

A estrutura conceptual da Contabilidade – do POC ao SNC

Por Joaquim Cunha Guimarães

O SNC foi aprovado em reunião do Conselho Geral da CNC de 3 de Julho de 2007, e está disponível no site da CNC, aguardando a respectiva aprovação governamental e ulterior publicação no «Diário da República», prevendo-se a sua entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2008, embora existam algumas informações no sentido de ser adiado por um ano.



Joaquim Cunha Guimarães
Presidente do Conselho Fiscal
da CTOC

Em 6 de Março do corrente ano, a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) disponibilizou no seu site, (www.cnc.min-financas.pt), o «Projecto de Novo Modelo de Normalização Contabilística» denominado Sistema de Normalização Contabilística (SNC), prevendo-se que se torne eficaz a partir de 1 de Janeiro de 2008 ⁽¹⁾.

Entretanto, e uma vez que esse documento estava incompleto, dado que algumas normas ainda se encontravam em apreciação, em 22 de Junho de 2007, a CNC procedeu à divulgação no seu site de grande parte das normas contabilísticas do SNC.

Mais tarde, em 6 de Julho, foram divulgadas no site da CNC as restantes normas, completando-se o SNC, aprovado em reunião do Conselho Geral da CNC no dia 3 do mesmo mês, aguardando-se, agora, a respectiva aprovação Governamental e ulterior publicação no «Diário da República».

Como é referido na introdução do documento, o mesmo surge na sequência de um outro elaborado em Janeiro de 2003, intitulado Projecto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo de Normalização Contabilística, também disponível no site da CNC, tendo este sido objecto de nossa análise em alguns artigos ⁽²⁾.

É de salientar e louvar a iniciativa pioneira da CNC em divulgar esse documento sob a forma de rascunho para suscitar a apresentação de comentários/contributos no sentido da sua melhoria e, ao mesmo tempo, cumprindo o seu principal objectivo de «fornecer informação preliminar útil aos futuros utilizadores do modelo.» ⁽³⁾

Neste trabalho pretendemos apresentar alguns dos aspectos conceptuais mais importantes do SNC, com referências comparativas ao actual

normativo contabilístico, constituído pelo Plano Oficial de Contabilidade (POC), directrizes contabilísticas e interpretações técnicas, dando especial destaque às Estruturas Conceptuais (EC) do POC (EC/POC), do SNC (EC/SNC) e do IASB (EC/IASB), bem como à NIC(IAS) n.º 1 – Apresentação de demonstrações financeiras.

Refira-se, ainda, que este artigo constitui um complemento de outros três elaborados no presente ano ⁽⁴⁾ e de uma comunicação intitulada «O Futuro da Normalização Contabilística Nacional - O Sistema de Normalização Contabilística (SNC)» que apresentámos na 2.ª Conferência sobre «Normalização Contabilística: 30 Anos de Normalização Contabilística em Portugal (1977/2007) – Passado, Presente e Futuro», promovida pela Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, no dia 11 de Maio de 2007, no Hotel Meridien (Porto) ⁽⁵⁾.

Caracterização do SNC

Passando à caracterização do SNC, na introdução do documento é referido:

«O Sistema de Normalização Contabilística (SNC) proposto prefigura um modelo *baseado em princípios e não em regras*, aderente, portanto, ao modelo do IASB (*International Accounting Standards Board*) adoptado na União Europeia, mas *garantindo a compatibilidade com as Directivas Contabilísticas Comunitárias*. É um modelo em que se *atende às diferentes necessidades de relato financeiro*, dado o tecido empresarial a que irá ser aplicado, e em que se permite uma *intercomunicabilidade quer horizontal quer vertical*. Por último, pretende-se que *seja suficientemente flexível para acolher com oportunidade as alterações às normas do IASB* adoptadas na União Europeia.» (itálicos nossos).

As frases em *itálico* relevam as principais características do SNC.

No que respeita ao normativo legal a emitir, apresentam-se três tipos de diplomas, como a seguir desenvolvemos (quadro n.º 1):

de Fevereiro, que transpôs para a ordem jurídica interna a denominada “Directiva da Modernização Contabilística” (Directiva n.º 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho).

Quadro n.º 1 – SNC - Normativo legal a emitir

Normativo legal (natureza)	Conteúdo
Decreto-Lei	<ul style="list-style-type: none"> – Criação do SNC, com as linhas estruturantes constantes de anexo; – Revogação do POC e legislação complementar (v.g. diplomas legais, directrizes contabilísticas, interpretações técnicas); – Âmbito de aplicação (entidades a quem se aplica).
Portaria	<ul style="list-style-type: none"> – Modelos de demonstrações financeiras; – Código de contas.
Aviso	<ul style="list-style-type: none"> – Estrutura conceptual; – Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCFR); – Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE); – Normas Interpretativas (NI).

Fonte: Elaboração própria

O SNC prevê a existência de dois níveis de normalização contabilística e de adaptação das NIC(IAS) e NIRF(IFRS) ⁽⁶⁾, bem como das respectivas Interpretações (SIC/IFRIC) ⁽⁷⁾, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, em função de dois factores: as necessidades de relato financeiro e a dimensão económica das empresas.

De notar que, mais tarde, o Regulamento (CE) n.º 1725/2003 da Comissão, de 21 de Setembro, confirmou a aplicação das NIC(IAS) e das NIRF(IFRS) vigentes em 14 de Setembro de 2002 ⁽⁸⁾.

O primeiro nível, correspondente às NIC(IAS) e NIRF(IFRS) no seu estado original, que designamos de “completas” ou “puras”, aplicável às empresas cujos valores mobiliários estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro da UE (cerca de 90 em Portugal e oito mil na UE), o que já se concretizou a partir de 1 de Janeiro de 2005, face à publicação do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17

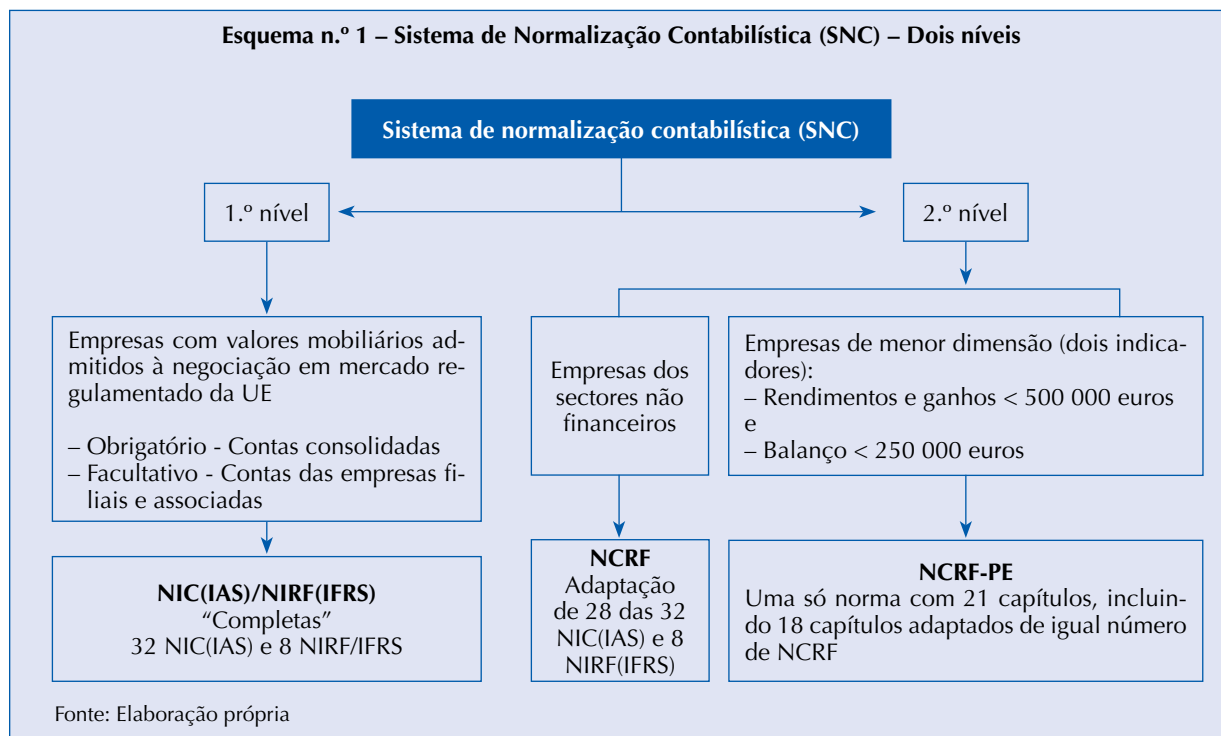
O segundo nível, aplicável à generalidade das PME, as quais terão de utilizar as NIC(IAS) e NIRF(IFRS) adaptadas às suas menores exigências de relato financeiro e à sua menor dimensão, denominadas de Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF) integrantes do SNC.

