

A NOVA COMISSÃO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA (CNC)

Joaquim Fernando da Cunha Guimarães

Dezembro de 2009

Revista TOC n.º 120, de Março de 2010, pp. 26-31

INTRODUÇÃO

O Decreto-Lei n.º 160/2009, de 13 de Julho, aprovou (art.º 1.º) o novo regime jurídico de organização e funcionamento da Comissão de Normalização Contabilística (CNC), sendo apresentado como “Anexo” ao diploma, tendo entrado em vigor (art.º 4.º) no dia seguinte ao da sua publicação (14 de Julho de 2009) e revogando (art.º 3.º) o anterior diploma (Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de Setembro).

O art.º 2.º daquele diploma estabelece as “Disposições transitórias” no que concerne à manutenção em funções do Presidente da CNC (n.º 1) e dos membros da Comissão Executiva e dos dois Secretários do Conselho Geral (n.º 2) até à posse do novo Presidente da CNC, o que aconteceu em 30 de Julho de 2009 com a nomeação do Professor Dr. Domingos Cravo.

Na sequência e de acordo com a Newsletter “CNC em breves” n.º 1, de 25 de Novembro de 2009, disponível no sítio da CNC, já foram nomeados os membros daqueles dois Órgãos.

O presente artigo inicia-se com um “breve historial” da CNC e, de seguida, abordamos alguns dos principais aspectos organizacionais e de funcionamento da CNC, nomeadamente, os órgãos e respectivas composições e competências, o controlo de aplicação das normas (*enforcement*)¹ e o painel de consulta, estabelecendo algumas comparações com o anterior regime previsto no citado Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de Setembro.

De notar que a oportunidade desta reestruturação foi justificada pelos membros do anterior Governo, o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF), Professor Doutor Carlos Lobo e o Ministro da Economia e Finanças, Professor Doutor Teixeira dos Santos, como um dos quatro pilares da “revolução contabilística”² operada com a publicação do Sistema de Normalização

¹ Sobre este tema elaborámos um artigo sob o título “O Controlo da Aplicação das Normas (*Enforcement*) no SNC”, disponível para *download* no Portal INFOCONTAB nos menus “Sistema de Normalização Contabilística (SNC)”, “Actividades Pessoais/Artigos (*Download*)/Por Título/N.º 284” e “Revista Electrónica/Revista n.º 46, de Outubro de 2009”.

² Expressão utilizada pelo SEAF na sessão pública do dia 23 de Abril de 2009, na qual foi apresentado o SNC. Esta mesma expressão já a tínhamos utilizado em dois artigos sob os títulos “23 de Abril de 2009 – “3.ª Revolução” na Contabilidade” disponível para *download* no nosso Portal INFOCONTAB nos menus “Actividades Pessoais/Artigos (*Download*)/Por Título/Artigo n.º 262” e “Revista Electrónica/Revista n.º 43, de Maio de 2009” e “«Revolução» na Contabilidade das PME em 2008(?)”, publicado no *Jornal AIMINHO* n.º 80, de Outubro de 2007, p. 19 e disponível para *download* no nosso Portal INFOCONTAB nos menus “Actividades Pessoais/Artigos (*Download*)/Por Título/N.º 220” e “Revista Electrónica/Revista n.º 25, de Novembro de 2007” e no Portal INFOCONTAB-HISTÓRIA no menu “Actividades Pessoais/Artigos/N.º 220”.

Sobre este tema elaborámos, ainda, um outro artigo sob o título “Os Quatro Pilares da «Revolução Contabilística» do SNC”, disponível para *download* no Portal INFOCONTAB nos menus “Sistema de Normalização Contabilística (SNC)” e “Revista Electrónica/Revista n.º 46, de Outubro de 2009” e “Actividades Pessoais/Artigos (*Download*)/Por Título/Artigo n.º 278”.

Contabilística (SNC), aprovado também em 13 de Julho pelo DL158/2009, que é, também, um desses pilares³.

