

# O Quadro Legal



Para  
O Plano Geral de Contas —  
Pequenas Empresas

Edição I  
Setembro 2010



gtz

Deloitte.

## Índice

<b>1.</b>	<b>NOTA PRÉVIA</b> .....	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>ORGANIZAÇÃO DO MANUAL E SUA ACTUALIZAÇÃO</b> .....	<b>5</b>
<b>3.</b>	<b>GLOSSÁRIO</b> .....	<b>6</b>
<b>4.</b>	<b>INTRODUÇÃO AO PGC - PE</b> .....	<b>13</b>
<b>5.</b>	<b>MUDANÇAS RELEVANTES ENTRE O PGC (VERSÃO 2006 E O PGC - PE (VERSÃO 2009))</b> .....	<b>15</b>
5.1	O que há de novo no PGC - PE?.....	15
5.2	O que há de novo no plano de contas? .....	15
5.3	Apresentação das demonstrações financeiras .....	20
5.4	Pressupostos subjacentes.....	21
5.5	Características quantitativas das demonstrações financeiras .....	22
5.6	Elementos das demonstrações financeiras .....	23
5.7	Novos modelos de demonstrações financeiras .....	25
5.7.1	Balanço .....	25
5.7.2	Demonstração de resultados .....	26
5.7.3	Notas às demonstrações financeiras.....	27
5.8	Mensuração dos elementos das demonstrações financeiras .....	31
5.8.1	Princípio geral .....	31
5.8.2	Princípios específicos .....	31
5.8.2.1	Inventários.....	32
5.8.2.2	Contratos de construção .....	36
5.8.2.3	Activos biológicos.....	38
5.8.2.4	Activos tangíveis e intangíveis .....	40
5.8.2.5	Locações financeiras e operacionais .....	41
5.8.2.6	Custos de empréstimos obtidos .....	43
5.8.2.7	Diferenças de câmbio .....	45
5.8.2.8	Provisões.....	46
5.8.2.9	Subsídios do Governo.....	48
<b>6.</b>	<b>TRANSIÇÃO DO PGC PARA O PGC - PE</b> .....	<b>49</b>
6.1	Procedimentos .....	49
6.2	Tabela de correspondência entre as contas do antigo PGC e do PGC - PE.....	50
<b>7.</b>	<b>IMPACTO FISCAL DAS ALTERAÇÕES</b> .....	<b>59</b>
<b>8.</b>	<b>PERGUNTAS FREQUENTES</b> .....	<b>65</b>

9.	LISTA DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.....	77
10.	BIBLIOGRAFIA.....	78

## 1. NOTA PRÉVIA

Este guia prático foi desenvolvido em resultado do pedido da ACIS em colaboração com a GTZ - APSP, para editar uma publicação, de acordo com o actual quadro jurídico, no âmbito da elaboração de uma série de publicações de cariz fiscal, disponíveis de forma gratuita para distribuição e carregamento, em Português e em Inglês, no *site* electrónico da ACIS ([www.acismoz.com](http://www.acismoz.com)).

É neste contexto que foi elaborado o presente manual prático do Plano Geral de Contabilidade para as Pequenas Empresas, sendo preocupação da ACIS fornecer às empresas um guia prático com linguagem acessível que esclareça os princípios e a lógica subjacente, bem com a implementação prática do novo Plano Geral de Contabilidade em Moçambique (PGC - PE).

Na tentativa de alcançar as metas estabelecidas para este manual, foram elaborados exemplos práticos de modo a permitir aos leitores uma compreensão razoável e interpretação do Plano de Contabilidade, os seus conceitos e princípios.

Porque o conjunto das matérias abordadas é de natureza especialmente complexa e dada a relativa brevidade desta publicação, a respectiva utilização não deve ser entendida em caso algum como dispensando a consulta dos textos legais.

## 2. ORGANIZAÇÃO DO MANUAL E SUA ACTUALIZAÇÃO

O manual está estruturado por capítulos subdivididos em secções, preparado para ser compilado segundo um sistema de encadernação em folhas substituíveis por forma a permitir a sua actualização sempre que se mostre necessário ou por via de alterações à legislação ou por disposições emanadas da Autoridade Tributária.

Dependendo do nível e da extensão das alterações a introduzir poderá haver necessidade de substituir ou introduzir folhas em qualquer dos capítulos ou secções. Neste processo deverá ter-se os seguintes cuidados:

- A introdução de qualquer alteração à actual versão do manual, identificada como (PGC - PE 01) será requerida e aprovada pelo *Management Committee* da ACIS, que deverá indicar o responsável por essa introdução;
- Após aprovação da *Management Committee* da ACIS procede-se à actualização da versão electrónica do manual publicada no *web site* da ACIS e emite-se uma circular, por email, dirigida a todos os membros informando das alterações efectuadas;
- Cada actualização será datada e identificada com o número da nova versão, o qual deverá ser sequencial;
- O manual actualizado estará disponível para *download* no *web site* da ACIS e todos os membros receberão uma cópia por email;
- O original do manual, bem como as versões alteradas, serão mantidos em suporte electrónico e em papel, no arquivo permanente da ACIS.
- O texto do manual está apresentado em duas versões com igual teor, nas línguas inglesa e portuguesa, estando a legislação de suporte disponível, apenas, na língua portuguesa.

Na elaboração do manual procurou-se abarcar os aspectos essenciais do PGC - PE recorrendo a representações gráficas e exemplos práticos para facilitar o seu entendimento. Embora bastante abrangente, o manual não inclui todos os detalhes do PGC - PE e não deve ser tomado como um instrumento legal.

O aprofundamento da informação poderá realizar-se recorrendo ao glossário e ou à legislação de suporte referenciada no texto.



A existência de cópias impressas é da responsabilidade dos respectivos utilizadores. Estes deverão assegurar que possuem sempre a última versão do documento. As alterações ao documento original são da responsabilidade exclusiva da ACIS.

### 3. GLOSSÁRIO

#### Acrónimos:

**ACIS** – Associação de Comercio, Indústria e de Serviços

**APSP** – Ambiente Propício para o Sector Privado

**GTZ** – *Deutsche Gesellschaft fur Technische Zusammenarbeit* – Empresa alemã federal para a cooperação internacional no desenvolvimento sustentável com operações espalhadas a nível mundial. A GTZ GmbH apoia o Governo Alemão na prossecução dos seus objectivos inerentes à política de desenvolvimento.

**IRPC** – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

**PGC - PE** – Plano Geral de Contabilidade aplicável às pequenas empresas a partir de 1 de Janeiro de 2011

**PGC** – Plano Geral de Contabilidade (antigo PGC)

**RIRPC** – Regulamento do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

**Conceitos:**

<b>Termo / Expressão</b>	<b>Conceito</b>
<b>Actividade Agrícola</b>	É a gestão, feita por uma entidade, da transformação biológica de activos biológicos para venda em produtos agrícolas ou em activos biológicos adicionais.
<b>Activo</b>	É um recurso:  (a) controlado por uma entidade como resultado de acontecimentos passados; e  (b) do qual se espera que fluam benefícios económicos futuros para a entidade.
<b>Activo biológico</b>	É um animal ou planta vivos.
<b>Activo corrente</b>	É um activo que a entidade:  (a) espera realizar, ou tem intenção de vender ou consumir, durante o seu ciclo normal operacional.  (b) detém essencialmente com o propósito de o negociar;  (c) espera realizar dentro do prazo de um ano após a data do balanço; ou  (d) é caixa, ou um equivalente de caixa, a menos que o activo tenha restrições para ser trocado ou utilizado para liquidar um passivo durante pelo menos um ano após a data do balanço.
<b>Activo Financeiro</b>	Qualquer activo que representa:  (a) dinheiro;  (b) um instrumento de capital próprio de outra entidade;  (c) um direito contratual:  (i) de receber dinheiro ou outro activo financeiro de outra entidade; ou  (ii) de trocar activos financeiros ou passivos financeiros com outra entidade em condições potencialmente favoráveis para a entidade; ou  (d) um contrato que pode ser (ou será) liquidado nos instrumentos de capital próprio da própria entidade e que é:  (i) um não derivado em relação ao qual a entidade está ou pode estar obrigada a receber um número variável

<b>Termo / Expressão</b>	<b>Conceito</b>
	<p>dos seus instrumentos de capital próprio; ou</p> <p>(ii) um derivado que pode ser (ou será) liquidado por uma forma diferente que não seja pela troca de uma quantia fixa em dinheiro ou outro activo financeiro por um número fixo dos instrumentos de capital próprio da entidade.</p> <p>Para esta finalidade, os instrumentos de capital próprio da entidade não incluem instrumentos que sejam eles próprios contratos para futuro recebimento ou entrega dos instrumentos de capital próprio da entidade.</p>
<b>Activo intangível</b>	Activo não monetário identificável mas sem substância física.
<b>Amortização</b>	Imputação sistemática da quantia amortizável de um activo (tangível ou intangível) durante a sua vida útil.
<b>Balanço</b>	Demonstração financeira que apresenta a relação dos activos, passivos e fundos próprios numa determinada data (também se chama demonstração da posição financeira).
<b>Custos de empréstimos obtidos</b>	São os juros e outros custos relativos a esses empréstimos suportados por uma entidade.
<b>Capitalização</b>	Reconhecimento de um custo como parte do custo de um activo.
<b>Colheita</b>	Separação de produtos de um activo biológico ou o fim do ciclo de vida de um activo biológico.
<b>Obrigação construtiva</b>	Obrigação que decorre das acções de uma entidade onde:  (a) através de um modelo estabelecido de práticas passadas, de políticas publicadas ou de uma declaração actual suficientemente específica, a entidade tenha indicado a terceiros que aceitará determinadas responsabilidades; e  (b) por isso, a entidade tenha criado uma expectativa válida nesses terceiros de que cumprirá com essas responsabilidades.
<b>Contrato</b>	Acordo entre duas ou mais partes que tem inequívocas consequências económicas relativamente às quais as partes têm pouca ou nenhuma possibilidade de evitar, porque geralmente o acordo é protegido por lei. Os contratos podem ter várias formas não necessitando de ser formalizados por escrito.
<b>Contrato de construção</b>	Contrato especificamente negociado para a construção de um activo ou para a construção de um conjunto de activos directamente relacionados ou interdependentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu objectivo ou



<b>Termo / Expressão</b>	<b>Conceito</b>
	utilização final.
<b>Custo</b>	Quantia de caixa (ou equivalentes de caixa) paga ou o justo valor de outra retribuição dada para adquirir um activo no momento da sua aquisição ou construção ou, quando aplicável, a quantia atribuída a esse activo aquando do reconhecimento no momento inicial de acordo com os requisitos específicos de outras Normas.
<b>Custos de Transacção</b>	Custos adicionais que são directamente atribuíveis à aquisição, emissão ou alienação de um activo financeiro ou de um passivo financeiro. Um custo adicional é aquele que não teria sido suportado se a entidade não tivesse adquirido, emitido ou alienado o instrumento financeiro.
<b>Custos directos iniciais (de uma locação)</b>	São custos incrementais que são directamente atribuíveis à negociação e contratação de uma locação, excepto os custos suportados pelos locadores fabricantes ou intermediários.
<b>Depreciação (Amortização)</b>	Imputação sistemática da quantia amortizável de um activo (tangível ou intangível) durante a sua vida útil.
<b>Diferença de câmbio</b>	Diferença resultante da transposição de um determinado número de unidades de uma moeda para outra moeda pela aplicação de diferentes taxas de câmbio.
<b>Equivalentes de Caixa</b>	Investimentos de muito curto prazo que são prontamente convertíveis em quantias de dinheiro e que não estão sujeitos a riscos significativos.
<b>Fluxos de Caixa</b>	São fluxos de entradas e fluxos de saídas de caixa e equivalentes de caixa.
<b>Governo</b>	Refere-se ao Governo propriamente dito, aos organismos e agências do governo e outras entidades de natureza similar sejam elas locais, provinciais, nacionais ou internacionais.
<b>Grupo de activos biológicos</b>	Conjunto de animais e plantas vivos semelhantes.
<b>Início da locação</b>	É a data mais antiga entre a data do contrato de locação e a data de um compromisso assumido pelas partes quanto às principais cláusulas da locação. Nesta data:  (a) uma locação é classificada como uma locação financeira ou uma locação operacional; e  (b) no caso de uma locação financeira, são determinadas as quantias a reconhecer no início da locação.
<b>Inventários</b>	São activos:

<b>Termo / Expressão</b>	<b>Conceito</b>
	(a) detidos para venda no curso normal dos negócios; (b) em processo de produção para aquela venda; ou (c) na forma de materiais ou fornecimentos para serem consumidos no processo de produção ou na prestação de serviços.
<b>Justo valor</b>	É a quantia pela qual um activo pode ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e interessadas numa transacção de boa fé.
<b>Justo valor menos os custos de vender</b>	É a quantia a obter pela venda de um activo ou unidade geradora de caixa numa transacção de boa fé entre partes conhecedoras e interessadas menos os custos com a venda.
<b>Locação</b>	Contrato segundo o qual o locador concede ao locatário o direito de uso de um activo, por um período de tempo acordado, contra o pagamento de uma renda ou uma série de rendas.
<b>Locação Financeira</b>	Locação que transfere substancialmente todos os riscos e vantagens inerentes à propriedade de um activo. A propriedade pode ou não ser eventualmente transferida.
<b>Locação operacional</b>	É qualquer locação que não seja uma locação financeira.
<b>Moeda estrangeira</b>	Moeda que não é a moeda funcional da entidade.
<b>Moeda Funcional</b>	Moeda do ambiente económico principal no qual a entidade opera.
<b>Obrigação legal</b>	Obrigação que tem origem: (a) num contrato (através de termos explícitos ou implícitos); (b) em legislação; ou (c) em qualquer outra disposição com força de lei.
<b>Passivo</b>	É uma obrigação presente com origem em acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte para a entidade num fluxo de saída de recursos que incorporam benefícios económicos.
<b>Passivo contingente</b>	É: (a) uma obrigação possível que tem origem em acontecimentos passados e cuja existência somente será confirmada pela ocorrência ou não de um ou mais acontecimentos futuros incertos que a entidade não controla totalmente; ou

<b>Termo / Expressão</b>	<b>Conceito</b>
	(b) uma obrigação presente que tem origem em acontecimentos passados mas que não é reconhecida porque:  (i) não é provável que será exigido um fluxo de saída de recursos que incorporam benefícios económicos para liquidar a obrigação; ou  (ii) a quantia da obrigação não pode ser mensurada com suficiente fiabilidade.
<b>Perda por imparidade</b>	É a parte da quantia registada de um activo que excede a sua quantia recuperável.
<b>Período contabilístico</b>	Espaço de tempo abrangido pelas demonstrações financeiras.
<b>Políticas contabilísticas</b>	São os princípios, bases, convenções, regras e práticas aplicadas por uma entidade na preparação de demonstrações financeiras.
<b>Prazo (ou período) da locação</b>	É o período não cancelável pelo qual o locatário contratou local o activo, mais quaisquer períodos adicionais pelos quais o locatário tem a opção de continuar a local o activo, com ou sem pagamento adicional, quando no início da locação for razoavelmente certo que o locatário irá exercer a opção.
<b>Produto Agrícola</b>	Produto colhido de (ou gerado por) um activo biológico de uma entidade.
<b>Provisão</b>	É um passivo de momento ou quantia incertos.
<b>Quantia amortizável (de um activo tangível ou intangível)</b>	Custo de um activo ou outra quantia substituta do custo, menos o seu valor residual.
<b>Quantia recuperável</b>	Valor mais elevado entre o preço de venda líquido de um activo e o seu valor de uso.
<b>Rédito</b>	É o fluxo bruto de entradas de benefícios económicos durante o período proveniente do curso normal dos negócios de uma entidade quando esses fluxos resultarem em aumentos de capital próprio, que não sejam aumentos relativos a contribuições dos detentores de capital.
<b>Revalorização</b>	Reexpressão de activos e passivos.
<b>Subsídios do Governo</b>	Assistência dada pelo governo na forma de transferência de recursos para uma entidade como contrapartida do cumprimento, passado ou futuro, de algumas condições relativas às actividades operacionais da entidade.
<b>Taxa de câmbio</b>	É a relação de troca entre duas moedas.

<b>Termo / Expressão</b>	<b>Conceito</b>
<b>Transacção em moeda estrangeira</b>	Transacção que é denominada ou cuja liquidação é exigida numa moeda estrangeira.
<b>Transformação biológica</b>	Compreende o processo de crescimento, degeneração, produção e procriação que provoca alterações qualitativas ou quantitativas num activo biológico.
<b>Valor realizável</b>	Quantia de caixa (ou equivalentes de caixa) que pode ser obtido actualmente pela venda de um activo numa alienação.
<b>Vida económica</b>	É:  (a) o período durante o qual se espera que um activo seja economicamente utilizável por um ou mais utilizadores; ou  (b) o número de unidades de produção (ou unidades similares) que se espera ser obtido a partir do activo por um ou mais utilizadores.

#### 4. INTRODUÇÃO AO PGC - PE

Pelo Decreto 70/2009 de 22 de Dezembro foi aprovado o novo Sistema de Contabilidade para o Sector Empresarial em Moçambique, abreviadamente designado por SCE.

O SCE é um modelo de normalização contabilística assente em princípios e regras baseadas nas Normas Internacionais de Relato Financeiro (NIRF), subordinado a uma estrutura conceptual com vista à comparação e compreensão das informações e dados recolhidos pelas entidades que adoptem as normas quer estas entidades sejam nacionais ou estrangeiras.

A contabilidade como processo de recolha, registo e interpretação de todas as transacções efectuadas pelas entidades constitui a base de informação tanto para a gestão como para todos os agentes económicos.

A normalização contabilística tem objectivos bem definidos assentes na definição de regras de mensuração (formas de quantificar os elementos das demonstrações financeiras) e de reconhecimento (determinação dos elementos que devem constar das demonstrações financeiras), contribuindo para uma melhoria qualitativa e do nível de transparência da contabilidade das empresas.

Na implementação do novo modelo de normalização o SCE distingue dois grandes grupos de empresas com diferentes níveis de complexidade:

- as empresas de grande e média dimensão, subordinadas à aplicação do PGC - NIRF, e
- as pequenas e demais empresas que se encontram abrangidas pelo âmbito de aplicação do PGC aprovado pelo Decreto 36/2006 de 25 de Julho, subordinadas à aplicação do PGC – PE.

O presente manual trata da normalização contabilística aplicável às pequenas empresas, sujeitas à implementação do PGC – PE, o qual substitui integralmente o Plano Geral de Contabilidade aprovado pelo Decreto Nº 36/2006 de 25 de Junho.

Para efeitos de consistência técnica, o PGC – PE é um normativo cuja estrutura se baseia nos conceitos contabilísticos previstos no PGC – NIRF. Contudo, estabelece um conjunto de regras de reconhecimento, de mensuração e de apresentação de muito mais fácil aplicação e de simples entendimento.

O PGC – PE inclui os seguintes instrumentos:

- Bases, conceitos e princípios contabilísticos
- Quadro e códigos de contas
- Modelos de demonstrações financeiras
- Critérios de reconhecimento e de mensuração

Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.

O PGC - PE é de aplicação obrigatória para todas as entidades abrangidas pelo âmbito de implementação do antigo PGC aprovado pelo Decreto n.º 36/2006 de 25 de Julho, que sejam

sociedades comerciais de qualquer um dos tipos previstos no Código Comercial e que se enquadrem, com base nas suas demonstrações financeiras anuais individuais, num dos seguintes limites:

- Total de proveitos e ganhos inferior a 500 milhões de Meticais;
- Total do activo líquido inferior a 500 milhões Meticais; ou
- Número médio anual inferior a 250 trabalhadores.

O PGC - PE não é aplicável às seguintes entidades:

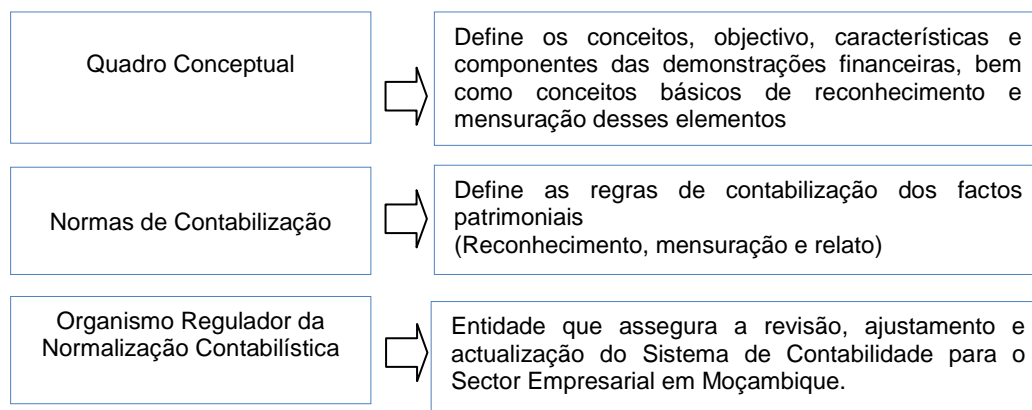
- As empresas públicas ou empresas de capitais maioritariamente públicos;
- As sociedades cujos títulos estejam cotados na Bolsa de Valores de Moçambique ou aquelas cujos títulos estejam cotados em qualquer outra bolsa de valores, desde que estas tenham a sua sede em Moçambique;
- Instituições e empresas dos sectores bancários e de seguros sujeitas aos Planos de Contas para as actividades bancárias e seguradora, nos termos da respectiva legislação.

