas de escritório e de equipamento para o tratamento automático da informação	185	700 000,00	350 000,00	300 000,00
31	Fabricação de máquinas e aparelhos eléctricos, n.e.:							
311	3110	31100	Fabricação de motores, geradores e transformadores eléctricos	186	2 000 000,00	2 000 000,00	1 500 000,00	
312	3120	31200	Fabricação de material de distribuição e de controlo para instalações eléctricas	187	1 200 000,00	1 200 000,00	1 000 000,00	
313	3130	31300	Fabricação de fios e cabos isolados	188	200 000,00	150 000,00	100 000,00	
314	3140	31400	Fabricação de acumulação e de pilhas eléctricas	189	200 000,00	150 000,00	100 000,00	
315	3150	31500	Fabricação de lâmpadas eléctricas e de outro material de iluminação	190	200 000,00	150 000,00	100 000,00	
319	3190	31900	Fabricação de outro equipamento eléctrico, n.e.	191	200 000,00	150 000,00	100 000,00	
32	Fabricação de equipamento e de aparelho de rádio, televisão e comunicação:							
321	3210	32100	Fabricação de componentes eléctricos	192	200 000,00	150 000,00	100 000,00	
322	3220	32200	Fabricação de aparelhos emissores de rádios e de televisão e aparelhos de telefonia por fios	193	400 000,00	300 000,00	200 000,00	
323	3230	32300	Fabricação de aparelhos receptores e material de rádio e de televisão, aparelho de gravação ou de reprodução de som e imagens e de material associado	194	400 000,00	300 000,00	200 000,00	
33	Fabricação de aparelhos e instrumentos médicos, médico-cirúrgicos, ortopédicos, de precisão, de óptica e de relojoaria							

331			Fabricação de aparelhos médicos, de medida, verificação, controlo, navegação e outros fins, excepto instrumentos ópticos:				
	3311	33110	Fabricação de material médico-cirúrgico e ortopédico	195	200 000,00	150 000,00	100 000,00
	3312	33120	Fabricação de instrumentos e aparelhos de medida, verificação, controlo, navegação e outros fins (excepto controlo de processos industriais)	196	400 000,00	300 000,00	200 000,00
	3313	33130	Fabricação de equipamento de controlo de processos industriais	197	400 000,00	300 000,00	200 000,00
332	3320	33200	Fabricação de material óptico e cinematográfico	198	400 000,00	300 000,00	200 000,00
333	3330	33300	Fabricação de relógios e material de relojoaria	199	400 000,00	300 000,00	200 000,00
34			Fabricação de veículos automóveis, reboques e semi-reboques:				
341	3410	34100	Fabricação de veículos automóveis	200	1 500 000,00	1 500 000,00	1 000 000,00
342	3420	34200	Fabricação de carroçarias, reboques e semi-reboques	201	1 000 000,00	1 000 000,00	750 000,00
343	3430	34300	Fabricação de componentes e acessórios para veículos automóveis e seus motores	202	1 000 000,00	1 000 000,00	750 000,00
35			Fabricação de outro material de transporte:				
351			Construção e reparação naval:				
	3511	35110	Construção e reparação de embarcações, excepto de recreio e desporto	203	800 000,00	400 000,00	200 000,00
	3512	35120	Construção e reparação de embarcações de recreio e de desporto	204	800 000,00	400 000,00	200 000,00
352	3520	35200	Fabricação e reparação de material circulante para caminhos de ferro	205	1 000 000,00	1 000 000,00	750 000,00
353	3530	35300	Fabricação de aeronaves, veículos espaciais	206	2 000 000,00	2 000 000,00	1 500 000,00
359			Fabricação de outro material de transporte:				
	3591	35910	Fabricação de motociclos	207	600 000,00	500 000,00	400 000,00
	3592	35920	Fabricação de bicicletas e de veículos para deficientes físicos	208	300 000,00	150 000,00	75 000,00
	3593	35930	Fabricação de outro material de transporte, n.e.	209	300 000,00	150 000,00	75 000,00
36			Fabricação de mobiliário; outras indústrias transformadoras, n.e.:				
361			Fabricação de mobiliário e de colchões:				
	3611	36110	Fabricação de mobiliário de madeira	210	200 000,00	150 000,00	100 000,00
	3612	36120	Fabricação de mobiliário metálico	211	200 000,00	150 000,00	100 000,00
	3613	36130	Fabricação de colchões e de mobiliário, n.e.	212	200 000,00	150 000,00	100 000,00
369			Indústrias transformadoras, n.e.:				
	3691	36910	Fabricação de joalharia, ourivesaria e artigos similares	213	300 000,00	200 000,00	100 000,00
	3692	36920	Fabricação de instrumentos musicais	214	200 000,00	150 000,00	100 000,00
	3693	36930	Fabricação de artigos de desporto	215	200 000,00	150 000,00	100 000,00
	3694	36940	Fabricação de jogos e brinquedos	216	200 000,00	150 000,00	100 000,00
	3695	36950	Fabricação de fósforos e de outros produtos de ignição	217	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	3696	36960	Fabricação de canetas, lápis e similares	218	80 000,00	40 000,00	20 000,00
	3697	36970	Fabricação de vassouras, escovas e pincéis	219	80 000,00	40 000,00	20 000,00
	3698	36980	Fabricação de guarda-chuvas e guarda-sóis	220	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	3699	36990	Outras indústrias transformadoras, n.e.	221	100 000,00	50 000,00	25 000,00
37			Reciclagem:				
371	3710	37100	Reciclagem de sucata e de desperdícios metálicos	222	200 000,00	100 000,00	50 000,00
372	3720	37200	Reciclagem de desperdícios não metálicos	223	100 000,00	50 000,00	25 000,00

SECTOR 35 — PRODUÇÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ELECTRICIDADE, GÁS E ÁGUA									
40	Produção e distribuição de electricidade, de gás, de vapor e água quente								
401	4010	Produção, transporte e distribuição de electricidade:							
	40101	Produção de electricidade		224	300 000,00	200 000,00	150 000,00		
	40102	Transporte de electricidade		225	250 000,00	200 000,00	100 000,00		
	40103	Distribuição de electricidade		226	350 000,00	250 000,00	200 000,00		
402	4020	40200	Produção e distribuição de gás por conduta		227	500 000,00	300 000,00	200 000,00	
403	4030	Produção e distribuição de vapor e de água quente, produção de gelo:							
	40301	Produção e distribuição de vapor e de água quente		228	200 000,00	150 000,00	100 000,00		
	40302	Produção de gelo		229	100 000,00	100 000,00	50 000,00		
41	410	4100	41000	Captação, tratamento e distribuição de água		230	200 000,00	150 000,00	100 000,00
SECTOR 45 — CONSTRUÇÃO									
45	Construção:								
451	4510	45100	Preparação dos locais de construção		231	150 000,00	100 000,00	75 000,00	
452	4520	Construção de edifícios (no todo ou em parte) engenharia civil:							
	45201	Construção geral de edifícios		232	500 000,00	500 000,00	300 000,00		
	45202	Engenharia civil		233	600 000,00	600 000,00	400 000,00		
	45203	Outras obras especializadas de construção		234	600 000,00	600 000,00	400 000,00		
453	4530	Instalações especiais:							
	45301	Instalação eléctrica		235	200 000,00	200 000,00	150 000,00		
	45302	Instalação de canalizações e de climatização		236	150 000,00	100 000,00	50 000,00		
	45303	Instalações, n.e.		237	150 000,00	100 000,00	50 000,00		
454	4540	Actividades de acabamento:							
	45401	Montagem de trabalhos de carpintaria e de caixilharia		238	150 000,00	120 000,00	80 000,00		
	45402	Actividades de acabamento, n.e.		239	150 000,00	100 000,00	50 000,00		
455	4550	45500	Aluguer de equipamento de construção e de demolição com operador		240	100 000,00	100 000,00	50 000,00	
SECTOR 50 — COMÉRCIO A retalho, REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS, MOTOCICLOS E DE BIACS DE TRÓFICO E DE VEÍCULOS DE TRÓFICO									
50	Comércio, manutenção e reparação de veículos automóveis e motociclos; comércio a retalho de combustíveis para veículos:								
501	5010	50100	Comércio de veículos automóveis		241	1 500 000,00	1 500 000,00	1 000 000,00	
502	5020	50200	Manutenção e reparação de veículos automóveis		242	200 000,00	150 000,00	100 000,00	
503	5030	50300	Comércio de peças e acessórios para veículos automóveis		243	300 000,00	200 000,00	150 000,00	
504	5040	Comércio, manutenção e reparação de motociclos, de suas peças e acessórios:							
	50401	Comércio por grosso e a retalho de motociclos, de suas peças e acessórios		244	500 000,00	300 000,00	200 000,00		
	50402	Manutenção e reparação de motociclos, de suas peças e acessórios		245	100 000,00	75 000,00	50 000,00		
505	5050	50500	Comércio a retalho de combustível para veículos a motor		246	60 000,00	40 000,00	20 000,00	
51	Comércio por grosso e agentes do comércio, excepto de veículos automóveis e de motociclos:								
511	5110	Agentes do comércio por grosso:							
	51101	Agentes do comércio por grosso de matérias-primas agrícolas e têxteis, animais vivos e produtos semi-acabados		247	300 000,00	200 000,00	150 000,00		

