

30.º Aniversário (1977-2007) do primeiro POC – O Sistema de Normalização Contabilística

Joaquim Fernando da Cunha Guimarães

Janeiro de 2007

TOC n.º 84, de Março de 2007, pp. 46-51

Revista Electrónica INFOCONTAB n.º 17, de Fevereiro de 2007, pp. 8

1. INTRODUÇÃO

Servindo-nos da nossa motivação para abordarmos temas de “História da Contabilidade” e registarmos efemérides, que, modéstia à parte, teve um dos seus pontos altos na publicação, em Janeiro de 2005, do nosso livro “História da Contabilidade em Portugal – Reflexões e Homenagens”, Ed. Áreas Editora, e, particularmente, julgamos oportuno destacar factos alusivos ao título em epígrafe.

Neste artigo abordaremos, brevemente, alguns aspectos históricos, actuais e futuros da normalização contabilística nacional.

Com este artigo pretendemos, também, efectuar mais uma homenagem ao Professor Doutor Rogério Fernandes Ferreira, dado que tem sido, em nossa opinião e salvo melhor, o principal investigador em temas relacionados com a normalização contabilística nacional e internacional¹.

2. ARTIGOS ANTERIORES

Em primeiro lugar, lembramos que este tema já o abordámos nos artigos a seguir elencados, todos disponíveis no nosso Portal INFOCONTAB em www.infocontab.com.pt:

| TÍTULO DO ARTIGO | PUBLICADO EM: | INFOCONTAB ARTIGO N.º |
|---|--|-----------------------|
| 10 Anos do POC – Para Quando Um Novo POC? | Eurocontas n.º 50, de Junho de 1999, p. 42 e Semanário Económico n.º 657, de Agosto de 1999, p. 12. | 37 |
| Um Novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional | Jornal AIMINHO n.º 40, de Fevereiro de 2003, p. 21 e Semanário Económico n.º 853, de Maio de 2003, p. 17. | 96 |
| Um Novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional | TOC n.º 38, de Maio de 2003, p. 39-41. | 97 |
| O Futuro da Normalização Contabilística Nacional das Empresas | Jornal de Contabilidade da APOTEC n.º 314, de Maio de 2003, p. 169. | 102 |
| Para Quando Um Novo Modelo de Normalização? | Guia do Contribuinte n.º 19, de Dezembro de 2004, pp. 782-3 e Jornal AIMINHO n.º 54, de Dezembro de 2004, p. 21. | 144 |
| Contributo Para a História da Normalização Contabilística Em Portugal | Boletim APECA n.º 120, de Janeiro/Março de 2005, p. 56-68 e livro “História da Contabilidade em Portugal - Reflexões e Homenagens”, Ed. Áreas Editora, de Janeiro de 2005, pp. 127-58. | 147 |

FONTE: *Elaboração Própria*

¹ Uma primeira versão deste artigo foi enviada ao Professor Doutor Rogério Fernandes Ferreira que efectuou ligeiras correcções.

3. A INVESTIGAÇÃO SOBRE “NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA”

O último daqueles artigos desenvolve os principais aspectos da história da normalização contabilística nacional, nomeadamente estudos e trabalhos que precederam o POC/77, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de Fevereiro, teses de doutoramento e artigos e estudos posteriores.

O facto da normalização contabilística nacional ter suscitado a investigação em teses de doutoramento² é elucidativo quanto às preocupações da comunidade universitária em apresentar bases teóricas essenciais para uma melhor prática contabilística.

Como já referimos, o Professor Doutor Rogério Fernandes Ferreira foi e é, sem dúvida, o principal investigador sobre temas de normalização contabilística nacional e internacional, como comprovam, entre outros, os seguintes factos:

- A sua tese de doutoramento em Organização e Gestão de Empresas, apresentada em 23 de Novembro de 1983 no Instituto Superior de Economia da Universidade Técnica de Lisboa, sob o título “Normalização Contabilística”, Ed. Livraria Arnado, Lda, Coimbra, Maio de 1984 (Figura n.º 1), na qual efectua uma análise crítica à normalização contabilística até então, com particular ênfase para o POC/77 aqui destacado;
- Ter sido o primeiro Presidente da Comissão Executiva da Comissão de Normalização Contabilística;
- Ser o publicista que mais artigos e estudos tem elaborado sobre o tema, efectuando especiais ligações à gestão, fiscalidade e direito. Sublinhamos as suas mais recentes críticas ao actual processo de normalização contabilística internacional, designadamente quanto à aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) e das Normas Internacionais de Relato Financeiro (NIRF), grande parte delas incluídas no seu recente livro, escrito em parceria com o Professor Doutor António Lopes de Sá, sob o título “Separados pelo Atlântico/Unidos pela Contabilidade”, editado em Outubro de 2006 pela Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas e distribuído no 2.º Congresso dos TOC, realizado em Lisboa, nos dias 3 e 4 de Novembro de 2006 (Figura n.º 2).