O PGC - PE entrará em vigor no exercício económico que se inicia em **1 de Janeiro de 2011**.

Nos casos em que o exercício económico de uma empresa não coincide com o ano civil, a entrada em vigor do PGC - PE, verificar-se-á a partir do primeiro dia do mês em que se iniciar o respectivo ano económico.

## 5. MUDANÇAS RELEVANTES ENTRE O PGC (VERSÃO 2006 E O PGC - PE (VERSÃO 2009))

### 5.1 O que há de novo no PGC - PE?



### 5.2 O que há de novo no plano de contas?

A tabela que se segue apresenta a comparação entre o plano de contas do antigo PGC e o actual PGC - PE, estando as novas contas destacadas em *“bold”*:

PGC		PGC - PE	
Classe 1 – Meios Circulantes Financeiros		Classe 1 – Meios Financeiros (c)	
1.1	Caixa	1.1	Caixa
1.2	Bancos	1.2	Bancos
1.3	Clientes		.....(a)
1.4	Devedor Estado		.....(a)
1.5	Devedores – sócios, accionistas ou proprietários		.....(a)
1.6	Outros Devedores		.....(a)
1.7	Títulos Negociáveis		.....(f)
1.8	Provisões		.....(a)
1.9	Acréscimos de proveitos e custos diferidos		.....(a)

- (a) Mudança de código, mas mantém o conteúdo e o conceito  
(c) Mudança de nome, mas mantém o conteúdo e o conceito  
(f) Conta não existente

PGC		PGC - PE	
Class 2 – Contas de meios circulantes materiais		Classe 2 – Inventários e activos biológicos (c)	
2.1	Compras	2.1	Compras
2.2	Mercadorias	2.2	Mercadorias
2.3	Produtos acabados e intermediários	2.3	Produtos acabados e intermediários
2.4	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	2.4	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
2.5	Produtos ou serviços em curso	2.5	Produtos ou serviços em curso
2.6	Matérias-primas auxiliares e materiais	2.6	Matérias-primas auxiliares e materiais
2.7	.....	2.7	Activos biológicos (b)
2.8	Regularização de meios circulantes materiais	2.8	Regularização de inventários
2.9	Provisões para depreciação de meios circulantes materiais	<b>2.9</b>	<b>Ajustamentos para o valor realizável líquido (c)</b>

**Activos biológicos** –A conta de activos biológicos cobre tudo que nasce, cresce e morre, abrangendo uma gama diversificada de actividades como a pecuária, silvicultura, culturas anuais ou perenes, cultivo de pomares e plantações, viveiros e aquacultura (incluindo criação de peixes). Os activos biológicos são registados pelo valor realizável líquido deduzido da margem normal de lucro, em vez de usar o sistema de imputação de custos de produção. Como esses bens estão sujeitos a transformação biológica, que inclui os processos de crescimento, degeneração, produção e procriação que causam alterações qualitativas e quantitativas no activo biológico ao longo do tempo, deve ser constantemente avaliada. Note-se que pode haver ajustamentos negativos devido a mudanças nos preços de mercado.

**Ajustamentos para o valor realizável líquido** - Destina-se a registar as diferenças relativas ao custo de aquisição ou de produção, decorrentes da aplicação dos critérios de mensuração dos inventários. Credita-se, por contrapartida da conta 6.4.1 – Ajustamentos do período e Debita-se, pela sua anulação ou reposição, por contrapartida da conta 7.4.1.1 – Reversões do período, quando tenha decorrido mais do que um exercício desde a data da sua constituição.

PGC		PGC - PE	
Classe 3 – Contas de meios imobilizados		Classe 3 – Investimentos de capital (c)	
3.1	Imobilizações financeiras	<b>3.1</b>	<b>Investimentos Financeiros (c)</b>
3.2	Imobilizações corpóreas	3.2	<b>Activos tangíveis (c)</b>
3.3	Imobilizações incorpóreas	3.3	Activos intangíveis
3.4	Imobilizações em curso	<b>3.4</b>	<b>Investimentos em curso (c)</b>
3.6	.....	<b>3.6</b>	<b>Activos tangíveis de investimento (b)</b>
3.8	Amortizações	<b>3.8</b>	<b>Amortizações acumuladas (c)</b>
3.9	Provisões para imobilizações financeiras	<b>3.9</b>	<b>Ajustamentos de investimentos financeiros (c)</b>

**Activos tangíveis de investimento** – é a propriedade (imóvel ou parte de um edifício ou de ambos), detida pelo proprietário ou pelo locatário sob uma locação financeira para obter rendas ou para valorização do capital ou ambos. Exemplos de propriedades de investimento: edifícios locados sob a forma de locação operacional, edifícios para férias detidos para serem locados segundo uma locação



operacional ou propriedade que está sendo construída ou desenvolvida para uso futuro como propriedade de investimento.

**Ajustamentos de investimentos financeiros** – Destina-se a registrar a diferença entre o custo dos investimentos financeiros e o correspondente preço de mercado, quando este for inferior àquele. Credita-se por contrapartida da conta 6.4. 2 – *Ajustamentos do período* e Debita-se por contrapartida da conta 7.4.1.2 – *Reversões do período*, quando ocorrer a sua redução ou anulação

PGC		PGC - PE	
<b>Classe 4 – Contas de Credores</b>		<b>Classe 4 – Contas a Receber, contas a pagar, acréscimos e deferimentos (e)</b>	
4.1	Fornecedores	4.1	<b>Clientes (a)</b>
4.2	Empréstimos obtidos	4.2	<b>Fornecedores (a)</b>
4.3	.....	4.3	<b>Empréstimos obtidos (a)</b>
4.4	Credor Estado	4.4	Estado
4.5	Credores – sócios, accionistas ou proprietários	4.5	<b>Outros devedores (a)</b>
4.6	Outros credores	4.6	Outros credores
4.7	.....	4.7	<b>Ajustamentos de contas a receber (c)</b>
4.8	Provisões para riscos e encargos	4.8	Provisões
4.9	Acréscimos de custos e proveitos diferidos	4.9	Acréscimos e deferimentos

**Ajustamentos de contas a receber** – Destina-se a registrar os riscos que possam vir a ocorrer relativamente aos créditos da empresa sobre terceiros. Credita-se por contrapartida das contas 6.4.4 - Ajustamentos do período e Debita-se por contrapartida da conta 7.4.1.4 - Reversões do período, se a reposição ou anulação tiver lugar em exercício diferente do da sua constituição, ou das contas em que tiverem sido consideradas como gastos se a anulação ou reposição ocorrer no mesmo período.

PGC		PGC - PE	
<b>Classe 5 – Contas de capital e fundos próprios</b>		<b>Classe 5 – Capital próprio (a)</b>	
5.1	Capital	5.1	Capital
5.2	Ações ou quotas próprias	5.2	Ações ou quotas próprias
5.3	Prestações suplementares	5.3	Prestações suplementares
5.4	Prémios de emissão de ações ou quotas	5.4	Prémios de emissão de ações ou quotas
5.5	Reservas	5.5	Reservas
5.5.1	Reserva de reavaliação	5.6	<b>Excedentes de revalorização de activos tangíveis e intangíveis (a) (c)</b>
	.....	5.8	<b>Outras variações no capital próprio (b)</b>
5.9	Resultados acumulados	5.9	Resultados transitados

- (b) Nova conta, novo conceito  
(c) Mudança de nome, mas mantém o conteúdo e o conceito
- (a) Mudança de código, mas mantém o conteúdo e o conceito  
(b) Nova conta, novo conceito  
(c) Mudança de nome, mas mantém o conteúdo e o conceito

PGC		PGC - PE	
Classe 6 – Contas de custos e perdas		Classe 6 – Gastos e perdas (c)	
6.1	Custo de meios circulantes materiais vendidos ou consumidos	6.1	<b>Custo de inventários (c)</b>
6.2	Custos com o pessoal	6.2	Gastos com o pessoal
6.3	Fornecimentos e serviços de terceiros	6.3	Fornecimentos e serviços de terceiros
6.4	Impostos e taxas	6.4	<b>Ajustamentos do período (c)</b>
6.5	Amortizações do exercício	6.5	Amortizações do período
6.6	Provisões do exercício	6.6	Provisões do período
6.7	Outros custos e perdas operacionais		.....(a)
6.8	Custos e perdas financeiros	6.8	<b>Outros gastos e perdas operacionais (a)</b>
6.9	Custos e perdas extraordinários (d)	6.9	<b>Gastos e perdas financeiros (a)</b>

**Ajustamentos do período** – Destina-se a registar os custos resultantes dos ajustamentos feitos nas contas 2.9 – Ajustamentos para o valor realizável líquido, 3.9 – Ajustamentos de investimentos financeiros e 4.7 – Ajustamentos de contas a receber.

PGC		PGC - PE	
Classe 7 Contas de proveitos e ganhos		Classe 7 – Rendimentos e ganhos (c)	
7.1	Vendas de meios circulantes materiais	7.1	Vendas
7.2	Venda de serviços	7.2	Prestações de Serviços
7.3	Investimentos realizados pela própria empresa	7.3	Investimentos realizados pela própria empresa <b>(c)</b>
7.4	Subsídios à exploração	7.4	<b>Reversões do período (a)(c)</b>
7.5	Proveitos suplementares	7.5	Rendimentos suplementares
7.6	Outros proveitos e ganhos	7.6	Outros rendimentos e ganhos operacionais
7.8	Proveitos e ganhos financeiros	7.8	Rendimentos e ganhos financeiros
7.9	Proveitos e ganhos extraordinários (d)		

**Reversões do período** Destina-se a registar os ganhos resultantes dos ajustamentos feitos nas contas 2.9 – Ajustamentos para o valor realizável líquido, 3.9 – Ajustamentos de investimentos financeiros e 4.7 – Ajustamentos de contas a receber

(e) Mudança de nome, conceito e conteúdo mudados

- (a) Mudança de código, mas mantém o conteúdo e o conceito
- (c) Mudança de nome, mas mantém o conteúdo e o conceito
- (d) Contas "Custos e perdas extraordinários" e "Proveitos e ganhos extraordinários" não existem no novo PGC-PE. As despesas e receitas que não surjam no decurso das actividades ordinárias são consideradas como "Outras despesas operacionais e perdas" e "Outros proveitos e ganhos", definida como segue:
  - **Despesa** abrange os **custos** e as **perdas**. Os custos são despesas que surgem no decurso das actividades normais da empresa, como por exemplo o custo de vendas, salários, amortização, etc. Perdas representam outros itens que satisfazem a definição de gastos e podem, ou não, resultar do decurso das actividades normais da entidade como as resultantes de incêndios e inundações, bem como as decorrentes da alienação de activos não correntes.
  - **Rendimento** abrange o **rédito** e os **ganhos**. O rédito surge no decurso das actividades normais de uma entidade e inclui as vendas, honorários, juros, dividendos, etc..Ganhos representam outros itens que

PGC		PGC - PE	
Classe 8 – Contas de Resultados		Classe 8 – Resultados	
8.1	Resultados Operacionais	8.1	Resultados operacionais
8.2	Resultados financeiros	8.2	Resultados financeiros
8.3	Resultados Correntes	8.3	<b>Resultados correntes (c)</b>
8.4	Resultados extraordinários (d)		.....
8.5	Imposto sobre o rendimento	8.5	Imposto sobre o rendimento
8.8	Resultado líquido do período	8.8	Resultado líquido do período
8.9	Dividendos antecipados	8.9	Dividendos antecipados

satisfazem a definição de rendimento, e podem ou não resultar das actividades normais da entidade, como por exemplo as resultantes da venda de activos não correntes.

- (a) Mudança de código, mas mantém o conteúdo e o conceito
- (b) Nova conta, novo conceito
- (c) Mudança de nome, mas mantém o conteúdo e o conceito
- (d) Contas "Custos e perdas extraordinários" e "Proveitos e ganhos extraordinários" não existem no novo PGC-PE. As despesas e receitas que não surjam no decurso das actividades ordinárias são consideradas como "Outras despesas operacionais e perdas" e "Outros proveitos e ganhos", definida como segue:
  - **Despesa** abrange os **custos** e as **perdas**. Os custos são despesas que surgem no decurso das actividades normais da empresa, como por exemplo o custo de vendas, salários, amortização, etc. Perdas representam outros itens que satisfazem a definição de gastos e podem, ou não, resultar do decurso das actividades normais da entidade como as resultantes de incêndios e inundações, bem como as decorrentes da alienação de activos não correntes.
  - **Rendimento** abrange o **rédito** e os **ganhos**. O rédito surge no decurso das actividades normais de uma entidade e inclui as vendas, honorários, juros, dividendos, etc. .Ganhos representam outros itens que satisfazem a definição de rendimento, e podem ou não resultar das actividades normais da entidade, como por exemplo as resultantes da venda de activos não correntes.
- (e) Mudança de nome, conceito e conteúdo mudados
- (f) Conta não existente

### 5.3 Apresentação das demonstrações financeiras

As demonstrações financeiras são parte do processo de relato financeiro e o seu objectivo é do proporcionar informações acerca de:

- Posição financeira (é dada principalmente através do balanço);
- Desempenho (é dada principalmente através da demonstração de resultados);
- Mudanças na posição financeira de uma entidade que sejam úteis para os diferentes utilizadores da informação financeira.

Fazem parte dos utilizadores das demonstrações financeiras, para satisfação de diferentes necessidades de informação, os actuais e potenciais investidores, empregados, financiadores, fornecedores, clientes, governos e seus departamentos e o público em geral.

Os principais requisitos para a apresentação das demonstrações financeiras são os seguintes:

<b>Conjunto de demonstrações financeiras para efeitos de PGC - PE</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Balanço.</li> <li>▪ Demonstração de resultados.</li> <li>▪ Notas descritivas, informações adicionais, e mapas suplementares (em conjunto “notas explicativas”).</li> </ul>
<b>Frequência de relato</b>	Uma entidade deve apresentar um conjunto completo de demonstrações financeiras (incluindo informação comparativa) pelo menos uma vez por ano.
<b>Informação comparativa</b>	<p>Uma entidade deve apresentar, para todas as quantias relatadas no período contabilístico corrente, informação comparativa do período contabilístico anterior.</p> <p>Isto significa que uma entidade deve apresentar dois balanços e duas demonstrações dos resultados (período corrente e período imediatamente precedente) bem como informação comparativa nas respectivas notas explicativas.</p>
<b>Consistência de apresentação</b>	Uma entidade deve manter a apresentação e classificação dos itens nas demonstrações financeiras de um período contabilístico para o período seguinte.
<b>Estrutura e conteúdo das demonstrações financeiras</b>	A estrutura e o conteúdo das demonstrações financeiras devem estar conforme os modelos que são apresentados na secção 5.3. Estes modelos estão preparados para acomodar a maior parte da informação necessária à compreensão das transacções e outros acontecimentos da entidade. Porém, devem ser omitidas as linhas das demonstrações financeiras cuja informação não exista e acrescentadas linhas sempre que a dimensão, natureza ou função de um item for tal que a sua apresentação separada é relevante para a compreensão das demonstrações financeiras.
<b>Moeda das demonstrações financeiras</b>	As demonstrações financeiras devem a ser apresentadas em Meticais.
<b>Balanço – Distinção entre activos e passivos correntes e não correntes</b>	Uma entidade deve apresentar no balanço os activos e os passivos distinguidos entre correntes e não correntes conforme estabelecem os parágrafos seguintes:

	<p><i>Activos correntes</i></p> <p>Uma entidade deve classificar um activo como corrente quando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) espera que seja realizado, ou pretende que seja vendido ou consumido, no prazo de um ano após a data do balanço;</li> <li>(b) detém o activo com o objectivo principal de o negociar; ou</li> <li>(c) o activo é caixa.</li> </ul> <p>Todos os restantes activos devem ser classificados como não correntes.</p> <p><i>Passivos correntes</i></p> <p>Uma entidade deverá classificar um passivo como corrente quando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) espera que seja liquidado no prazo de um ano após a data do balanço;</li> <li>(b) detém o passivo com o objectivo principal de o negociar; ou</li> <li>(c) a liquidação do passivo se vence dentro de um ano após a data de relato.</li> </ul> <p>Todos os restantes passivos devem ser classificados como não correntes.</p>
<p><b>Demonstração de resultados</b></p>	<p>Uma entidade deve apresentar todos os itens de rendimentos e de gastos reconhecidos no período contabilístico através da demonstração dos resultados por natureza.</p> <p>Uma entidade pode apresentar uma demonstração dos resultados por funções se for do interesse da entidade proporcionar informação suplementar sobre a sua actividade e essa actividade for de natureza industrial.</p> <p>Uma entidade não deve incluir na demonstração dos resultados, nem nas notas explicativas, quaisquer itens de rendimentos e de gastos considerados itens extraordinários.</p>

#### 5.4 Pressupostos subjacentes

<p><b>Base do acréscimo</b></p>	<p>A fim de atingirem os seus objectivos, as demonstrações financeiras são preparadas na base contabilística do acréscimo.</p> <p>De acordo com esta base, os efeitos das transacções e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorrem e não quando são recebidos ou pagos, e são registados na contabilidade e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos a que dizem respeito.</p>
<p><b>Continuidade das operações</b></p>	<p>As demonstrações financeiras são geralmente preparadas no pressuposto de que a entidade tem operado continuamente e que continuará a operar no futuro previsível.</p> <p>Assim, assume-se que a entidade não tem intenção, nem necessidade, de cessar as suas operações ou de reduzir significativamente o seu volume. Se tal intenção ou necessidade existir, as demonstrações financeiras podem ter que ser preparadas numa base diferente e, nesse caso, a base usada deve ser divulgada.</p>

## 5.5 Características quantitativas das demonstrações financeiras

As características qualitativas são os atributos que fazem com que a informação proporcionada pelas demonstrações financeiras seja útil para os utilizadores. As quatro características qualitativas principais são a compreensibilidade, a relevância, a fiabilidade e a comparabilidade.

<b>Compreensibilidade</b>	Uma qualidade essencial da informação proporcionada nas demonstrações financeiras é de que ela seja rapidamente compreendida pelos utilizadores.
<b>Relevância</b>	<p>Para ser útil, a informação deve ser relevante para as necessidades de tomadas de decisão dos utilizadores. A informação tem a qualidade de relevância quando influencia as decisões económicas dos utilizadores ajudando-os a avaliar os acontecimentos passados, presentes ou futuros, ou confirmando ou corrigindo avaliações suas feitas no passado.</p> <p>A relevância da informação é afectada pela sua natureza e <b>materialidade</b>. Nalguns casos, a natureza da informação por si só é suficiente para determinar a sua relevância. Noutros casos, tanto a natureza como a materialidade são importantes como, por exemplo, os valores dos inventários por cada uma das categorias principais que são apropriados ao negócio.</p> <p>A informação é material se a sua omissão ou incorrecção puder influenciar as decisões económicas dos utilizadores tomadas com base nas demonstrações financeiras.</p>
<b>Fiabilidade</b>	<p>Para ser útil, a informação tem que ser fiável. A informação tem a qualidade da fiabilidade quando está isenta de erro material ou imprecisão e os utilizadores dela possam depender ao representar fidedignamente o que ela pretende representar ou que possa razoavelmente esperar-se que represente.</p> <p>Para ser fiável, a informação deve <b>representar fidedignamente</b> as transacções e outros acontecimentos que pretende representar ou que possa razoavelmente esperar-se que represente. Assim, por exemplo, um balanço deve representar fidedignamente as transacções e outros acontecimentos que resultam em activos, passivos e capital próprio da entidade na data do relato que satisfaçam os critérios de reconhecimento.</p> <p>Se a informação existe para representar fidedignamente as transacções e outros acontecimentos que pretende representar, é necessário que essas transacções e outros acontecimentos sejam contabilizados e apresentados de acordo com a sua <b>substância e realidade económica e não meramente a sua forma legal</b>. A substância das transacções ou outros acontecimentos não é sempre consistente com a que é evidente da sua forma legal.</p> <p>Para ser fiável, a informação contida nas demonstrações financeiras deve ser <b>neutral</b>, isto é, isenta de quaisquer influências. As demonstrações financeiras não são neutras se, através da selecção e apresentação de informação, elas influenciarem uma tomada de decisão ou um julgamento com o objectivo de atingir um resultado ou uma conclusão pré-fixados.</p> <p>Aqueles que preparam demonstrações financeiras têm que lidar com as incertezas que inevitavelmente afectam muitos acontecimentos e circunstâncias tais como, a dúvida sobre a cobrança de valores a receber, a vida útil estimada de</p>

	<p>instalações e equipamentos e o número de garantias que possam vir a ser reclamadas. Estas incertezas são reconhecidas através da divulgação da sua natureza e quantia e através do exercício de <b>prudência</b> na preparação das demonstrações financeiras. A prudência é a inclusão de um grau de cautela no exercício dos julgamentos necessários para a elaboração das estimativas em condições de incerteza de tal forma que os activos e os rendimentos não sejam sobrevalorizados e os passivos e os gastos não sejam subvalorizados. Porém, o exercício da prudência não permite, por exemplo, a constituição de reservas ocultas ou provisões excessivas, a subvalorização intencional de activos e rendimentos ou a sobrevalorização intencional de passivos e gastos, porque as demonstrações financeiras não seriam neutras e, conseqüentemente, não teriam a qualidade da fiabilidade.</p> <p>Para que seja fiável, a informação constante das demonstrações financeiras deve ser <b>completa</b> dentro dos limites de materialidade e de custo. Uma omissão pode originar que a informação seja falsa ou incorrecta e, assim, não fiável e deficiente em termos da sua relevância.</p>
<p><b>Comparabilidade</b></p>	<p>Os utilizadores devem ser capazes de comparar as demonstrações financeiras de uma entidade no decurso do tempo a fim de identificarem tendências na posição financeira e no desempenho dessa entidade. Os utilizadores devem igualmente ser capazes de comparar a informação financeira de diferentes entidades a fim de avaliar a sua posição relativa quanto à posição financeira, desempenho e variações na posição financeira.</p> <p>Por conseguinte, a mensuração e a apresentação dos efeitos financeiros de transacções e outros acontecimentos iguais devem ser efectuadas de forma consistente na entidade, no decurso do tempo nessa entidade, e de forma consistente para diferentes entidades.</p> <p>Dado que os utilizadores querem comparar a posição financeira, o desempenho e as alterações na posição financeira de uma entidade ao longo do tempo, é importante que as demonstrações financeiras mostrem a informação correspondente de períodos anteriores.</p>

## 5.6 Elementos das demonstrações financeiras

As demonstrações financeiras retratam os efeitos financeiros das transacções e outros acontecimentos agrupando-os em grandes classes conforme as suas características económicas. Estas grandes classes são chamadas elementos das demonstrações financeiras.