Além das NCRF, é disponibilizada uma única norma destinada a entidades de pequena dimensão ⁽⁹⁾, designada de «Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades» (NCRF-PE), estruturada em 21 capítulos que incluem 18 capítulos com os aspectos fundamentais de igual número de NCRF susceptíveis de aplicação às Pequenas Entidades (PE).

No esquema n.º 1 resumimos estes factos:

O SNC é composto pelo normativo referido no quadro n.º 2 ⁽¹⁰⁾ seguinte:

O documento prevê que, numa primeira fase, se apliquem as NCRF constantes do quadro n.º 3 seguinte, no qual descrevemos as NIC(IAS) e NIRF(IFRS) em que se basearam, as actuais Di-

Esquema n.º 1 – Sistema de Normalização Contabilística (SNC) – Dois níveis


rectrizes Contabilísticas (DC) correspondentes, as NCRF relativas às duas últimas versões de 07/06/18 e 07/07/03 ⁽¹⁾, bem como as NCRF

cujas matérias estão incluídas na NCRF-PE, com a indicação dos respectivos capítulos e parágrafos ⁽¹²⁾.

Quadro n.º 2 – SNC (Normativo)

- Proposta de projecto de Decreto-Lei que cria o SNC
 - Proposta de anexo ao Decreto-Lei que cria o SNC
 - Estrutura conceptual
- Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)
- Da NCRF 1 à NCRF 28
- Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE)
- Uma única norma
- Normas Interpretativas (NI)
- NI 1 e NI 2
- Modelos de demonstrações financeiras (entidades que apliquem as NCRF)
- Modelos de demonstrações financeiras (entidades que apliquem a NCRF-PE)
- Código de contas
- Quadro síntese de contas
 - Código de contas
 - Notas de enquadramento

Fonte: CNC (2007), SNC, com ligeiras adaptações da nossa autoria

Quadro n.º 3 – Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)

Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF)		IAS(NIC) IFRS(NIRF)	Directriz Contabilística (DC)	NCRF-PE	
N.º	Descrição			Capítulo	Parágrafos
1	Estrutura e conteúdo das demonstrações financeiras	IAS 1	DC 18 e DC 20	3	3.1 a 3.27
2	Demonstração de fluxos de caixa	IAS 7	DC 14	-	-
3	Adopção pela primeira vez das NCRF	IFRS 1	-	4	4.1 a 4.24
4	Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros	IAS 8	DC 8	5	5.1 a 5.10
5	Divulgação de partes relacionadas	IAS 24	-	-	-
6	Activos intangíveis	IAS 38	-	6	6.1 a 6.37
7	Activos fixos tangíveis	IAS 16	DC 16	7	7.1 a 7.33
8	Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas	IFRS 5	-	-	-
9	Locações	IAS 17	DC 25	8	8.1 a 8.14
10	Custos de empréstimos obtidos	IAS 23	-	9	9.1 a 9.12
11	Propriedades de investimento	IAS 40	-	-	-
12	Imparidade de activos	IAS 36	-	-	-
13	Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas	IAS 28 e 31	DC 9 e DC 24	-	-
14	Concentrações de actividades empresariais	IFRS 3	DC 1	-	-
15	Investimentos em subsidiárias e consolidação	IAS 27	DC 6	-	-
16	Exploração e avaliação de recursos minerais	IFRS 6	-	-	-
17	Agricultura	IAS 41	-	10	10.1 a 10.21
18	Inventários	IAS 2	-	11	11.1 a 11.24
19	Contratos de construção	IAS 11	DC 3	12	12.1 a 12.16
20	Rédito	IAS 18	DC 26	13	13.1 a 13.14
21	Provisões, passivos contingentes e activos contingentes	IAS 37	-	14	14.1 a 14.37
22	Contabilização dos subsídios do governo e divulgação de apoios do governo	IAS 20	-	15	15.1 a 15.16
23	Os efeitos de alterações em taxas de câmbio	IAS 21	DC 21	16	16.1 a 16.8
24	Acontecimentos após a data do balanço	IAS 10	-	-	-
25	Impostos sobre o rendimento	IAS 12	DC 28	17	17.1 a 17.24
26	Matérias ambientais	-	DC 29	18	18.1 a 18.21
27	Instrumentos financeiros	IAS 32-39-7	DC 17	19	19.1 a 19.32
28	Benefícios dos empregados	IAS 19	DC 19	20	20.1 a 20.33

Fonte: Elaboração própria

Do quadro n.º 3 podemos inferir o seguinte:

– As DC n.ºs 1, 3, 6, 8, 9, 14, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 24, 25, 26, 28 e 29 têm correspondência directa com as NIC(IAS);

– A NCRF-PE incorpora matérias de 18 NCRF com os seguintes números: 1, 3, 4, 6, 7, 9, 10, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 25, 26, 27 e 28. Ou seja, as restantes dez NCRF não têm implicações na NCRF-PE.

O normativo contabilístico actual (breve referência)

O primeiro Plano Oficial de Contabilidade (POC) foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de Fevereiro (POC/77), o qual foi complementado pela publicação de 12 notas interpretativas.

O POC em vigor foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro (POC/89), tendo sido alterado e/ou complementado pelos seguintes normativos:

- Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho;
- Decreto-Lei n.º 127/95, de 1 de Junho;
- Decreto-Lei n.º 44/99, de 12 de Fevereiro;
- Decreto-Lei n.º 79/2003, de 23 de Abril;
- Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril;
- Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro;
- 29 directrizes contabilísticas;
- 5 interpretações técnicas.

Estrutura conceptual da Contabilidade - Definição

Tua Pereda ⁽¹³⁾ define o marco conceptual ⁽¹⁴⁾ da Contabilidade como uma interpretação da teoria

geral da disciplina, mediante a qual se estabelecem, através de um itinerário lógico dedutivo, os fundamentos teóricos em que se apoia a informação financeira.

Gabas Trigo ⁽¹⁵⁾ define o marco conceptual como uma teoria contabilística de carácter geral que estabelece uma estrutura lógico-dedutiva do conhecimento contabilístico e define uma orientação básica para o organismo responsável pela elaboração das normas contabilísticas de cumprimento obrigatório.

Numa linguagem mais simples e de senso comum, podemos definir a estrutura conceptual da Contabilidade como «um conjunto organizado (estrutura) de conceitos (conceptual) da contabilidade». ⁽¹⁶⁾

De notar que a EC/IASB não apresenta uma definição concreta, embora sublinhe que incorpora quatro níveis: o primeiro, refere-se aos objectivos das demonstrações financeiras; o segundo, trata das características qualitativas e dos componentes principais das demonstrações financeiras; o terceiro, compreende o reconhecimento e a mensuração dos elementos das demonstrações financeiras; e, finalmente, o quarto integra os conceitos de capital e de manutenção do mesmo.