Figura n.º 1

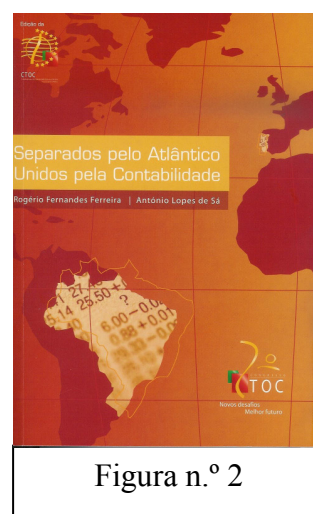


Figura n.º 2

² Como referimos nesse artigo, até essa data tinham sido elaboradas sete teses de doutoramento sobre temas relacionados com a normalização contabilística, das quais destacámos as três primeiras, a seguir indicadas, todas elas apresentadas na Universidade Técnica de Lisboa:

- *A Unificação dos Balanços*, de Polybio Artur dos Santos Garcia, 1932;
- *Ensaio sobre um Planeamento Contabilístico Racional*, de Caetano Léglise da Cruz Vidal, 1956;
- *Normalização Contabilística*, de Rogério Fernandes Ferreira, 1983.

As críticas do Professor Doutor Rogério F. Ferreira referem-se, especialmente, a aspectos conceptuais e de léxico que importa debater, mas que, infelizmente, poucas pessoas parecem estar interessadas em fazê-lo³.

Foi nesta perspectiva que decidimos homenagear o Professor Doutor Rogério Ferreira no nosso artigo sob o título “Rogério Fernandes Ferreira e a Normalização Contabilística”⁴.

Na verdade, julgamos que a efeméride em epígrafe não seria devidamente registada se não efectuássemos esta referência ao Professor Doutor Rogério F. Ferreira, o qual consideramos um dos nossos Mestres e um dos principais inspiradores e críticos dos nossos artigos, o que publicamente agradecemos.

4. DO “POC/77” PARA O “POC/89”

O POC/77 teve, efectivamente, uma vigência significativa de doze anos, tendo sido revogado em 1989, aquando da publicação do Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, que aprovou o actual POC/89 (SEGUNDO “POC”).

Durante a aludida vigência, a CNC emitiu doze Notas Interpretativas tacitamente revogadas por aquele diploma⁵.

Entretanto, até à data, e na vigência do POC/89, foram publicadas vinte e nove Directrizes Contabilísticas e quatro Interpretações Técnicas, ainda em vigor, as quais serão, com certeza, revogadas após a publicação dos diplomas que definirão o novo “Modelo de Normalização Contabilística Nacional”.