Os elementos directamente relacionados com a mensuração da **posição financeira** no balanço são os activos, os passivos e o capital próprio. Os elementos directamente relacionados com a mensuração do **desempenho** na demonstração dos resultados são os rendimentos e os gastos.

<p><b>Posição Financeira</b></p>	<p>Os elementos directamente relacionados com a mensuração da posição financeira são os activos, os passivos e o capital próprio e são definidos como segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Um activo é um recurso controlado pela entidade como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera</li> </ul>
----------------------------------	--

	<p>que fluam para a entidade benefícios económicos futuros;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Um passivo é uma obrigação presente da entidade resultante de acontecimentos passados, de cuja liquidação se espera que resultem para a entidade saídas de recursos incorporando benefícios económicos.</li> <li>▪ O capital próprio é o interesse residual nos activos da entidade depois de deduzidos todos os passivos.</li> </ul>
<p><b>Desempenho</b></p>	<p>O lucro é frequentemente usado para medir o desempenho ou como base para medir outros indicadores tais como o retorno de um investimento ou o resultado por acção. Os elementos directamente relacionados com a mensuração do lucro são os rendimentos e os gastos. Os elementos dos rendimentos e dos gastos são definidos como segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ <u>Rendimentos</u> são aumentos nos benefícios económicos durante o período contabilístico sob a forma de entradas ou aumentos de activos ou de diminuições de passivos que resultam em aumentos do capital próprio para além das contribuições dos detentores de capital.</li> <li>▪ <u>Gastos</u> são reduções nos benefícios económicos durante o período contabilístico sob a forma de saídas ou diminuições de activos ou de aumentos de passivos que resultam em reduções do capital próprio para além das distribuições aos detentores de capital.</li> </ul> <p>A definição de rendimento engloba quer os réditos quer os ganhos. Os réditos provêm do decurso das actividades normais de uma entidade e são referidos por vários nomes incluindo, por exemplo, vendas, honorários, dividendos, royalties e rendas. Os ganhos representam outros itens que satisfazem a definição de rendimento e podem ou não resultar da actividade normal da entidade.</p> <p>A definição de gasto engloba as perdas bem como os custos que provêm do decurso das actividades normais da entidade e que incluem, por exemplo, o custo das vendas, as remunerações ao pessoal e as amortizações.</p> <p>Geralmente têm a forma de saídas ou reduções de activos como caixa, inventários, instalações e equipamentos. As perdas representam outros itens que satisfazem a definição de gastos e podem ou não resultar do decurso das actividades normais da entidade.</p>



## 5.7 Novos modelos de demonstrações financeiras

### 5.7.1 Balanço

ACTIVOS	Notas	Período n	Período n-1
<b>Activos não correntes</b>			
Activos tangíveis			
Activos tangíveis de Investimento			
Activos intangíveis			
Activos biológicos			
Investimentos financeiros			
Outros activos não correntes			
<b>Activos correntes</b>			
Inventários			
Activos biológicos			
Clientes			
Outros activos correntes			
Caixa e Bancos			
<b>Total dos activos</b>			
<b>CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVOS</b>			
<b>Capital próprio</b>			
Capital social			
Reservas			
Resultados transitados			
Resultado líquido do período			
<b>Total do capital próprio</b>			
<b>Passivos não correntes</b>			
Provisões			
Empréstimos obtidos			
Outros passivos não correntes			
<b>Passivos correntes</b>			
Provisões			
Fornecedores			
Empréstimos obtidos			
Impostos a pagar			
Outros passivos correntes			
<b>Total dos passivos</b>			
<b>Total do capital próprio e dos passivos</b>			

5.7.2 Demonstração de resultados

Por natureza

	Notas	Período n	Período n-1
<b>Vendas de bens e de serviços</b>			
Variação da produção e de trabalhos em curso			
Investimentos realizados pela própria empresa			
Custo dos inventários vendidos ou consumidos			
Custos com o pessoal			
Fornecimentos e serviços de terceiros			
Amortizações			
Provisões			
Ajustamentos de inventários			
Ajustamentos de contas a receber			
Outros ganhos e perdas operacionais			
Rendimentos financeiros			
Gastos financeiros			
Ganhos/perdas imputados de associadas			
<b>Resultados antes de impostos</b>			
Imposto sobre o rendimento			
<b>Resultados líquidos do período</b>			

Por funções (facultativa)

	Notas	Período n	Período n-1
<b>Vendas de bens e de serviços</b>			
Custo das vendas de bens e serviços			
<b>Resultado bruto</b>			
Outros rendimentos			
Gastos de distribuição			
Gastos administrativos			
Rendimentos/gastos financeiros			
Outros ganhos/perdas operacionais			
Ganhos/perdas imputados de associadas			
<b>Resultados antes de impostos</b>			
Imposto sobre o rendimento			
<b>Resultados líquidos do período</b>			

5.7.3 Notas às demonstrações financeiras

É da responsabilidade de cada entidade a preparação das notas explicativas com a sua própria sequência numérica. Contudo, uma entidade deve manter a numeração das notas 1 a 4 relativamente aos temas aí apresentados, desenvolvendo sistematicamente, a partir da nota 5, inclusive, as divulgações a ela aplicáveis, tendo por base a sequência da informação financeira apresentada no balanço e na demonstração dos resultados, devendo apresentar uma referência cruzada para os itens a que se referem.

As notas a serem anexas às demonstrações financeiras são as seguintes:

<b>1. Identificação</b>	Nome da entidade.
	Sede.
	Natureza da actividade.
	Data e órgão que autorizou as demonstrações financeiras.
<b>2. Bases de preparação</b>	Identificação das bases de preparação das demonstrações financeiras bem como a moeda e unidade de apresentação.
	Indicação e justificação das derrogações às disposições ao PGC - PE, bem como os respectivos efeitos nas demonstrações financeiras, tendo em vista a necessidade de estas darem uma imagem verdadeira e apropriada do activo, passivo e resultados.
	Indicação e comentário das contas do balanço e da demonstração dos resultados cujos conteúdos não sejam comparáveis com os dos exercícios anteriores.
<b>3. Principais políticas contabilísticas</b>	Indicação das principais políticas contabilísticas adoptadas na preparação das demonstrações financeiras nos termos previstos no PGC - PE.
<b>4. Principais julgamentos, estimativas e pressupostos contabilísticos</b>	Indicação dos principais julgamentos que o órgão de gestão realizou no processo de aplicação das políticas contabilísticas e que tenham maior impacto nas quantias reconhecidas nas demonstrações financeiras.
	Indicação das estimativas e pressupostos chave na data de balanço que tenham um risco significativo de causar ajustamentos materiais nas quantias registadas dos activos e passivos no período seguinte.
<b>5. Alterações de políticas contabilísticas, estimativas e erros</b>	Indicação das alterações voluntárias de políticas contabilísticas com efeitos no período corrente ou em qualquer período anterior ou com possíveis efeitos em períodos futuros, nomeadamente quanto à natureza, motivos e quantia dos ajustamentos apresentados.
	Indicação das alterações em estimativas contabilísticas com efeito no período corrente ou que se espera que tenham efeito em períodos futuros, nomeadamente quanto à natureza e valor da alteração da estimativa.

<b>6. Activos tangíveis</b>	Indicação da quantia registada bruta e amortização acumulada no início e no fim do período e reconciliação da respectiva quantia registada (através dos movimentos do período) como segue:																												
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">Rubricas</th> <th style="width: 15%;">Saldo inicial</th> <th style="width: 15%;">Reavaliação</th> <th style="width: 15%;">Aumentos</th> <th style="width: 15%;">Alienação</th> <th style="width: 15%;">Transferências / abates</th> <th style="width: 15%;">Saldo final</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="7"><b>Valor bruto</b></td> </tr> <tr> <td style="text-align: left;"><i>A discriminar por sub-rubrica de activos tangíveis</i></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Rubricas	Saldo inicial	Reavaliação	Aumentos	Alienação	Transferências / abates	Saldo final	<b>Valor bruto</b>							<i>A discriminar por sub-rubrica de activos tangíveis</i>													
	Rubricas	Saldo inicial	Reavaliação	Aumentos	Alienação	Transferências / abates	Saldo final																						
	<b>Valor bruto</b>																												
	<i>A discriminar por sub-rubrica de activos tangíveis</i>																												
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">Rubricas</th> <th style="width: 15%;">Saldo inicial</th> <th style="width: 15%;">Reavaliação</th> <th style="width: 15%;">Reforço</th> <th style="width: 15%;">Alienação</th> <th style="width: 15%;">Regularizações</th> <th style="width: 15%;">Saldo final</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="7"><b>Amortizações</b></td> </tr> <tr> <td style="text-align: left;"><i>A discriminar por sub-rubrica de activos tangíveis</i></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Rubricas	Saldo inicial	Reavaliação	Reforço	Alienação	Regularizações	Saldo final	<b>Amortizações</b>							<i>A discriminar por sub-rubrica de activos tangíveis</i>														
Rubricas	Saldo inicial	Reavaliação	Reforço	Alienação	Regularizações	Saldo final																							
<b>Amortizações</b>																													
<i>A discriminar por sub-rubrica de activos tangíveis</i>																													
Quantia registada _____																													
Indicação das quantias de restrições de titularidade de activos tangíveis entregues como garantia de passivos.																													
Explicação das revalorizações efectuadas (quando aplicável).																													
Indicação dos activos tangíveis e a respectiva quantia registada relativamente às seguintes situações:																													
<ul style="list-style-type: none"> <li>(a) activos adquiridos em regime de locação financeira;</li> <li>(b) activos em poder de terceiros;</li> <li>(c) activos localizados no estrangeiro;</li> <li>(d) activos reversíveis (concessões).</li> </ul>																													
Indicação de amortizações extraordinárias reconhecidas ou revertidas durante o período.																													
Indicação da quantia de custos de empréstimos obtidos capitalizados durante o período.																													
<b>7. Activos intangíveis</b>	Indicação da quantia registada bruta e amortização acumulada no início e no fim do período e reconciliação da respectiva quantia registada (através dos movimentos do período) como segue:																												
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">Rubricas</th> <th style="width: 15%;">Saldo inicial</th> <th style="width: 15%;">Aumentos</th> <th style="width: 15%;">Alienação</th> <th style="width: 15%;">Transferências / abates</th> <th style="width: 15%;">Saldo final</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td colspan="6"><b>Valor bruto</b></td> </tr> <tr> <td style="text-align: left;"><i>A discriminar por sub-rubrica de activos intangíveis</i></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Alienação	Transferências / abates	Saldo final	<b>Valor bruto</b>						<i>A discriminar por sub-rubrica de activos intangíveis</i>															
Rubricas	Saldo inicial	Aumentos	Alienação	Transferências / abates	Saldo final																								
<b>Valor bruto</b>																													
<i>A discriminar por sub-rubrica de activos intangíveis</i>																													

Rubricas	Saldo inicial	Reforço	Alienação	Regularizações	Saldo final
<b>Amortizações</b>					
<i>A discriminar por sub-rubrica de activos intangíveis</i>					
<b>Quantia registada</b>	_____	_____	_____	_____	_____

Indicação das quantias de restrições de titularidade de activos intangíveis entregues como garantia de passivos.

Indicação de amortizações extraordinárias reconhecidas ou revertidas durante o período.

---

**8. Inventários**

Indicação da quantia de qualquer redução de inventários reconhecida como gasto, ou reversão, no período bem como das circunstâncias ou acontecimentos que conduziram à reversão.

Indicação dos movimentos de ajustamentos de inventários ocorridos durante o período como segue:

Movimentos	Mercadorias	Produtos acabados e intermediários	Matérias Primas	Activos biológicos	Outros
Quantia registada bruta					
<b>Ajustamentos</b>					
Saldo inicial					
Reforço					
Redução					
Saldo final					
<b>Quantia registada líquida</b>					

Indicação dos inventários e a respectiva quantia registada relativamente às seguintes situações: (a) inventários em poder de terceiros; (b) inventários à consignação; (c) inventários em trânsito.

Indicação da quantia registada de inventários dados como penhor de garantia a passivos.

Demonstração do custo dos inventários vendidos ou consumidos de acordo com o quadro seguinte:

Movimentos	Mercadorias	Matérias primas, auxiliares e materiais	Activos biológicos
Existências iniciais			
Compras			
Regularizações de inventários			
Existências Finais			
<b>Custo do período</b>			

	<p>Demonstração da variação da produção de acordo com o quadro seguinte:</p> <table border="1" data-bbox="703 286 1305 432"> <thead> <tr> <th>Changes</th> <th>Produtos acabados e intermediários</th> <th>Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos</th> <th>Produtos e serviços em curso</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Existências Finais</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Regularizações de inventários</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Existências iniciais</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>Aumento/redução do período</b></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Changes	Produtos acabados e intermediários	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	Produtos e serviços em curso	Existências Finais				Regularizações de inventários				Existências iniciais				<b>Aumento/redução do período</b>															
Changes	Produtos acabados e intermediários	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	Produtos e serviços em curso																														
Existências Finais																																	
Regularizações de inventários																																	
Existências iniciais																																	
<b>Aumento/redução do período</b>																																	
<p><b>9. Clientes e outras contas a receber</b></p>	<p>Indicação dos movimentos de ajustamentos de contas a receber ocorridos durante o período como segue:</p> <table border="1" data-bbox="703 573 1305 797"> <thead> <tr> <th>Movimentos</th> <th>Clientes</th> <th>Outros devedores</th> <th>Outras contas a receber</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Quantia registada bruta</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Ajustamentos</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Saldo inicial</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Reforço</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Redução</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Saldo final</td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td><b>Quantia registada líquida</b></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Movimentos	Clientes	Outros devedores	Outras contas a receber	Quantia registada bruta				Ajustamentos				Saldo inicial				Reforço				Redução				Saldo final				<b>Quantia registada líquida</b>			
Movimentos	Clientes	Outros devedores	Outras contas a receber																														
Quantia registada bruta																																	
Ajustamentos																																	
Saldo inicial																																	
Reforço																																	
Redução																																	
Saldo final																																	
<b>Quantia registada líquida</b>																																	
<p><b>10. Capital</b></p>	<p>Indicação das quantias de capital realizado e não realizado.</p> <p>Mapa com o movimento ocorrido em cada rubrica durante o período.</p> <p>Indicação da natureza e objectivo de cada reserva.</p>																																
<p><b>11. Provisões</b></p>	<p>Reconciliação entre quantia registada no início e no fim do período como segue:</p> <table border="1" data-bbox="703 1149 1326 1234"> <thead> <tr> <th>Rubricas</th> <th>Saldo inicial</th> <th>Reforço</th> <th>Redução</th> <th>Saldo final</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td><i>A discriminar por sub-rubrica de provisões</i></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Rubricas	Saldo inicial	Reforço	Redução	Saldo final	<i>A discriminar por sub-rubrica de provisões</i>																										
Rubricas	Saldo inicial	Reforço	Redução	Saldo final																													
<i>A discriminar por sub-rubrica de provisões</i>																																	
<p><b>12. Subsídios do Governo</b></p>	<p>Indicação da natureza e extensão dos subsídios do governo reconhecidos nas demonstrações financeiras.</p>																																
<p><b>13. Compromissos e contingências</b></p>	<p>Indicação dos compromissos assumidos e contingências existentes, nomeadamente os decorrentes de locações operacionais, de investimentos de capital, processos judiciais e garantias. Deve ainda ser divulgada a natureza de eventuais activos contingentes existentes.</p>																																
<p><b>14. Divulgações exigidas por diplomas legais</b></p>	<p>Indicação das informações exigidas por outros diplomas legais em vigor com impacto na actividade da entidade.</p>																																
<p><b>15. Outras informações</b></p>	<p>Indicação das informações consideradas relevantes para melhor compreensão da posição financeira e dos resultados.</p>																																
<p><b>16. Acontecimentos após a data de balanço</b></p>	<p>Indicação das informações recebidas após a data de balanço acerca de condições que existiam à data do balanço.</p> <p>Indicação da natureza e efeito financeiro de acontecimentos após a data de balanço que não originaram ajustamentos às demonstrações financeiras.</p>																																

## 5.8 Mensuração dos elementos das demonstrações financeiras

### 5.8.1 Princípio geral

A mensuração é o processo de determinar as quantias monetárias através das quais os elementos das demonstrações financeiras são reconhecidas e mostradas no balanço e na demonstração dos resultados. Este processo envolve a selecção de bases específicas de mensuração.

Várias bases de mensuração são aplicadas nas demonstrações financeiras em diferentes níveis e combinações incluindo as seguintes:

<b>Custo histórico</b>	<b>Os activos</b> são registados pela quantia paga para os adquirir na data da sua aquisição ou pela quantia necessária para os produzir. <b>Os passivos</b> são registados pela quantia relativa ao que se recebeu por troca da obrigação e, em algumas circunstâncias (por exemplo, impostos sobre os lucros), pelas quantias que se espera pagar para satisfazer a obrigação no decurso normal dos negócios.
<b>Custo corrente</b>	<b>Os activos</b> são mostrados pela quantia que teria que ser paga se o mesmo activo ou um activo equivalente fosse adquirido actualmente. <b>Os passivos</b> são mostrados pelo valor que seria necessário para liquidar a obrigação actualmente.
<b>Valor realizável (ou de liquidação)</b>	<b>Os activos</b> são mostrados pela quantia que poderia ser obtida actualmente através da venda do activo. <b>Os passivos</b> são mostrados pelos seus valores de liquidação, isto é, as quantias que se esperam pagar para satisfazer a obrigação no decurso normal dos negócios.

Para efeitos do PGC - PE a base de mensuração a adoptar, como princípio geral, é a do **custo histórico**. Porém, em circunstâncias particulares, podem ser usadas outras bases de mensuração como, por exemplo, o custo corrente para os activos tangíveis (revalorização) e o valor realizável líquido para os inventários.

### 5.8.2 Princípios específicos

Os princípios específicos de mensuração são a seguir detalhados para cada um dos seguintes elementos das demonstrações financeiras:

Inventários
Contratos de construção
Activos biológicos
Activos tangíveis e intangíveis
Locações financeiras e operacionais
Custos de empréstimos obtidos
Diferenças de câmbio
Provisões
Subsídios do governo

5.8.2.1 Inventários

*Regras:*

**A. Custos de compra ou de transformação**

■ Os custos de compra incluem o preço de compra, direitos de importação e outros impostos não dedutíveis, custos de transporte, custos de manuseamento e outros custos directamente atribuíveis à aquisição de produtos acabados, de materiais e de serviços. Os descontos comerciais, abatimentos e outros itens semelhantes são deduzidos na determinação do custo de compra.

■ Os custos de transformação dos inventários incluem custos directamente relacionados com as unidades de produção, tais como a mão-de-obra directa. Os custos de transformação incluem ainda a imputação sistemática de gastos industriais fixos e variáveis que são suportados no processo de transformação de matérias-primas em produtos acabados. Os gastos industriais fixos incluem gastos como amortizações e gastos de manutenção e administração das instalações fabris. Os gastos industriais variáveis incluem gastos como materiais indirectos e mão-de-obra indirecta.

*Breve explicação*

Os inventários devem ser mensurados pelo custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.

O custo dos inventários deve incluir todos os **custos de compra, custos de transformação e outros custos** necessários para colocar os inventários no seu local e condições actuais.

*Exemplo Prático 1:*

A empresa Equipamentos Desportivos, SA fabrica bolas de futebol.

Em adicional aos custos de aquisição dos materiais, como o plástico, a empresa incorreu também nos seguintes custos:

- Frete
- Manuseamento

A empresa tem direito a um desconto sobre o preço de compra com base no volume de matéria-prima comprada.

Custo total com inclusão dos custos adicionais incorridos para adquirir os materiais:

• Preço de compra da material prima (líquido do descontos)	20.000.000 MT
• frete	2.000.000 MT
• Manuseamento	500.000 MT

Como registar a transacção?

<b>Débito:</b> 2.1.2.1. Compras – Matérias-primas	22.500.000 MT
<b>Crédito:</b> 1.2.1. Bancos (conta nº)	22.500.000 MT

<b>Débito:</b> 2.6.1 Matérias-primas	22.500.000 MT
<b>Crédito:</b> 2.1.2.1. Compras – Matérias-primas	22.500.000 MT

*Exemplo Prático 2:*

O processo de produção da Fábrica de Margarinas, Lda. é delicado.