Directriz Contabilística n.º 18

A aplicação das NIC(IAS) não é uma questão de agora, pois a Directriz Contabilística n.º 18 (DC 18) «Objectivos das demonstrações financeiras e princípios contabilísticos geralmente aceites» previa, na sua primeira versão, a seguinte hierar-

quia de aplicação dos princípios contabilísticos geralmente aceites (PCGA) ⁽¹⁷⁾:

«A CNC, ao privilegiar uma perspectiva conceptual de substância económica para o relato financeiro, considera que o uso de Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites se deve subordinar à seguinte hierarquia:

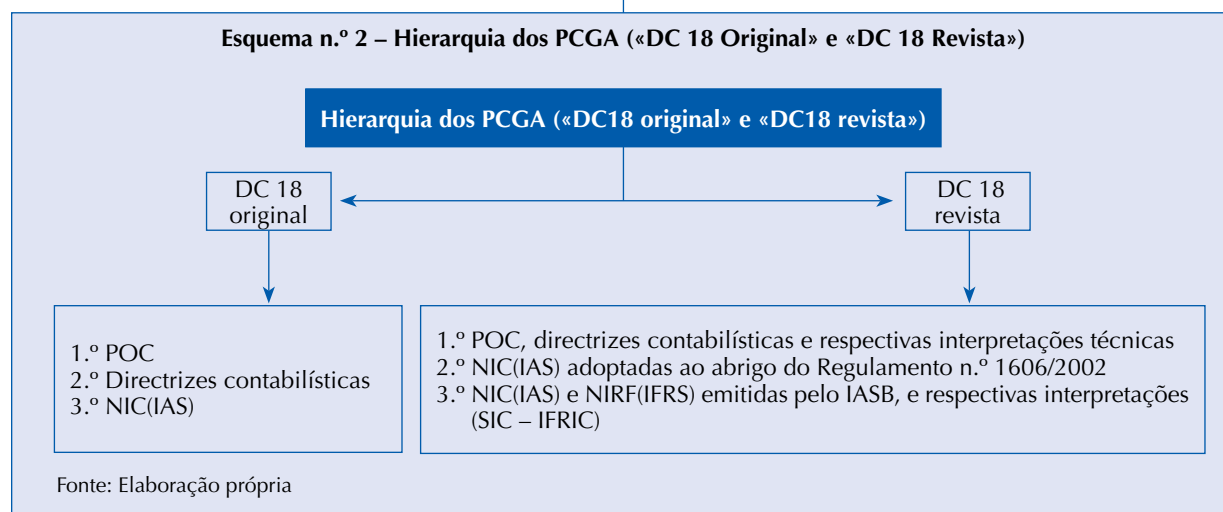
1. Os constantes do Plano Oficial de Contabilidade;
2. Os constantes das Directrizes Contabilísticas;
3. Os divulgados nas normas internacionais de contabilidade emitidas pelo IASC.»

Posteriormente, em 22 de Junho de 2005, a DC 18 foi revista ⁽¹⁸⁾ mantendo a hierarquia mas adaptando o âmbito de aplicação das NIC nos seguintes termos:

«13 - Assim, a CNC, ao privilegiar uma perspectiva conceptual de substância económica para o relato financeiro, considera que a adopção dos princípios contabilísticos geralmente aceites no normativo contabilístico nacional se deve subordinar, em primeiro lugar, ao POC e às directrizes contabilísticas e respectivas interpretações técnicas, e, supletivamente, pela ordem indicada, às:

- 1.º – Normas Internacionais de Contabilidade, adoptadas ao abrigo do Regulamento n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho;
- 2.º – Normas Internacionais de Contabilidade (IAS) e Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS), emitidas pelo IASB, e respectivas interpretações SIC-IFRIC.»

No esquema n.º 2 seguinte resumimos a alteração supra:



Ou seja, o que pretendemos sublinhar é que, nos termos da DC 18, as NIC(IAS) poderiam ter sido aplicadas mesmo antes do normativo agora em preparação e da publicação do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, que obrigou à sua aplicação, a partir de 1 de Janeiro de 2005, para as entidades cujos valores estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado da UE e relativamente às contas consolidadas ⁽¹⁹⁾. Além disso, note-se que 20 das 29 directrizes contabilísticas ⁽²⁰⁾ publicadas até agora basearam-se nas NIC (cf. quadro n.º 3), das quais destacamos as n.ºs 26, 27 e 28 que correspondem praticamente à transcrição integral das NIC em que se fundamentaram ⁽²¹⁾.

Acresce, ainda, que a EC/IASB está prevista, de uma forma geral, na EC/POC, através do POC, das directrizes contabilísticas e Interpretações Técnicas, como foi clarificado pela DC 18, da qual ressaltamos os seguintes aspectos:

- a) Especifica os destinatários/utentes das DF, relevando a existência de interesses não coincidentes e conflituantes, o que motiva a elaboração de DF com finalidades gerais (*itens 5 e 6*);
- b) Enuncia os objectivos das DF em prol da imagem verdadeira e apropriada (*itens 7 a 9*);
- c) Releva a responsabilidade na preparação das DF pelo órgão de gestão da entidade, e os riscos de má interpretação, inexactidão, ambiguidade ou preconceitos por parte dos contabilistas (*item 8*) ⁽²²⁾;
- d) Clarifica a expressão «geralmente aceites» contida nos Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (*item 12*);
- e) Privilegia uma perspectiva conceptual de substância económica para o relato financeiro (*itens 11 e 13*), o que, constitui uma referência explícita e privilegiada ao princípio contabilístico «Da substância sobre a forma»;
- f) Estabelece (*item 13*) que o uso dos PCGA deve obedecer, em primeiro lugar, ao POC e às directrizes contabilísticas e respectivas interpretações técnicas e, supletivamente, por ordem indicada, às:
 1. Normas Internacionais de Contabilidade, adoptadas ao abrigo do Regulamento n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho;

2. Normas Internacionais de Contabilidade e Normas Internacionais de Relato Financeiro, emitidas pelo IASB, e respectivas interpretações SIC-IFRIC.

g) As respostas interpretativas da CNC não têm carácter genérico e são válidas para a entidade e para a situação concreta (*item 14*).

A estrutura conceptual do SNC

O SNC constará de anexo ao decreto-lei que o aprovará, apresentando o índice do quadro n.º 4 seguinte:

Quadro n.º 4 – SNC (Índice)

1. Apresentação
2. Bases para a apresentação de demonstrações financeiras
 - 2.1. Âmbito, finalidade e componentes
 - 2.2. Continuidade
 - 2.3. Regime de acréscimo
 - 2.4. Consistência de apresentação
 - 2.5. Materialidade e agregação
 - 2.6. Compensação
 - 2.7. Informação comparativa
3. Modelos de demonstrações financeiras
4. Código de contas
5. Normas contabilísticas e de relato financeiro
6. Norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades
7. Normas interpretativas
- Anexo: estrutura conceptual

Fonte: Elaboração própria

O *item 1.2* do SNC esclarece que o mesmo assenta num modelo de normalização baseado mais em princípios do que em regras explícitas, pretendendo-se que esteja em sintonia com as NIC(IAS) adoptadas pela UE, bem como seja coerente com as 4.ª e 7.ª Directivas da UE, em respeito pelos critérios estabelecidos no n.º 2 do art. 3.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002.

O *item 1.3.* do SNC resume o «edifício normativo» da seguinte forma:

«O Sistema de Normalização Contabilística (SNC), que assimila a transposição das Directivas Contabilísticas da UE, é composto pelos seguintes instrumentos:

- Bases para a Apresentação de Demonstrações Financeiras (BADF)
- Modelos de Demonstrações Financeiras (MDF)
- Código de Contas (CC)
- Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)
- Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE)
- Normas Interpretativas (NI).»