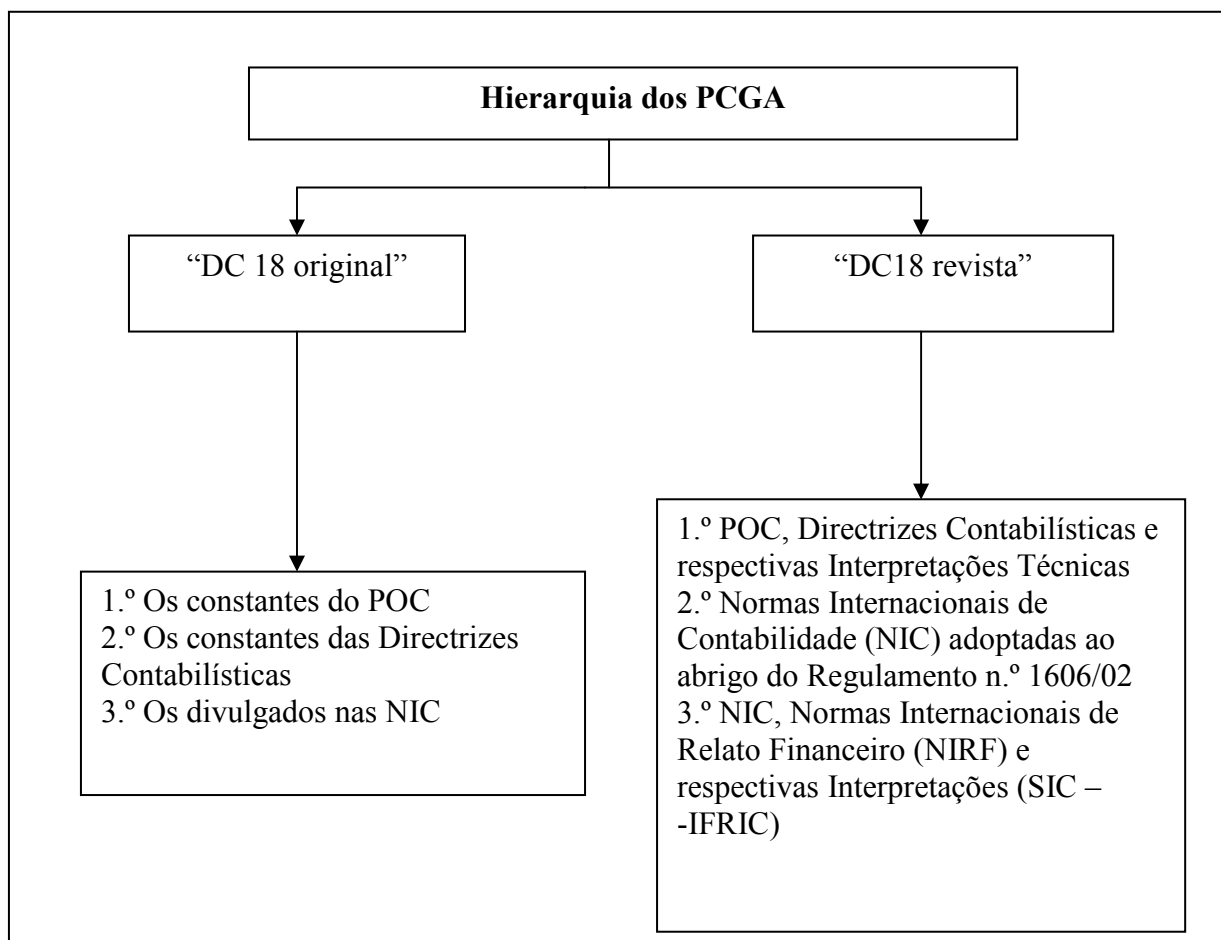
³ No nosso artigo “O Léxico Português de Contabilidade e as NIC/NIRF”, publicado na *Revista de Contabilidade e Finanças* n.º 85, de Junho de 2006, disponível no *Portal INFOCONTAB* no menu “Actividades Pessoais/Artigos/Artigo n.º 187” e na *Revista Electrónica INFOCONTAB* n.º 8, de Abril de 2006 apresentámos alguns aspectos inerentes a esta temática.

⁴ Publicado no nosso livro *História da Contabilidade em Portugal – Reflexões e Homenagens*, pp. 357-70 e disponível no *Portal INFOCONTAB* no menu “Actividades Pessoais/Artigos/Artigo n.º 152”.

⁵ De notar que a maioria dos assuntos tratados nestas Notas Interpretativas foram incluídos no texto do POC/89, daí a sua revogação tácita.

De notar que 20 das 29 Directrizes Contabilísticas (DC) têm influência directa das NIC⁶, embora as DC não tenham sido alteradas em função das alterações ocorridas nas NIC respectivas. A única excepção foi a DC18 (revista em 2005), sob o título “Objectivos das demonstrações financeiras e princípios contabilísticos geralmente aceites”, a qual define (item 13) a hierarquia de aplicação das normas e a adopção dos Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (PCGA) no Normativo Contabilístico Nacional, como resumimos no ESQUEMA N.º 1 seguinte⁷:

ESQUEMA N.º 1 - Hierarquia dos PCGA - “DC18 original” e “DC18 revista”



FONTE: *Elaboração Própria*

⁶ Este facto pode ser constatado no quadro constante do documento disponível no site da CNC e no nosso artigo sob o título “As Directrizes Contabilísticas - Sua Importância no Contexto da Normalização Contabilística Nacional”, revista *Revisores & Empresas* n.º 20, de Janeiro/Março de 2003, pp. 27-35 e Portal *INFOCONTAB* no menu “Actividades Pessoais/Artigos/Artigo n.º 98”.