Um dia, um trabalhador distraído e preocupado com o desempenho da sua equipe favorita na Copa do Mundo, mediu incorrectamente a quantidade dos ingredientes. O seu erro fez com que o primeiro lote do dia no valor de 500 000 MT fosse rejeitado.

Esta informação foi propagada até ao chefe da contabilidade que precisava saber **como registar o custo do lote rejeitado**.

Os custos envolvidos na produção da margarina são geralmente reconhecidos como inventário.

No entanto, qualquer **deterioração adicional é excluída do inventário**. Portanto, o contabilista deverá reconhecer a **deterioração excessiva como custos do período**.

.../...



.../...

■ A imputação dos gastos industriais fixos aos custos de transformação é baseada na capacidade normal dos meios de produção, a qual traduz a produção média que se espera atingir durante uma série de períodos em circunstâncias normais, tendo em consideração a redução de capacidade resultante de manutenção planeada. O nível real de produção pode ser usado se este se aproximar da capacidade normal. Os gastos industriais fixos não imputados são reconhecidos como um gasto no período em que são suportados

■ Os custos dos inventários apenas incluem outros custos se esses custos forem suportados para colocar os inventários no seu local e condição actual.

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.*

*Normas a consultar:  
NCRF 9 – IAS 2*

.../...

Os custos da deterioração anormal não traz benefícios económicos futuros nem se tratam de custos necessários para colocar os inventários no seu local e em condições actuais.

Como registar a transacção?

**Débito:** 2.3.2 Produtos acabados 500 000 MT  
**Crédito:** 6.1.2.1 Variação de produção – Produtos acabados 500 000 MT

**Débito:** 6.8.4.9 Perdas em inventários e activos biológicos 500 000 MT  
**Crédito:** 2.8.3 Reg. invent.- Produtos acabados 500 000 MT

**B. Custeio das saídas e mensuração dos inventários**

- Uma entidade deve usar a mesma fórmula de custeio para todos os inventários com uma natureza e uso semelhantes para a entidade.
- A mensuração dos inventários faz-se pelo custo de aquisição ou de produção excepto quanto às seguintes situações: (a) nas explorações agrícolas, silvícolas e pecuárias bem como na indústria piscatória e na indústria extractiva, em que os inventários poderão ser valorizados pelo valor realizável líquido, deduzido da margem normal de lucro; (b) os subprodutos, desperdícios, resíduos ou refugos são mensurados, na falta de critério mais adequado, pelo valor realizável líquido entendendo-se como tal o que resulta da diferença entre o preço de venda e os custos necessários previsíveis de acabamentos e venda; (c) nas actividades de venda a retalho em que sejam transaccionadas muitas variedades de bens, poderão os inventários ser valorizados pelo preço de venda na data do balanço, deduzido da margem normal de lucro.

*Breve explicação*

O custo de saída dos inventários deve ser determinado, por princípio, pelo uso da fórmula do **custo médio ponderado**.

A mensuração dos inventários faz-se, geralmente, pelo **custo de aquisição ou de transformação**.

*Exemplo Prático 1: Custo de compra*

A empresa retalhista ABC, vende televisões a 50.000 MT cada, preço ao consumidor final. O fabricante concede um desconto de 20% a todos os retalhistas e um desconto adicional de quantidade de 15% para encomendas superiores a 20 unidades.

Em 2 de Janeiro a empresa adquiriu 20 unidades a pronto pagamento. Qual é o preço de compra de cada unidade?

Custo de compra	Valor
Preço de venda	50.000
Desconto de revenda 20%	(10.000)
Preço ao revendedor que compre 1 unidade	40.000
Desconto de quantidade 15% > 20 unidades	(7.500)
Preço ao revendedor que compre 20 unidades	32.500
Total a pagar (32.500*20)	650.000

O fabricante concede, ainda, um **desconto de pronto pagamento** de 2%, pelo que a ABC efectua o pagamento deduzido desse desconto, sendo o valor do cheque de **637.000 MT** (650.000-13.000).

O custo de compra de cada aparelho é de **32.500 MT** (650.000/20), pois o desconto de pronto pagamento é um ganho financeiro, não podendo ser deduzido ao custo de compra.

Como registar a transacção?

<b>Débito:</b> 2.1.1	Compras - Mercadorias	650.000 MT
<b>Crédito:</b> 1.2.1	Bancos	637.000 MT
<b>Crédito:</b> 7.8.5	Desconto de p.pagamento obtidos	13.000 MT
<b>Débito:</b> 2.2.1	Mercadorias	650.000 MT
<b>Crédito:</b> 2.1.1	Compras - Mercadorias	650.000 MT

.../...

.../...

*Exemplo Prático 2: - Custo de transformação*

A Moagem AAA, Lda. produz farinha de milho. Do processo industrial obtêm-se dois produtos – farinha de milho (produto A) e farelo (subproduto B). O último é um subproduto de baixo valor comercial (5 MT / KG).

Em dado mês obtiveram-se os seguintes dados de produção:

Consumos	Valor (MT)
Matérias-primas (MP)	47,250
Salários directos	7,500
Outros custos de produção (OCP)	5,000
Total	59,750

Produção	Quant. Produzida (Kgs)
Produto A – Farinha de milho	9,000
Subproduto B - Farelo	450

Inventário		Quant (Kgs)
Início do mês	Produção em curso	0
	Produção acabada	0
Fim do mês	Produto A	5,000
	Subproduto B	450

Custos comerciais	Valor (MT)
Produto A – farinha de milho	5,000
Subproduto B - farelo	0

Qual é o custo de inventário do produto A e do subproduto B?

Consumos	Valor (MT)
MP + Salários + OCP	59,750
Valor do produto B	(2,250)
Custo total	57,500

O custo de inventário do produto A é de **33.194 MT** [57.500 ÷ 9.000 × 5.000]. Os custos comerciais são custos do período, não podendo ser incluídos no custo do produto acabado; o valor realizável líquido do subproduto B é deduzido ao custo de produção do produto A.

Como registar a transacção?

<b>Débito:</b> 2.3.2	Produtos acabados	57.500 MT
<b>Débito:</b> 2.4.1	Subprodutos	2.250 MT
<b>Crédito:</b> 6.1.2.1	Variação da produção – Prod.acabados	57.500 MT
<b>Crédito:</b> 6.1.2.2	Variação da produção – Subprodutos	2.250 MT

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.  
Normas a consultar:  
NCRF 9 – IAS 2*

5.8.2.2 Contratos de construção

**Regras:**

■ O reconhecimento do rédito e dos gastos com referência à fase de acabamento do contrato é geralmente referido como o método da percentagem de acabamento. De acordo com este método, o rédito do contrato é balanceado com os custos do contrato suportados ao atingir a fase de acabamento, resultando no relato de rédito, de gastos e de um lucro que podem ser atribuídos à proporção do trabalho concluído.

■ Uma entidade contratada pode ter suportado custos do contrato que se relacionam com a actividade futura do contrato. Estes custos são reconhecidos como um activo desde que seja provável que são recuperados e representem uma quantia devida pelo cliente que é muitas vezes classificada como trabalhos em curso.

■ A fase de acabamento de um contrato pode ser determinada por vários métodos e a entidade usa o método que mesure com fiabilidade o trabalho executado. Dependendo da natureza do contrato, os métodos podem incluir:

- ✓ a proporção dos custos do contrato suportados com o trabalho executado até à data nos custos totais estimados do contrato;

.../..

**Breve Explicação**

O rédito e os custos dos contratos de construção devem ser reconhecidos como rendimento e gasto respectivamente, com referência à fase de acabamento da actividade do contrato na data do balanço. Alternativamente, os contratos de construção podem ser mensurados mediante a manutenção dos respectivos custos até ao acabamento.

Quando for esperada uma perda (ou prejuízo) no contrato de construção, tal perda deve ser imediatamente reconhecida como um gasto.

**Exemplo Prático 1**

A Construtora Lda. acordou em construir um túnel durante o exercício. O preço de contrato é de 40.000.000 MT e os custos directos incorridos de 38.000.000 MT.

A Construtora Lda. deverá reconhecer um proveito de 40.000.000 MT, custos 38.000.000 MT e um lucro de 2.000.000 MT (margem = 5%).

A margem num contrato de preço fixo depende no final dos custos incorridos.

Como registar a transacção?

**Débito:** 2.3.2 Produtos acabados 38.000.000 MT  
**Crédito:** 2.5 Produtos ou serviços em curso 38.000.000 MT

**Débito:** 6.1.2.1 Variação da produção - Produtos acabados 38.000.000 MT  
**Crédito:** 2.3.2 Produtos acabados 38.000.000 MT

**Débito:** 4.1.1 Clientes c/c 40.000.000 MT  
**Crédito:** 7.2.2 Serviços prestados 40.000.000 MT

Assumiu-se que durante a construção os custos directos foram sendo lançados na conta 2.5 – Produtos ou serviços em curso.

**Exemplo Prático 2**

A empresa Arte, Lda. acordou com o Governo a construção de um bloco de apartamentos para pessoas de baixo rendimento. A margem fixada sobre os custos incorridos e aprovados é de 2%.

No final do ano foram incorridos custos no valor de 20.000.000 MT e nada foi facturado.

Como o resultado pode ser estimado com fiabilidade, a Arte, Lda. deverá reconhecer proveitos de 20.400.000 MT [20.000.000 + (20.000.000 x 2% margem) = 20.400.000], custos de 20.000.000 MT e lucro de 400.000 MT (margem 2%).

Como registar a transacção?

**Débito:** 4.9.2.3 Réditos de contratos de construção 20.400.000 MT  
**Crédito:** 6.1.2. Variação da produção – P.S. em curso 20.400.000 MT

Assume-se que durante a construção os custos directos foram sendo lançados às diferentes contas de gastos por natureza da classe 6.

.../...

.../...

- ✓ levantamentos do trabalho executado; ou
- ✓ conclusão de uma proporção física do trabalho contratado.

Os pagamentos faseados e os adiantamentos recebidos dos clientes, geralmente não reflectem o trabalho executado.

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.*

*Normas a consultar:  
NCRF 10 – IAS 11*

.../...

### *Exemplo prático 3*

Daniel & Filhos, Lda. contratou com o Governo a construção de uma refinaria. A margem sobre os custos incorridos e aprovados é fixada em 5%.

A empresa não está ainda segura dos custos incorridos no ano.

Como o resultado não pode ser estimado com fiabilidade, Daniel & Filhos, Lda. não pode reconhecer qualquer proveito ou custo do contrato, porque os custos atribuíveis ao contrato, quer sejam ou não reembolsáveis, não pode ser medido de forma confiável e claramente identificados.

Assumiu-se que durante a construção os custos directos foram sendo lançados na conta 2.5 – Produtos ou serviços em curso.

5.8.2.3 Activos biológicos

**Regras:**

- Uma entidade deve reconhecer um activo biológico ou produto agrícola quando, e somente quando:
  - ✓ a entidade controla o activo como resultado de acontecimentos passados;
  - ✓ é provável que fluam para a entidade benefícios económicos futuros associados ao activo; e
  - ✓ o custo e o valor realizável líquido deduzido da margem bruta do activo podem ser mensurados com fiabilidade.
- Um produto agrícola deve ser mensurado pelo seu valor realizável líquido deduzido da margem bruta. Por exemplo, o valor realizável líquido deduzido da margem bruta do gado numa quinta é o preço estimado de venda no decurso normal dos negócios menos os custos estimados de completamento e os custos estimados necessários para realizar a venda deduzidos da margem

**Breve explicação**

Os activos biológicos são definidos com animais ou plantas vivos. No ambiente agrícola, os recursos biológicos são produzidos, vendidos ou transformados em activos biológicos adicionais a partir de processos controlados que gerem o seu crescimento e maturação. Em nítido contraste com activos fixos convencionais, como imóveis e máquinas, os activos biológicos mudam constantemente ao longo do tempo, como ditado por seu ciclo de crescimento próprio, que inclui crescimento, degeneração, produção e procriação.

Em circunstâncias normais, agricultura, silvicultura e pecuária, bem como a aquacultura podem ser mensurados pelo valor realizável líquido deduzido da margem bruta, no ponto de colheita.

**Exemplo Prático**

A actividade da Empresa Pecuária do Xai-Xai Lda., é a produção engorda e venda de gado bovino de corte. Em 31/12/2008 a empresa tinha um lote de 100 vitelos com 12 meses (lote 1) valorizados por 900.000 MT (9.000 MT por cabeça).

Na data do encerramento do exercício seguinte, 31/12/2009, este lote de animais encontrava-se já na classe de novilhos de 24 meses. Os valores (realizável líquido deduzido da margem normal de lucro) eram os seguintes:

Vitelos de 12 meses – 8.800 MT  
 Novilhos de 4 meses – 15.000 MT

Cálculo dos valores actuais do lote (considerando em 31/12/2009 o valor realizável líquido deduzido da margem normal de lucro + transformação física dos animais + sem registo de mortes + sem registo de vendas):

1. Lote de vitelos de 12 meses em 01/01/009	900.000 MT
2. Lote de novilhos de 24 meses em 31/12/2009	1.500.000 MT
3. Lote de vitelos de 12 meses em 31/12/2009	880.000 MT
4. Valor por mudança de classe dos animais (2-3)	620.000 MT
5. Valor por alteração do valor realizável líquido (3-1) (20.000)MT	
6. Variação no período (2-1)	600.000 MT

**Reconhecimento nas demonstrações financeiras:**

1. Na demonstração de resultados do período:
 

Ganhos por alteração física	620.000 MT
Perda no valor realizável líquido	20.000 MT
2. No balanço o activo corrente deve apresentar os activos biológicos da seguinte forma:
 

Valor inicial do lote	900.000 MT
Valor final do lote	1,500.000 MT

O reconhecimento dos activos biológicos pelo valor realizável líquido mostra de forma real a variação patrimonial ocorrida durante o período, ainda que não ocorra a realização financeira.

O reconhecimento dos resultados desta forma torna os dados contabilísticos mais úteis e verdadeiros do que o reconhecimento dos resultados na data da venda, no final do ciclo operacional que se pode estender por 4 anos.

.../...

.../...

Como registar a transacção?

Valorização no final do exercício 31/12/2009:

<b>Débito:</b> 2.9.7	Ajust. para VRL – Activos biológicos	600.000 MT
<b>Débito:</b> 6.4.1	Ajust. do período – para VRL	20.000 MT
<b>Crédito:</b> 7.4.1.1	Reversões do período – para VRL	620.000 MT

Entretanto, durante o ano de 2009 nasceram 20 vitelos, formando um novo lote classificado como lote 2, que têm em 31/12/2009 uma idade média de 6 meses valorizados por 80 000 MT (4 000 MT por cabeça).

Como reconhecer e registar o novo lote 2?

<b>Débito:</b> 2.7.1.1	Activos biológicos - Animais	80 000 MT
<b>Crédito:</b> 6.1.2.3	Variação da produção	80 000 MT

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.*

*Normas a consultar:  
NCRF 11 – IAS 41*

5.8.2.4 Activos tangíveis e intangíveis

**Regras:**

■ O custo de um bem do activo tangível ou intangível compreende o seu preço de compra, incluindo direitos de importação e impostos não reembolsáveis, após dedução dos descontos comerciais e abatimentos, e quaisquer custos directamente atribuíveis para colocar o activo na localização e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida.

■ O custo de um activo construído para a própria entidade determina-se aplicando os mesmos princípios relativos a um activo adquirido. Se uma entidade produzir activos idênticos para venda no decurso normal das operações, o custo do activo é geralmente o mesmo que o custo de produzir um activo para venda.

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.*

*Normas a consultar:  
NCRF 13 – IAS 16  
NCRF 14 – IAS 38*

**Breve explicação**

Os activos tangíveis e intangíveis devem ser inicialmente mensurados pelo seu custo.

**Exemplo Prático:**

A Fabrica Têxtil, Lda., uma grande fabricante de têxteis, adquiriu recentemente uma nova gama de computadores. Os itens da factura de compra eram:

Equipamento	1.640.000 MT
IVA – 17%	278.800 MT
Total	2.918.800 MT

Outros custos incorridos com os activos acima eram:

- Direitos de importação, representando 10% dos custos do equipamento 164.000 MT
- Custos de formação 1.000.000 MT
- Instalação dos computadores 1.200.000 MT
- Substituição da rede para aumento do volume de tráfego 600.000 MT

Quais os custos que devem e os que não devem ser capitalizados como activos?

Custos que devem ser capitalizados como computadores	Custos que não devem ser capitalizados como computadores
Custo de compra	IVA
Direitos de importação	Custos de formação
Custos de instalação	A substituição da rede não é um custo que seja necessário para que os computadores, eles próprios, funcionem – contudo, isto pode representar a substituição de um activo (rede) já reconhecido
<b>Custos que devem ser capitalizados como instalação da rede</b>	
Substituição da rede	

Como registar a transacção?

<b>Débito:</b> 3.2.3.	Mob. Equip. Adm. Soc. (computadores)	3.004.000 MT
<b>Débito:</b> 3.2.3	Mob. Equip. Adm. S oc. rede)	600.000 MT
<b>Débito:</b> 4.4.3.2.2	IVA dedutível – Activos tang. e intang.	278.800 MT
<b>Débito:</b> 6.2.9	Outras despesas com o pessoal	1.000.000 MT
<b>Crédito:</b> 1.2.1	Bancos (conta nº.)	4.882.800 MT



5.8.2.5 Locações financeiras e operacionais

**Regras**

Locação financeira

■ Uma locação financeira dá origem, em cada período contabilístico, a um gasto de amortização relativo a activos amortizáveis, bem como a um gasto financeiro. A política de amortização para activos locados amortizáveis deve ser consistente com a dos activos amortizáveis de propriedade da entidade. Se não houver certeza razoável de que o locatário obterá a propriedade no fim do prazo da locação, o activo deve ser totalmente amortizado durante o prazo da locação ou durante o período da vida útil do activo, dos dois o mais curto.

Locação operacional

■ Os pagamentos de uma locação operacional devem ser reconhecidos como um gasto numa base igual e constante durante o prazo da locação.

.../...

**Breve explicação**

Quando um activo é adquirido através de financiamento com base num contrato de **locação financeira**, os locatários devem, no início do prazo da locação, reconhecer tais locações financeiras como activos e passivos nos seus balanços pelas quantias constantes do correspondente contrato. Quaisquer custos directos iniciais do locatário são acrescidos à quantia reconhecida como activo.

**Exemplo Prático 1: Locação financeira**

A MSF Lda. necessita comprar uma máquina cujo preço é de 1.000.000 MT. A empresa decidiu pedir um financiamento bancário a cinco anos no valor de 1.000.000 MT, à taxa de juro de 5%. A empresa acordou em pagar 250.000 MT ao banco no final de cada ano.

A KJL Lda. celebrou um contrato de locação financeira por cinco anos para a compra de uma máquina idêntica à que comprou a MSF Lda. A KJL Lda. pagará no final de cada ano 250.000 MT com opção de compra no final do contrato de locação por um montante nominal.

Na essência, a operação de empréstimo da MSF Lda. e a operação de locação financeira da KJL Lda. são idênticas.

KJL, Lda. deve reconhecer o seguinte no seu balanço: um activo de 1.000.000 MT e um passivo de 1.000.000 correspondente ao locador.

No balanço do MSF, Lda. o tratamento dos activos e ao financiamento bancário é idêntico ao da KJL Lda.

Como registar a transacção em ambas as empresas?

Na contabilidade da MSF Lda.

<b>Débito:</b> 3.2.2...	Equipamento Básico	1.000.000 MT
<b>Crédito:</b> 4.3.1.2.	Emp. bancários – Médio e longo prazos	1.000.000 MT

Na contabilidade da KJL Lda.

<b>Débito:</b> 3.2.2...	Equipamento Básico	1.000.000 MT
<b>Crédito:</b> 4.6.1.4.	Forn. invest. capital – Locação financeira	1.000.000 MT

.../...

.../...

**Regras**

Locação operacional

■ Os pagamentos de uma locação operacional devem ser reconhecidos como um gasto numa base igual e constante durante o prazo da locação.

.../...

**Exemplo Prático 2: Locação Operacional**

*(incentivo para o locatário numa locação operacional)*

ABC, Lda. arrendou (locatário) de um prédio através de um contrato de locação operacional, a vinte anos. Para os primeiros cinco anos a renda foi bonificada e reduzida a 90.000 MT por mês, como incentivo à assinatura do contrato de locação. Para os restantes quinze anos, a ABC, Lda. pagará 100,000 MT por ano.

A redução total da renda é de 50.000 MT (10.000 x 5). Este valor distribuído pelo período da locação (20 anos) resulta numa redução nas rendas de 2.500 MT por ano (50.000/20).

A renda a ser reconhecida, nas demonstrações de resultados de cada um dos vinte anos numa base de quotas constantes, deverá ser de 97,500 MT (100,000-2,500).