	51102	Agentes do comércio por grosso de combustíveis, minérios, metais, produtos químicos, máquinas, equipamento industrial, embarcações e aeronaves	248	400 000,00	400 000,00	200 000,00
	51103	Agentes do comércio por grosso de madeira, materiais de construção, mobiliário, artigos para uso doméstico e ferragens	249	350 000,00	250 000,00	200 000,00
	51104	Agentes do comércio por grosso de produtos alimentares, bebidas e tabaco	250	300 000,00	200 000,00	150 000,00
	51105	Agentes especializados do comércio por grosso de produtos, n.e	251	300 000,00	200 000,00	150 000,00
	51106	Agentes do comércio por grosso misto sem predominância	252	300 000,00	200 000,00	150 000,00
512		Comércio por grosso de produtos agrícolas brutos, animais vivos, produtos alimentares, bebidas e tabaco				
	5121	Comércio por grosso de produtos agrícolas brutos e animais vivos:				
	51211	Comércio por grosso de cereais, sementes, leguminosas, oleaginosas e alimentos para animais	253	300 000,00	200 000,00	150 000,00
	51212	Comércio por grosso de flores e plantas	254	50 000,00	30 000,00	20 000,00
	51213	Comércio por grosso de animais vivos, de peles e couro	255	300 000,00	200 000,00	150 000,00
	51214	Comércio por grosso de tabaco em bruto	256	250 000,00	150 000,00	100 000,00
5122		Comércio por grosso de produtos alimentares, bebidas e tabaco:				
	51221	Comércio por grosso de fruta e de produtos hortícolas	257	150 000,00	100 000,00	50 000,00
	51223	Comércio por grosso de leite e derivados, ovos, azeite, óleos e gorduras alimentares	258	150 000,00	100 000,00	50 000,00
	51224	Comércio por grosso de bebidas	259	150 000,00	100 000,00	50 000,00
	51225	Comércio por grosso de tabaco	260	150 000,00	100 000,00	50 000,00
	51226	Comércio por grosso de café, açúcar, chá, cacau e especiarias	261	150 000,00	100 000,00	50 000,00
	51227	Comércio por grosso de peixe, crustáceos e moluscos	262	200 000,00	150 000,00	100 000,00
	51228	Comércio por grosso de outros produtos alimentares	263	60 000,00	30 000,00	15 000,00
513		Comércio por grosso de bens de consumo, excepto alimentares, bebidas e tabaco:				
	5131	Comércio por grosso de têxteis, vestuário e calçado:				
	51311	Comércio por grosso de têxteis e vestuário	264	120 000,00	60 000,00	30 000,00
	51312	Comércio por grosso de calçado	265	120 000,00	60 000,00	30 000,00
	5132	Comércio por grosso de outros bens de consumo:				
	51321	Comércio por grosso de electrodomésticos, aparelhos de rádio, de televisão e de telefones	266	350 000,00	250 000,00	200 000,00
	51322	Comércio por grosso de louças em cerâmica e em vidro, de papel de parede e de produtos de limpeza	267	250 000,00	200 000,00	150 000,00
	51323	Comércio por grosso de perfumes, produtos de higiene e de produtos farmacêuticos	268	120 000,00	100 000,00	60 000,00
	51324	Comércio por grosso de artigos de papelaria, livros, revistas e jornais	269	100 000,00	50 000,00	30 000,00
	51325	Outro comércio por grosso de bens de consumo	270	100 000,00	50 000,00	40 000,00
514		Comércio por grosso de bens intermédios (não agrícolas); de desperdícios de sucata:				
	5141	51410 Comércio por grosso de combustíveis líquidos, sólidos, gasosos e produtos derivados	271	200 000,00	150 000,00	100 000,00
	5142	51420 Comércio por grosso de minérios e de metais	272	120 000,00	60 000,00	30 000,00
	5143	Comércio por grosso de madeira, materiais de construção, equipamento sanitário, equipamentos e artigos de quinilharia, de canalização e de aquecimento:				

	51431	Comércio por grosso de madeira em bruto de produtos derivados	273	300 000,00	200 000,00	150 000,00
	51432	Comércio por grosso de materiais de construção (excepto madeira) e equipamento sanitário	274	300 000,00	200 000,00	150 000,00
	5144	Comércio por grosso de outros bens intermédios, de desperdícios e de sucatas:				
	51441	Comércio por grosso de produtos químico	275	400 000,00	300 000,00	200 000,00
	51442	Comércio por grosso de bens intermédios (não agrícolas), n.e., de desperdícios e sucatas	276	400 000,00	300 000,00	200 000,00
515	5150	Comércio por grosso de máquinas e de equipamentos:				
	51501	Comércio por grosso de máquinas-ferramentas e de máquinas para a construção, agricultura e exploração florestal	277	500 000,00	400 000,00	300 000,00
	51502	Comércio por grosso de máquinas e material de escritório	278	250 000,00	150 000,00	75 000,00
	51503	Comércio por grosso de outras máquinas e equipamentos para indústria, comércio e navegação	279	500 000,00	400 000,00	300 000,00
519	5190	51900 Comércio por grosso n.e.	280	400 000,00	200 000,00	150 000,00
52		Comércio a retalho (excepto de veículos automóveis para veículos); reparação de bens pessoais e domésticos				
	521	Comércio a retalho em estabelecimentos não especializados:				
	5211	Comércio a retalho em estabelecimentos não especializados, com predominância de produtos alimentares, bebidas ou tabacos:				
	52111	Comércio a retalho em supermercados e hipermercados	281	200 000,00	100 000,00	75 000,00
	52112	Comércio a retalho em estabelecimentos não especificados, com predominância de produtos alimentares, bebidas ou tabaco, n.e.	282	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	5212	52120 Comércio a retalho em estabelecimentos não especificados, sem predominância de produtos alimentares, bebidas ou tabaco	283	100 000,00	50 000,00	25 000,00
522	5220	Comércio a retalho de produtos alimentares, bebidas e tabaco, em estabelecimentos especificados				
	52201	Comércio a retalho de frutas e de produtos hortícolas	284	60 000,00	30 000,00	15 000,00
	52202	Comércio a retalho de carne e de produtos à base de carne	285	80 000,00	40 000,00	20 000,00
	52203	Comércio a retalho de peixe, crustáceos e moluscos	286	80 000,00	40 000,00	20 000,00
	52204	Comércio a retalho de pão, produtos de pasteleria e de confeitaria	287	50 000,00	25 000,00	17 500,00
	52205	Comércio a retalho de bebidas	288	80 000,00	40 000,00	20 000,00
	52206	Comércio a retalho de produtos alimentares n.e. e de tabaco, em estabelecimentos especializados	289	100 000,00	50 000,00	25 000,00
523		Outro comércio a retalho de produtos novos em estabelecimentos especificados:				
	5231	52310 Comércio a retalho de produtos farmacêuticos, cosméticos e de higiene	290	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	5232	Comércio a retalho de têxteis, calçado e artigos de couro:				
	52321	Comércio a retalho de têxteis e de vestuário	291	50 000,00	25 000,00	17 500,00
	52322	Comércio a retalho de calçado e de artigos de couro	292	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	5233	Comércio a retalho de electrodomésticos, artigos e equipamentos para o lar:				
	52331	Comércio a retalho de electrodomésticos, aparelhos de rádio e de televisão	293	150 000,00	100 000,00	50 000,00
	52332	Comércio a retalho de mobiliário e artigos de iluminação	294	250 000,00	175 000,00	100 000,00
	52333	Comércio a retalho de louças, cutelaria e de outros artigos similares para uso doméstico	295	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	52334	Comércio a retalho de outros artigos para o lar, n.e.	296	100 000,00	50 000,00	25 000,00

	5234	52340	Comércio a retalho de ferragens, tintas, vidros, equipamento sanitário, ladrilhos e similares	297	200 000,00	150 000,00	100 000,00	
	5235		Outro comércio a retalho de produtos em estabelecimentos especializados:					
		52351	Comércio a retalho de livros, jornais e artigos de papelaria	298	75 000,00	37 500,00	18 750,00	
		52352	Comércio a retalho de máquinas e de escritório e de outro material de escritório	299	150 000,00	75 000,00	37 500,00	
		52353	Comércio a retalho de artigos e de artigos de ourivesaria	300	200 000,00	100 000,00	50 000,00	
		52354	Comércio a retalho de combustíveis para uso doméstico	301	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
		52355	Outro comércio a retalho de produtos novos em estabelecimentos especializados, n.e.	302	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
524	5240	52400	Comércio a retalho de artigos em segunda mão em estabelecimentos	303	90 000,00	45 000,00	22 500,00	
525			Comércio a retalho não efectuado em estabelecimentos:					
	5251	52510	Comércio a retalho por correspondência	304	100 000,00	50 000,00	17 500,00	
	5252		Comércio a retalho em bancas e feiras:					
		52521	Comércio a retalho em bancas e feiras de produtos não alimentares e bebidas	305	50 000,00	17 500,00	8 750,00	
		52522	Comércio a retalho em bancas e feiras de bebidas não alimentares e bebidas	306	50 000,00	17 500,00	8 750,00	
	5253	52530	Comércio a retalho por outros métodos, não efectuado em estabelecimentos	307	50 000,00	17 500,00	8 750,00	
526	5260		Reparação de bens pessoais e domésticos:					
		52601	Reparação de calçado e outros artigos de couro	308	30 000,00	15 000,00	7 500,00	
		52602	Reparação de electrodomésticos	309	40 000,00	20 000,00	10 000,00	
		52603	Reparação de relógios e de artigos de joalheria	310	30 000,00	15 000,00	7 500,00	
		52604	Reparação de bens pessoais e domésticos, n.e.	311	30 000,00	15 000,00	7 500,00	
55			Alojamento e restauração (restaurantes e similares):					
		55111	Hotéis com restaurante	312	250 000,00	175 000,00	100 000,00	
		55112	Pensões com restaurante	313	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
		55113	Estabelecimentos hoteleiros com restaurantes, n.e.	314	250 000,00	175 000,00	100 000,00	
	5512		Estabelecimentos hoteleiros sem restaurante:					
		55121	Pensões sem restaurante	315	80 000,00	40 000,00	20 000,00	
		55122	Estabelecimentos hoteleiros sem restaurantes, n.e.	316	150 000,00	100 000,00	50 000,00	
	5513	55130	Parques de campismo e outros locais de alojamento de curta duração	317	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
552			Restaurantes, estabelecimentos de bebidas e cantinas:					
	5521		Restaurantes:					
		55211	Restaurantes de tipo tradicional	318	60 000,00	30 000,00	15 000,00	
		55212	Restaurantes com lugares ao balcão (snack-bars)	319	60 000,00	30 000,00	15 000,00	
		55213	Restaurantes, n.e.	320	60 000,00	30 000,00	15 000,00	
	5522		Estabelecimentos de bebidas:					
		55221	Cafés e pastelarias	321	50 000,00	25 000,00	12 500,00	
		55222	Cervejarias e bares	322	50 000,00	25 000,00	12 500,00	
		55223	Outros estabelecimentos de bebidas	323	50 000,00	25 000,00	12 500,00	
	5523	55230	Cantinas e fornecimento de refeições ao domicílio (catering)	324	50 000,00	25 000,00	12 500,00	
SECTOR 60 — TRANSPORTES, ARMAZENAGEM E COMUNICAÇÕES								
60			Transportes terrestres por oleodutos ou gasodutos (pipelines):					
	601	6010	60100	Caminhos de ferro	325	100 000,00	50 000,00	25 000,00