⁷ Sobre a DC18 elaborámos os seguintes artigos:

- “Comentários à DC18”, revista *TOC* n.º 67, de Outubro de 2005, pp. 22-7 e Portal *INFOCONTAB* no menu “Actividades Pessoais/Artigos/Artigo n.º 176”.
- “A DC18 (Revista)”, *Guia do Contribuinte* n.º 37, de Setembro de 2005, pp. 1382-3 e *Jornal AIMINHO* n.º 62, de Outubro de 2005, p. 20 e Portal *INFOCONTAB* no menu “Actividades Pessoais/Artigos/Artigo n.º 177”.

5. O FUTURO DA NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA EM PORTUGAL

Em 2007 está prevista a aprovação governamental dos diplomas e respectiva publicação, que definirão o “Novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional” aplicáveis às PME, os quais deverão seguir as linhas gerais de um documento elaborado pela CNC, em Janeiro de 2003, intitulado “Projecto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo de Normalização Contabilística”⁸.

Com efeito, como desenvolvemos num dos artigos⁹ referidos anteriormente, a CNC definiu naquele documento dois níveis de normalização contabilística e de adaptação das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC), das Normas Internacionais de Relato Financeiro (NIRF), bem como das respectivas Interpretações (SIC/IFRIC)¹⁰, em função de dois factores: as necessidades de relato financeiro e a dimensão económica das empresas, nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho. De notar que, mais tarde, o Regulamento n.º 1725/2003 da Comissão, de 21 de Setembro, confirmou a aplicação da NIC/NIRF vigentes em 14 de Setembro de 2002¹¹.

O primeiro nível, correspondente às NIC/NIRF no seu estado original (NIC/NIRF “completas” ou NIC/NIRF “puras”), é 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 7.000 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 de Fevereiro, que transpôs para a ordem jurídica interna a denominada “Directiva de Modernização Contabilística” (Directiva n.º 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho)¹².

Visando facilitar a elaboração das demonstrações financeiras dessas empresas, a CNC disponibilizou no seu site um documento sob o título “Projectos de Demonstrações

⁸ Disponível no site da CNC e no nosso *Portal “INFOCONTAB”* (menu Normalização Contabilística).

⁹ Sob o título “Um Novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional”, revista *TOC* n.º 38, de Maio de 2003, p. 39-41 e disponível no *Portal “INFOCONTAB”* (menu Actividades Pessoais/Artigos/Artigo n.º 97).

¹⁰ Abreviatura de:

- SIC - Standing Interpretations Committee
- IFRIC - International Financial Reporting Interpretations Committee

¹¹ Com excepção das NIC 32 e 39 e das Interpretações a elas conexas. Entretanto, posteriormente, já foram publicados vários outros Regulamentos sobre NIC/NIRF, os quais podem ser consultados no site da CNC.

¹² Conforme preâmbulo do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro que prevê:

“O presente diploma transpõe para a ordem jurídica interna a Directiva n.º 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, que altera as Directivas n.ºs 78/660/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE e 91/674/CEE do Conselho, relativas às contas anuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros, e visa assegurar a coerência entre a legislação contabilística comunitária e as Normas Internacionais de Contabilidade (NIC), em vigor desde 1 de Maio de 2002”.

Relativamente ao Decreto-Lei n.º 35/2005, elaborámos os três seguintes:

- “O DL 35/2005 – Análise de alguns aspectos contabilísticos e fiscais”, *Jornal de Contabilidade* da APOTEC n.º 339, de Junho de 2005, pp. 222-6, disponível no *Portal INFOCONTAB* (menu Actividades Pessoais/Artigos/Artigo n.º 164).
- “Análise (Breve) de DL 35/2005”, disponível no *Portal INFOCONTAB* (menu Actividades Pessoais/Artigos/Artigo n.º 163).
- “O DL 35/2005 – Alterações ao Plano Oficial de Contabilidade”, *Guia do Contribuinte* n.º 29, de Maio de 2005, pp. 1111-8, *Jornal AIMINHO* n.º 57, de Abril de 2005, pp. 20-1, disponível no *Portal INFOCONTAB* (menu Actividades Pessoais/Artigos/Artigo n.º 162).