**Como registar a transacção?**

Anualmente – durante os primeiros cinco anos:

<b>Débito:</b> 6.3.2.3.2.1	Rendas e alugueres	97.500 MT
<b>Crédito:</b> 4.9.1.9	Outros acréscimos de gastos	7.500 MT
<b>Crédito:</b> 1.2.1	Bancos (conta nº)	90.000 MT

Anualmente – Durante os restantes quinze anos

<b>Débito:</b> 6.3.2.3.2.1	Rendas e alugueres	97.500 MT
<b>Débito:</b> 4.9.1.9	Outros acréscimos de gastos	2.500 MT
<b>Crédito:</b> 1.2.1.	Bancos (conta nº)	100.000 MT

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.  
Normas a consultar:  
NCRF 17 – IAS 17*

5.8.2.6 Custos de empréstimos obtidos

**Regras**

■ Excepto nas circunstâncias referidas no parágrafo seguinte, os custos de empréstimos obtidos são reconhecidos como um gasto no período em que são suportados. Os custos de empréstimos obtidos incluem os juros de descobertos bancários e juros de empréstimos obtidos, os custos associados à obtenção destes empréstimos, os encargos financeiros relativos a locações financeiras e as diferenças de câmbio provenientes de empréstimos obtidos em moeda estrangeira na medida em que tais diferenças de câmbio sejam consideradas como um ajustamento do custo dos juros.

■ Os custos de empréstimos obtidos que são directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo devem ser capitalizados como parte do custo desse activo. Para este efeito, os activos aos quais podem ser imputados custos de empréstimos obtidos como parte do seu custo são os inventários (apenas quando a sua produção demorar mais do que um exercício), e os activos tangíveis e intangíveis que, quando adquiridos, não estão prontos para o seu uso pretendido ou para venda (ou seja, que estão em curso).

■ A capitalização dos custos de empréstimos obtidos deve começar quando uma entidade efectua dispêndios com o activo, suporta custos

.../...

**Breve explicação**

Regra geral, os custos de empréstimos obtidos são reconhecidos como um gasto no período em que são suportados. Contudo, custos de empréstimos obtidos que são directamente atribuíveis à aquisição, construção ou produção de um activo devem ser capitalizados como parte do custo desse activo.

**Exemplo Prático 1:**

A empresa ABC beneficiou de um financiamento no montante de 15.000.000 MT para financiar a construção de um imóvel de rendimento (activo tangível de investimento) à taxa de juro de 10%.

Durante o exercício apenas utilizou 5.000.000 MT e o remanescente de 10.000.000 MT foi aplicado num depósito a curto prazo ao juro de 5%, até ao vencimento do pagamento seguinte.

Qualquer juro com esta aplicação será considerado como dedução ao custo do empréstimo.

O montante do custo do empréstimo a capitalizar será de 1.000.000 MT conforma cálculo que se segue:

$$(15.000.000 \text{ MT} \times 10\%) - (10.000.000 \text{ MT} \times 5\%) = 1.000.000 \text{ MT}$$

**Como registar a transacção?**

**Débito:** 3.4.2 Investimentos em curso 5.000.000 MT  
**Débito:** 1.2.3 Depósitos a prazo 10.000.000 MT  
**Crédito:** 4.3.1.2 Empréstimos obtidos – Médio/longo prazo 15.000.000 MT

**Débito:** 1.2.3 Depósitos a prazo 500.000 MT  
**Crédito:** 3.4.2 Investimentos em curso 500.000 MT

**Débito:** 3.4.2 Investimentos em curso 1.500.000 MT  
**Crédito:** 4.3.1.2 Empréstimos obtidos – Médio/longo prazo 1.500.000 MT

**Exemplo Prático 2:**

A empresa Imobiliária Lda. dependeu os seguintes montantes na construção de um imóvel para rendimento:

Março	100.000.000 MT
Julho	250.000.000 MT
Outubro	300.000.000 MT

Qual será o montante dos custos dos empréstimos a capitalizar, sabendo que a empresa tem 2 financiamentos em curso, sendo a média das taxas 8%?

Atendendo à desigual utilização do capital ao longo do ano, deve aplicar-se a taxa de capitalização ponderada ao tempo de utilização dos capitais emprestados, como se segue:

.../...

.../...

de empréstimos obtidos e desenvolve actividades que são necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou para venda. Essa capitalização deve cessar quando substancialmente todas as actividades necessárias para preparar o activo para o seu uso pretendido ou para venda estão concluídas. Um activo está geralmente pronto para o seu uso pretendido ou para venda quando a construção física do activo estiver concluída.

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.*  
 Normas a consultar:  
 NCRF 27 – IAS 23

.../...

Valores despendidos	Período	Taxa ponderada de capitalização
100.000.000	10/12	$(8\% \cdot 10) / 12 = 6.7\%$
250.000.000	6/12	$(8\% \cdot 6) / 12 = 4.0\%$
300.000.000	3/12	$(8\% \cdot 3) / 12 = 2.0\%$

Assim:

$$(100.000.000 \times 6,7\%) + (250.000.000 \times 4,0\%) + (300.000.000 \times 2,0\%) = 22,700.000 \text{ MT}$$

O montante do custo dos empréstimos a capitalizar no período será de 22,700.000 MT.

Como registar a transacção?

**Débito:** 3.6. Activos tangíveis de investimento 22.700.000 MT  
**Crédito:** 4.3.1.2 Empréstimos obtidos – Médio/longo prazo 22.700.000 MT

5.8.2.7 Diferenças de câmbio

**Regras:**

■ As diferenças de câmbio resultantes do recebimento ou da liquidação dos valores a receber e a pagar a taxas diferentes daquelas a que foram transpostos no momento da transacção, devem ser reconhecidas nos resultados do período em que ocorrem.

■ À data de cada balanço os valores a receber e a pagar expressos em moeda estrangeira devem ser transpostos aplicando a taxa de câmbio da data do balanço. As diferenças de câmbio resultantes desta transposição devem ser reconhecidas nos resultados do período. No que se refere às quantias a pagar e a receber não correntes, as correspondentes diferenças de câmbio deverão ser reconhecidas em contas de diferimentos, quando existam expectativas razoáveis de que o ganho ou a perda são reversíveis. Posteriormente, e à medida que os pagamentos ou recebimentos forem sendo realizados, far-se-á a sua transferência para rendimentos ou gastos, consoante exista ganho ou perda efectivos.

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.  
Normas a consultar:  
NCRF 23 – IAS 21*

**Breve explicação**

Uma transacção em moeda estrangeira deve ser registada aplicando à quantia em moeda estrangeira a taxa de câmbio à vista entre a moeda nacional e a moeda estrangeira na data da transacção. As diferenças de câmbio devem ser reconhecidas nos resultados do período em que ocorrem.

**Exemplo Prático:**

Este exemplo mostra a forma como uma transacção em moeda estrangeira de uma entidade chamada ABC é registada na moeda funcional. O exemplo demonstra o seguinte:

- Reconhecimento inicial e subsequente da transacção em moeda estrangeira;
- O tratamento das diferenças cambiais resultantes

Em 1/11/2009 a empresa ABC (moeda funcional é o Metical - MT) comprou um edifício para fins sociais por USD 500.000 com um financiamento de curto prazo. A taxa de câmbio era de 1 USD = 24 MT. No final do período de reporte, 31/12/2009, o edifício não tinha sido depreciado uma vez que não tinha sido colocado em uso, o pagamento não tinha sido efectuado e a taxa de câmbio era de 1 USD = 25 MT.

Com registar a transacção?

**Em 1/11/2009 – reconhecimento inicial:**

A transacção em USD é inicialmente reconhecida na moeda funcional (MT) pela aplicação aos USD 500.000 da taxa de câmbio entre o Dólar e o MT na data da transacção (1/11/2009).

O edifício e o fornecedor são registados por 12.000.000 MT (500.000\*24 MT):

**Débito:** 3.2.1.3 Edif. para habitação e outros fins sociais 12.000.000 MT  
**Crédito:** 4.6.1.1 Fornec. de investimentos de capital c/c 12.000.000 MT

**Em 31/12/2009 – reconhecimento subsequente pelo custo histórico**

No final do período de reporte: o saldo credor, sendo um item monetário, é transposto aplicando a taxa de câmbio da data do encerramento do exercício. O edifício sendo um item não-monetário mantém o valor histórico (à taxa de câmbio da transacção).

Em 31/12/2009 o saldo do fornecedor será de 12.500.000 MT (500.000 \* 25) e o edifício permanecerá em 12.000.000 MT. A perda cambial de 500.000 MT será reconhecida como perda cambial não realizada:

**Débito:** 6.9.4.2 Dif. de câmbio desf. – não realizadas 500.000 MT  
**Crédito:** 4.6.1.1. Fornec. de investimentos de capital c/c 500.000 MT

**Em 01/01/2010 – reversão das diferenças cambiais não realizadas**

Dado que estas diferenças de câmbio são não realizáveis e, portanto, não são dedutíveis para efeitos fiscais, em 1/01/10 este registo deve ser revertido para garantir que, na altura do pagamento sejam reconhecidas as diferenças de câmbio com base no valor inicial e no da data do pagamento. O registo será:

**Débito:** 4.6.1.1. Fornec. de investimentos de capital c/c 500.000 MT  
**Crédito:** 6.9.4.2 Dif. de câmbio desf. – não realizadas 500.000 MT

5.8.2.8 Provisões

*Regras:*

- A quantia reconhecida como uma provisão deve ser a melhor estimativa do dispêndio exigido para liquidar a obrigação à data do balanço.
- As provisões devem ser revistas no final de cada período contabilístico e ajustadas para reflectir a melhor estimativa. Se deixar de ser provável que uma saída de caixa é necessária para liquidar a obrigação, a provisão deve ser revertida.

*Breve explicação*

Uma provisão apenas deve ser reconhecida quando a entidade **tem uma obrigação presente em resultado de um acontecimento passado** e é provável que haja uma **saída de caixa** para liquidar a obrigação e pode ser feita uma estimativa fiável da quantia da obrigação. Se estas condições não forem satisfeitas cumulativamente, **não deve ser reconhecida qualquer provisão**.

*Exemplo Prático 1:*

Em 12/12/2009 o conselho de administração da Ómega Têxteis, Lda. decidiu fechar uma divisão de produção de um determinado produto. Em 20/12/2009, o conselho de administração aprovou o respectivo plano detalhado.

Em 20 de Dezembro, **foram enviadas cartas aos clientes** advertindo-os da necessidade de encontrar fornecedores alternativos, e **o pessoal notificado**. O final do período de reporte é 31 de Dezembro de 2009.

Neste caso, há uma **obrigação presente** em resultado de **acontecimento passado**.

O facto foi anunciado aos clientes e ao pessoal (**antes** do fim do período de reporte).

Isto cria uma **expectativa válida** do encerramento da divisão. Assim, esta é uma **obrigação construtiva** e, portanto, a provisão deverá ser reconhecida. O valor estimado para a provisão é de 2.000.000 MT.

Como registar a transacção?

**Débito:** 6.6.4 Provisões período - Reestruturação de negócios 2.000.000 MT  
**Crédito:** 4.8.4 Provisões - Reestruturação de negócios 2.000.000 MT

Geralmente, o anúncio destas decisões é seguido por uma lógica de poupança de custos.

*Exemplo Prático 2:*

Em 12/12/2009 o conselho de administração da Alpha, Lda. tomou a decisão de fechar uma das suas divisões.

Antes do final do período de referência (31 de Dezembro de 2009), a decisão não tinha sido comunicada a nenhuma das pessoas afectadas, nem quaisquer outras medidas haviam sido tomadas para implementar a decisão.

Mesmo que a gestão tenha tomado a decisão de fechar a divisão, não é obrigada a fazê-lo podendo, até, alterar a decisão tomada.

Não há nenhuma **obrigação construtiva**, pois os trabalhadores e os clientes não foram informados da decisão, **não se criou uma expectativa válida**.

Neste caso, não houve nenhuma **obrigação construtiva**, portanto, **não é reconhecida nenhuma provisão**.

Também é importante notar que não há nenhum evento passado aqui, obrigando ou não a suportar despesas a incorrer no futuro.

.../...

*Exemplo Prático 3:*

O governo introduziu uma série de alterações no sistema de impostos sobre o rendimento.

Como resultado dessas alterações os serviços financeiros da empresa Beta, Lda. terão de formar a maioria dos seus trabalhadores administrativos e de vendas a fim de garantir que estes continuem a cumprir a lei.

No final do período de referência, não ocorreu nenhuma acção de formação dos trabalhadores.

Assim, analisada a situação, quais são os princípios de reconhecimento a aplicar:

- Obrigação presente?

Neste caso não há uma obrigação presente. Para que ocorra uma obrigação presente seria necessário, por exemplo, a existência de um contrato com um fornecedor para a formação de pessoal, e tal evento não ocorreu.

A despesa só seria reconhecida quando a formação se iniciasse, e debitada imediatamente.

- Probabilidade de uma saída de caixa?

É provável que haja uma saída de recursos incorporando benefícios económicos. No entanto, não há nenhuma obrigação presente, portanto não pode ser considerada.

- Contabilidade?

Como não existe uma obrigação presente, não é reconhecida uma provisão, apesar de ser provável uma saída futura de recursos.

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.*

*Normas a consultar:  
NCRF 24- IAS 37*

5.8.2.9 Subsídios do Governo

**Regras:**

- Os subsídios do governo só devem ser reconhecidos após existir segurança razoável de que a entidade cumprirá as condições a eles associadas e de que os subsídios serão recebidos.
- Os subsídios do governo relativos a activos, incluindo os subsídios não-monetários, devem ser apresentados no balanço como rendimento diferido o qual é reconhecido como rendimento numa base sistemática e racional durante a vida útil do activo.
- Os subsídios do governo relativos à exploração são reconhecidos como rendimentos na demonstração dos resultados de acordo com as condições apresentadas no parágrafo 1.

*Havendo necessidade ou interesse em aprofundar as bases, os conceitos e princípios contabilísticos previstos no PGC - PE, quanto à sua natureza e extensão, devem ser utilizados complementarmente o Quadro Conceptual e o Glossário que integram o PGC - NIRF.  
Normas a consultar:  
NCRF 26- IAS 20*

**Breve explicação**

Os subsídios do governo devem ser reconhecidos como rendimentos numa base sistemática durante os períodos necessários para compensar os gastos com eles relacionados.

Os subsídios do governo são creditados às contas de rendimentos e **não** às contas de capital próprio.

**Exemplo Prático:**

A empresa ABC investiu 500.000 MT na modernização de equipamento industrial com uma vida útil prevista de 5 anos. A depreciação é calculada usando o método de quotas constantes. O débito do montante total da modernização do equipamento ocorreu no ano de aquisição. A empresa recebeu um subsídio do Governo no valor de 100.000 MT para este propósito, também no 1º ano, com a condição de atingir certos objectivos, em termos de emprego, a serem alcançados nos próximos 2 anos.

Como registar as transacções?

**1º ano:**

<b>Débito:</b> 3.2.2 Equipamento básico	500.000 MT
<b>Crédito:</b> 1.2.1 Depósitos a ordem (conta nº.)	500.000 MT
<b>Débito:</b> 1.2.1 Depósitos a ordem (conta nº.)	100.000 MT
<b>Crédito:</b> 4.9.2.4 Acréscimos e diferimentos - Subsídios p/invest.	100.000 MT
<b>Débito:</b> 4.9.2.4 Acréscimos e diferimentos - Subsídios p/invest.	20.000 MT
<b>Crédito:</b> 7.6.1 Subsídios para investimentos	20.000 MT
<b>Débito:</b> 6.5.1 Amortizações do período	100.000 MT
<b>Crédito:</b> 3.8.2 Amortizações acumuladas –Activos tangíveis	100.000 MT

**Sumário das transacções:**

Custo do equipamento	500 000 MT
Crédito em rendimentos diferidos – subsídio recebido	100,000 MT
Menos transferência para rendimento (100.000/5 anos)	(20,000) MT
Saldo da conta de rendimento diferido no final do ano	80 000 MT
Débito a depreciações (500,000 / 5)	(100,000) MT
Valor líquido do equipamento no final do ano	400 000 MT

**Do 2º ao 5º ano:**

<b>Débito:</b> 4.9.2.4 Acréscimos e diferimentos – Subs.p/ invest.	20.000 MT
<b>Crédito:</b> 7.6.1 Subsídios para investimentos	20.000 MT
<b>Débito:</b> 6.5.1 Amortizações do período	100.000 MT
<b>Crédito:</b> 3.8.2 Amortizações acumuladas –Activos tangíveis	100.000 MT

**Sumário das transacções em cada ano:**

Transferido de rendimentos diferidos	20 000 MT
Débito a depreciações	(100,000) MT
Montante líquido na demonstração de resultados	80 000 MT



## 6. TRANSIÇÃO DO PGC PARA O PGC - PE

### 6.1 Procedimentos

As primeiras demonstrações financeiras com base no PGC - PE serão apresentadas em 31/12/2011, as quais irão incluir informação comparativa relativamente ao exercício anterior (exercício findo em 31 Dezembro de 2010) cuja contabilidade foi elaborada na base no antigo PGC, conforme requerido no modelo de balanço:

Descrição	Notas	Ano findo 31/12/2011	Ano findo 31/12/2010

Na data da adopção do PGC - PE, 01/01/2011, é necessário garantir que as demonstrações financeiras satisfaçam os pressupostos da continuidade das operações e a comparabilidade.

Todo o trabalho de conversão do exercício de 2010, considerado necessário para fins de comparabilidade, representa um trabalho extra-contabilístico, devendo os registos e demonstrações financeiras de 2010 permanecer inalterados para fins fiscais e históricos.

Assim, o ponto de partida para efectuar a contabilidade de acordo com o novo plano de contabilidade é a elaboração de um balanço de abertura detalhado com base no PGC - PE , o qual será, também, usado como balanço comparativo das primeiras demonstrações financeiras preparadas de acordo com PGC - PE para o exercício económico de 2011.

Em resumo, o trabalho de conversão (PGC -> PGC - PE) é constituído por:

- ✓ Interpretar o conteúdo das novas contas;
- ✓ Desenvolver um quadro de correspondência para as contas de cada classe do PGC para o PGC - PE e descrever os critérios utilizados; apresenta-se na próxima secção uma tabela básica;
- ✓ Criar o novo plano de contas baseado no PGC - PE;
- ✓ Reclassificar as contas do balanço referente ao exercício económico de 2010, que foram reconhecidos como um activo, passivo ou capital próprio para as contas do PGC - PE;
- ✓ Preparar o balanço de abertura em 01/01/2011, transpondo o valor contabilístico das contas do balanço em 31/12/2010 para as contas correspondentes do PGC - PE (neste processo poderá haver necessidade de dividir os saldos por mais de uma conta e agregar outros);
- ✓ Processar a abertura do ano de 2011 com base no balanço de abertura;
- ✓ Documentar este primeiro registo do ano, com toda a documentação de conversão produzida.

## 6.2 Tabela de correspondência entre as contas do antigo PGC e do PGC - PE

Os seguintes códigos e contas devem ser de aplicação obrigatória, principalmente contas do razão, mas com uma margem suficiente para permitir às entidades adaptá-los aos seus negócios. Algumas contas que, com o novo PGC - PE foram agregadas, podem ser mantidas em contas divisionárias da conta principal agregada se a informação detalhada for vantajosa para a gestão/administração.