Como consta do quadro n.º 4 a EC/SNC é apresentada como «Anexo ao SNC» com o seguinte índice (quadro n.º 5):

Sem pretender efectuar uma análise exaustiva da EC/SNC, destacamos os seguintes aspectos:

a) Há, obviamente, uma mudança terminológica e conceptual de adaptação às NIC(IAS) e NIRF(IFRS), o que suscita algumas críticas e opiniões diversas, nomeadamente no que tange à tradução e interpretação dos termos ingleses ⁽²³⁾.

Quadro n.º 5 – Índice da estrutura conceptual da Contabilidade do SNC

Designação	Parágrafos
Prefácio	1
Introdução	2 a 11
Finalidade	2 a 4
Âmbito	5 a 7
Conjunto completo de demonstrações financeiras	8
Utentes e as suas necessidades de informação	9 a 11
Objectivo das demonstrações financeiras	12 a 21
Posição financeira, desempenho e alterações na posição financeira	15 a 21
Notas às demonstrações financeiras	21
Pressupostos subjacentes	22 e 23
Regime de acréscimo	22
Continuidade	23
Características qualitativas das demonstrações financeiras	24 a 46
Compreensibilidade	25
Relevância	26 a 30
Materialidade	29 e 30
Fiabilidade	31 a 38
Representação fidedigna	33 e 34
Substância sobre a forma	35
Neutralidade	36
Prudência	37
Plenitude	38
Comparabilidade	39 a 42
Constrangimentos à informação relevante e fiável	43 a 45
Tempestividade	43
Balanceamento entre benefício e custo	44
Balanceamento entre características qualitativas	45
Imagem verdadeira e apropriada/apresentação apropriada	46
Elementos das demonstrações financeiras	47 a 79
Posição financeira	49 a 51
Activos	52 a 58
Passivos	59 a 63
Capital próprio	64 a 67
Desempenho	68 a 71
Rendimentos	72 a 75
Gastos	76 a 78
Ajustamentos de manutenção do capital	79
Reconhecimento dos elementos das demonstrações financeiras	80 a 96
Probabilidade de benefícios económicos futuros	83
Fiabilidade da mensuração	84 a 86
Reconhecimento de activos	87 e 88
Reconhecimento de passivos	89
Reconhecimento de rendimentos	90 e 91
Reconhecimento de gastos	92 a 96
Mensuração dos elementos das demonstrações financeiras	97 a 99
Conceitos de capital e manutenção de capital	100 a 108
Conceitos de capital	100 e 101
Conceitos de manutenção do capital e a determinação do lucro	102 a 108

Fonte: CNC (2007), SNC, com ligeiras adaptações da nossa autoria

A este propósito, Gastambide Fernandes sublinha (24):

«Em termos gerais, as novas normas não apresentam diferenças muito substanciais ao que se vinha praticando.

Contudo em termos conceptuais e terminológicos representam um corte com toda a tradição contabilística existente. Trazem com elas um conjunto de conceitos, de terminologia, de processos e de regras que diferem sensivelmente da cultura existente.»

b) Mantém-se, de uma forma geral, a descrição dos utentes (*stakeholders*) (25) e o conceito de utilidade subjacente na perspectiva activa das decisões económicas a empreender e respectivas necessidades;

c) Quanto à «finalidade» (parágrafo 2) preconiza-se:

«a) ajudar os preparadores das demonstrações financeiras na aplicação das Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF) e no tratamento de tópicos que ainda tenham de constituir assunto de uma dessas Normas;

b) ajudar a formar opinião sobre a aderência das demonstrações financeiras às NCRF;

c) ajudar os utentes na interpretação da informação contida nas demonstrações financeiras preparadas; e

d) proporcionar aos que estejam interessados no trabalho da CNC informação acerca da sua abordagem à formulação das NCRF.»;

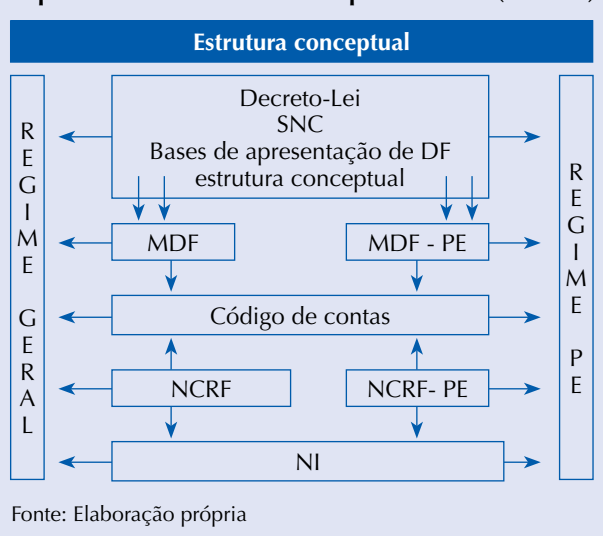
d) Tal como a EC/IASB não é uma NIC(IAS) ou NIRF(IFRS), também a EC/SNC não é uma NCRF e, por isso, não define normas de mensuração e de divulgação (parágrafo 3);

e) A EC/SNC é, obviamente, a mesma para os dois níveis referidos no Esquema n.º 1, como resumimos (esquema n.º 3).

Com efeito, sendo a EC o “referencial teórico” do normativo contabilístico é evidente que a mesma é independente quer da dimensão das unidades

económicas (entidades) quer das suas necessidades de relato financeiro. Ou seja, por exemplo,

Esquema n.º 3 – Estrutura Conceptual do SNC (EC/SNC)



O SNC inclui um conjunto de NCRF, adaptadas das NIC (IAS) e NIRF (IFRS), e uma única forma contabilística para as empresas de menor dimensão e com menores necessidades ou exigências de relato financeiro.

os conceitos de activo, passivo, capital próprio, rendimentos e gastos são os mesmos para os dois níveis de normalização;

f) Na EC/SNC reconhece-se, tal como na EC/IASB, a eventual existência de conflitos entre a EC/SNC e uma qualquer NCRF, prevalecendo, nesse caso, os requisitos da NCRF (parágrafo 4);

g) No que concerne ao “Âmbito” a EC/SNC trata (parágrafo 5):

«a) do objectivo das demonstrações financeiras;

b) das características qualitativas que determinam a utilidade da informação contida nas demonstrações financeiras;

c) da definição, reconhecimento e mensuração dos elementos a partir dos quais se constroem as demonstrações financeiras; e

d) dos conceitos de capital e de manutenção de capital.»

De notar que, como já referimos, o actual normativo contabilístico apenas não contempla o último daqueles aspectos, *i.e.*, o conceito de capital e de manutenção de capital;

h) Tal como o POC (*item 3.1*) (26), a EC/SNC (parágrafo 11) está em sintonia com a EC/IASB sublinhando que o órgão de gestão duma entidade tem a responsabilidade primária pela preparação e apresentação das suas DF, sendo ele próprio um dos interessados e um utilizador privilegiado da informação disponibilizada.

A este propósito, em artigo anterior (27), sublinhámos:

«Assim, sendo o órgão de gestão da empresa o primordial responsável pela informação contabilística, de acordo com o *item* 3.1 do POC e o *item* 6 da Norma Internacional de Contabilidade n.º 1 (NIC1) do IASB21, bem como por todo o processo administrativo, produtivo e comercial da empresa, é evidente que a sua postura condiciona a criação do valor da empresa e ou a utilidade da informação que prepara. Ou seja, sendo o órgão de gestão o principal responsável pela actividade da empresa e pela sua tradução na informação financeira disponibilizada aos utentes/utilizadores, tem, como se diz na gíria popular, “a faca e o queijo na mão”, pelo que pode influenciar quer o “valor da empresa” quer a “utilidade” da informação financeira.»