Financeiras para as Entidades que Adoptem as IAS/IFRS”¹³, apresentando as seguintes razões para essa divulgação:

“A Comissão Executiva da CNC, considerando que:

- *tem vindo a desenvolver trabalhos visando a preparação dos elementos contabilísticos constantes do “Projecto de Linhas de Orientação para um novo Modelo de Normalização Contabilística”, no âmbito dos quais se incluem os modelos de demonstrações financeiras;*
- *a adopção desses modelos se prefigura obrigatória para as entidades cujo relato financeiro se baseie no futuro normativo nacional e facultativa para as entidades cujo relato financeiro, nos termos do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, se sustente no normativo decorrente do Regulamento n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho de 2002;*
- *existirá um conjunto de entidades que, nos termos do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, elaborarão as suas contas anuais de 2005 em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade adoptadas nos termos do art.º 3.º do Regulamento n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho de 2002;*
- *as Normas Internacionais de Contabilidade não contemplam modelos obrigatórios para a apresentação das demonstrações financeiras;*
- *é conveniente, se não mesmo em alguns casos necessária, a homogeneização do relato financeiro das entidades;*

entendeu dever dar, desde já, um contributo para tal objectivo disponibilizando, como projecto, os modelos de demonstrações financeiras que preparou nesta fase dos seus trabalhos. Não se apresentam, de momento, modelos para a DEMONSTRAÇÃO DOS FLUXOS DE CAIXA (métodos directo e indirecto), por se entender que os actualmente em vigor não se afastam significativamente do que decorre da aplicação da IAS 7.

Naturalmente que, do desenvolvimento dos trabalhos da Comissão Executiva da CNC, em que se atenderá a contributos entretanto recebidos, bem como à experiência que advenha da primeira aplicação prática dos referidos modelos de demonstrações financeiras, resultará a versão final dos mesmos, que tempestivamente integrará o conjunto de elementos contabilísticos em que se consubstanciará o novo modelo de normalização contabilística.”.

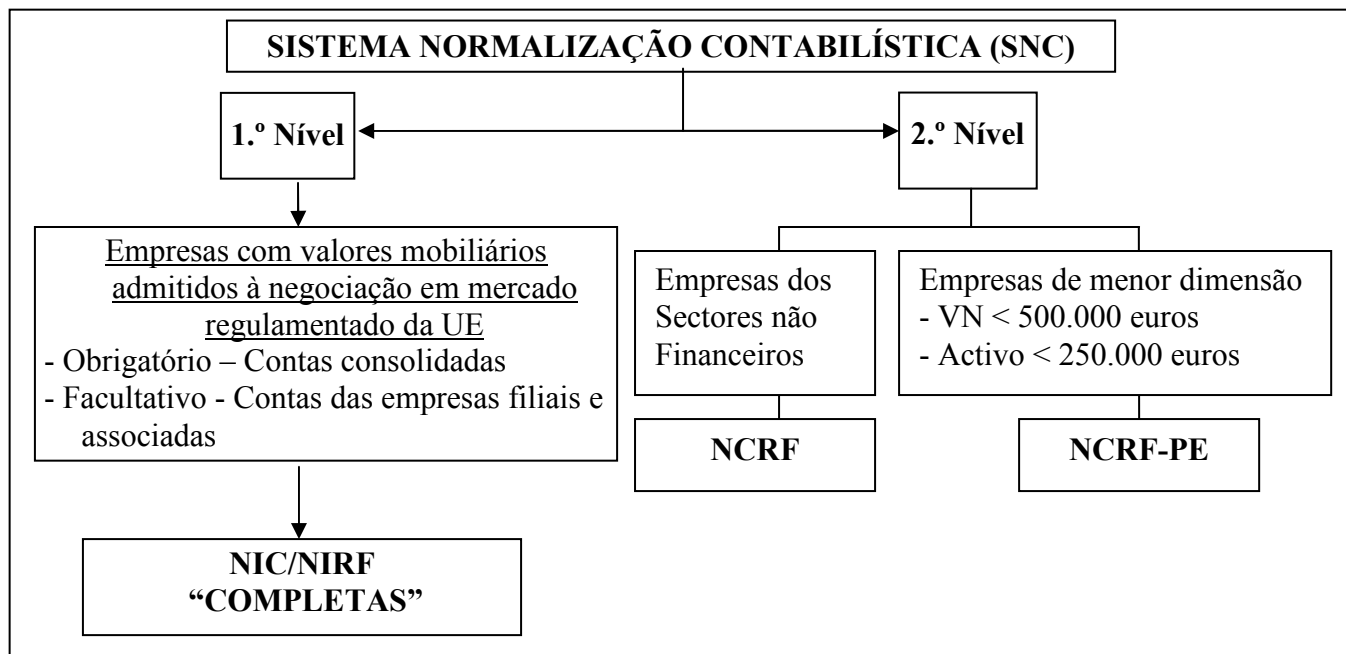
Relativamente ao segundo nível, aplicável à generalidade das PME, as quais terão de utilizar as NIC/NIRF “adaptadas” às suas menores exigências de relato financeiro e à sua menor dimensão, de acordo com o referido Projecto da CNC. De notar, que em

¹³ As IAS (International Accounting Standards) e as IFRS (International Financial Reporting Standards) são as expressões em língua inglesa correspondentes às NIC e as NIRF, respectivamente.