Algumas contas do antigo PGC não estão reflectidas no PGC - PE pelo que é necessário encontrar uma solução. Até melhor interpretação do Organismo Regulador da Normalização Contabilística (administrador de normas de contabilidade), a ser criado, adoptaram-se soluções, de acordo com as seguintes notas:

*Nota 1 – Para demonstrar a flexibilidade na criação de contas adicionais e reflectir o detalhe de informação necessário para os diferentes utilizadores das demonstrações financeiras, o PGC incluía reticências nos lugares certos. Apesar dessas reticências não constarem no PGC - PE, o mesmo princípio deve ser utilizado. Isto é, particularmente no caso das contas de inventário onde as compras de activos biológicos, produtos acabados e mercadorias em armazém, entre outros, não estão previstos.*

*Nota 2 – Essas contas não estão previstas no PGC - PE, mas aplicando a mesma lógica da nota anterior, podem ser criadas seguindo a sequência apropriada da conta do Razão.*

*Nota 3 – Todas as contas relativas a títulos negociáveis em vigor no antigo PGC não têm conta correspondente no PGC - PE. Estes títulos são, aparentemente, considerados como investimentos financeiros nas contas da classe 3, assumindo que investimentos desta natureza são sempre aplicações financeiras a médio e longo prazo. Refira-se ainda que as aplicações de tesouraria de curto prazo devem ser transferidas para a conta 1.2 Bancos. No entanto, para os investimentos financeiros a curto prazo que não devem ser mantidos em contas bancárias deve ser criada a conta 1.3 – Outros instrumentos financeiros semelhantes para PGC - NIRF*

*Nota 4 - De acordo com o parágrafo 29 do capítulo 2.3 - Mensuração dos elementos das demonstrações financeiras do SCE, à data de cada balanço, os saldos das contas a receber e contas a pagar expressos em moeda estrangeira devem ser convertidos utilizando a taxa de câmbio da data de fecho do balanço. As diferenças de câmbio decorrentes da conversão devem ser reconhecidas nos lucros ou prejuízos do período. Relativamente a contas a receber e a pagar de longo prazo, as diferenças de câmbio correspondentes devem ser reconhecidas em contas de diferimento, quando existam expectativas razoáveis de que o ganho ou perda é irreversível. Posteriormente, aquando dos pagamentos e recebimentos, este serão transferidos para as contas de ganhos ou perdas financeiros, consoante se trate de uma diferença cambial positiva e negativa. Portanto, considerando a última situação essas contas devem ser criadas seguindo a sequência apropriada da conta do Razão.*

*Nota 5 - De acordo com os parágrafos 21 e 22 do capítulo 2.3 - Mensuração dos elementos das demonstrações financeiras do SCE, os subsídios do governo devem ser reconhecidos nos resultados numa base sistemática durante os períodos necessários para compensar os custos associados. Os subsídios relacionados com activos, incluindo os subsídios não-monetários, devem ser apresentados no balanço como proveitos diferidos, e reconhecido nos resultados numa base sistemática e racional durante a vida útil do activo. Por conseguinte, esta conta na classe de capital próprio não é mais aplicável.*

PGC		PGC - PE	
1.1	Caixa	1.1	Caixa
1.2	Bancos	1.2	Bancos
1.2.1	Depósitos à ordem	1.2.1	Depósitos à ordem
1.2.2	Depósitos com pré-aviso	1.2.2	Depósitos com pré-aviso
1.2.3	Depósitos a prazo	1.2.3	Depósitos a prazo
1.3	Clientes	4.1	Clientes
1.3.1	Clientes c/c	4.1.1	Clientes c/c
1.3.2	Clientes – Títulos a receber	4.1.2	Clientes – Títulos a receber
...	...		<i>Nota 1</i>
1.3.8	Clientes de cobrança duvidosa	4.1.8	Clientes de cobrança duvidosa
1.3.9	Adiantamentos de clientes	4.1.9	Adiantamentos de clientes
1.4	Devedor – Estado	4.4	Estado
1.4.1	Imposto sobre o rendimento	4.4.1	Imposto sobre o rendimento
1.4.1.1	Retenções na fonte	4.4.2	Impostos retidos na fonte
		4.4.2.1	Rendimentos de trabalho dependente
1.4.1.1.1	Segunda categoria	4.4.2.2	Rendimentos profissionais
1.4.1.1.2	Terceira categoria	4.4.2.3	Rendimentos de capitais
1.4.1.1.3	Quarta categoria	4.4.2.4	Rendimentos prediais
1.4.1.1.4	Quinta categoria	4.4.2.5	Outros rendimentos
1.4.1.2	Pagamentos por conta e especial por conta	4.4.1.1	Estimativa de imposto
1.4.1.2.1	Pagamentos por conta	4.4.1.2	Pagamentos por conta
1.4.1.2.2	Pagamentos especial por conta	4.4.1.3	Pagamentos especial por conta
1.4.1.3	A recuperar		<i>Nota 2</i>
1.4.1.4	Reembolsos pedidos		<i>Nota 2</i>
		4.4.3	Imposto sobre o valor acrescentado
1.4.3	IVA suportado	4.4.3.1	IVA suportado
1.4.3.1	Meios circulantes materiais	4.4.3.1.1	Inventários
1.4.3.2	Meios Imobilizados	4.4.3.1.2	Activos tangíveis e intangíveis
1.4.3.3	Outros bens e serviços	4.4.3.1.3	Outros bens e serviços
1.4.4	IVA dedutível	4.4.3.2	IVA dedutível
1.4.4.1	Meios circulantes materiais	4.4.3.2.1	Inventários
1.4.4.2	Meios Imobilizados	4.4.3.2.2	Activos tangíveis e intangíveis
1.4.4.3	Outros bens e serviços	4.4.3.2.3	Outros bens e serviços
1.4.5	IVA regularizações	4.4.3.4	IVA regularizações
1.4.5.1	Mensais a favor do sujeito passivo	4.4.3.4.1	Mensais a favor do sujeito passivo
1.4.5.2	Anuais por cálculo do pró rata definitivo	4.4.3.4.3	Anuais por cálculo do pró rata definitivo
1.4.6	IVA a recuperar	4.4.3.8	IVA a recuperar
1.4.7	IVA reembolsos pedidos	4.4.3.9	IVA reembolsos pedidos
1.4.9	Rectificações de impostos, contribuições e outros tributos	4.4.5	Rectificações de impostos, contribuições e outros tributos
1.5	Devedores – sócios, accionistas ou proprietários	4.5.4	Devedores – sócios, accionistas ou proprietários
1.5.1	Empréstimos concedidos	4.5.4.1	Empréstimos concedidos
1.5.2	Adiantamento por conta de lucros	4.5.4.2	Adiantamento por conta de lucros
1.5.3	Resultados atribuídos	4.5.4.3	Resultados atribuídos
1.5.4	Lucros disponíveis	4.5.4.4	Lucros disponíveis

**GUIA PRÁTICO DO PLANO GERAL DE CONTABILIDADE PARA AS PEQUENAS EMPRESAS**

PGC		PGC - PE	
...	...		<i>Nota 1</i>
1.5.9	Outras operações	4.5.4.9	Outras operações
1.6	Outros devedores	4.5	Outros devedores
1.6.1	Pessoal	4.5.1	Pessoal
1.6.1.1	Adiantamentos aos órgãos sociais	4.5.1.1	Adiantamentos aos órgãos sociais
1.6.1.2	Adiantamentos aos trabalhadores	4.5.1.2	Adiantamentos aos trabalhadores
...	...		<i>Nota 1</i>
1.6.1.8	Outras operações com órgãos sociais	4.5.1.8	Outras operações com órgãos sociais
1.6.1.9	Outras operações com trabalhadores	4.5.1.9	Outras operações com trabalhadores
1.6.2	Subscritores de capital	4.5.2	Subscritores de capital
1.6.2.1	Entidades públicas	4.5.2.1	Estado e outros organismos públicos
1.6.2.2	Entidades privadas	4.5.2.2	Entidades privadas
1.6.2.9	Outras entidades	4.5.2.9	Outras entidades
1.6.3	Obrigacionistas		<i>Nota 2</i>
		4.5.5	Subsídios a receber
		4.5.5.1	Estado e outros organismos públicos
		4.5.5.2	Entidades privadas
1.6.9	Devedores diversos	4.5.9	Devedores diversos
1.7	Títulos negociáveis		<i>Nota 3</i>
1.7.1	Acções		<i>Nota 3</i>
1.7.2	Obrigações e títulos de participação		<i>Nota 3</i>
1.7.3	Títulos da dívida pública		<i>Nota 3</i>
...	...		<i>Nota 1</i>
1.7.8	Outros títulos		<i>Nota 3</i>
1.7.9	Outras aplicações de tesouraria		<i>Nota 3</i>
1.8.	Provisões		
1.8.1	Provisões para cobranças duvidosas	4.7	Ajustamentos de contas a receber
1.8.1.1	Créditos sobre clientes	4.7.1	Clientes
1.8.1.2	Créditos sobre devedores	4.7.2	Outros Devedores
1.8.2	Provisões para títulos negociáveis		<i>Nota 3</i>
1.8.2.1	Acções		<i>Nota 3</i>
1.8.2.2	Obrigações e títulos de participação		<i>Nota 3</i>
1.8.2.3	Títulos da dívida pública		<i>Nota 3</i>
...	...		<i>Nota 1</i>
1.8.2.8	Outros títulos		<i>Nota 3</i>
1.8.2.9	Outras aplicações de tesouraria		<i>Nota 3</i>
1.9	Acréscimo de proveitos e custos diferidos	4.9	Acréscimos e deferimentos
1.9.1	Acréscimo de proveitos	4.9.3	Acréscimos de rendimentos
1.9.1.1	Juros a receber	4.9.3.1	Juros a receber
		4.9.3.3	Réditos de contratos de construção
...	...		<i>Nota 1</i>
1.9.1.9	Outros acréscimos de proveitos	4.9.3.9	Outros acréscimos de rendimentos
1.9.2	Custos diferidos	4.9.4	Gastos diferidos

**GUIA PRÁTICO DO PLANO GERAL DE CONTABILIDADE PARA AS PEQUENAS EMPRESAS**

PGC		PGC - PE	
1.9.2.1	Desconto de emissão de obrigações		<i>Nota 3</i>
1.9.2.2	Desconto de emissão de títulos de participação		<i>Nota 3</i>
1.9.2.3	Diferenças de câmbio desfavoráveis		<i>Nota 4</i>
1.9.2.3.1	Imobilizações em curso		<i>Nota 4</i>
1.9.2.3.2	Outras		<i>Nota 4</i>
1.9.2.9	Outros custos diferidos		<i>Nota 2</i>
2.1	Compras	2.1	Compras
2.1.2	Mercadorias	2.1.1	Mercadorias
...	...		<i>Nota 1</i>
2.1.6	Matérias primas, auxiliares e materiais	2.1.2	Matérias primas, auxiliares e materiais
2.1.6.1	Matérias primas	2.1.2.1	Matérias primas
2.1.6.2	Matérias auxiliares	2.1.2.2	Matérias auxiliares
2.1.6.3	Materiais	2.1.2.3	Materiais
2.1.6.3.1	Combustíveis e lubrificantes	2.1.2.3.1	Combustíveis e lubrificantes
2.1.6.3.2	Embalagens comerciais	2.1.2.3.2	Embalagens comerciais
2.1.6.3.3	Peças e sobressalentes	2.1.2.3.3	Peças e sobressalentes
...	...		<i>Nota 1</i>
2.1.6.3.9	Materiais diversos	2.1.2.3.9	Materiais diversos
2.1.7	Devoluções de compras	2.1.7	Devoluções de compras
2.1.8	Descontos e abatimentos em compras	2.1.8	Descontos e abatimentos em compras
...	...		<i>Nota 1</i>
2.2	Mercadorias	2.2	Mercadorias
...	...		<i>Nota 1</i>
2.2.5	Mercadorias em trânsito	2.2.1	Mercadorias em trânsito
2.2.6	Mercadorias em poder de terceiros	2.2.2	Mercadorias em poder de terceiros
...	...		<i>Nota 1</i>
2.3	Produtos acabados e intermédios	2.3	Produtos acabados e intermédios
...	...		<i>Nota 1</i>
2.3.6	Produtos acabados em poder de terceiros	2.3.1	Produtos acabados em poder de terceiros
...	...		<i>Nota 1</i>
2.4	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	2.4	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
2.4.1	Subprodutos	2.4.1	Subprodutos
2.4.6	Desperdícios, resíduos e refugos	2.4.2	Desperdícios, resíduos e refugos
2.5	Produtos ou serviços em curso	2.5	Produtos ou serviços em curso
2.6	Matérias primas, auxiliares e materiais	2.6	Matérias primas, auxiliares e materiais
2.6.1	Matérias primas	2.6.1	Matérias primas
2.6.2	Matérias auxiliares	2.6.2	Matérias auxiliares
2.6.3	Materiais	2.6.3	Materiais
2.6.3.1	Combustíveis e lubrificantes	2.6.3.1	Combustíveis e lubrificantes
2.6.3.2	Embalagens comerciais	2.6.3.2	Embalagens comerciais
2.6.3.3	Peças e sobressalentes	2.6.3.3	Peças e sobressalentes
...	...		<i>Nota 1</i>
2.6.3.9	Materiais diversos	2.6.3.9	Materiais diversos

PGC		PGC - PE	
2.6.5	Matérias primas, auxiliares e materiais em trânsito	2.6.4	Matérias primas, auxiliares e materiais em trânsito
		2.7	Activos biológicos
		2.7.1	De produção
		2.7.1.1	Animais
		2.7.1.2	Plantas
		2.7.2	Consumíveis
		2.7.2.1	Animais
		2.7.2.2	Plantas
2.8	Regularização de meios circulantes materiais	2.8	Regularizações de inventários
2.8.2	Mercadorias	2.8.2	Mercadorias
2.8.3	Produtos acabados e intermédios	2.8.3	Produtos acabados e intermédios
2.8.4	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	2.8.4	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
2.8.5	Produtos ou serviços em curso	2.8.5	Produtos ou serviços em curso
2.8.6	Matérias primas, auxiliares e materiais	2.8.6	Matérias primas, auxiliares e materiais
		2.8.7	Activos biológicos
2.9	Provisões para depreciação de meios circulantes materiais	2.9	Ajustamentos para o valor realizável líquido
2.9.2	Mercadorias	2.9.2	Mercadorias
2.9.3	Produtos acabados e intermédios s	2.9.3	Produtos acabados e intermédios
2.9.4	Subprodutos, desperdícios, resíduos ou refugos	2.9.4	Subprodutos, desperdícios, resíduos ou refugos
2.9.5	Produtos ou serviços em curso	2.9.5	Produtos ou serviços em curso
2.9.6	Matérias primas, auxiliares e materiais	2.9.6	Matérias primas, auxiliares e materiais
		2.9.7	Activos biológicos
3.1	Imobilizações financeiras	3.1	Investimentos financeiros
3.1.1	Partes sociais	3.1.1/3.1.2	Investimentos em subsidiárias/ Investimentos em associadas
3.1.2	Obrigações e títulos de participação	3.1.3	Outros investimentos financeiros
3.1.3	Investimentos em imóveis		
3.1.4	Outras imobilizações financeiras		
3.1.4.1	Títulos da dívida pública		
3.1.4.2	Outros títulos		
...	...		<i>Nota 1</i>
3.2	Imobilizações corpóreas	3.2	Activos tangíveis
3.2.1	Construções	3.2.1	Construções
3.2.1.1	Edifícios industriais	3.2.1.1	Edifícios industriais
3.2.1.2	Edifícios administrativos e comerciais	3.2.1.2	Edifícios administrativos e comerciais
3.2.1.3	Edifícios para habitação e outros fins sociais	3.2.1.3	Edifícios para habitação e outros fins sociais
...	...		<i>Nota 1</i>
3.2.1.6	Vias de comunicação e construções afins	3.2.1.6	Vias de comunicação e construções afins
3.2.2	Equipamento básico	3.2.2	Equipamento básico
3.2.3	Mobiliário e equipamento administrativo social	3.2.3	Mobiliário e equipamento administrativo social
3.2.4	Equipamento de transporte	3.2.4	Equipamento de transporte

**GUIA PRÁTICO DO PLANO GERAL DE CONTABILIDADE PARA AS PEQUENAS EMPRESAS**

PGC		PGC - PE	
3.2.5	Taras e vasilhame	3.2.5	Taras e vasilhame
3.2.6	Ferramentas e utensílios	3.2.6	Ferramentas e utensílios
...	...		<i>Nota 1</i>
3.2.9	Outras imobilizações corpóreas	3.2.9	Outros activos tangíveis
3.3	Imobilizações incorpóreas	3.3	Activos intangíveis
3.3.1	Encargos de constituição ou de expansões	3.3.4	Encargos de constituição ou de expansão
3.3.1.1	Encargos com constituição e organização da empresa		
3.3.1.2	Aumento de capital		
3.3.1.3	Estudos e projectos industriais		
3.3.1.4	Estudos e projectos comerciais		
...	...		<i>Nota 1</i>
3.3.2	Encargos de investigação e desenvolvimento	3.3.1	Despesas de desenvolvimento
3.3.3	Propriedade industrial e outros direitos	3.3.2	Propriedade industrial e outros direitos
3.3.4	Trespases	3.3.3	Trespases
...	...		<i>Nota 1</i>
3.4	Imobilizações em curso	3.4	Investimentos em curso
3.4.1	Imobilizações financeiras		<i>Nota 2</i>
3.4.2	Imobilizações corpóreas	3.4.2	Activos tangíveis
3.4.3	Imobilizações incorpóreas	3.4.3	Activos intangíveis
		3.6	Activos tangíveis de investimento
3.8	Amortizações	3.8	Amortizações acumuladas
3.8.1	De imobilizações financeiras		<i>Nota 2</i>
3.8.1.3	Investimentos em imóveis	3.8.6	Activos tangíveis de investimento
3.8.2	De imobilizações corpóreas	3.8.2	Activos tangíveis
3.8.2.1	Construções		
3.8.2.2	Equipamento básico		
3.8.2.3	Mobiliário e equipamento administrativo social		
3.8.2.4	Equipamento de transporte		
3.8.2.5	Taras e vasilhame		
3.8.2.6	Ferramentas e utensílios		
...	...		
3.8.2.9	Outras imobilizações corpóreas		
3.8.3	Imobilizações incorpóreas	3.8.3	Activos intangíveis
3.8.3.1	Encargos de constituição ou de expansão		
3.8.3.2	Encargos de investigação e desenvolvimento		
3.8.3.3	Propriedade industrial e outros direitos		
3.8.3.4	Trespases		
...	...		<i>Nota 1</i>
3.9	Provisões para imobilizações financeiras	3.9	Ajustamento de investimentos financeiros
3.9.1	Partes sociais	3.9.1	Investimentos financeiros
3.9.2	Obrigações e outros títulos de participação		
3.9.4	Outras imobilizações financeiras		
4.1	Fornecedores	4.2	Fornecedores
4.1.1	Fornecedores c/c	4.2.1	Fornecedores c/c

**GUIA PRÁTICO DO PLANO GERAL DE CONTABILIDADE PARA AS PEQUENAS EMPRESAS**

PGC		PGC - PE	
4.1.2.	Fornecedores – Títulos a pagar	4.2.2.	Fornecedores – Títulos a pagar
...	...		<i>Nota 1</i>
4.1.9	Adiantamentos a fornecedores	4.2.9	Adiantamentos a fornecedores
4.2	Empréstimos obtidos	4.3	Empréstimos obtidos
4.2.1	Empréstimos bancários	4.3.1	Empréstimos bancários
4.2.1.1	de curto prazo	4.3.1.1	de curto prazo
4.2.1.2	de médio e longo prazo	4.3.1.2	de médio e longo prazo
4.2.3	Empréstimos por obrigações		<i>Nota 2</i>
4.2.3.1	Convertíveis		<i>Nota 2</i>
4.2.3.2	Não convertíveis		<i>Nota 2</i>
4.2.4	Empréstimos por títulos de participação		<i>Nota 2</i>
...	...		<i>Nota 1</i>
4.2.9	Outros empréstimos obtidos		<i>Nota 2</i>
4.4	Credor – Estado	4.4	Estado
4.4.1	Imposto sobre o rendimento	4.4.1	Imposto sobre o rendimento
4.4.2	Imposto sobre o rendimento – Retenções na fonte	4.4.2	Impostos retidos na fonte
4.4.2.1	Rendimentos da primeira categoria	4.4.2.1	Rendimentos de trabalho dependente
4.4.2.2	Rendimentos da segunda categoria	4.4.2.2	Rendimentos profissionais
4.4.2.3	Rendimentos da terceira categoria	4.4.2.3	Rendimentos de capitais
4.4.2.4	Rendimentos da quarta categoria	4.4.2.4	Rendimentos prediais
4.4.2.5	Rendimentos da quinta categoria	4.4.2.5	Outros rendimentos
4.4.3	IVA liquidado	4.4.3.3	IVA liquidado
4.4.3.1	Operações gerais	4.4.3.3.1	Operações gerais
4.4.3.2	Auto consumos e operações gratuitas	4.4.3.3.2	Auto consumos e operações gratuitas
4.4.3.3	Operações especiais	4.4.3.3.3	Operações especiais
4.4.4	IVA regularizações	4.4.3.4	IVA regularizações
4.4.4.1	Mensais a favor do Estado	4.4.3.4.2	Mensais a favor do Estado
4.4.4.2	Anuais por cálculo do pró rata definitivo	4.4.3.4.3	Anuais por cálculo do pró rata definitivo
4.4.5	IVA apuramento	4.4.3.5	IVA apuramento
4.4.6	IVA liquidações officiosas	4.4.3.6	IVA liquidações officiosas
4.4.7	IVA a pagar	4.4.3.7	IVA a pagar
4.4.8	Restantes impostos	4.4.4	Restantes impostos
4.4.8.1	Imposto de selo	4.4.4.1	Imposto de selo
4.4.8.2	Impostos autárquicos	4.4.4.2	Impostos autárquicos
...	...		<i>Nota 1</i>
4.4.9	Contribuições para o INSS	4.4.9	Contribuições para o INSS
4.5	Credores – sócios, accionistas ou proprietários	4.6.7	Credores – sócios, accionistas ou proprietários
4.5.1	Empréstimos obtidos	4.6.7.1	Empréstimos obtidos
4.5.2	Adiantamentos por conta de lucros	4.5.4.2	Adiantamentos por conta de lucros
4.5.3	Resultados atribuídos	4.6.7.3	Resultados atribuídos
4.5.4	Lucros disponíveis	4.6.7.4	Lucros disponíveis
4.6	Outros Credores	4.6	Outros Credores
4.6.1	Fornecedores de imobilizado	4.6.1	Fornecedores de investimentos de capital