Com efeito, é o próprio preâmbulo do DL160/2009 que justifica este novo regime com a aprovação do SNC.

1. BREVE HISTORIAL DA CNC

No nosso artigo sob o título “Contributo para a História da Normalização Contabilística em Portugal”⁴, apresentámos os principais aspectos relacionados com a história da normalização contabilística em Portugal, nomeadamente da própria CNC, que resumimos no QUADRO N.º 1 seguinte:

QUADRO N.º 1 – HISTÓRIA DA “CNC” COM REFERÊNCIAS AOS RESPECTIVOS DIPLOMAS LEGAIS

Diploma	Conteúdo e Alterações	Obs.:
1.ª REGULAMENTAÇÃO - Portaria n.º 819/80, de 13 de Outubro, do Secretário de Estado e do Orçamento	<u>Atribuições da CNC:</u> – Promover estudos; – Elaborar projectos que impliquem alterações, aditamentos e normas interpretativas do POC; – Orientar a elaboração de planos sectoriais ou pronunciar-se sobre eles quando elaborados por outras entidades; – Dar parecer sobre diplomas legislativos relacionados com a contabilidade; – Emitir parecer sobre as consultas efectuadas; – Participar nas discussões internacionais. Os Órgãos da CNC são o Conselho Geral e a Comissão Executiva, definindo-se as respectivas composições, competências e remunerações.	
2.ª REGULAMENTAÇÃO - Portaria n.º 262/87, de 3 de Abril do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (alterada pelas Portarias n.ºs 513/80, de 6 de Junho e 28/98, de 14 de Janeiro)	– Revoga a Portaria n.º 819/80, de 13 de Outubro. – Alteração na estrutura e funcionamento, de forma a obter maior operacionalidade. – Motivada pela adesão de Portugal à CEE em 1 de Janeiro de 1986 e adaptação às directivas comunitárias. – De uma forma geral mantêm-se as atribuições definidas na Portaria n.º 819/80. – Além dos anteriores dois Órgãos (Conselho Geral e Comissão Executiva) é incluído um novo (Presidente da CNC) com	A CNC passou a emitir Interpretações Técnicas, a primeira das quais em 29 de Dezembro de 1987 e a última (12.ª) em 19 de Dezembro de 1988.

³ Os restantes dois pilares são as alterações ao Código do IRC introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de Julho, e as alterações ao Estatuto da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas aprovadas pelo Decreto-Lei n.º 310/2009, de 26 de Outubro.

⁴ Publicado nos nossos livros *História da Contabilidade em Portugal - Reflexões e Homenagens*, Ed. Áreas Editora, Lisboa, Janeiro de 2005, pp. 127-158 e *Técnicos Oficiais de Contas*, Ed. INFOCONTAB Edições, Braga, Janeiro de 2007, pp. 23-53, no *Boletim APECA* n.º 120, de Janeiro/Março de 2005, pp. 56-68 e disponível para *download* nos nossos Portais “INFOCONTAB” e “INFOCONTAB/HISTÓRIA” no menu “Actividades Pessoais/Artigos (Download)/Por Título/Artigo n.º 147”.

Este artigo serviu de base à elaboração de uma comunicação sob o título “História (Breve) da Normalização Contabilística em Portugal” que apresentámos no III Congresso dos TOC, realizado nos dias 24 e 25 de Setembro de 2009 e organizado pela CTOC, cujos diapositivos em *powerpoint* estão disponíveis nos nossos Portais INFOCONTAB e INFOCONTAB-HISTÓRIA nos menus “Actividades Pessoais/Congressos, Jornadas, Etc.”. Na sequência estamos a elaborar um novo artigo com o mesmo título que brevemente disponibilizaremos.