602			Outros transportes terrestres:				
	6021	60210	Outros transportes terrestres regulares de passageiros	326	200 000,00	100 000,00	50 000,00
	6022	60220	Outros transportes terrestres ocasionais de passageiros	327	150 000,00	75 000,00	37 500,00
	6023	60230	Transportes rodoviários de mercadorias	328	300 000,00	150 000,00	75 000,00
603	6030	60300	Transportes por condutas (pipelines)	329	300 000,00	150 000,00	75 000,00
61			Transportes por água:				
	611	6110	61100 Transportes marítimos	330	500 000,00	250 000,00	125 000,00
	612	6120	61200 Transportes por vias navegáveis interiores	331	200 000,00	100 000,00	50 000,00
62			Transportes aéreos:				
	621	6210	62100 Transportes aéreos regulares	332	500 000,00	250 000,00	125 000,00
	622	6220	62200 Transportes aéreos não regulares	333	300 000,00	150 000,00	75 000,00
63	630		Actividades anexas e auxiliares dos transportes, agências de viagem e turismo:				
	6301	63010	Manuseamento de carga	334	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	6302	63020	Armazenagem	335	80 000,00	40 000,00	20 000,00
	6303		Outras actividades auxiliares dos transportes:				
		63031	Outras actividades auxiliares dos transportes terrestres	336	80 000,00	40 000,00	20 000,00
		63032	Outras actividades auxiliares dos transportes por água	337	80 000,00	40 000,00	20 000,00
		63033	Outras actividades auxiliares dos transportes aéreos	338	80 000,00	40 000,00	20 000,00
	6304	63040	Agências de viagens e de turismo	339	150 000,00	75 000,00	32 500,00
	6305	63050	Actividades dos agentes transitários, aduaneiros e similares de apoio ao transporte	340	150 000,00	75 000,00	32 500,00
64			Correios e telecomunicações:				
	641		Actividades dos correios:				
		6411	64110 Actividades dos correios nacionais	341	100 000,00	50 000,00	25 000,00
		6412	64120 Actividades postais independentes dos correios nacionais	342	150 000,00	75 000,00	32 500,00
	642	6420	64200 Telecomunicações	343	700 000,00	350 000,00	175 000,00
SECÇÃO J — ACTIVIDADES FINANCEIRAS							
65			Intermediação financeira, excepto seguros e fundos de pensões:				
	651		Intermediação monetária:				
		6511	65110 Banco Central	344	1 000 000,00	1 000 000,00	1 000 000,00
		6512	Outra intermediação monetária:				
			65121 Instituições bancárias	345	2 000 000,00	1 000 000,00	500 000,00
			65122 Outra intermediação monetária, n.e.	346	2 000 000,00	1 000 000,00	500 000,00
	659		Outra intermediação financeira:				
		6591	65910 Locação financeira	347	2 000 000,00	1 000 000,00	500 000,00
		6592	65920 Outras actividades de crédito	348	2 000 000,00	1 000 000,00	500 000,00
		6593	65930 Outra intermediação financeira, n.e.	349	2 000 000,00	1 000 000,00	500 000,00
66	660		Seguros, fundos de pensões, excepto segurança social obrigatória:				
		6601	66010 Seguros de vida	350	400 000,00	200 000,00	100 000,00
		6602	66020 Fundos de pensões	351	500 000,00	250 000,00	125 000,00
		6603	66030 Seguros não vida	352	200 000,00	100 000,00	50 000,00
67			Actividades auxiliares de intermediação financeira:				
			Actividades auxiliares de intermediação financeira, excepto seguros e fundos de pensões:				
		6711	67110 Administração de mercados financeiros	353	500 000,00	250 000,00	125 000,00
		6712	67120 Mediação na negociação de títulos (corretagem)	354	500 000,00	250 000,00	125 000,00

	6713	67130	Actividades auxiliares de intermediação financeira, n.e.	355	400 000,00	200 000,00	100 000,00	
672	6720	67200	Actividades auxiliares de seguros e fundos de pensões					
SECÇÃO K — ACTIVIDADES IMOBILIÁRIAS, ALUGUERES E SERVIÇOS PRESTADOS ÀS EMPRESAS								
70	Actividades imobiliárias:							
	701	7010	70100	Actividades imobiliárias por conta própria	356	500 000,00	250 000,00	125 000,00
	702	7020	70200	Actividades imobiliárias por conta de outrem	357	400 000,00	200 000,00	100 000,00
71	Aluguer de máquinas e de equipamentos sem pessoal e de bens pessoais e domésticos:							
	711	Aluguer de meios de transporte:						
		7111	71110	Aluguer de meios de transporte terrestre	358	200 000,00	100 000,00	50 000,00
		7112	71120	Aluguer de meios de transporte por água	359	100 000,00	50 000,00	25 000,00
		7113	71130	Aluguer de meios de transportes aéreos	360	300 000,00	150 000,00	75 000,00
	712	Aluguer de máquinas e de equipamentos:						
		7121	71210	Aluguer de máquinas e equipamentos agrícolas	361	100 000,00	50 000,00	25 000,00
		7122	71220	Aluguer de máquinas e equipamento para a construção e engenharia civil	362	200 000,00	100 000,00	50 000,00
		7123	71230	Aluguer de máquinas e equipamento de escritório (inclui computadores)	363	100 000,00	50 000,00	25 000,00
		7124	71240	Aluguer de máquinas e equipamentos, n.e.	364	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	713	7130	71300	Aluguer de bens de uso pessoal e domésticos, n.e.	365	100 000,00	50 000,00	25 000,00
72	Actividades informáticas e conexas:							
	721	7210	72100	Consultoria em equipamento informático	366	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	722	7220	72200	Consultoria e programação informática	367	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	723	7230	72300	Processamento de dados	368	50 000,00	17 500,00	8 750,00
	724	7240	72400	Actividades de bancos de dados	369	80 000,00	40 000,00	20 000,00
	725	7250	72500	Manutenção e reparação de máquinas de escritório, de contabilidade e de material informático	370	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	729	7290	72900	Outras actividades conexas à informática	371	80 000,00	40 000,00	20 000,00
73	Investigação e desenvolvimento:							
	731	7310	73100	Investigação e desenvolvimento das ciências físicas e naturais	372	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	732	7320	73200	Investigação e desenvolvimento das ciências sociais e humanas	373	100 000,00	50 000,00	25 000,00
74	Outras actividades de serviços prestados principalmente às empresas:							
	741	Actividades jurídicas, de contabilidade e de auditoria; consultoria fiscal; estudos de mercado e sondagens de opinião; consultoria empresarial e de gestão						
		7411	74110	Actividades jurídicas	374	300 000,00	150 000,00	75 000,00
		7412	74120	Actividade de contabilidade, auditoria e consultoria fiscal	375	300 000,00	150 000,00	75 000,00
		7413	74130	Estudos de mercado e sondagens de opinião	376	200 000,00	100 000,00	50 000,00
		7414	74140	Actividades de consultoria para os negócios e a gestão	377	300 000,00	150 000,00	75 000,00
	742	Actividades de agricultura, de engenharia e técnicas afins, ensaios e análises técnicas:						
		7421	74210	Actividades de arquitectura, de engenharia e técnicas afins	378	300 000,00	150 000,00	75 000,00
		7422	74220	Actividades de ensaios e análises técnicas	379	300 000,00	150 000,00	75 000,00
	743	7430	74300	Publicidade	380	200 000,00	100 000,00	50 000,00
	749	Outras actividades de serviços prestados principalmente às empresas, n.e.:						
		7491	74910	Seleção e colocação de pessoal	381	60 000,00	30 000,00	15 000,00