**GUIA PRÁTICO DO PLANO GERAL DE CONTABILIDADE PARA AS PEQUENAS EMPRESAS**

PGC		PGC - PE	
4.6.1.1	Fornecedores de imobilizado c/c	4.6.1.1	Fornecedores de investimentos de capital c/c
4.6.1.2	Fornecedores de imobilizado – Títulos a pagar	4.6.1.2	Fornecedores de investimentos de capital Títulos a pagar
4.6.1.3	Fornecedores de imobilizado - Adiantamentos	4.6.1.3	Fornecedores de investimentos de capital Adiantamentos
...	...		<i>Nota 1</i>
		4.6.1.4	Fornecedores de investimentos de capital – locação financeira
4.6.1.9	Outras operações	4.6.1.9	Outras operações
4.6.2	Pessoal	4.6.2	Pessoal
4.6.2.1	Remunerações a pagar aos órgãos sociais	4.6.2.1	Remunerações a pagar aos órgãos sociais
4.6.2.2	Remunerações a pagar aos trabalhadores	4.6.2.2	Remunerações a pagar aos trabalhadores
...	...		<i>Nota 1</i>
4.6.2.8	Outras operações com os órgãos sociais	4.6.2.8	Outras operações com os órgãos sociais
4.6.2.9	Outras operações com os trabalhadores	4.6.2.9	Outras operações com os trabalhadores
4.6.3	Sindicatos	4.6.3	Sindicatos
4.6.4	Credores por subscrições não liberadas	4.5.2	Subscritores de capital
4.6.5	Obrigacionistas		<i>Nota 2</i>
4.6.6	Consultores, assessores e intermediários	4.6.6	Consultores, assessores e intermediários
...	...		<i>Nota 1</i>
4.6.9	Credores diversos	4.6.9	Credores diversos
4.8	Provisões para riscos e encargos	4.8	Provisões
4.8.1	Processos judiciais em curso	4.8.1	Processos judiciais em curso
4.8.2	Acidentes no trabalho e doenças profissionais	4.8.2	Acidentes no trabalho e doenças profissionais
4.8.3	Impostos	4.8.3	Impostos
		4.8.4	Reestruturação de negócios
		4.8.5	Contratos onerosos
		4.8.6	Garantias a clientes
		4.8.7	Perdas em contratos de construção
...	...		<i>Nota 1</i>
4.8.9	Outros riscos e encargos	4.8.9	Outras provisões
4.9	Acréscimo de custos e proveitos diferidos	4.9	Acréscimos e diferimentos
4.9.1	Acréscimo de custos	4.9.1	Acréscimos de gastos
4.9.1.1	Juros a pagar	4.9.1.1	Juros a pagar
4.9.1.2	Remunerações a pagar	4.9.1.2	Remunerações a pagar
...	...		<i>Nota 1</i>
4.9.1.9	Outros acréscimos de custos	4.9.1.9	Outros acréscimos de gastos
4.9.2	Proveitos diferidos	4.9.2	Rendimentos diferidos
4.9.2.1	Prémios de emissão de obrigações		<i>Nota 2</i>
4.9.2.2	Prémios de emissão de títulos de participação		<i>Nota 2</i>
4.9.2.3	Diferenças de câmbio favoráveis		<i>Nota 4</i>

**GUIA PRÁTICO DO PLANO GERAL DE CONTABILIDADE PARA AS PEQUENAS EMPRESAS**

PGC		PGC - PE	
4.9.2.3.1	de imobilizações em curso		<i>Nota 4</i>
4.9.2.3.2	Outras		<i>Nota 4</i>
		4.9.2.3	Réditos de contratos de construção
4.9.2.4	Subsídios para investimentos	4.9.2.4	Subsídios para investimentos
...	...		<i>Nota 1</i>
4.9.2.9	Outros proveitos diferidos	4.9.2.9	Outros rendimentos diferidos
5.1	Capital	5.1	Capital
5.2	Acções ou quotas próprias	5.2	Acções ou quotas próprias
5.2.1	Valor nominal	5.2.1	Valor nominal
5.2.2	Descontos e prémios	5.2.2	Descontos e prémios
5.3	Prestações suplementares	5.3	Prestações suplementares
5.4	Prémios de emissão de acções ou quotas	5.4	Prémios de emissão de acções ou quotas
5.5.	Reservas	5.5.	Reservas
5.5.1	Reservas de reavaliação	5.6	Excedentes de revalorização de activos tangíveis e intangíveis
5.5.1.1	Decreto nº 13/88, de 11 de Novembro	5.6.1	Revalorizações legais
5.5.1.2	Decreto nº 33/93, de 30 de Dezembro		
		5.6.2	Outros excedente
5.5.2	Reservas legais	5.5.1	Reservas legais
5.5.3	Reservas estatutárias	5.5.2	Reservas estatutárias
5.5.4	Reservas livres	5.5.3	Reservas livres
5.5.5	Doações		<i>Nota 5</i>
...	...		<i>Nota 1</i>
		5.8	Outras variações no capital próprio
5.9	Resultados acumulados	5.9	Resultados transitados

## 7. IMPACTO FISCAL DAS ALTERAÇÕES

A tabela seguinte resume o tratamento fiscal dos rendimentos e gastos, destacando-se a “*bold*” as principais alterações ao Código do IRPC, decorrentes da entrada em vigor de novos conceitos de contabilidade e relato financeiro, com relevância na determinação do lucro tributável das empresas sujeitas à aplicação do PGC - PE:

<b>1. Proveitos ou ganhos para efeitos fiscais</b>	Vendas ou prestações de serviços, descontos, bónus e abatimentos.
	Omissões e corretagens.
	Rendimentos de imóveis.
	Rendimentos de carácter financeiro (juros, dividendos e outras participações em lucros, diferenças de câmbio, <b>desde que realizadas</b> prémios de emissão de obrigações...). <b>Apenas as diferenças de câmbio realizadas são consideradas como proveitos para efeitos fiscais.</b>
	Remunerações auferidas pelo exercício de cargos sociais.
	Rendimento de bens ou valores mantidos como reserva.
	Rendimentos da propriedade industrial ou outros análogos.
	Prestações de serviços de carácter científico ou técnico.
	Mais-valias realizadas.
	Indemnizações auferidas a qualquer título.
	Subsídios ou subvenções de exploração.
	<b>Valorização dos activos biológicos – é reconhecida pelo valor realizável líquido deduzido da margem normal de lucro.</b>
<b>Anulações de amortizações extraordinárias, desde que estas tenham sido solicitadas e autorizadas pela Direcção da Área Fiscal competente.</b>	
<b>2. Proveitos ou ganhos não reconhecidos para efeitos fiscais (não incluídos no lucro tributável)</b>	As entradas de capital, incluindo os prémios de emissão de acções, bem como as coberturas de prejuízos, a qualquer título, feitas pelos titulares do capital.
	As mais-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade (ex.: valorização de um prédio do activo por via de reavaliação e aumento da cotação de acções detidas em carteira)
	Os incrementos patrimoniais sujeitos a imposto sobre as sucessões e doações.
	As contribuições, incluindo a participação nas perdas, do associado ao associante, no âmbito da associação em participação e da associação à quota.
	<b>Ganhos resultantes de aumentos de valor de mercado dos activos tangíveis de investimento.</b>

	<p>Ganhos resultantes de alterações de valor de mercado de activos e passivos financeiros, excepto quando comprováveis por referência a uma bolsa de valores.</p>
	<p>Ganhos resultantes de operações de concentração de actividades empresariais, tais como fusões de sociedades e aquisições de activos e passivos, desde que os bens, direitos e obrigações transferidos constituam uma universalidade.</p>
	<p>Ganhos resultantes do diferimento do IRPC e de quaisquer outros impostos que directa ou indirectamente incidam sobre os lucros.</p>
<p><b>3. Custos ou perdas dedutíveis para efeitos fiscais</b></p>	<p>Encargos relativos à produção ou aquisição de quaisquer bens ou serviços (ex.: matérias-primas, mão-de-obra, energia, manutenções, reparações)</p>
	<p>Encargos de distribuição e venda, abrangendo os de transportes, publicidade e colocação de mercadorias.</p>
	<p>Encargos de natureza financeira (ex.: juros de empréstimos aplicados na exploração, descontos, transferências, diferenças de câmbio, <b>desde que realizadas</b>, gastos com operações de crédito, cobrança de dívidas e emissão de títulos).</p>
	<p>Encargos de natureza administrativa (ex.: remunerações, ajudas de custo, pensões ou complementos de reforma, material de consumo corrente, transportes, comunicações, rendas, contencioso, seguros, contribuições para fundos de pensões e para quaisquer regimes complementares da segurança social).</p>
	<p>Encargos com análises, racionalização, investigação e consulta.</p>
	<p><b>Encargos fiscais e parafiscais a que estiver sujeito o contribuinte, com excepção dos mencionados na secção 5.</b></p>
	<p>Reintegrações e amortizações.</p>
	<p>Provisões <b>ou perdas por imparidade</b> (Perda por imparidade é a parte da quantia registada de um activo que excede a sua quantia recuperável).</p>
	<p>Menos valias realizadas.</p>
	<p>Indemnizações resultantes de eventos cujo risco não seja segurável.</p>
	<p><b>Encargos com campanhas publicitárias – Consideram-se campanhas publicitárias as acções de lançamento de marcas, produtos e/ou serviços com projecção económica num horizonte temporal superior a um ano. Embora as despesas com as campanhas publicitárias sejam totalmente registadas como gastos no ano em que ocorrem, para efeitos fiscais estas são dedutíveis durante três exercícios fiscais.</b></p>
<p><b>Encargos com aumentos de capital, transformação jurídica das sociedades, emissão de obrigações, prospecção, pesquisas e estudos. Embora estas despesas sejam totalmente registadas como gastos no ano em que ocorrem, para efeitos fiscais estas são dedutíveis durante três exercícios fiscais</b></p>	
<p><b>Encargos relativos a gratificações e outras remunerações do trabalho de membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, a título de</b></p>	

	<p>participação nos resultados, desde que as importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do exercício seguinte.</p>
	<p>Encargos resultantes da valorização de activos biológicos.</p>
	<p>Os reforços das provisões efectuadas nos anos subseqüentes à sua constituição e calculados com base no seu valor descontado pelo decurso da passagem do tempo (conceito do valor temporal do dinheiro) e reconhecidos contabilisticamente como custos financeiros.</p>
<p>4. <b>Critério de valorização das existências aceite para efeitos fiscais</b></p>	<p>Os critérios de valorimetria das existências fiscalmente aceites para efeitos de determinação do resultado do exercício, são os que utilizem:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Custos efectivos de aquisição ou de produção;             <p>As sociedades que utilizem este critério podem valorizar as suas existências com base nos seguintes métodos, <b>devendo reflectir todos os custos de compra, transformação e outros, necessários à produção e à sua colocação no local de armazenamento:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Custo específico – custo suportado na aquisição ou produção;</li> <li>- Custo médio ponderado – as saídas das existências são valorizadas ao custo unitário resultante da média ponderada em função das quantidades adquiridas e dos diferentes preços de aquisição;</li> <li>- FIFO (<i>First in First Out</i>) – as saídas das existências são valorizadas ao custo das mercadorias mais antigas que estejam no armazém;</li> </ul> <p style="text-align: center;"><b>Note-se que, com a alteração dada pela Lei nº20/2009, de 10 de Setembro, o critério LIFO deixou de ser aceite a partir de 1 de Janeiro de 2010</b></p> </li> <li>✓ Custos padrões apurados de acordo com princípios técnicos e contabilísticos adequados;             <p>Sempre que a utilização deste critério conduza a desvios significativos, a Administração Tributária poderá efectuar as correcções necessárias, tendo por base o campo de aplicação dos mesmos, o montante das vendas e das existências finais e o grau de rotação.</p> </li> <li>✓ Preços de venda deduzidos da margem normal de lucro;             <p>Este critério só é aceite nos sectores de actividade em que o cálculo do custo de aquisição ou custo de produção se torne excessivamente oneroso ou não possa ser apurado com razoável rigor. Sempre que a margem normal de lucro não seja facilmente determinável, é aceite uma dedução máxima de 20% do preço de venda.</p> <p>Para o efeito, são considerados como preços de venda:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- os constantes de elementos oficiais, ou</li> <li>- os últimos que em condições normais tenham sido praticados pela empresa, ou ainda</li> <li>- os que, no fim do exercício, forem correntes no mercado.</li> </ul> </li> <li>✓ Valorimetrias especiais para as existências tidas por básicas ou normais             <p>A adopção deste critério carece de autorização prévia da Administração Tributária, devendo ser solicitada em requerimento, com indicação dos critérios a adoptar e as razões que as justificam.</p> </li> </ul>

	<p>✓ <b>Valorimetrias com base na cotação de mercado</b></p> <p><b>No caso dos sujeitos passivos que produzem e vendem produtos agrícolas e de outros activos biológicos, sempre que estes disponham de adequados registos de controlo sobre o ciclo de produção, os inventários devem ser valorizados com base na cotação de mercado, deduzida dos custos no ponto de venda.</b></p> <p>Nota: Os critérios adoptados para a valorimetria das existências não podem ser alterados, excepto quando razões de natureza económica ou técnica o justifiquem e sejam aceites pela Administração Tributária</p>
<p><b>5. Encargos não dedutíveis para efeitos fiscais</b></p>	<p>O IRPC e quaisquer outros impostos que directa ou indirectamente incidam sobre os lucros.</p> <p>Os impostos e quaisquer outros encargos que incidam sobre terceiros que a empresa não esteja legalmente autorizada a suportar.</p> <p>As multas e demais encargos pela prática de infracções, de qualquer natureza, que não tenham origem contratual, incluindo os juros compensatórios.</p> <p>As indemnizações pela verificação de eventos cujo risco seja segurável.</p> <p>50% das despesas com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não facturadas a clientes, escrituradas a qualquer título, excepto na parte em que haja lugar a tributação em sede de IRPS, na esfera do respectivo beneficiário.</p> <p>80% das despesas de representação, escrituradas a qualquer título.</p> <p>Para o efeito, são consideradas despesas de representação: os encargos suportados com recepções, refeições, viagens, passeios e espectáculos oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes ou a fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades.</p> <p>Os encargos não devidamente documentados e as despesas de carácter confidencial ou ilícito.</p> <p>Os encargos não devidamente documentados são os encargos cujo documento de suporte não cumpre com os requisitos legais e as despesas de carácter confidencial são as que não apresentam suporte documental.</p> <p>As importâncias devidas pelo aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor das reintegrações dessas viaturas que não sejam aceites como custos.</p> <p>As despesas com combustíveis na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que as mesmas respeitam a bens pertencentes ao seu activo ou por ele utilizadas em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais, relacionados com o objecto social da empresa.</p> <p>50% dos encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, designadamente, rendas ou alugueres, reparações e combustível, excepto tratando-se de viaturas afectas à exploração de serviço público de transportes ou destinadas a ser alugadas no exercício da actividade normal do respectivo sujeito passivo.</p> <p><b>Os custos resultantes de redução do valor de mercado de activos</b></p>

	<p>tangíveis de investimento.</p> <p>Os custos resultantes de alterações de valor de mercado de activos e passivos financeiros, se estes não forem comprováveis por referência a uma bolsa de valores.</p> <p>Os custos resultantes de saída, em dinheiro ou em espécie, a favor dos titulares do capital, a título de remuneração ou de redução do mesmo ou de partilha de património.</p> <p>Os custos resultantes de perdas estimadas pelos sujeitos passivos em obras de carácter plurianual que se encontram em curso.</p> <p>As despesas com publicidade, na parte em que exceda 1% do volume de vendas resultante da actividade normal do respectivo exercício.</p> <p>As despesas que não estejam relacionadas com a actividade do contribuinte sujeitas a IRPC (ex.: a compra de mobiliário de quarto, quando o objecto da actividade é restauração).</p> <p>As menos valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade.</p> <p>As saídas, em dinheiro ou espécie, a favor dos titulares do capital, a título de remuneração ou de redução do mesmo, ou de partilha do património.</p> <p>As prestações do associante ao associado, no âmbito da associação em participação.</p> <p>Os encargos resultantes dos efeitos do diferimento do IRPC e de quaisquer outros impostos que directa ou indirectamente incidam sobre os lucros.</p> <p>Os encargos resultantes das reclassificações das próprias acções ou quotas para passivos.</p>
6. Especialização do exercício	<p>O lucro tributável é apurado em cada exercício económico, com base nas receitas e despesas de acordo com o princípio da especialização dos exercícios. Este princípio consiste em reconhecer as receitas e despesas quando incorridos ou obtidos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, e devem ser reflectidas nas demonstrações financeiras dos períodos a que se referem.</p> <p>Os proveitos ou ganhos e os custos ou perdas, assim como quaisquer outras variações patrimoniais, relevados na contabilidade em consequência da utilização do método de equivalência patrimonial para valorizar os investimentos em associadas, não concorrem para a determinação do lucro tributável, devendo ser considerados como proveitos ou ganhos para efeitos fiscais os lucros atribuídos no exercício em que se verifica o direito aos mesmos.</p> <p>Os subsídios governamentais cujo recebimento não dependa de qualquer condição ou limitação são imputáveis ao exercício numa base sistemática, durante os períodos necessários para compensar os custos com eles relacionados.</p> <p>Os custos e proveitos originados pelos instrumentos financeiros valorizados pelo método do custo amortizado são imputados ao exercício a que respeitem.</p>

Os sujeitos passivos que têm como objecto a produção e venda de produtos agrícolas e de outros activos biológicos, que:

- disponham de adequados registos e controlo sobre o ciclo de produção, incluindo a orçamentação e o acompanhamento dos custos ou gastos, e
- cujo produto final tenha uma cotação de mercado previamente estimada e divulgada

podem reconhecer os proveitos e os respectivos custos, à medida que evolui o ciclo produtivo, de acordo com a percentagem de cumprimento do referido ciclo e mensurados, tendo por base as cotações estimadas e o total de custos orçamentados.



## 8. PERGUNTAS FREQUENTES



Que percentagem de depreciação aplicar aos itens a depreciar que não estiverem contemplados na respectiva legislação?

A legislação em vigor sobre o assunto resume-se à Portaria nº 20817 de 27 de Janeiro de 1968, que estabelece as bases e percentagens de depreciação a aplicar aos bens do activo immobilizado, é muito antiga (tem mais de quarenta anos), não prevendo determinados itens, como por exemplo, o equipamento informático. Existe já uma proposta de novas tabelas que estão ainda em estudo para posterior aprovação.

Entretanto, há que proceder ao cálculo da vida útil do activo, cuja percentagem de depreciação não esteja estabelecida pela referida Portaria e submeter à aprovação da Autoridade Tributária, mediante de proposta fundamentada a ser entregue à Direcção da Área Fiscal da residência do contribuinte.



As Direcções de Área Fiscal representam o elo de ligação principal dos contribuintes com os serviços da administração tributária



Existe legislação orientando as empresas quanto ao uso de algum *software* de contabilidade? O *software* deve ser aprovado pelo Governo?

A legislação aplicável à contabilidade estabelece as bases, conceitos, princípios e requisitos a que deve obedecer a contabilidade e o reporte financeiro.

A entidade é livre de escolher o sistema de processamento contabilístico, desde que os factos patrimoniais sejam registados de forma a determinar a sua situação patrimonial em determinado momento através das demonstrações financeiras.

Actualmente, já não faz sentido a opção pelo processamento contabilístico manual, pelo que a opção natural é o processamento contabilístico por meios informáticos, pela utilização de pacotes, com mais, ou menos, funcionalidades disponíveis no mercado.

A decisão sobre o tipo *software* a utilizar é da entidade utilizadora, devendo este ser cuidadosamente seleccionado, tendo em consideração, nomeadamente, a dimensão e actividade, o detalhe de informação financeira, tanto para a gestão, como para restantes destinatários e os requisitos legais.



Como deve uma empresa contabilizar "brindes", tais como computadores, congeladores, etc., recebidos como parte dos contratos de telefonia móvel?

O tipo de ofertas referidas não se pode considerar ofertas no sentido estrito, pois o seu custo está incluído no contrato. Em termos de *marketing* é realmente atractivo para o cliente, levando-o a optar pelo produto, pois tem a sensação que ao consumir os serviços tem adicionalmente um ganho.

Tomando o exemplo comum das empresas de telefonia móvel a operar no país, em que mediante um contrato, por um período de dois anos, o cliente adquire o direito a brindes à sua escolha (um computador, uma máquina de lavar, etc.) no início do contrato e no momento da sua renovação. A seguir se demonstra como deverá ser processado o registo contabilístico:

- O computador deverá ser valorizado ao preço de mercado que, normalmente, é divulgado pela própria empresa nos panfletos publicitários de oferta dos vários tipos de pacotes de serviços e brindes. Supondo que a escolha do cliente foi um computador avaliado em 20.000 MT o registo inicial será:

<b>Débito:</b>	3.2.3 .....	Mobiliário e eq. adminst. e social	24.000 MT
<b>Crédito:</b>	4.6.1.1.....	Fornec. de invest. de capital c/c	24.000 MT

- A factura da empresa prestadora de serviços relativa a Janeiro de 2010 foi de 3.000 MT. Sabendo que o preço debitado contém, duas componentes de custo destinadas a cobrirem: (i) o serviço telefonia móvel e (ii) o brinde, a factura será registada como se segue:

Cálculo do valor do computador por mês:  $(24.000 \text{ MT} / 24 \text{ meses} = 1.000 \text{ MT/mês})$

<b>Débito:</b>	6.3.2.2.4	Comunicações	2.000 MT
<b>Débito:</b>	4.6.1.1.....	Fornec. de invest. de capital c/c	1.000 MT
<b>Crédito:</b>	1.2.1	Depósitos à ordem	3.000 MT

**Nota:** Se o contrato for cancelado antes do seu término, isto é, antes dos dois anos, o saldo existente na conta do fornecedor constituirá um proveito para o utente e uma perda para a empresa prestadora de serviços.



Um empréstimo obtido em US\$ e registado na contabilidade pelo seu valor em Meticais, com a depreciação do Metical, o valor a pagar em Meticais será mais elevado do que a quantia registada. Onde registar esse valor adicional pago?

Uma transacção em moeda estrangeira deverá ser registada, aplicando ao montante em moeda estrangeira a taxa de câmbio entre a moeda nacional e a moeda estrangeira na data da transacção.

As diferenças de câmbio resultantes no momento do recebimento ou da liquidação dos valores a receber e a pagar a taxas de câmbio diferentes daquelas a que foram transpostos no momento da transacção, devem ser reconhecidas nos resultados do período em que elas surgem.

À data de cada balanço os valores a receber e a pagar expressos em moeda estrangeira devem ser convertidos aplicando a taxa de câmbio da data do balanço. As diferenças de câmbio, decorrentes da conversão, devem ser reconhecida nos resultados do período. (Veja o exemplo - secção 5.8.2.7).

5

Se uma empresa relatar noutra moeda, é legal manter os registos, como os activos, na moeda de relato e, em seguida, converter a depreciação periódica à taxa de câmbio relevante?