No que concerne às responsabilidades pela preparação das DF, sublinham-se as responsabilidades do TOC pela regularidade técnica contabilística e fiscal ⁽²⁸⁾ e do ROC pela revisão/auditoria (caso seja aplicável) ⁽²⁹⁾.

Refira-se, no entanto, que as responsabilidades dos TOC e dos ROC não são, nem devem sê-lo, referidas na EC/SNC ⁽³⁰⁾;

i) Prevê-se a existência de «Notas às Demonstrações Financeiras» (parágrafo 21) contendo notas e quadros suplementares e outras informações adicionais ao balanço e à demonstração dos resultados (correspondentes ao Anexo ao Balanço e à Demonstração dos Resultados do POC) em que se divulguem as bases de preparação e políticas contabilísticas adoptadas e outras divulgações exigidas pelas NCRF.

As Notas às DF podem ainda incluir divulgações acerca dos segmentos geográficos e industriais e os efeitos na entidade das variações de preços;

j) Como «Pressupostos subjacentes» (parágrafos 22 e 23) são referidos a «Continuidade» e o «Regime de acréscimo», os quais são considerados PCGA no actual POC (Capítulo 4);

k) As «Características qualitativas» das DF (parágrafos 24 a 46) são a compreensibilidade, a relevância, a materialidade, a fiabilidade, a representação fidedigna, a substância sobre a forma, a neutralidade, a prudência, a plenitude e a comparabilidade.

O actual POC (*item* 3.2.) apenas prevê três dessas características: relevância, fiabilidade e comparabilidade.

As características da materialidade, substância sobre a forma e prudência são considerados PCGA no POC (Capítulo 4).

As características da EC/SNC estão em sintonia com a EC/IASB, preconizando-se um maior desenvolvimento e conceptualização relativamente ao POC;

l) Tal como a EC/IASB, e ao contrário do POC, a EC/SNC não enuncia PCGA;

m) No capítulo «Constrangimentos à informação relevante e fiável» (parágrafos 43 a 45) são apresentadas a «tempestividade» (se houver demora indevida no relato da informação ela pode perder a sua relevância) e o «balanceamento entre benefício e custo» (no sentido de que os benefícios derivados da informação devem exceder o custo de a proporcionar).

Esses dois requisitos estão também em sintonia com o EC/IASB, embora, não estejam previstos no POC.

É com base nesta análise «custo/benefício» que o SNC preconiza os dois níveis de normalização referidos no esquema n.º 1;

n) No que concerne à «Imagem verdadeira e apropriada/apresentação apropriada» refere-se (parágrafo 46):

«46. As demonstrações financeiras são frequentemente descritas como mostrando uma imagem verdadeira e apropriada de, ou como apresentando apropriadamente, a posição financeira, o desempenho e as alterações na posição financeira de uma entidade. Se bem que esta Estrutura Conceptual não trate directamente tais conceitos, a aplicação das principais características qualitativas e das normas contabilísticas apropriadas resulta normalmente em demonstrações financeiras que transmitem o que é geralmente entendido como uma imagem verdadeira e apropriada de, ou como apresentando razoavelmente, tal informação.»

De notar que o actual POC (*item* 3.2) tem uma referência semelhante ao prever:

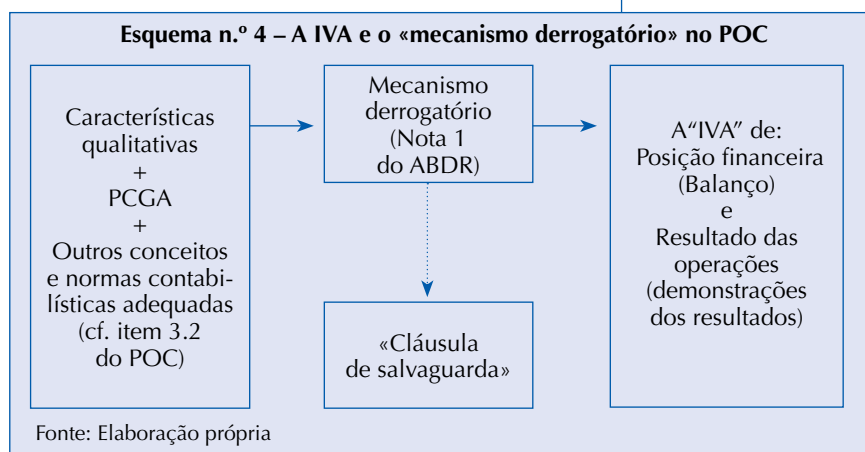
«Estas características, juntamente com conceitos, princípios e normas contabilísticas adequadas, fazem que surjam demonstrações financeiras geralmente descritas como apresentando uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira e do resultado das operações da empresa.»

Por outro lado, no capítulo 4 «Princípios contabilísticos», e como preâmbulo à enunciação dos princípios contabilísticos, refere-se:

«Com o objectivo de obter uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e dos resultados das operações da empresa, indicam-se seguidamente os princípios contabilísticos fundamentais.»

Em artigos anteriores ⁽³¹⁾ referimos alguns aspectos conceptuais inerentes à Imagem Verdadeira e Apropriada (IVA) e sublinhámos que se trata de um «macro-princípio contabilístico», de certa forma abstracto, e destacámos a frase «A IVA está para a Contabilidade assim como a Justiça está para o Direito» ⁽³²⁾, o que traduz, nomeadamente, a subjectividade que a mesma comporta.

Um outro aspecto conceptual inerente à IVA, então referido, é o denominado «mecanismo derogatório» que lhe está subjacente e consagrado na nota 1 do ABDR, ao admitir que, em casos excepcionais, as disposições do POC poderão ser derogadas em prol da IVA. Ou seja, o «mecanismo derogatório» funciona como uma «cláusula de salvaguarda» da IVA, como demonstramos no esquema n.º 4 seguinte:



o) Nos «Elementos das DF» (parágrafos 47 a 49) e relativamente à «posição financeira» (parágrafos 49 a 51) são apresentados os conceitos relacionados com a sua mensuração: activo, passivo e capital próprio, isto é, as massas patrimoniais do balanço e releva-se, mais uma vez, a característica da «substância sobre a forma», apresentando, como exemplo, a locação financeira (parágrafo 51);

p) Ainda nos «Elementos das demonstrações das DF» desenvolvem-se os aspectos conceptuais do activo (parágrafos 52 a 58), passivo (parágrafos 59 a 63), capital próprio (parágrafos 64 a 67), desempenho (parágrafos 68 a 71), rendimentos (parágrafos 72 a 75), gastos (parágrafos 76 a 78) e ajustamentos de manutenção do capital (parágrafo 79);

q) Quanto ao «Reconhecimento dos elementos das DF» (parágrafos 80 a 96) define-se reconhecimento como o processo de incorporar no balanço e na demonstração dos resultados um *item* que satisfaça a definição de um elemento e satisfaça dois critérios de reconhecimento: probabilidade de benefícios económicos futuros (parágrafo 83) e fiabilidade da mensuração (parágrafos 84 a 86).

Neste capítulo são ainda apresentados os critérios de reconhecimento de activos, de passivos, de rendimentos e de gastos (parágrafos 87 a 96); r) No que diz respeito à «Mensuração dos elementos das DF» (parágrafos 97 a 99) é apresentada a definição de mensuração como o processo de determinar as quantias monetárias pelas quais os elementos das DF devam ser reconhecidos e inscritos no balanço e na demonstração dos resultados.

Como bases de mensuração, que podem ser utilizadas em graus diferentes e em variadas combinações nas DF, conceptualizam-se o custo histórico, o custo corrente, o valor realizável (de liquidação), o valor presente e o justo valor.