7492	74920	Actividade de investigação e segurança	382	100 000,00	50 000,00	25 000,00
7493	74930	Actividades de limpeza industrial	383	100 000,00	50 000,00	25 000,00
7494	74940	Actividades fotográficas	384	80 000,00	40 000,00	20 000,00
7495	74950	Actividades de embalagem	385	50 000,00	25 000,00	12 500,00
7496	74960	Outras actividades de serviços prestados principalmente às empresas diversas, n.e.	386	100 000,00	50 000,00	25 000,00

SECÇÃO I — ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, DEFESA E SEGURANÇA SOCIAL OBRIGATORIA

75		Administração pública, defesa e segurança social obrigatória:				
751		Administração pública em geral, económica e social:				
	7511	Administração pública geral:				
		75111 Administração central	387	100 000,00	50 000,00	25 000,00
		75112 Administração local	388	50 000,00	25 000,00	12 500,00
	7512	Administração pública — actividades de saúde, educação, cultura e outras actividades sociais, excepto segurança social obrigatória:				
		75121 Administração pública — actividade de saúde	389	100 000,00	50 000,00	25 000,00
		75122 Administração pública — actividade de educação	390	100 000,00	50 000,00	25 000,00
		75123 Administração pública — actividade da cultura, desporto, recreação, ambiente, habitação e de outras actividades sociais, excepto segurança social obrigatória	391	200 000,00	100 000,00	50 000,00
	7513	75130 Administração pública — actividades económicas	392	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	7514	75140 Actividades de apoio ao conjunto da administração pública	393	100 000,00	50 000,00	25 000,00
752		Negócios estrangeiros, defesa, justiça, segurança, ordem pública e protecção civil				
	7521	75210 Negócios estrangeiros	394	200 000,00	100 000,00	50 000,00
	7522	75220 Actividades de defesa	395	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	7523	75230 Justiça	396	150 000,00	75 000,00	32 500,00
	7524	75240 Segurança e ordem pública	397	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	7525	75250 Actividades de protecção civil	398	75 000,00	32 500,00	16 250,00
753	7530	75300 Segurança social obrigatória	399	100 000,00	50 000,00	25 000,00

SECÇÃO II — EDUCAÇÃO

80		Educação:				
		80101 Educação pré-escolar (pré-primária)	400	70 000,00	35 000,00	17 500,00
		80102 Ensino primário	401	70 000,00	35 000,00	17 500,00
802		Ensino secundário:				
		80211 Ensino geral	402	70 000,00	35 000,00	17 500,00
		80212 Formação profissional básica	403	100 000,00	50 000,00	25 000,00
	8022	2.º ciclo do ensino secundário:				
		80221 Ensino geral	404	70 000,00	35 000,00	17 500,00
		80222 Formação média técnica	405	100 000,00	50 000,00	25 000,00
		80223 Formação média normal	406	100 000,00	50 000,00	25 000,00
803	8030	80300 Ensino superior	407	200 000,00	100 000,00	50 000,00
809	8090	Ensino para adultos e outras actividades educativas:				
		80901 Escolas de condução e pilotagem	408	200 000,00	100 000,00	50 000,00
		80902 Formação profissional	409	200 000,00	100 000,00	50 000,00
		80903 Outras actividades educativas, n.e.	410	200 000,00	100 000,00	50 000,00

SECÇÃO N -- SAÚDE E ACÇÃO SOCIAL							
85	Saúde e acção social:						
851	Actividades de saúde humana:						
8511	85110	Actividades dos estabelecimentos de saúde com internamento	411	250 000,00	125 000,00	62 500,00	
8512	85120	Actividades de prática dentária, sem internamento	412	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
8513	85130	Laboratório de análises clínicas	413	200 000,00	100 000,00	50 000,00	
8514	85140	Actividades de enfermagem	414	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
8515	85150	Actividades de saúde humana, n.e.	415	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
852	85200	Actividades veterinárias	416	70 000,00	35 000,00	12 500,00	
853	Actividades de acção social:						
8531	Acção social com alojamento:						
	85311	Acção social para infância e juventude, com alojamento	417	100 000,00	50 000,00	25 000,00	
	85312	Acção social para pessoas com deficiência, com alojamento	418	50 000,00	25 000,00	12 500,00	
	85313	Acção social para pessoas idosas, com alojamento	419	50 000,00	25 000,00	12 500,00	
	85314	Acção social com alojamento, n.e.	420	50 000,00	25 000,00	12 500,00	
8532	Acção social sem alojamento:						
	85321	Acção social para infância e juventude, sem alojamento	421	40 000,00	20 000,00	10 000,00	
	85322	Acção social para pessoas com deficiência, sem alojamento	422	40 000,00	20 000,00	10 000,00	
	85323	Acção social para pessoas idosas, sem alojamento	423	40 000,00	20 000,00	10 000,00	
	85324	Acção social sem alojamento, n.e.	424	40 000,00	20 000,00	10 000,00	
SECÇÃO O -- OUTRAS ACTIVIDADES DE SERVIÇOS SOCIAIS E DE RECREIO							
90	900	90000	Saneamento, higiene pública e actividades similares	425	60 000,00	30 000,00	15 000,00
911	Actividades de organizações económicas, patronais e profissionais:						
	9111	91110	Actividades de organizações económicas e patronais	426	150 000,00	75 000,00	37 500,00
	9112	91120	Actividades de organizações profissionais	427	150 000,00	75 000,00	37 500,00
912	9120	91200	Actividades de organizações sindicais	428	150 000,00	75 000,00	37 500,00
919	Outras actividades associativas:						
	9191	91910	Actividades de organizações religiosas	429	100 000,00	50 000,00	17 500,00
	9192	91920	Actividades de organizações políticas	430	150 000,00	75 000,00	37 500,00
	9193	91930	Outras actividades associativas, n.e.	431	150 000,00	75 000,00	37 500,00
92	Actividades recreativas, culturais e desportivas:						
921	Actividades cinematográficas, de rádio, de televisão e outras actividades de espectáculo:						
	9211	92110	Produção e distribuição de filmes e de vídeos	432	200 000,00	100 000,00	50 000,00
	9212	92120	Projectção de filmes e de vídeos	433	250 000,00	125 000,00	62 500,00
	9213	92130	Actividades de rádio e televisão	434	300 000,00	150 000,00	75 000,00
	9214	92140	Actividades de teatro, música e outras actividades artísticas e literárias	435	100 000,00	50 000,00	17 500,00
	9215	92150	Outras actividades de diversão e espectáculo, n.e.	436	100 000,00	50 000,00	17 500,00
922	9220	92200	Actividades de agências de notícias	437	200 000,00	100 000,00	50 000,00
	9223	92230	Actividades dos jardins botânicos, zoológicos e das reservas naturais	438	150 000,00	75 000,00	32 500,00
924	Actividades desportivas e outras actividades recreativas:						
	924	92410	Actividades desportivas	439	90 000,00	45 000,00	22 500,00
	9242	92420	Lotarias e outros jogos de aposta	440	100 000,00	50 000,00	17 500,00
	9243	92430	Outras actividades recreativas, n.e.	441	100 000,00	50 000,00	25 000,00

93	930	Outras actividades de serviços:					
	9301	93010	Lavagem e limpeza a seco de têxteis e peles	442	50 000,00	17 500,00	8 750,00
	9302	93020	Actividades de salões de cabeleireiro e institutos de beleza	443	50 000,00	17 500,00	8 750,00
	9303	93030	Actividades funerárias e conexas	444	100 000,00	50 000,00	17 500,00
	9304	93040	Outras actividades de serviços, n.e.	445	100 000,00	50 000,00	17 500,00
SECÇÃO P — FAMILIAS COM EMPREGADOS DOMÉSTICOS							
95	950	9500	Famílias com empregados domésticos	446	30 000,00	15 000,00	7 500,00
SECÇÃO Q — ORGANISMOS INTERNACIONAIS E OUTRAS INSTITUIÇÕES EXTRA-TERRITORIAIS							
99	990	9900	Organismos internacionais e outras instituições extra-territoriais	447	300 000,00	150 000,00	75 000,00

LOCAÇÕES – NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDADE 17^[1]

Objectivo

1. O objectivo desta Norma é o de prescrever, para locatários e locadores, as políticas contabilísticas e divulgações apropriadas a aplicar em relação a locações.

Âmbito

2. Esta Norma deve ser aplicada na contabilização de todas as locações que não sejam:
 - a) locações para explorar ou usar minérios, petróleo, gás natural e recursos similares não regeneráveis; e
 - b) acordos de licenciamentos para itens tais como fitas cinematográficas, registos de vídeo, peças de teatro, manuscritos, patentes e direitos de autor (*copyrights*).

Contudo, esta Norma não deve ser aplicada como base de mensuração para:

- a) propriedade detida por locatários que seja contabilizada como propriedade de investimento (ver IAS 40 *Propriedades de Investimento*);
 - b) propriedade de investimento proporcionada por locadores sob a forma de locações operacionais (ver IAS 40);
 - c) activos biológicos detidos por locatários segundo locações financeiras (ver IAS 41 *Agricultura*); ou
 - d) activos biológicos proporcionados por locadores segundo locações operacionais (ver IAS 41).
3. Esta Norma aplica-se a acordos que transfiram o direito de usar activos mesmo que serviços substanciais pelo locador possam ser postos em conexão com o funcionamento ou manutenção de tais activos. Esta Norma não se aplica a acordos que sejam contratos de serviços que não transfiram o direito de usar activos de uma parte contratante para a outra.