Julho de 2006, a Comissão Executiva da CNC já submeteu à apreciação dos membros do Conselho Geral da CNC um conjunto de Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF), cuja versão final não foi ainda aprovada nem disponibilizada.

No ESQUEMA N.º 2 seguinte resumimos estes factos:

ESQUEMA N.º 2 - NIC/NIRF “Puras” (ou “Completas”) e “Adaptadas”



Fonte: Elaboração própria.

Apesar daquele documento ter sido apresentado ao Governo em, repetimos, Janeiro de 2003 (i.e., há quatro anos!), certo é que o mesmo ainda não foi objecto de publicação. Desta forma, considerando a situação nos restantes países da UE, nomeadamente em Espanha, é provável que tal só venha a acontecer em 2007.

Acresce, ainda, que, por força da aplicação daquele normativo do *International Accounting Standards Board (IASB)*, o actual Governo nomeou um Grupo de Trabalho, por Despacho n.º 2575/2006 (2.ª Série), de 23 de Janeiro de 2006, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, publicado na II Série do D.R. n.º 24, de 2 de Fevereiro de 2006, tendo apresentado, em Setembro de 2006, o respectivo relatório que veio a ser publicado em livro, em Dezembro de 2006, pelo Centro de Estudos Fiscais da DGCI, Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal n.º 200 (Figura n.º 3).

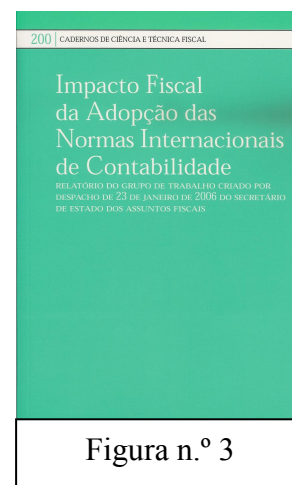


Figura n.º 3

Entretanto, o Orçamento do Estado para 2007, aprovado pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, prevê essa problemática nos art.ºs 55.º a 57.º, dos quais o art.º 56.º contempla um conjunto de autorizações legislativas em sede de IRC, nomeadamente no tocante a amortizações e reintegrações, regime das provisões, métodos de determinação dos resultados de carácter plurianual, tratamento das perdas por imparidade associadas a certos tipos de activos e à definição de critérios de valorimetria de determinados activos, que, de uma forma geral, estão previstos naquele livro. Ou seja, de certeza que as futuras alterações do Código do IRC terão em conta as principais conclusões desse relatório.

No entanto, esta última temática ainda não se encontra finalizada, pois a UE terá de resolver o problema estrutural do impacto das NIC/NIRF na Fiscalidade (em sede de impostos sobre o rendimento) dos Estados Membros, no contexto da procura de uma “matéria colectável comum consolidada”, face ao determinado na Comunicação “COM (2003) 726”, de 24 de Novembro 2003, sob o título “Um Mercado Interno sem Obstáculos em Matéria de Fiscalidade das Empresas – Realizações, Iniciativas em Curso e Desafios a Ultrapassar”.

Finalmente, registamos que sobre este último tema elaborámos dois artigos complementares, sob o título “As Normas Internacionais de Contabilidade e a Fiscalidade”, que serviram de base à apresentação da nossa comunicação no 2.º Congresso dos TOC, atrás referido¹⁴.

¹⁴ Os artigos estão disponíveis no nosso *Portal “INFOCONTAB”* em www.infocontab.com.pt (menu Actividades Pessoais/Artigos), como descrevemos:

- Artigo n.º 171, As Normas Internacionais de Contabilidade e a Fiscalidade, *Boletim APECA* n.º 123, Outubro/Dezembro de 2005, pp. 5-23.
- Artigo n.º 206, As Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) e a Fiscalidade (Adenda ao 2.º Congresso dos TOC), *Revista Electrónica INFOCONTAB* n.º 16, de Janeiro de 2007 e *Boletim APECA* (para publicação).