De notar que o POC e as Directrizes Contabilísticas, especialmente a Directriz Contabilística n.º 13/93 «Conceito de justo valor» desenvolvem grande parte destas bases de mensuração; s) Os «Conceitos de capital e manutenção de capital» (parágrafos 100 a 108) apresentados estão em completa sintonia com a EC/IASB, não

se encontrando contemplado no actual normativo contabilístico, nomeadamente a DC18;.

t) O *item* 1.4 do SNC mantém a hierarquia da aplicação das normas (PCGA) referida na DC18 (revista) e descrita no esquema n.º 2, com a diferença de que o primeiro nível «POC, Directrizes Contabilísticas e Interpretações Técnicas» é substituído pelo SNC. Ou seja, as NIC(IAS) e NIRF(IFRS) constituem normas supletivas relativamente ao SNC.

Note-se, no entanto, que essa supletividade das NIC/NIRF não é tão premente como no normativo contabilístico actual, uma vez que o próprio SNC prevê as NCRF já adaptadas às NIC(IAS) e NIRF(IFRS). Ou seja, dado que o SNC prevê a adopção das NCRF e da NCRF-PE, adaptadas

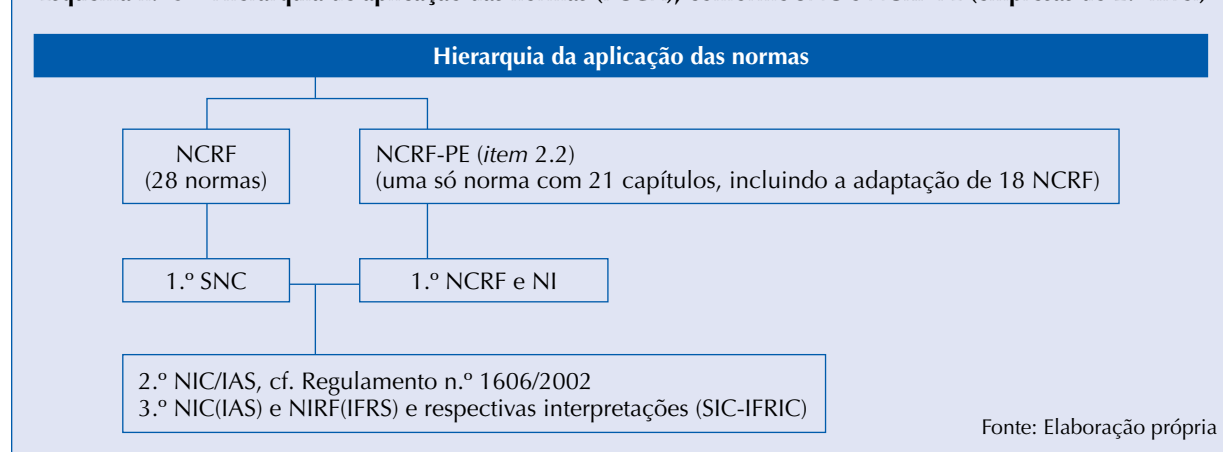
das NIC(IAS) e NIRF(IFRS), estas apenas serão aplicadas residualmente nos aspectos não mencionados naquelas.

De sublinhar que a NCRF-PE prevê no *item 2.2* do capítulo 2 «Âmbito», que as NCRF e NI, bem como as NIC(IAS) e NIRF(IFRS) e respectivas Interpretações SIC-IFRIC, constituem normas supletivas.

Assim, no esquema n.º 5 seguinte, resumimos:

Deste esquema resulta que as NCRF e as Normas Interpretativas (NI) ⁽³³⁾ constituem o primeiro nível de hierarquia de aplicação das NCRF-PE. Ou seja, quando a NCRF-PE não for suficiente para enquadrar uma determinada situação/facto patrimonial, devem analisar-se, em primeiro lugar, as NCRF e NI e, supletivamente, as NIC(IAS) do Regulamento n.º 1606/2002 (2.º nível) e, por último (3.º nível), as NIC(IAS) e NIRF(IFRS) e respectivas Interpretações (SIC-IFRIC).

Esquema n.º 5 – Hierarquia de aplicação das normas (PCGA), conforme SNC e NCRF-PE (empresas do 2.º nível)



Quadro n.º 6 – EC/POC vs EC/SNC (aspectos gerais)

Parâmetro de comparação	EC/POC	EC/SNC
1. Normativo Contabilístico	<ul style="list-style-type: none"> – POC; – Directrizes contabilísticas (29); – Interpretações técnicas (5); – NIC(IAS) E NIRF(IFRS) e respectivas interpretações (SIC/IFRIC), cf. directriz contabilística n.º 18. 	<ul style="list-style-type: none"> – NIC(IAS) e NIRF(IFRS) e respectivas interpretações (SIC/IFRIC); – NCRF para as restantes entidades, com uma NCRF-PE.
2. Níveis de normalização contabilística	<ul style="list-style-type: none"> – O POC não prevê explicitamente níveis de normalização, mas contempla demonstrações financeiras reduzidas ou abreviadas para as entidades abrangidas pelo art. 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, que o aprovou. 	<ul style="list-style-type: none"> – Prevê dois níveis de normalização: – 1.º nível – NIC(IAS)/ NIRF(IFRS) e respectivas Interpretações (SIC/IFRIC) para as entidades abrangidas pelo DL 35/2005; – 2.º nível – NCRF e NCRF-PE, para as restantes entidades.
3. Utentes/ Stakeholders	<ul style="list-style-type: none"> – Paradigma da utilidade; – O <i>item 3.1 “Objectivos”</i> do POC privilegia os investidores e credores, fazendo apelo ao mercado de capitais. 	<ul style="list-style-type: none"> – Paradigma da utilidade. – O SNC privilegia os investidores e credores, fazendo apelo ao mercado de capitais.



Quadro n.º 6 – EC/POC vs EC/SNC (aspectos gerais)

Parâmetro de comparação	EC/POC	EC/SNC
4. Demonstrações financeiras	<p>O POC prevê:</p> <ul style="list-style-type: none"> – Balanço (Capítulo 6); – Demonstração dos resultados por naturezas (Capítulo 7); – Demonstração dos resultados por funções (Capítulo 7 e directriz contabilística n.º 20); – Demonstração dos fluxos de caixa e respectivo anexo (Capítulo 9 e directriz contabilística n.º 14); – Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados (Capítulo 8). <p>Prevê modelos abreviados ou reduzidos para entidades de menores dimensões (art. 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, que aprovou o POC).</p> <p>O Capítulo 14 apresenta os modelos de DF consolidadas.</p>	<p>Há completa concordância com a EC/IASB. As seguintes DF constituem um conjunto completo (<i>item 2.14 do SNC</i>):</p> <ul style="list-style-type: none"> – Um balanço; – Uma demonstração dos resultados; – Uma demonstração que mostre ou: – Todas as alterações no capital próprio; ou – Alterações no capital próprio que não sejam as provenientes de transacções de capital com detentores e distribuições a detentores; – Uma demonstração dos fluxos de caixa; e – Um Anexo com as políticas contabilísticas e notas explicativas. <p>Comparativamente ao POC surge uma nova DF, a «Demonstração das Alterações no Capital Próprio» (DACP).</p> <p>Prevêem-se também DF reduzidas/abreviadas em função da dimensão das entidades e conseqüentes menores necessidades de relato financeiro.</p>
5. Responsabilidade pela preparação e apresentação das demonstrações financeiras	<ul style="list-style-type: none"> – É primordialmente das administrações (<i>item 3.1</i>). – Nada é referido sobre a responsabilidade técnica contabilística dos TOC, nem tal se justifica. 	<ul style="list-style-type: none"> – A responsabilidade primária é do órgão de gestão (parágrafo 11); – Nada é referido sobre a responsabilidade técnica contabilística dos TOC, nem tal se justifica.