Definições

4. Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:

Uma *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.

Uma *locação financeira* é uma locação que transfere substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade de um activo. O título de propriedade pode ou não ser eventualmente transferido.

Uma *locação operacional* é uma locação que não seja uma locação financeira.

Uma *locação não cancelável* é uma locação que é apenas 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 locação seja razoavelmente certa.

[1] Esta versão da norma é a última conhecida e deriva da norma inicial com as últimas alterações que lhe têm sido introduzidas que estão assinaladas com a letra M. Chamamos a atenção que as normas são documentos dinâmicos e que podem alterar a qualquer momento sendo devidamente publicitado pelo IASB. No final encontra-se uma legenda com a indicação dos documentos que serviram de base às alterações.

O **início da locação** é a mais antiga de entre a data do acordo de locação e a data 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, as quantias a reconhecer no começo do prazo da locação estão determinadas.

O **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, rendimento ou gastos resultantes da locação, conforme for apropriado).

O **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.

Pagamentos mínimos da locação são os pagamentos durante o prazo da locação que o locatário faça, ou que lhe possam ser exigidos que faça, excluindo a renda contingente, custos relativos a serviços e impostos a serem pagos pelo, e reembolsados ao, locador, juntamente com:

- a) para um locatário, quaisquer quantias garantidas pelo locatário ou por uma parte relacionada com o locatário; ou
- b) para um locador, qualquer valor residual garantido ao locador por:
 - i) o locatário,
 - ii) uma parte relacionada com o locatário, ou
 - iii) um terceiro não relacionado com o locador que seja financeiramente capaz de dar cumprimento às obrigações segundo a 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 a opção 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 e o pagamento necessário para exercer esta opção de compra.

Justo valor é a quantia pela qual um activo podia ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso numa transacção em que não existe relacionamento entre elas.

Vida económica é ou:

- 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 o período remanescente estimado, a partir do começo do prazo da locação, sem limitação pelo prazo da locação, durante o qual se espera que os benefícios económicos incorporados no activo sejam consumidos pela entidade.

Valor residual garantido é:

- a) para um 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) para um 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.

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.

Investimento bruto na locação é o agregado de:

- a) os pagamentos mínimos da locação a receber pelo locador segundo uma locação financeiro; e
- b) qualquer valor residual não garantido que acresça ao locador.

Investimento líquido na locação é o investimento bruto na locação descontado à taxa de juro implícita na locação.

Rendimento financeiro não obtido é a diferença entre:

- a) o investimento bruto na locação; e
- b) o investimento líquido na locação.

A *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
 - i) do justo valor do activo locado e
 - ii) de quaisquer custos directos iniciais do locador.

A *taxa de juro incremental de financiamento do locatário* é a taxa de juro que o locatário teria de pagar numa locação semelhante ou, se isso não for determinável, a taxa em que, no início da locação, o locatário incorreria ao pedir emprestado por um prazo semelhante, e com uma segurança semelhante, os fundos necessários para comprar o activo.

Renda contingente é a parte dos pagamentos da locação que não seja de quantia fixada 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).

5. Um acordo ou compromisso de locação pode incluir uma disposição para ajustar os pagamentos da locação devido a alterações na construção ou no custo de aquisição da propriedade locada ou devido a alterações numa outra mensuração do custo ou valor; tal como níveis de preço gerais, ou nos custos de financiamento da locação por parte do locador, durante o período entre o início da locação e o começo do prazo de locação. Se assim for, para a finalidade desta Norma, o efeito de tais alterações deve ser considerado como tendo ocorrido no início da locação.
6. A definição de uma locação inclui contratos para o aluguer de um activo que contenha uma disposição que dê àquele que toma de aluguer uma opção para adquirir o direito ao activo após o cumprimento das condições acordadas. Estes contratos são por vezes conhecidos como contratos de aluguer — compra a prazo.

Classificação de locações

7. A classificação de locações adoptada nesta Norma baseia-se na extensão até à qual os riscos e vantagens inerentes à propriedade de um activo locado permanecem no locador ou no locatário. Os riscos incluem as possibilidades de perdas devidas a capacidade ociosa ou obsolescência tecnológica e de variações no retorno por causa das alterações nas condições económicas. As vantagens podem ser representadas pela expectativa de funcionamento lucrativo durante a vida económica do activo e de ganhos derivados de aumentos de valor ou de realização de um valor residual.
8. Uma locação é classificada como uma locação financeira se ela transferir substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade. Uma locação é classificada como uma locação operacional se ela não transferir substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade.

9. Dado que a transacção entre um locador e um locatário se baseia num acordo de locação entre eles, é apropriado usar definições consistentes. A aplicação destas definições às diferentes circunstâncias do locador e do locatário pode fazer com que a mesma locação seja classificada de forma diferente por ambos. Por exemplo, este pode ser o caso se o locador beneficiar de uma garantia de valor residual proporcionada por uma parte não relacionada com o locatário.
10. Se uma locação é uma locação financeira ou uma locação operacional depende da substância da transacção e não da forma do contrato^[2]. Exemplos de situações que individualmente ou em combinação levariam normalmente a que uma locação fosse classificada como locação financeira são:
- a) a locação transfere a propriedade do activo para o locatário no fim do prazo da locação;
 - b) o locatário tem a opção de comprar o activo por um preço que se espera que seja suficientemente mais baixo do que o justo valor à data em que a opção se torne exercível, para que, no início da locação, seja razoavelmente certo que a opção será exercida;
 - c) o prazo da locação refere-se à maior parte da vida económica do activo mesmo que o título não seja transferido;
 - d) no início da locação, o valor presente dos pagamentos mínimos da locação ascende a pelo menos substancialmente todo o justo valor do activo locado; e
 - e) os activos locados são de uma tal natureza especializada que apenas o locatário os pode usar sem grandes modificações.
11. Os indicadores de situações que individualmente ou em combinação também podem levar a que uma locação seja classificada como locação financeira são:
- a) se o locatário puder cancelar a locação, as perdas do locador associadas ao cancelamento são suportadas pelo locatário;
 - b) os ganhos ou as perdas da flutuação no justo valor do residual crescem ao locatário (por exemplo, na forma de um abatimento na renda que iguale a maior parte dos proventos das vendas no fim da locação); e
 - c) o locatário tem a capacidade de continuar a locação por um período secundário com uma renda que seja substancialmente inferior à renda do mercado.
12. Os exemplos e indicadores enunciados nos parágrafos 10. e 11. nem sempre são conclusivos. Se for claro com base noutras características que a locação não transfere substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade, a locação é classificada como locação operacional. Por exemplo, pode ser o caso se a propriedade do activo se transferir no final da locação mediante um pagamento variável igual ao seu justo valor no momento, ou se existirem rendas contingentes, como resultado das quais o locatário não tem substancialmente todos os riscos e vantagens.
13. A classificação da locação é feita no início da locação. Se em qualquer altura o locatário e o locador concordarem em modificar as disposições da locação, excepto por renovação da locação, de tal maneira que resultasse numa classificação diferente da locação segundo os critérios enunciados nos parágrafos 7.–12. caso os termos alterados tivessem estado em vigor no início da locação, o acordo revisto é considerado como um novo acordo durante o seu prazo. Contudo, as alterações nas estimativas (por exemplo, alterações nas estimativas relativas à vida económica ou ao valor residual da propriedade locada) ou as alterações nas circunstâncias (por exemplo, incumprimento por parte do locatário) não originam uma nova classificação de uma locação para finalidades contabilísticas.

▼ M22

- 15.A. Quando uma locação inclui tanto o elemento terrenos como o elemento edifícios, uma entidade avalia a classificação de cada elemento como uma locação financeira ou operacional separadamente em conformidade com os parágrafos 7–13. Ao determinar se o elemento terreno é uma locação operacional ou financeira, uma consideração importante a ter é que o terreno tem normalmente uma vida económica indefinida.
16. Sempre que for necessário para classificar e contabilizar uma locação de terrenos e edifícios, os pagamentos mínimos da locação (incluindo qualquer pagamento global à cabeça) são imputados entre os elementos terreno e edifícios em proporção aos justos valores relativos dos interesses do detentor da locação no

[2] Ver também a SIC-27 *Avaliação da Substância de Transacções que Envolvam a Forma Legal de uma Locação*.

elemento terreno e no elemento edifícios da locação no início da locação. Se os pagamentos da locação não puderem ser fiavelmente imputados entre estes dois elementos, a totalidade da locação é classificada como locação financeira, a não ser que seja claro que ambos os elementos são locações operacionais, em cujo caso a totalidade da locação é classificada como locação operacional.