Além disso, naqueles Portais disponibilizamos, no menu “Acontecimentos Históricos Importantes”, uma base de dados com a indicação, por ordem cronológica, dos factos mais importantes sobre a normalização contabilística nacional.

	competências próprias, o qual também integra o Conselho Geral.	
3. ^a REGULAMENTAÇÃO - Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de Setembro	<ul style="list-style-type: none"> – Revoga a Portaria n.º 262/87, de 3 de Abril, e os n.ºs 2 e 3 do art.º 6.º do Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, que aprovou o POC. – Procede a novo aperfeiçoamento da estrutura e funcionamento da CNC. – Mantêm-se os três Órgãos: Presidente, Conselho Geral e Comissão Executiva e as respectivas competências. – As Directrizes Contabilísticas passam a ter efeito obrigatório condicionadas a homologação pelo Ministro das Finanças (art.º 2.º). – Emissão de Interpretações Técnicas do POC e das Directrizes Contabilísticas. 	A primeira Directriz Contabilística foi emitida em 8 de Agosto de 1998 e a última (n.º 29) em 5 de Junho de 2002. A primeira Interpretação Técnica foi emitida em 1 de Outubro de 2001 e a última (5.ª) em 18 de Maio de 2007.
4. ^a REGULAMENTAÇÃO - Decreto-Lei n.º 160/2009, de 13 de Julho	<ul style="list-style-type: none"> – Revoga o Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de Setembro. – Motivada pela introdução do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, que revogou o “modelo POC”. – Redução do número de membros da Comissão Executiva (de 13 para 11) e do Conselho Geral (de 41 para 27), através da eliminação das representações das associações privadas da contabilidade (APOTEC, IATOC, APPC, SPC). – A principal novidade refere-se à inclusão de um regime de controlo de aplicação das normas (<i>enforcement</i>), assente num regime de contra-ordenações previsto no art.º 14.º “Ilícitos de mera ordenação social” do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, que aprovou o SNC. 	

Fonte: Elaboração própria.

Desta forma, mantém-se, no essencial, o modelo actual da CNC como entidade tecnicamente independente, mas funcionando administrativa e financeiramente no âmbito do Ministério das Finanças e da Administração Pública (preâmbulo e art.º 2.º do DL 160/2009).

De seguida desenvolvemos as principais alterações.

2. ÓRGÃOS, COMPOSIÇÃO E COMPETÊNCIAS

O art.º 6.º do DL 160/2009 mantém os três órgãos do regime anterior, que são:

- O Presidente;
- O Conselho Geral; e
- A Comissão Executiva.

O funcionamento dos órgãos obedecerá a um regulamento interno (art.º 7.º), sujeito às seguintes diligências:

- O Presidente da CNC tem a competência de o fazer cumprir, conforme dispõe a alínea g), do n.º 1, do art.º 9.º;
- O Conselho Geral tem a competência de o aprovar, nos termos da alínea i), do n.º 1, do art.º 13.º.

Sublinhe-se que o art.º 18.º - “Competências da Comissão Executiva” não estabelece qualquer disposição relativa à preparação da proposta de regulamento interno, o que não deixa de ser estranho, dado que a Comissão Executiva é o órgão decisório por excelência.

Relativamente à composição do Conselho Geral e da Comissão Executiva registamos as seguintes alterações em relação ao regime anterior (QUADRO N.º 2):

QUADRO N.º 2 - ALTERAÇÕES NA COMPOSIÇÃO DA COMISSÃO EXECUTIVA E DO CONSELHO GERAL

PARÂMETROS	COMISSÃO EXECUTIVA	CONSELHO GERAL
N.º de elementos	11 (no regime anterior eram 13)	27 (no regime anterior eram 41)
Composição	<ul style="list-style-type: none"> – Deixam de existir representantes das Associações de profissionais de iniciativa privada – As únicas associações de profissionais representadas são a Câmara (Ordem) dos TOC e a Ordem dos ROC, com um representante de cada uma. 	<p>Idem</p> <p>Idem</p>

Fonte: Elaboração própria

Em relação aos representantes dos “preparadores da informação financeira” (8 membros no Conselho Geral e 3 membros na Comissão Executiva), o diploma considera com essa representatividade as seguintes entidades (QUADRO N.º 3):