Quadro n.º 7 – EC/POC vs EC/SNC (Alguns aspectos conceptuais)

1. Estrutura conceptual	<ul style="list-style-type: none"> – Os aspectos conceptuais constam dos capítulos 1 a 5 do POC e na DC n.º 18; – Não são apresentados os conceitos, nomeadamente de activo, passivo, capital próprio, proveitos e ganhos e custos e perdas. 	<ul style="list-style-type: none"> – É aplicável à generalidade das entidades e independentemente da sua dimensão e das suas maiores ou menores necessidades de relato financeiro; – Semelhante à EC/IASB; – São apresentados os conceitos fundamentais; – A EC/SNC não é uma NCRF, tal como a EC/IASB também não é uma NIC(IAS); – A NCRF-PE inclui um “Apêndice – Definições” (glossário de termos/conceitos).
2. Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (PCGA) e características qualitativas	<ul style="list-style-type: none"> – PCGA – O POC prevê sete PCGA (Capítulo 4): continuidade, consistência, especialização (ou do acréscimo), custo histórico, prudência, substância sobre a forma e materialidade. – Características da informação financeira – O POC (Capítulo 3) prevê três: relevância, fiabilidade e comparabilidade. 	<ul style="list-style-type: none"> – Tal como a EC/IASB, a EC/SNC não prevê PCGA, embora os PCGA do POC estejam previstos como características qualitativas ou pressupostos subjacentes; – Pressupostos subjacentes – regime de acréscimo e continuidade; – Características qualitativas – compreensibilidade, relevância, materialidade, fiabilidade, representação fidedigna, substância sobre a forma, neutralidade, prudência, plenitude e comparabilidade.



Quadro n.º 7 – EC/POC vs EC/SNC (Alguns aspectos conceptuais)

<p>3. Imagem Verdadeira e Apropriada (IVA)</p>	<p>POC (<i>item 3.2</i>) «Estas características, juntamente com conceitos, princípios e normas contabilísticas adequados, fazem que surjam demonstrações financeiras geralmente descritas como apresentando uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira e do resultado das operações da empresa.»</p> <p>A Nota 1 do ABDR contempla o «mecanismo derogatório» da IVA.</p>	<p>SNC (parágrafo 46) «46. As demonstrações financeiras são frequentemente descritas como mostrando uma imagem verdadeira e apropriada de, ou como apresentando apropriadamente, a posição financeira, o desempenho e as alterações na posição financeira de uma entidade. Se bem que esta Estrutura Conceptual não trate directamente tais conceitos, a aplicação das principais características qualitativas e das normas contabilísticas apropriadas resulta normalmente em demonstrações financeiras que transmitem o que é geralmente entendido como uma imagem verdadeira e apropriada de, ou como apresentando razoavelmente, tal informação.»</p>
<p>4. Hierarquia de aplicação das normas</p>	<p>Definidas na directriz contabilística n.º 18 (revista):</p> <ul style="list-style-type: none"> – POC, directrizes contabilísticas e interpretações técnicas; – NIC(IAS), cf. Regulamento n.º 1606/2002; – NIC(IAS), NIRF(IFRS) e respectivas Interpretações (SIC/IFRIC). 	<p>Nas entidades que utilizem as NCRF</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.º SNC 2.º NIC/IAS, cf. Regulamento (CE) n.º 1606/2002 3.º NIC(IAS) e NIRF(IFRS) e respectivas interpretações (SIC-IFRIC) <p>Nas entidades que utiliza a NCRF-PE (item 2.2)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.º NCRF e NI 2.º NIC/IAS, cf. Regulamento (CE) n.º 1606/2002 3.º NIC(IAS) e NIRF(IFRS) e respectivas interpretações (SIC-IFRIC) (Conforme esquema n.º 5)
<p>5. Reconhecimento dos elementos das DF</p>	<p>O POC e as DC não definem reconhecimento.</p>	<p>É apresentada a definição de reconhecimento, associada ao cumprimento de dois requisitos: probabilidade de benefícios económicos futuros e fiabilidade e da mensuração.</p>
<p>6. Mensuração dos elementos das DF</p>	<p>O POC e as DC não define mensuração. No entanto, especialmente a DC13 «Conceito de justo valor», apresenta diversos conceitos contemplados na EC/SNC, nomeadamente o justo valor.</p>	<p>É apresentada a definição de mensuração e apresentam-se os conceitos de custo histórico, custo corrente, valor realizável (de liquidação), valor presente e justo valor.</p>

Fonte: Elaboração própria

Nos quadros n.ºs 6 e 7 sintetizamos os principais aspectos atrás referidos.

Conclusões

Com este trabalho pretendemos esclarecer alguns dos aspectos mais importantes da EC/POC, da EC/IASB e da EC/SNC.

Além da terminologia contabilística adaptada às NIC (IAS) e NIRF (IFRS), o actual normativo contabilístico constituído pelo POC, directrizes contabilísticas e interpretações técnicas, bem como os diplomas legais que alteraram o POC, vão ser revogados e substituídos pelo SNC.

O SNC inclui um conjunto de NCRF, adaptadas das NIC (IAS) e NIRF (IFRS), e uma única norma contabilística, para as empresas de menor dimensão e com menores necessidades ou exigências

de relato financeiro, intitulada «Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades» (NCRF-PE), dividida em 21 capítulos, dos quais 18 adaptados de igual número de NCRF.

O SNC foi aprovado em reunião do Conselho Geral da CNC de 3 de Julho de 2007, e está disponível no site da CNC, aguardando a respectiva aprovação Governamental e ulterior publicação no «Diário da República», prevendo-se a sua entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2008, embora existam algumas informações no sentido de ser adiada por um ano.

O SNC constitui, efectivamente, uma melhoria significativa da estrutura conceptual da Contabilidade, como suporte teórico fundamental da prática contabilística. ■

(Texto recebido pela CTOC em Agosto de 2007)