17. Para uma locação de terrenos e edifícios na qual a quantia que seria inicialmente reconhecida para o elemento terrenos, de acordo com o parágrafo 20., seja imaterial, os terrenos e os edifícios podem ser tratados como uma única unidade para a finalidade da classificação da locação e classificados como locação financeira ou operacional de acordo com os parágrafos 7.–13. Em tal caso, a vida económica dos edifícios é considerada como a vida económica da totalidade do activo locado.
18. A gestão separada dos elementos terrenos e edifícios não é exigido quando os interesses do locatário tanto com os terrenos como com os edifícios forem classificados como propriedade de investimento de acordo com a IAS 40 e for adoptado o modelo do justo valor. Apenas são necessários cálculos pormenorizados para esta avaliação se a classificação de um ou ambos os elementos não for incerta.
19. De acordo com a IAS 40, é possível a um locatário classificar um interesse de propriedade detido mediante uma locação operacional como propriedade de investimento. Se assim fizer, o interesse da propriedade é contabilizado como se fosse uma locação financeira e, além disso, o modelo do justo valor é usado para o reconhecimento do activo. O locatário deve continuar a contabilizar a locação como locação financeira, mesmo que um evento posterior altere a natureza do interesse de propriedade do locatário de forma que já não esteja classificado como propriedade de investimento. É este o caso se, por exemplo, o locatário:
 - a) ocupar a propriedade, a qual seja depois transferida para propriedade ocupada pelo proprietário por um custo considerado igual ao seu justo valor à data da alteração no uso; ou
 - b) conceder uma sublocação que transfira substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade do interesse para uma terceira parte não relacionada. Uma tal sublocação é contabilizada pelo locatário como locação financeira a um terceiro, embora possa ser contabilizada como locação operacional pelo terceiro.

LOCAÇÕES NAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE LOCATÁRIOS

Locações financeiras Reconhecimento inicial

20. No começo do prazo de locação, os locatários devem reconhecer as locações financeiras como activos e passivos ► M5 nas suas demonstrações da posição financeira ◀ por quantias iguais ao justo valor da propriedade locada ou, se inferior, ao valor presente dos pagamentos mínimos da locação, cada um determinado no início da locação. A taxa de desconto a usar no cálculo do valor presente dos pagamentos mínimos da locação é a taxa de juro implícita na locação, se for praticável determinar essa taxa; se não for, deve ser usada a taxa incremental de financiamento do locatário. Quaisquer custos directos iniciais do locatário são adicionados à quantia reconhecida como activo.
21. As transacções e outros acontecimentos são contabilizados e apresentados de acordo com a sua substância e realidade financeira e não meramente com a sua forma legal. Embora a forma legal de um acordo de locação seja a de que o locatário não possa adquirir o título legal do activo locado, no caso das locações financeiras, a substância e a realidade financeira são as de que o locatário adquire os benefícios económicos do uso do activo locado durante a maior parte da sua vida económica em troca da celebração de uma obrigação de pagar por tal direito uma quantia que se aproxima, no início da locação, do justo valor do activo e do respectivo encargo financeiro.
22. Se tais transacções de locação não forem reflectidas ► M5 na demonstração da posição financeira ◀ do locatário, os recursos económicos e o nível de obrigações de uma entidade estão subexpressos, distorcendo dessa forma os rácios financeiros. É por isso apropriado que uma locação financeira seja reconhecida ► M5 na demonstração da posição financeira ◀ do locatário não só como um activo mas também como uma obrigação de pagar futuros pagamentos da locação. No começo do prazo da locação, o activo e o passivo dos futuros pagamentos da locação são reconhecidos ► M5 na demonstração da posição financeira ◀ pelas mesmas quantias excepto no caso de quaisquer custos directos iniciais do locatário que sejam adicionados à quantia reconhecida como activo.

23. Não é apropriado que os passivos por activos locados sejam apresentados nas demonstrações financeiras como uma dedução dos activos locados. Se para a apresentação de passivos na face ► **M5** da demonstração da posição financeira ◀ for feita uma distinção entre passivos correntes e não correntes, a mesma distinção deve ser feita para os passivos da locação.
24. São frequentemente incorridos custos directos iniciais em ligação com actividades específicas de uma locação, tais como o negociar e garantir acordos de locação. Os custos identificados como directamente atribuíveis a actividades executadas pelo locatário para uma locação financeira são adicionados à quantia reconhecida como um activo.

Mensuração subsequente

25. Os pagamentos mínimos da locação devem ser repartidos entre o encargo financeiro e a redução do passivo pendente. O encargo financeiro deve ser imputado a cada período durante o prazo da locação de forma a produzir uma taxa de juro periódica constante sobre o saldo remanescente do passivo. As rendas contingentes devem ser debitadas como gastos nos períodos em que foram incorridas.
26. Na prática, ao imputar o encargo financeiro aos períodos durante o prazo da locação, um locatário pode usar uma determinada forma de aproximação para simplificar os cálculos.
27. Uma locação financeira dá origem a um gasto de depreciação relativo a activos depreciáveis, assim como um gasto financeiro para cada período contabilístico. A política de depreciação para os activos locados depreciáveis deve ser consistente com a dos activos depreciáveis que se possuam e a depreciação reconhecida deve ser calculada de acordo com a IAS 16 *Activos Fixos Tangíveis* e a IAS 38 *Activos Intangíveis*. Se não houver certeza razoável de que o locatário virá a obter a propriedade no fim do prazo da locação, o activo deve ser totalmente depreciado durante o prazo da locação ou da sua vida útil, o que for mais curto.
28. A quantia depreciável de um activo locado é imputada a cada período contabilístico durante o período de uso esperado numa base sistemática consistente com a política de depreciação que o locatário adopte para os activos depreciáveis de que seja proprietário. Se houver certeza razoável de que o locatário virá a obter a propriedade no fim do prazo da locação, o período de uso esperado é a vida útil do activo; caso contrário, o activo é depreciado durante o prazo da locação ou da sua vida útil, dos dois o mais curto.
29. A soma do gasto de depreciação do activo e do gasto financeiro do período é raramente a mesma que a dos pagamentos da locação a pagar durante o período, sendo, por isso, inadequado simplesmente reconhecer os pagamentos da locação a pagar como um gasto. Por conseguinte, é improvável que o activo e o passivo relacionado sejam de quantia igual após o começo do prazo da locação.
30. Para determinar se um activo locado ficou em imparidade, uma entidade aplica a IAS 36 *Imparidade de Activos*.
31. Os locatários, além de cumprir os requisitos da IFRS 7 *Instrumentos Financeiros: Divulgações*, devem fazer as seguintes divulgações relativas a locações operacionais:
 - a) para cada categoria de activo, a quantia escriturada líquida ► **M5** no fim do período de relato ◀ ;
 - b) uma reconciliação entre o total dos futuros pagamentos mínimos da locação ► **M5** no fim do período de relato ◀ e o seu valor presente. Além disso, uma entidade deve divulgar o total dos futuros pagamentos mínimos da locação ► **M5** no fim do período de relato ◀, e o seu valor presente, para cada um dos seguintes períodos:
 - i) não mais de um ano,
 - ii) mais de um ano e não mais de cinco anos,
 - iii) mais de cinco anos;
 - c) as rendas contingentes reconhecidas como um gasto durante o período;
 - d) o total dos futuros pagamentos mínimos de sublocação que se espera que sejam recebidos nas sublocações não canceláveis ► **M5** no fim do período de relato ◀ ;
 - e) uma descrição geral dos acordos de locação materiais do locatário incluindo, mas sem limitação, o seguinte:
 - i) a base pela qual é determinada a renda contingente a pagar;
 - ii) a existência e termos de renovação ou de opções de compra e cláusulas de escalonamento, e
 - iii) restrições impostas por acordos de locação, tais como as que respeitem a dividendos, dívida adicional, e posterior locação.

32. Além disso, os requisitos de divulgação de acordo com a IAS 16, a IAS 36, a IAS 38, a IAS 40 e a IAS 41 aplicam-se a locatários por activos locados segundo locações financeiras.

Locações operacionais

33. Os pagamentos da locação segundo uma locação operacional devem ser reconhecidos como um gasto numa base de linha recta durante o prazo da locação salvo se uma outra base sistemática for mais representativa do modelo temporal do benefício do utente^[3].
34. Para as locações operacionais, os pagamentos da locação (excluindo os custos de serviços tais como seguros e manutenção) são reconhecidos como um gasto numa base de linha recta salvo se uma outra base sistemática for representativa do modelo temporal do benefício do utente, mesmo que os pagamentos não forem feitos nessa base.
35. Os locatários, além de cumprir os requisitos da IFRS 7, devem fazer as seguintes divulgações relativas a locações operacionais:
- o total dos futuros pagamentos mínimos da locação nas locações operacionais não canceláveis para cada um dos seguintes períodos:
 - não mais de um ano,
 - mais de um ano e não mais de cinco anos,
 - mais de cinco anos;
 - o total dos futuros pagamentos mínimos de sublocação que se espera que sejam recebidos nas sublocações não canceláveis ► M5 no fim do período de relato ◀ ;
 - pagamentos de locação e de sublocação reconhecidos como um gasto do período, com quantias separadas para pagamentos mínimos de locação, rendas contingentes, e pagamentos de sublocação;
 - uma descrição geral dos acordos de locação significativos do locatário incluindo, mas sem limitação, o seguinte:
 - a base pela qual é determinada a renda contingente a pagar,
 - a existência e termos de renovação ou de opções de compra e cláusulas de escalonamento, e
 - restrições impostas por acordos de locação, tais como as que respeitem a dividendos, dívida adicional, e posterior locação.