QUADRO N.º 3 - REPRESENTANTES DOS PREPARADORES DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA

INSTITUIÇÕES (Preparadores da informação financeira)	N.º DE MEMBROS	
	CONSELHO GERAL	COMISSÃO EXECUTIVA
Câmara (Ordem) dos Técnicos Oficiais de Contas	2	1
Associações Patronais:		
– Confederação da Indústria Portuguesa	1	2
– Confederação do Comércio e Serviços de Portugal	1	
– Confederação dos Agricultores de Portugal	1	
– Confederação do Turismo Português	1	
– Instituto António Sérgio do Sector Cooperativo	1	
– Associação Portuguesa de Empresas Municipais	1	
TOTAL	8	3

Fonte: Elaboração própria

Note-se o seguinte:

- As seis Associações Patronais, que representam igual número de sectores, indicam um membro para o Conselho Geral e dois para a Comissão Executiva, escolhidos entre elas;
- A Comissão Executiva é eleita pelo Conselho Geral de entre os seus membros, conforme dispõe o n.º 2 do art.º 16.º do DL 160/2009, pelo que os membros do Conselho Geral eleitos para a Comissão Executiva acumulam funções nos dois órgãos, o que, aliás, já acontecia no regime jurídico anterior.

Relativamente às competências do Conselho Geral e da Comissão Executiva mantêm-se, de uma forma geral, as previstas no diploma anterior.

3. O CONTROLO DA APLICAÇÃO DAS NORMAS (*ENFORCEMENT*)

A expressão anglo-saxónica *enforcement*, no contexto da normalização contabilística, pode ser definida não só como a fiscalização da aplicação das normas, mas também como uma garantia de que as normas são correcta e coerentemente aplicadas⁵.

Como é referido no preâmbulo do DL n.º 160/2009, podemos inferir que a principal alteração ocorrida no regime jurídico da CNC é, sem dúvida, o da atribuição à CNC de um conjunto de competências relativas ao acompanhamento da aplicação das normas contabilísticas, i.e., o *enforcement*, prevendo:

“...Pretende-se, deste modo, que a CNC possa controlar a aplicação de critérios de conteúdo mais discricionário, que integram o novo Sistema de Normalização Contabilística, salvaguardando a certeza e a fiabilidade da contabilidade, no âmbito de uma função reguladora geral...”

De notar que este regime contra-ordenacional não estava previsto no projecto de Decreto-Lei de aprovação do SNC, divulgado em Julho de 2007, pelo que presumimos que o mesmo tenha surgido no âmbito da “audição pública” do SNC e, muito provavelmente, induzido pelo Governo.

No que concerne às contra-ordenações pela aplicação do *enforcement*, os mesmos encontram-se previstas no art.º 14.º - “Ilícitos de mera ordenação social” do DL 158/2009 que aprovou o SNC.

No QUADRO N.º 4 seguinte descrevemos as disposições do DL 160/2009 relativas ao controlo de aplicação das normas:

⁵ Como já referimos no rodapé n.º 1 do presente artigo, sobre esta temática elaborámos um artigo sob o título “O Controlo de Aplicação das Normas (*Enforcement*) no SNC”, disponível para *download* no nosso *PORTAL INFOCONTAB* nos menus “Actividades Pessoais/Artigos (*Download*)/Por Título/N.º 284” e “Sistema de Normalização Contabilística (SNC)/Artigos”.