- (1) Considerando que estamos a meio do ano e uma vez que haverá necessidade de adaptar os programas informáticos e de desenvolver acções de formação aos TOC, é plausível que tal venha a ocorrer apenas em 1 de Janeiro de 2009. De notar que em Espanha, cujo processo de normalização contabilística parece estar mais adiantado, também se previa a data de 1 de Janeiro de 2008 e agora já se preconiza o adiamento para 1 de Janeiro de 2009.
- (2) Sob os títulos:
- “Um Novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional”, *Jornal AMinho* n.º 40, de Fevereiro de 2003 e *Semanário Económico* n.º 853, de Maio de 2003 e *Portal Infocontab* no menu “Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 96”;
 - “Um Novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional”, *TOC* n.º 38, de Maio de 2003 e *Portal Infocontab* no menu “Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 97”;
 - “Para quando Um Novo Modelo de Normalização”, *Guia do Contribuinte do Semanário Económico* n.º 19, de Dezembro de 2004, *Jornal AMinho* n.º 54, de Dezembro de 2004 e *Portal Infocontab* no menu “Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 144”.
- (3) Conforme introdução do documento.
- (4) Sob os títulos:
- “O Novo “Sistema de Normalização Contabilística” em 2007”, *Jornal AMinho* n.º 75, de Março de 2007, *Revista Electrónica Infocontab* n.º 17, de Fevereiro de 2007 e *Portal Infocontab* no menu “Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 208”;
 - “30.º Aniversário (1977-2007) do primeiro POC - O Sistema de Normalização Contabilística”, *TOC* n.º 84, de Março de 2007, *Revista Electrónica Infocontab* n.º 17, de Fevereiro de 2007 e *Portal Infocontab* no menu “Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 209”;
 - “Contabilidade 2007 – Cinco Factos Importantes”, *Revista Electrónica Infocontab* n.º 16, de Janeiro de 2007 e *Portal Infocontab* no menu “Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 207”.
- (5) Os diapositivos estão disponíveis no *Portal Infocontab* no menu “Actividades Pessoais/ Diversas/Congressos, Jornadas, Etc.”. Este menu inclui também diapositivos de outras nossas comunicações sobre o mesmo tema.
- (6) Abreviaturas de:
- NIC (IAS) – Normas Internacionais de Contabilidade (*International Accounting Standard*);
 - NIRF (IFRS) – Normas Internacionais e de Relato Financeiro (*International Financial Reporting Standard*).
- (7) Abreviaturas de:
- SIC - *Standing Interpretations Committee*;
 - IFRIC - *International Financial Reporting Interpretations Committee*.
- (8) Com excepção das NIC 32 e 39 e das Interpretações a elas conexas. Posteriormente, foram publicados vários outros Regulamentos sobre NIC (IAS)/NIRF (IFRS), os quais podem ser consultados no site da CNC.
- (9) Como indicadores desta dimensão prevêem-se os seguintes: Balanço – 250 mil euros e Total de Rendimentos e Ganhos de 500 mil euros.
- (10) Este quadro é uma síntese (versão reduzida) do quadro disponível no site da CNC.
- (11) De notar que o documento inclui também o projecto de Decreto-Lei que cria o SNC, o Anexo ao Decreto-Lei que cria o SNC e a Estrutura Conceptual, bem como projectos de duas Normas Interpretativas: “NI 1 – Consolidação – Entidades de Finalidades Especiais” (versão 070618) e “NI 2 – Uso de Técnicas de Valor Presente Para Mensurar o Valor de Uso” (versão 070618).
- (12) A NCRF-PE inicia-se com os Capítulos 1 e 2, sob os títulos “1. Objectivo” (§§ 1.1 e 1.2) e “2. Âmbito” (§§ 2.1 e 2.2), respectivamente, e termina com o Capítulo “21 – Data de Eficácia (§ 21.1), um “Índice detalhado” e um “Apêndice – Definições”.
- (13) Tua Pereda, Jorge: “Necessitamos un “Macro Conceptual”, *Estudios de Contabilidad y Auditoria en Homenaje a Don Carlos Cubillo Valverde*, Ed. ICAC, Madrid, 1997.



- (14) Traduzido da expressão em inglês "Conceptual Framework". Em Espanha é usada a expressão "Marco Conceptual" e em Portugal a de "Estrutura Conceptual". Menos utilizada é também a expressão "Referência Conceptual".
- (15) Gabás Trigo, F., "El Marco Conceptual de la Contabilidad Financiera", *Monografías AECA* n.º 17, Ed. AECA, Madrid, 1991, p. 19.
- (16) Sobre este tema elaborámos os seguintes artigos:
- "A Estrutura Conceptual do IASB - Versão 1", *Vida Económica* n.º 1038, de Fevereiro de 2004 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 119";
 - "A Estrutura Conceptual do IASB - Versão 2", *Jornal AÍMinho* n.º 48, de Fevereiro de 2004 e *Guia do Contribuinte do Seminário Económico* n.º 1, de Fevereiro de 2004 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 120".
- Além disso, no item 2.2.3. do nosso livro *O Sistema Contabilístico e Fiscal Português*, Ed. Vislis Editores, Lisboa, Novembro de 2000, abordámos outros aspectos importantes inerentes a esta temática, alguns dos quais repetimos neste trabalho.
- (17) Sobre a DC18 elaborámos os seguintes artigos:
- "Comentários à DC18", *TOC* n.º 67, de Outubro de 2005 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 176";
 - "A DC18 (Revista)", *Guia do Contribuinte do Seminário Económico* n.º 37, de Setembro de 2005 e *Jornal AÍMinho* n.º 62, de Outubro de 2005 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 177".
- (18) É a única directriz contabilística que até agora foi objecto de revisão.
- (19) Sobre o Decreto-Lei n.º 35/2005 elaborámos os seguintes artigos:
- "O DL 35/2005 – Alterações ao Plano Oficial de Contabilidade", *Guia do Contribuinte do Seminário Económico* n.º 29, de Maio de 2005, *Jornal AÍMinho* n.º 57, de Abril de 2005 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 162";
 - "O DL 35/2005 – Análise de alguns aspectos contabilísticos e fiscais", *Revista Electrónica Infocontab* n.º 1, de Julho de 2005 e *Jornal de Contabilidade* n.º 339, de Junho de 2005 (pp. 222-6) e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 164".
- (20) No quadro aparecem identificadas 17 directrizes contabilísticas. No entanto, as DC n.ºs 12 e 13 basearam-se na NIC22, a DC n.º 7 na NIC9, esta última entretanto revogada pela NIC 38, e a DC27 na NIC14, directrizes estas que não têm correspondência nas NCRF.
- (21) Sobre as directrizes contabilísticas elaborámos o artigo "As Directrizes Contabilísticas - Sua Importância no Contexto da Normalização Contabilística Nacional", *Revisores & Empresas* n.º 20, de Janeiro/Março de 2003 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 98".
- (22) Note-se que na directriz é utilizada a designação "contabilistas", em vez de "Técnicos Oficiais de Contas". Ou seja, parece que se pretende branquear a existência dos TOC.
- (23) Este aspecto destacámos num artigo sob o título "O Léxico Português de Contabilidade e as NIC/NIRF", *Revista de Contabilidade e Finanças* n.º 85, de Junho de 2006 e *Portal Infocontab* nos menus *Revista Electrónica Infocontab* n.º 8, de Abril de 2006 e menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 187".
- (24) Gastambide Fernandes: "A Versão Portuguesa das Normas Internacionais de Relato Financeiro", *Revista Auditores* n.º 36, de Janeiro/Março de 2007, pp. 29-35. Gastambide Fernandes é um dos membros nomeados pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas responsáveis pela tradução das NIC(IAS)/NIRF(IFRS), e neste artigo apresenta e justifica os principais procedimentos e dificuldades inerentes a esse trabalho, visando responder às críticas. Sobre este aspecto diremos que é sempre mais fácil criticar que executar.
- (25) Investidores, empregados, mutuantes, fornecedores e outros credores comerciais, clientes, Governo e seus departamentos e público em geral.
- (26) É referido: "A responsabilidade pela preparação em informação financeira e pela sua apresentação é primordialmente das administrações".
- (27) Sob o título "A Contabilidade - Utilidade para a Gestão (decisão)", *Revisores & Empresas* n.º 25, de Abril/Junho de 2004, *TOC* n.º 54, de Setembro de 2004 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/N.º 129".
- (28) Conforme art. 6.º do Estatuto da Câmara dos TOC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de Novembro.
- (29) Face ao Estatuto da Ordem dos ROC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de Novembro.
- (30) Sobre este tema elaborámos os seguintes artigos:
- "As Responsabilidades das (nas) Contas", *Semanário Económico* n.º 650, de Junho de 1999 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 35";
 - "As Responsabilidades sobre as Demonstrações Financeiras", *Revista «TOC»* n.º 6, de Setembro de, 2000 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 56".
- (31) Sob os títulos:
- "O TOC Perante a «Imagem Verdadeira e Apropriada»", *Eurocontas* n.º 51, de Julho de 1999, *Semanário Económico* n.º 658, de Agosto de 1999 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 36";
 - "A "IVA" na Contabilidade", *Revista de Contabilidade e Finanças* n.º 80, de Janeiro/Março de 2005 e *Portal Infocontab* no menu "Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Artigo n.º 138".
- (32) Esta frase aparece em diversos artigos sobre o assunto, mas não conseguimos identificar o autor.
- (33) O SNC prevê, desde já, duas NI:
- NI 1 – Consolidação – Entidades de Finalidades Especiais;
 - NI 2 – Uso de Técnicas de Valor Presente para Mensurar o Valor de Uso.