LOCAÇÕES NAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE LOCADORES

Locações financeiras

Reconhecimento inicial

36. Os locadores devem reconhecer os activos detidos segundo uma locação financeira ► M5 nas suas demonstrações da posição financeira ◀ e apresentá-los como uma conta a receber por uma quantia igual ao investimento líquido na locação.
37. Substancialmente, numa locação financeira, todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade legal são transferidos pelo locador; e por conseguinte os pagamentos da locação a receber são tratados pelo locador como reembolso de capital e rendimento financeiro para reembolsar e recompensar o locador pelo seu investimento e serviços.
38. Os custos directos iniciais são muitas vezes incorridos por locadores e incluem quantias como comissões, honorários legais e custos internos que sejam incrementais e directamente atribuíveis à negociação e aceitação da locação. Excluem gastos gerais tais como aqueles que são incorridos por uma equipa de vendas e marketing. Para locações financeiras que não sejam as que envolvem locadores fabricantes ou negociantes, os custos directos iniciais são incluídos na mensuração inicial da conta a receber de locação financeira e reduzem a quantia de rendimento reconhecida durante o prazo da locação. A taxa de juro implícita na locação é definida de tal forma que os custos directos iniciais são automaticamente incluídos na conta a receber de locação financeira; não há necessidade de os adicionar separadamente. Os custos incorridos pelos locadores

[3] Ver também a SIC-15 *Locações Operacionais — Incentivos*.

fabricantes ou negociantes em ligação com a negociação e aceitação de uma locação estão excluídos da definição de custos directos iniciais. Como resultado, são excluídos do investimento líquido na locação e são reconhecidos como um gasto quando o lucro da venda for reconhecido, o que para uma locação financeira é normalmente no começo do prazo da locação.

Mensuração subsequente

39. O reconhecimento do rendimento financeiro deve basear-se num modelo que reflecta uma taxa de retorno periódica constante sobre o investimento líquido do locador na locação financeira.
40. Um locador tem a intenção de imputar o rendimento financeiro durante o prazo da locação numa base sistemática e racional. Esta imputação do rendimento baseia-se num modelo que reflecte um retorno periódico constante sobre o investimento líquido do locador na locação financeira. Os pagamentos da locação relacionados com o período, excluindo os custos de serviços, são aplicados ao investimento bruto na locação não só para reduzir o capital mas também o rendimento financeiro não obtido.
41. São regularmente revistos os valores residuais estimados não garantidos usados no cálculo do investimento bruto do locador numa locação. Se tiver havido uma redução no valor residual estimado não garantido, é revista a imputação do rendimento durante o prazo da locação e é imediatamente reconhecida qualquer redução no que respeita a quantias acrescidas.
- 41.A. Um activo envolvido numa locação financeira que esteja classificado como devido para venda (ou incluído num grupo para alienação que esteja classificado como devido para venda) de acordo com a IFRS 5 *Activos Não Correntes Devidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas* deve ser contabilizado de acordo com essa IFRS.
42. Os locadores fabricantes ou negociantes devem reconhecer lucros ou prejuízos de venda no período, de acordo com a política seguida pela entidade para vendas sem condições especiais. Se forem fixadas taxas de juro artificialmente baixas, o lucro de venda deve ser restrito ao que se aplicaria se uma taxa de juro do mercado fosse debitada. Os custos incorridos pelos locadores fabricantes ou negociantes em ligação com a negociação e aceitação de uma locação devem ser reconhecidos como um gasto quando o lucro da venda for reconhecido.
43. Os fabricantes ou comerciantes oferecem muitas vezes a clientes a escolha entre comprar ou locar um activo. Uma locação financeira de um activo por um locador fabricante ou negociante dá origem a dois tipos de rendimento:
 - a) os lucros ou prejuízos equivalentes aos lucros ou prejuízos resultantes de uma venda sem condições especiais do activo a ser locado, a preços normais de venda, reflectindo quaisquer descontos aplicáveis de quantidade ou comerciais; e
 - b) rendimento financeiro durante o prazo da locação.
44. O rédito de vendas reconhecido no começo do prazo da locação por um locador fabricante ou negociante é o justo valor do activo, ou, se for inferior, o valor presente dos pagamentos mínimos da locação que acresça ao locador, calculado a uma taxa de juro do mercado. O custo de venda reconhecido no começo do prazo da locação é o custo, ou a quantia escriturada se diferente, da propriedade locada menos o valor presente do valor residual não garantido. A diferença entre o rédito da venda e o custo de venda é o lucro da venda, que é reconhecido de acordo com a política seguida pela entidade para as vendas sem condições especiais.
45. Os locadores fabricantes ou negociantes indicam por vezes taxas de juro artificialmente baixas a fim de atrair clientes. O uso de tal taxa resultaria numa parte excessiva do rendimento total da transacção a ser reconhecida no momento da venda. Se forem fixadas taxas de juro artificialmente baixas, o lucro de venda fica restrito ao que se aplicaria se fosse debitada uma taxa de juro do mercado.
46. Os custos incorridos por um locador fabricante ou negociante em ligação com a negociação e aceitação de uma locação financeira são reconhecidos como um gasto no começo do prazo da locação porque estão principalmente relacionados com a obtenção do lucro de venda do fabricante ou do negociante.
47. Os locadores, além de cumprir os requisitos da IFRS 7, devem fazer as seguintes divulgações para locações financeiras:
 - a) uma reconciliação entre o investimento bruto na locação ► M5 no fim do período de relato ◀ e o valor presente dos pagamentos mínimos da locação a receber ► M5 no fim do período de relato ◀. Além disso, uma entidade deve divulgar o investimento bruto na locação e o valor presente dos pagamentos mínimos da locação a receber ► M5 no fim do período de relato ◀, para cada 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) rendimento financeiro não obtido;
 - c) os valores residuais não garantidos que acresçam ao benefício do locador;
 - d) a dedução acumulada para pagamentos mínimos incobráveis da locação a receber;
 - e) as rendas contingentes reconhecidas como rendimento durante o período;
 - f) uma descrição geral dos acordos materiais de locação do locador.
48. Como um indicador do crescimento, é muitas vezes útil divulgar também o investimento bruto menos o rendimento não obtido em novos negócios adicionais durante o período, após dedução das quantias relevantes para locações canceladas.

Locações operacionais

49. Os locadores devem apresentar os activos sujeitos a locações operacionais ▶ M5 nas suas demonstrações da posição financeira ◀ de acordo com a natureza do activo.
50. O rendimento de locação proveniente de locações operacionais deve ser reconhecido no rendimento numa base de linha recta durante o prazo da locação, salvo se outra base sistemática for mais representativa do modelo temporal em que o benefício do uso do activo locado seja diminuído^[4].
51. Os custos, incluindo a depreciação, incorridos na obtenção do rendimento de locação são reconhecidos como um gasto. O rendimento de locação (excluindo recebimentos de serviços proporcionados tais como seguros e manutenção) é reconhecido numa base de linha recta durante o prazo da locação, mesmo se os recebimentos não forem em tal base, a menos que uma outra base sistemática seja mais representativa do modelo temporal em que o benefício do uso do activo locado é diminuído.
52. Os custos directos iniciais incorridos pelos locadores ao negociar e aceitar uma locação operacional devem ser adicionados à quantia escriturada do activo locado e reconhecidos como um gasto durante o prazo da locação na mesma base do rendimento da locação.
53. A política de depreciação para activos locados depreciáveis deve ser consistente com a política de depreciação normal do locador para activos semelhantes, e a depreciação deve ser calculada de acordo com a IAS 16 e a IAS 38.
54. Para determinar se o activo locado ficou em imparidade, uma entidade aplica a IAS 36.
55. Um locador fabricante ou negociante não reconhece qualquer lucro de venda ao celebrar uma locação operacional porque não é o equivalente de uma venda.
56. Os locadores, além de cumprir os requisitos da IFRS 7, devem fazer as seguintes divulgações para locações operacionais:
- a) os futuros pagamentos mínimos da locação segundo 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 geral dos acordos de locação do locador.
57. Além disso, os requisitos de divulgação de acordo com a IAS 16, a IAS 36, a IAS 38, a IAS 40 e a IAS 41 aplicam-se a locatários por activos proporcionados segundo locações financeiras.

TRANSACÇÕES DE VENDA E RELOCAÇÃO

58. Uma transacção de venda e relocação envolve a venda de um activo e a relocação do mesmo activo. O pagamento da locação e o preço de venda são geralmente interdependentes por serem negociados como um pacote. O tratamento contabilístico de uma transacção de venda e relocação depende do tipo de locação envolvido.

[4] Ver também a SIC-15 *Locações Operacionais — Incentivos*.

59. Se uma transacção de venda e relocação resultar numa locação financeira, qualquer excesso do provento da venda sobre a quantia escriturada não deve ser imediatamente reconhecido como rendimento por um vendedor-locatário. Como alternativa, deve ser diferido e amortizado durante o prazo da locação.
60. Se a relocação for uma locação financeira, a transacção é um meio pelo qual o locador proporciona meios financeiros ao locatário, com o activo como garantia. Por esta razão, não é apropriado considerar como rendimento um excesso do provento da venda sobre a quantia escriturada. Tal excesso é diferido e amortizado durante o prazo da locação.
61. Se uma transacção de venda e relocação resultar numa locação operacional, e se for claro que a transacção é estabelecida pelo justo valor, quaisquer lucros ou prejuízos devem ser imediatamente reconhecidos. Se o preço de venda estiver abaixo do justo valor, quaisquer lucros ou prejuízos devem ser imediatamente reconhecidos, excepto que, se a perda for compensada por futuros pagamentos da locação abaixo do preço de mercado, ele deve ser diferido e amortizado em proporção aos pagamentos da locação durante o período pelo qual se espera que o activo seja usado. Se o preço de venda estiver acima do justo valor, o excesso sobre o justo valor deve ser diferido e amortizado durante o período pelo qual se espera que o activo seja usado.
62. Se a relocação for uma locação operacional, e os pagamentos da locação e o preço de venda estiverem estabelecidos pelo justo valor, houve com efeito uma transacção de venda normal e quaisquer lucros ou prejuízos são imediatamente reconhecidos.
63. Para as locações operacionais, se o justo valor na altura de uma transacção de venda e relocação for menor do que a quantia escriturada do activo, deve ser imediatamente reconhecida uma perda igual à quantia da diferença entre a quantia escriturada e o justo valor.
64. Para locações financeiras, tal ajustamento não é necessário salvo se tiver havido uma imparidade de valor, caso em que a quantia escriturada é reduzida para a quantia recuperável de acordo com a IAS 36.
65. Os requisitos de divulgação para locatários e locadores aplicam-se igualmente a transacções de venda e relocação. A descrição exigida dos acordos de locação materiais leva à divulgação de disposições únicas ou invulgares do acordo ou dos termos das transacções de venda e relocação.
66. As transacções de venda e relocação podem despoletar os critérios de divulgação individuais enunciados na IAS 1 *Apresentação de Demonstrações Financeiras*.

DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS

67. Sujeita ao parágrafo 68., a aplicação retrospectiva desta Norma é encorajada mas não exigida. Se a Norma não for aplicada retrospectivamente, o saldo de qualquer locação financeira previamente existente é considerado como tendo sido adequadamente determinado pelo locador e deve ser contabilizado a partir daí de acordo com as disposições desta Norma.
68. Exige-se a uma entidade que tenha anteriormente aplicado a IAS 17 (revista em 1997) que aplique as emendas feitas por esta Norma retrospectivamente a todas as locações ou, se a IAS 17 (revista em 1997) não foi aplicada retrospectivamente, a todas as locações celebradas desde que a entidade aplicou essa Norma pela primeira vez.

▼ M22

- 68.A. Uma entidade deve reavaliar a classificação do elemento terreno em locações não expiradas na data em que adoptar as emendas referidas no parágrafo 69A com base na informação existente no início dessas locações. Uma entidade deve reconhecer uma locação recém-classificada como locação financeira retrospectivamente em conformidade com a IAS 8 *Políticas Contabilísticas, Alterações nas Estimativas Contabilísticas e Erros*. Contudo, se uma entidade não dispuser da informação necessária para aplicar as emendas retrospectivamente, deve:
 - a) aplicar as emendas a essas locações com base nos factos e circunstâncias existentes à data em que adoptar as emendas; e
 - b) reconhecer o activo e o passivo relacionados com a locação de um terreno recém-classificada como locação financeira pelos seus justos valores nessa data; qualquer diferença entre esses justos valores é reconhecida nos resultados retidos.

DATA DE EFICÁCIA

69. Uma entidade deve aplicar esta Norma aos períodos anuais com início em ou após 1 de Janeiro de 2005. É

encorajada a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar esta Norma a um período que tenha início antes de 1 de Janeiro de 2005, ela deve divulgar esse facto.

▼ M22

69.A. Os parágrafos 14 e 15 foram eliminados e os parágrafos 15A e 68A foram adicionados como parte do documento *Melhoramentos Introduzidos nas IFRS* emitido em Abril de 2009. Uma entidade deve aplicar estas emendas aos períodos anuais com início em ou após 1 de Janeiro de 2010. É permitida a aplicação mais cedo. Se uma entidade aplicar as emendas a um período anterior, deve divulgar esse facto.

RETIRADA DA IAS 17 (REVISTA EM 1997)

70. Esta Norma substitui a IAS 17 *Locações* (revista em 1997).

O texto da norma foi estruturado com base no Regulamento (CE) N.º 1126/2008 da Comissão de 3 de Novembro de 2008 que adopta determinadas normas internacionais de contabilidade nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho (Texto relevante para efeitos do EEE – JO L 320 de 29.11.2008, p. 1)

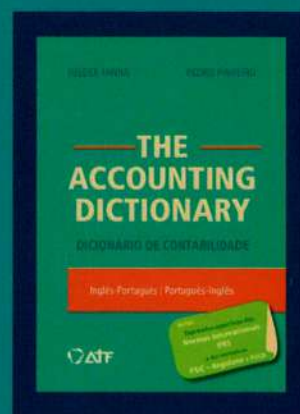
Este documento constitui um instrumento de documentação e não vincula as instituições

Alterado por:

▶ M1	Regulamento (CE) n.º 1260/2008 da Comissão de 10 de Dezembro de 2008	L 338	10	17.12.2008
▶ M2	Regulamento (CE) n.º 1261/2008 da Comissão de 16 de Dezembro de 2008	L 338	17	17.12.2008
▶ M3	Regulamento (CE) n.º 1262/2008 da Comissão de 16 de Dezembro de 2008	L 338	21	17.12.2008
▶ M4	Regulamento (CE) n.º 1263/2008 da Comissão de 16 de Dezembro de 2008	L 338	25	17.12.2008
▶ M5	Regulamento (CE) n.º 1274/2008 da Comissão de 17 de Dezembro de 2008	L 339	3	18.12.2008
▶ M6	Regulamento (CE) n.º 53/2009 da Comissão de 21 de Janeiro de 2009	L 17	23	22.1.2009
▶ M7	Regulamento (CE) n.º 69/2009 da Comissão de 23 de Janeiro de 2009	L 21	10	24.1.2009
▶ M8	Regulamento (CE) n.º 70/2009 da Comissão de 23 de Janeiro de 2009	L 21	16	24.1.2009
▶ M9	Regulamento (CE) n.º 254/2009 da Comissão de 25 de Março de 2009	L 80	5	26.3.2009
▶ M10	Regulamento (CE) n.º 160/2009 da Comissão de 4 de Junho de 2009	L 139	6	5.6.2009
▶ M11	Regulamento (CE) n.º 494/2009 da Comissão de 3 de Junho de 2009	L 149	6	12.6.2009
▶ M12	Regulamento (CE) n.º 495/2009 da Comissão de 3 de Junho de 2009	L 149	22	12.6.2009
▶ M13	Regulamento (CE) n.º 636/2009 da Comissão de 22 de Julho de 2009	L 191	5	23.7.2009
▶ M14	Regulamento (CE) n.º 824/2009 da Comissão de 9 de Setembro de 2009	L 239	48	10.9.2009
▶ M15	Regulamento (CE) n.º 839/2009 da Comissão de 15 de Setembro de 2009	L 244	6	16.9.2009
▶ M16	Regulamento (CE) n.º 1136/2009 da Comissão de 25 de Novembro de 2009	L 311	6	26.11.2009
▶ M17	Regulamento (CE) n.º 1142/2009 da Comissão de 26 de Novembro de 2009	L 312	8	27.11.2009
▶ M18	Regulamento (CE) n.º 1164/2009 da Comissão de 27 de Novembro de 2009	L 314	15	1.12.2009
▶ M19	Regulamento (CE) n.º 1165/2009 da Comissão de 27 de Novembro de 2009	L 314	21	1.12.2009
▶ M20	Regulamento (CE) n.º 1171/2009 da Comissão de 30 de Novembro de 2009	L 314	43	1.12.2009
▶ M21	Regulamento (UE) n.º 1293/2009 da Comissão de 23 de Dezembro de 2009	L 347	23	24.12.2009
▶ M22	Regulamento (UE) n.º 243/2010 da Comissão de 23 de Março de 2010	L 77	33	24.3.2010
▶ M23	Regulamento (UE) n.º 244/2010 da Comissão de 23 de Março de 2010	L 77	42	24.3.2010
▶ M24	Regulamento (UE) n.º 550/2010 da Comissão de 23 de Junho de 2010	L 157	3	24.6.2010
▶ M25	Regulamento (UE) n.º 574/2010 da Comissão de 30 de Junho de 2010	L 166	6	1.7.2010
▶ M26	Regulamento (UE) n.º 632/2010 da Comissão de 19 de Julho de 2010	L 186	1	20.7.2010
▶ M27	Regulamento (UE) n.º 633/2010 da Comissão de 19 de Julho de 2010	L 186	10	20.7.2010
▶ M28	Regulamento (UE) n.º 662/2010 da Comissão de 23 de Julho de 2010	L 193	3	24.7.2010
▶ M29	Regulamento (UE) n.º 149/2011 da Comissão de 18 de Fevereiro de 2011	L 46	1	19.2.2011
▶ M30	Regulamento (UE) n.º 1205/2011 da Comissão de 22 de Novembro de 2011	L 305	16	23.11.2011
▶ M31	Regulamento (UE) n.º 475/2012 da Comissão de 5 de Junho de 2012	L 146	1	6.6.2012

Edições ATF - Angola

Porque o Inglês é essencial nos dias de hoje, o **Dicionário da Contabilidade** de acordo com o **Plano Geral de Contabilidade**, todas as palavras e expressões técnicas num só livro.



Do **Plano Geral de Contabilidade Explicado** para os **Casos Práticos**, o conjunto que se completa, a sua ferramenta de trabalho e estudo.

PLANO GERAL DE CONTABILIDADE ANGOLANO

EXPLICADO



A QUEM SE DESTINA O LIVRO

Do vasto leque de potenciais utilizadores deste livro, destacamos:

- **Contabilistas e Peritos Contabilistas, técnicos de contabilidade, auditores** e bem assim como todos os outros técnicos que de alguma forma estejam ligados a estas matérias.
- **Professores e Estudantes** ligados à contabilidade, gestão, economia e finanças, e áreas afins onde a necessidade de conhecimento do PCG se torne necessária.
- **Empresários Comerciais e Gestores** e demais responsáveis das entidades que desenvolvem uma actividade económica.