QUADRO N.º 4 – DISPOSIÇÕES DO DL 160/2009 RELATIVAS AO CONTROLO DE APLICAÇÃO DAS NORMAS (ENFORCEMENT)

DISPOSIÇÕES	TEXTO
<p align="center">Missão (Artigo 3.º)</p>	<p>A CNC tem por missão emitir normas e estabelecer procedimentos contabilísticos, harmonizados com as normas comunitárias e internacionais da mesma natureza, tendo em vista a melhoria da qualidade da informação financeira das entidades que sejam obrigadas a aplicar o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), bem como promover as acções necessárias para que tais normas sejam efectiva e adequadamente aplicadas pelas entidades a elas sujeitas.</p>
<p align="center">Atribuições da CNC (Artigo 4.º, n.º 2)</p>	<p>2 - No domínio da regulação e do controlo da aplicação das normas contabilísticas, a CNC deve desenvolver as acções necessárias para que as normas contabilísticas sejam efectiva e adequadamente aplicadas pelas entidades a elas sujeitas, designadamente:</p> <p>a) Através de acções de verificação levada a efeito por sua iniciativa; ou b) Mediante procedimentos de arbitragem.</p>
<p align="center">Competências do Presidente da CNC (Artigo 9.º, n.º 1, alínea i) e n.º 2)</p>	<p>i) Exercer as competências inerentes à aplicação das disposições relativas aos ilícitos de mera ordenação social previstos no artigo 14.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, que aprova o Sistema de Normalização Contabilística.</p> <p>2 - O presidente da CNC pode delegar todas ou parte das suas funções no vice-presidente da comissão executiva, incluindo a organização do processo e a decisão sobre aplicação das coimas pela não aplicação de qualquer das disposições constantes das normas contabilísticas e de relato financeiro.</p>
<p align="center">Competências do Conselho Geral (Artigo 13.º, n.º 1, alínea i))</p>	<p>i) Aprovar o respectivo regulamento interno, bem como os tendentes ao exercício das competências relativas ao controlo da aplicação do SNC.</p>
<p align="center">Competências da Comissão Executiva (Artigo 18.º, alíneas f) e g))</p>	<p>Compete à comissão executiva:</p> <p>f) Preparar as propostas de regulamentos necessários ao exercício das competências relativas ao controlo da aplicação do SNC; g) Aplicar os regulamentos tendentes ao exercício das competências relativas ao controlo da aplicação do SNC aprovadas pelo conselho geral.</p>
<p align="center">Organização interna da Comissão Executiva (Artigo 19.º, n.º 1)</p>	<p>1 — A comissão executiva funciona em plenário e em duas secções, sendo uma a secção de emissão e harmonização das normas contabilísticas e a outra a secção de controlo da aplicação das normas contabilísticas.</p>
<p align="center">Controlo da aplicação das normas contabilísticas (Artigo 20.º)</p>	<p>1 - O controlo da aplicação das normas contabilísticas é desenvolvido através de acções de verificação levadas a efeito por iniciativa da CNC, ou mediante procedimentos de arbitragem.</p> <p>2 - Para o desenvolvimento das acções de sua iniciativa, a CNC recorre:</p> <p>a) À informação disponibilizada na informação empresarial simplificada, nos termos que venham a ser previstos no protocolo a celebrar entre o Ministério das Finanças e da Administração Pública e o Ministério da Justiça; b) A outros meios que considere relevantes.</p> <p>3 - Os procedimentos de arbitragem visam dirimir, em fase pré-contenciosa, conflitos quanto à aplicação das normas contabilísticas e são desencadeados a requerimento de qualquer das partes.</p>

Fonte: Elaboração própria

De notar que, nos termos do n.º 7 do art.º 14.º do DL 158/2009, o produto das coimas reverte em 60% para o Estado e em 40% para a CNC.

Relevamos, também, a importância da Informação Empresarial Simplificada (IES) para o desenvolvimento das acções de controlo, face ao disposto na alínea a), do n.º 2, do art.º 20.º.

4. PAINEL DE CONSULTA

O “Painel de consulta” constitui também uma das novidades do novo regime, prevendo-se (art.º 17.º):

“A comissão executiva pode ainda solicitar apoio a entidades com interesses no processo de normalização e harmonização contabilística e deve incluir preparadores e utilizadores da informação financeira, revisores oficiais de contas e escolas superiores de contabilidade, nas seguintes matérias:

- a) No processo de preparação de normas nacionais de contabilidade;*
- b) No processo de preparação da votação no Comité de Regulamentação Contabilística do endosso de normas internacionais de contabilidade e de normas internacionais de relato financeiro;*
- c) Na preparação do plano de actividades.”*

O preâmbulo deste artigo suscita os seguintes comentários:

- O “Painel de consulta” é uma estrutura de apoio (consulta) e a sua existência assume um carácter facultativo (deduz-se da utilização da palavra “pode”), sendo constituído por entidades com interesses no processo de normalização e harmonização contabilística, que, na nossa opinião e salvo melhor, poderá incluir nomeadamente representantes das Associações que foram excluídas dos órgãos deste novo regime (IATOC, APPC, APOTEC), e de associações empresariais não representadas na Comissão Executiva e no Conselho Geral⁶;
- O “Painel de consulta” deve incluir preparadores⁷ e utilizadores⁸ da informação financeira, i.e., revisores oficiais de contas e representantes⁹ das escolas superiores de contabilidade;
- Relativamente às matérias a serem objecto de consulta, podemos inferir que as previstas nas alíneas a) e b) são pontuais (conjunturais)¹⁰, ao passo que a alínea c) é regular (estrutural) pois o plano de actividades é elaborado anualmente.

Ainda relativamente a este articulado, relevamos o seguinte:

- Não é definido o número de representantes;

⁶ Entenda-se além dos representantes na Comissão Executiva e no Conselho Geral.

⁷ Conforme n.º 2 do art.º 10.º.

⁸ Conforme n.º 5 do art.º 10.º.

⁹ A redacção do artigo não utiliza, quanto a nós erradamente, esta palavra, mas apenas “Escolas Superiores de Contabilidade”.

¹⁰ De qualquer forma, tendo em conta o ritmo de trabalho de produção de normas do IASB, i.e., as NIC (IAS), as NICRF (IFRS) e Interpretações SIC e IFRIC, respectivamente, essa “eventualidade tornar-se-á permanente”.

- Não é referida a forma de funcionamento, embora pelas características das matérias da sua “competência” se possa deduzir que terá carácter permanente. Ou seja, apesar do mencionado carácter facultativo da constituição do “painel de consulta”, podemos inferir que pelas matérias em causa da sua competência, a sua constituição é praticamente obrigatória;
- Não é referida a forma de remuneração dos membros que o constituem. De notar que o art.º 23.º do DL 160/2009 estabelece apenas as remunerações (senhas de presença) pelo exercício de funções nos órgãos da CNC, pelo que se poderá questionar sobre a forma de remuneração dos consultores;
- Não se prevê a existência de um regulamento para instituir essas e outras regras do seu funcionamento¹¹.

Neste contexto, o “Painel de consulta” pode ser considerado um órgão de consulta (apoio) à Comissão Executiva da CNC e que, como tem sido sublinhado insistentemente pelo Presidente da CNC, Prof. Dr. Domingos Cravo, terá um importante papel na preparação de normas a emitir pela CNC.

5. CONCLUSÕES

Com o presente artigo pretendemos apresentar, de forma resumida, os principais aspectos da organização e funcionamento da CNC face à publicação do DL 160/2009, de 13 de Julho.

Relativamente ao regime anterior (Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de Setembro, agora revogado) não se verificam diferenças substanciais na estrutura organizativa e no modelo de funcionamento da CNC.

As principais alterações referem-se à inclusão nos três órgãos de competências relativamente ao controlo de aplicação das normas (“*enforcement*”), a fim de fazer face ao regime de contra-ordenações previsto no art.º 14.º “Ilícitos de mera ordenação social” do DL 158/2009 que criou o SNC, e à redução do número de membros que compõem a Comissão Executiva e o Conselho Geral.

Relativamente ao “Painel de consulta”, sublinhamos algumas dúvidas quanto à sua operacionalidade e funcionamento que, certamente, serão esclarecidas oportunamente pela CNC.

¹¹ Não consta das competências da Comissão Executiva (art.º 18.º) nem do Conselho Geral (art.º 13.º).