Os registos contabilísticos e o reporte financeiro são sempre expressos em Metical, como estabelecido na legislação fiscal, mesmo se o Metical não for a moeda funcional de uma entidade. Pode haver excepções mediante permissão especial do Ministério das Finanças.

Os activos não monetários são mantidos ao custo histórico, conseqüentemente, é mantida a taxa de câmbio da transacção (ver exemplo - secção 5.8.2.7).

Se se pretender adicionalmente reportar para alguma entidade específica noutra moeda deve, mediante registo extra contabilístico ou *software* apropriado, manter o valor dos activos na moeda da transacção e as respectivas depreciações calculadas com base nesse valor. Supondo que o custo do activo é de USD 10.000 depreciável em 5 anos, deverá manter o valor do activo por USD 10.000 e a depreciação anual por USD 2.000.

6

No âmbito do PGC - PE como contabilizar as valorizações dos activos biológicos e os respectivos ganhos ou perdas tributáveis / exigíveis?

Os activos biológicos - nas explorações agrícolas, silvícolas e pecuárias bem como na indústria piscatória e na indústriam extractiva - os inventários poderão ser valorizados pelo valor realizável líquido, deduzido da margem normal de lucro.

Como resultado da valorização pode surgir um ganho ou uma perda que será contabilizada como um resultado do período (ver secção 5.8.2.3), sendo considerados ganhos ou perdas para efeitos fiscais.

7

Como contabilizar o **pagamento especial por conta**, é dedutível e compensável em futuros pagamentos?

A dedução do PEC é efectuada ao montante da colecta do próprio exercício a que respeita, ou se insuficiente, nos exercícios seguintes até ao máximo de três exercícios fiscais, o que significa que, se o sujeito passivo apurar prejuízos de exploração ou lucros insuficientes nos três anos seguintes perderá esse valor, já que, para além da não dedução, a lei não permite o seu reembolso.

Assim, o pagamento especial por conta constitui um activo durante o período em que poderá ser deduzido, devendo ser registado e mantido na conta 4.4.1.3 Pagamento especial por conta até à sua aplicação ou anulação se não tiver sido possível a sua utilização, dentro daquele prazo (três anos fiscais).

8

Quais são as categorias de activos existentes no plano de contas Moçambicano?

Um activo é definido como:

*“um recurso controlado por uma entidade como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera que fluam benefícios económicos futuros para a entidade.”*

O PGC - PE estabelece as seguintes categorias de activos, assim agrupadas:

Activos	
Activos correntes	Activos não correntes
Inventários	Activos tangíveis
Activos biológicos	Activos Tangíveis de investimento
Clientes e outros devedores	Activos intangíveis
Caixa e Bancos	Activos biológicos
	Investimentos financeiros

9

Se uma empresa construir um imóvel para seu uso (por exemplo: uma empresa de construção constrói os seus próprios escritórios) e por este motivo o valor do novo activo é superior aos custos directos (pedra, areia, cimento adquirido a fornecedores), devido ao envolvimento dos meios da empresa (os seus equipamentos, trabalho, etc. não são facturados ao activo), onde deve ser registada a diferença? Por exemplo, o prédio tem custos directos de US\$ 10.000 dólares, mas é independentemente valorizado por US \$ 15.000 (e registado como um activo no valor de US\$ 15.000), onde é que o saldo de US\$ 5.000 deve ser registado? Será que vai para a conta 5510 reavaliação dos activos ou a conta 7300 - Investimentos realizados pela empresa

O PGC - PE estabelece:

*“O custo de um activo construído para a própria entidade determina-se aplicando os mesmos princípios relativos a um activo adquirido. Se uma entidade produzir activos idênticos para venda no decurso normal das operações, o custo do activo é geralmente o mesmo que o custo de produzir um activo para venda.”*

Portanto, a base para o cálculo do custo do imóvel (escritório), construído pela própria empresa, deve ser idêntico ao utilizado para o cálculo de imóvel similar para venda, através da imputação de todos os custos directos (materiais de construção, bem como o trabalho directo equipamentos e outros custos directos) para as contas respectivas de "Gastos e Perdas" na base do custo histórico, que é a base de mensuração a adoptar no âmbito PGC - PE. Baseado no sistema de contabilização de custos usado pela empresa e um orçamento como geralmente executado para um cliente o custo total do edifício pode ser obtido, incluindo os custos directos e indirectos (taxa de administração, trabalho indirectos, etc.).

Assim, supondo que o custo apurado é de USD 15.000 e o câmbio é de 1 USD = 30 MT deve registado como se segue:

<b>Débito:</b>	3.2.1.2	Edifícios administrativos e comerciais	450.000 MT
<b>Crédito:</b>	7.3.2	Invest. Realiz. p/ própria empresa - Activos tangíveis	450.000 MT

Se no final do ano a construção não estiver concluída a estimativa da fase de acabamento deve ser avaliada e sendo considerado que 50% ou mais da construção esteja completa, deve ser efectuado o seguinte registo:

<b>Débito:</b>	3.4.	Investimentos em curso	225,000 MT
<b>Crédito:</b>	7.3.2	Trabalho realizado pela entidade e capitalizados - Imobilizações	225,000 MT

Na fase final de acabamento do edifício será efectuado o seguinte registo:

<b>Débito:</b> 3.2.1.2	Edifícios administrativos e comerciais	450,000 MT
<b>Crédito:</b> 7.3.2	Trabalho realizado pela entidade e capitalizados – Imobilizações	225,000 MT
<b>Crédito:</b> 3.4.	Investimentos em curso	225,000 MT

De acordo com o PGC - PE, as reavaliações devem ser registados na conta **5.6 “Excedentes de revalorização de activos tangíveis e intangíveis”** que se destina a registar a contrapartida dos ajustamentos ao valor dos activos tangíveis, quando, em circunstâncias particulares, e devidamente autorizado pela Autoridade Tributária, o critério de mensuração é o custo corrente em que os activos são mostrados pela quantia que teria de ser paga se o mesmo activo ou um activo equivalente fosse adquirido actualmente.

10

Se um activo estiver totalmente depreciado e se for mantido em uso, com se devem contabilizar os benefícios económicos gerados?

Se um activo tangível estiver totalmente depreciado e se mantiver em uso, deve ser revalorizado e depreciado com base na vida útil adicional que se estimar.

Se o activo não for revalorizado não será reconhecido o custo dos benefícios gerados pela sua utilização.

Note-se que, se a revalorização não for aprovada pela Autoridade Tributária a depreciação adicional não será aceite como custo dedutível para efeitos fiscais, devendo ser adicionado ao lucro tributável.

11

Como contabilizar as perdas por imparidade?

No PGC - PE não se aplica o conceito de perda por imparidade, ou seja, não se reconhece nos resultados a parte da quantia registada de um activo que exceda a sua quantia recuperável. A norma é aplicável às entidades abrangidas pelo âmbito de aplicação do PGC - NIRF.

12

Uma empresa *holding* registada sob a designação AAA, sem actividade comercial, tem duas empresas participadas com actividade comercial, sendo todas propriedade de uma outra empresa no exterior ligadas pela holding. Os activos estão todos em nome da AAA *holding*, sendo utilizados pelas duas participadas:

- Quais são as implicações fiscais?
- Deve haver um contrato de locação entre a *holding* e as participadas?
- Devem os bens ser vendidos às empresas participadas e a venda documentada?
  - A depreciação anual dos activos deve ser efectuada pela *holding* ou pelas empresas comerciais?
  - Os activos são segurados pela AAA *holding*?

A disponibilização dos activos da *holding* às participadas deve ser realizada mediante um contrato entre as partes, podendo revestir a forma de um contrato de locação operacional, estando as rendas sujeitas a IVA.

O seguro, bem como, a depreciação anual são custos da empresa proprietária dos activos, sendo registados nas contas desta.

A venda dos bens poderá ser preferida pela gestão. Se este for o caso, o IVA é igualmente aplicável, seguindo as regras descritas na Pergunta Frequente 15.

13

As despesas atribuíveis a um bem para o colocar em condições de funcionamento como a instalação e transporte podem ser capitalizados? Se assim for, estas despesas têm o mesmo período de duração que o bem? O montante total das despesas pode ser capitalizado? No que diz respeito à instalação, os honorários profissionais e a retenção de imposto aplicável fazem parte do custo do activo?

O PGC - PE determina:

*“O custo de um bem do activo tangível ou intangível compreende o seu preço de compra, incluindo direitos de importação e impostos não reembolsáveis, após dedução dos descontos comerciais e abatimentos, e quaisquer custos directamente atribuíveis para colocar o activo na localização e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida.”*

Assim, os custos de instalação e transporte são capitalizáveis, constituindo parte integrante do custo do activo (ver exemplo secção 5.8.2.4), bem como os honorários profissionais directamente imputáveis ao activo. A depreciação do activo far-se-á pelo valor global, usando a taxa de depreciação atribuível ao tipo de activo.

Só poderão ser capitalizados os custos realizados durante o período necessário para colocar o activo em funcionamento.

Quanto à retenção na fonte sobre os honorários profissionais (IRPS ou IRPC), note-se que, como o nome indica, o imposto (uma percentagem sobre os honorários) é retido. Portanto, este valor retido deve ser entregue à respectiva Direcção da Área Fiscal até o dia 20 do mês subsequente aquele em que os honorários foram colocados à disposição da pessoa ou empresa. O valor total dos honorários é capitalizado como parte do custo da instalação.

14

Como são tratados os itens reparação e manutenção de activos? Existe uma regra, ou seja, um limite relativamente aos valores a capitalizar?

O valor das reparações pode ser capitalizável se estas resultarem no aumento da vida útil do activo ou num aumento da sua capacidade original.

15

Por favor, inclua informação sobre como tratar a venda de activos fixos e respectivos impostos?

Regra geral, as transmissões de bens dos activos tangíveis estão sujeitas ao **IVA** excepto nos seguintes operações:

- Transmissões de bens sujeitas a Sisa ainda que dela isentas;

Exemplo:

A venda de imóveis está isenta de IVA, uma vez que estas transmissões estão sujeitas a Sisa.

- Transmissões de bens móveis afectos exclusivamente a um sector de actividade isento em que tenha sido integralmente suportado o imposto devido pelas suas aquisições.
- Transmissões de bens móveis que, em qualquer caso, não tenham sido objecto de direito a dedução;
- Transmissões de bens móveis cuja aquisição tenha sido feita com exclusão do direito a dedução nos termos do artigo 20º do Código do IVA. Esta isenção só se aplica quando a aquisição dos bens tenha dado lugar à liquidação do IVA, que não foi dedutível por força do referido artigo.

Exemplo:

A aquisição de uma viatura de turismo num stand automóvel não dá direito a dedução de IVA, por força do artigo 20º do CIVA. Se o comprador subsequentemente vender a viatura não aplica o IVA.

Note-se que, no caso de bens do activo tangível adquiridos a particulares, a sua revenda estará sujeita a IVA..

**Em termos de IRPC**, ficam sujeitas a tributação as mais-valias realizadas na transmissão onerosa de elementos do activo imobilizado.

Contudo, não concorre para a formação do lucro tributável (ou seja, é deduzido ao resultado do exercício) o saldo positivo entre as mais-valias e as menos valias decorrentes da transmissão onerosa de elementos do activo imobilizado corpóreo sempre que:

- O valor de realização correspondente à totalidade dos referidos elementos seja reinvestido na aquisição, fabricação ou construção de elementos do activo imobilizado, e
- O reinvestimento seja efectuado até ao fim do terceiro exercício seguinte. O período de reinvestimento poderá ser alargado até ao quarto exercício, mediante autorização do Ministro das Finanças, obtida através de requerimento, submetido pelos interessados até ao fim do exercício a que respeitam as mais-valias

Este mecanismo da dedução do referido saldo ao resultado do exercício traduz-se aparentemente numa não tributação, que constitui na realidade um diferimento da mesma, na medida em que esse saldo é deduzido ao custo de aquisição ou de produção dos bens do activo imobilizado corpóreo em que se concretizou o reinvestimento, para efeitos da respectiva reintegração (ver exemplo no manual de IRPC no ponto 8.2.9.3).

Sempre que haja intenção de reinvestir os valores de realização, os sujeitos passivos deverão mencioná-la na declaração periódica de rendimentos do exercício da realização e comprovar nas declarações anuais de informação contabilística e fiscal dos três exercícios seguintes os reinvestimentos efectuados.

16

Quando são realizadas antecipações de despesas (por exemplo, seguro pago anualmente), reconhecemos o IVA sobre o valor integral quando reconhecemos a despesa ou quando fazemos o pagamento?

O IVA não é reconhecido quando se regista uma provisão, mas sim quando a despesa é facturada à empresa, mesmo que não seja imediatamente paga. O IVA deve ser reconhecido e deduzido do montante total facturado, independentemente do pagamento.

Por favor note que as operações realizadas por companhias de seguros e resseguros e corretores, bem como outros mediadores de seguros estão isentos de IVA ao abrigo do n.º 6 do artigo 9º do CIVA.

17

Em que circunstâncias são aceitáveis cópias digitalizadas de documentos para reembolso do IVA, Alfandega, Banco, Finanças, pois que nalguns casos são exigidos os mesmos originais?

Os documentos originais, suporte dos registos contabilísticos, devem ser mantidos em arquivo durante 10 anos, não podendo, em nenhum caso, ser entregues a terceiros. Serão sempre disponibilizadas fotocópias e, se necessário, estas poderão ser autenticadas por Notário.

18

Os honorários profissionais também incluem honorários pagos aos advogados? Que outros tipos de despesas são qualificadas como honorários profissionais?

Os honorários profissionais são remunerações de serviços prestados por pessoas singulares ou colectivas que exercem, geralmente, profissões liberais, como por exemplo: advogados, arquitectos, engenheiros, auditores, etc., desde que, não sejam trabalhadores dependentes da empresa.

Os pagamentos desta natureza são registados na conta 6.3.2.2.5 “Honorários” (PGC - PE).

19

Existe uma orientação quanto à emissão de facturas – língua e moeda? As facturas dos credores nacionais devem ser emitidas em Meticais e despesas pagas em Meticais?

Em todas as operações internas é obrigatória a facturação em língua oficial e moeda nacional, nos termos do nº 5 do artigo 106 da Lei nº 2/2006 de 22 de Março.



20

Quaisquer facturas de credores internacionais, em dólares ou *rand*, deverão ser registadas com base na moeda de origem convertida para a moeda funcional. Qual é a taxa de câmbio a ser aplicada? Podemos definir uma taxa e reavaliar numa base mensal? Devemos utilizar a taxa diária ou média durante um determinado período de tempo?

Na facturação a clientes:

Podemos facturar em USD e Kwanza? Clientes nacionais?

Quais os requisitos necessários para a facturação ao exterior?

As facturas recebidas em moeda externa respeitantes a fornecimentos externos, devem ser registadas ao câmbio da data da transacção. Este valor poderá ser actualizado sempre que a empresa pretenda, com base na taxa de câmbio dessa data fixada pelo banco comercial utilizado pela empresa. Porém, à data do balanço os valores a receber e a pagar expressos em moeda estrangeira devem ser transpostos aplicando a taxa de câmbio da data do balanço

Requisitos a observar no processamento da facturação:

- Observância do prazo regulamentar – até ao quinto dia útil após os bens terem sido postos à disposição ou os serviços concluídos. No caso de facturas globais que tenham por base as guias de remessa, o processamento não pode ir além do quinto dia útil posterior ao período a que respeita;
- Pelo menos em duplicado – original para o cliente e cópia para arquivo do emitente;
- A numeração deve ser sequencial;
- No caso de devoluções, a factura não é anulada. Neste caso, deve ser emitida uma guia ou nota de devolução, com a respectiva anulação do imposto previamente facturado;
- Quando as transacções forem efectuadas no território nacional, a facturação deve ser emitida na língua portuguesa e em Meticais. Contudo, nada obsta que nas facturas conste simultaneamente outra língua e respectiva moeda.
- A facturação para o exterior deve ser emitida em moeda externa e numa língua internacional de negócios. Uma tradução para Português deve ser anexada à cópia em arquivo, se solicitado.
- A opção pelo processamento de facturas e documentos equivalentes por mecanismo de saída de computador deverá ser comunicada à Direcção da Área Fiscal competente, devendo os mesmos conter a expressão “processada por computador”.

21

Que informação deve constar na factura para que ela seja um documento válido?

A factura deve conter a seguinte informação:

- Número sequencial (impresso por tipografia autorizada, excepto se for processada em computador);
- Data de emissão;
- Indicação de original e cópias, conforme aplicável;
- Identificação completa do fornecedor (nome, domicílio e NUIT);

- Identificação completa do adquirente (nome, domicílio e NUIT);
- Quantidades e denominação usual de bens transmitidos ou dos serviços prestados;
- Indicação separada das embalagens não transaccionáveis;
- Preço unitário dos bens transmitidos ou dos serviços prestados líquido de IVA;
- Valor dos bens transmitidos ou serviços prestados líquido de IVA (Valor tributável);
- Taxa do IVA;
- Valor do IVA devido resultante da aplicação da taxa sobre o valor tributável;
- Elementos de identificação da tipografia autorizada, incluindo designação social, sede, o número da autorização do Ministério das Finanças e o NUIT, quando não resulte do processamento informatizado;
- Motivo justificativo da não aplicação do imposto, nos casos de:
  - Regime de Isenção: “IVA – Regime de Isenção”;
  - Regime de Tributação Simplificada: “IVA – Não confere direito à dedução”;
  - Regime aplicável às agências de viagens e organizadores de circuitos turísticos “IVA incluído”;
  - Regime aplicável aos bens em segunda mão: “IVA – Bens em Segunda Mão”;
  - Regime aplicável aos organizadores de vendas em sistema de leilão: “IVA – Regime específico de vendas em leilão”;
  - Regime especial de exigibilidade do IVA: “IVA exigível e dedutível no pagamento”.
  - Isenções nas transmissões de bens e prestações de serviços. Para o efeito, sugere-se a seguinte menção: “Isento de IVA ao abrigo do n.º...do art....do CIVA”;

22

Como tratar os recebimentos ou os pagamentos em resultado de correcções de impostos? Em que contas devem ser registados?

Os recebimentos ou os pagamentos devidos ao Estado em resultado de **correcções de impostos** devem ser tratadas pela contabilidade como se segue:

- Tratando-se de impostos sobre o rendimento

- Reembolsos pedidos e recebidos:

Assume-se que o valor a reclamar esteja registado numa das contas divisionárias da conta *4.4.1 Imposto sobre o Rendimento*, que o reembolso seja pedido pelo sujeito passivo e o respectivo valor reembolsado pelo Estado. Assim pelo recebimento será efectuado o seguinte registo:

**Débito:** 1.2.1 Depósitos à ordem

**Crédito:** 4.4.1 (conta apropriada) Imposto sobre o rendimento

- Pagamentos adicionais devidos ao Estado

Na data do encerramento do exercício, o sujeito passivo, efectua a estimativa do imposto a pagar com base nos elementos constantes do M/22. Esta estimativa deve ser reconhecida nas demonstrações financeiras do período.

Supondo que a estimativa do valor do imposto é de 100.000 MT, o registo deve ser efectuado como se segue:

<b>Débito:</b> 8.5	Imposto sobre o rendimento	100.000 MT
<b>Crédito:</b> 4.4.1.1	Estimativa de imposto	100.000 MT

Assumindo que esta estimativa, devido a correcções posteriores não seja suficiente e que seja apurado um valor adicional a pagar de 20.000 MT. Pelo pagamento do imposto total devido, deve ser efectuado o seguinte registo:

<b>Débito:</b> 4.4.1.1	Estimativa de imposto	100.000 MT
<b>Débito:</b> 5.8.1	Outras variações no cap. próprio – Imp.s/ rend.	20.000 MT
<b>Crédito:</b> 1.2.1	Depósitos à ordem	120.000 MT

Se a correcção der lugar ao débito de juros mora, deverá o pagamento do respectivo valor levado à conta 6.9.1.6 *Juros de mora e compensatórios*, como se segue:

<b>Débito:</b> 6.9.1.6	Juros de mora e compensatórios
<b>Crédito:</b> 1.2.1	Depósitos à ordem

De notar que estes juros não são dedutíveis para efeitos fiscais.

- Tratando-se de outros impostos não relacionados com o rendimento (IVA, impostos autárquicos, etc.):

- Reembolsos pedidos e recebidos

Assume-se que o valor a reclamar esteja registado na conta 4.4.3.9 ou 4.4.5 tratando-se de IVA ou de outros impostos, respectivamente, que o reembolso seja pedido pelo sujeito passivo e o respectivo valor reembolsado pelo Estado. Assim pelo recebimento será efectuado o seguinte registo:

<b>Débito:</b> 1.2.1	Depósitos à ordem
<b>Crédito:</b> 4.4.3.9	IVA reembolsos pedidos (se se tratar de IVA),

ou

<b>Crédito:</b> 4.4.5	Rectificações de impostos, contribuições e outros tributos (se se tratarem de outros impostos e taxas)
-----------------------	--

- Pagamentos adicionais devidos ao Estado (outros que não IVA)

<b>Débito:</b> 6.8.2...	(conta apropriada) Impostos e taxas
<b>Crédito:</b> 4.4.5	Rectificações de impostos, contribuições e outros tributos

<b>Débito:</b> 4.4.5	Rectificações de impostos, contribuições e outros tributos
<b>Crédito:</b> 1.2.1	Depósitos à ordem

- As regularizações mensais do IVA a favor do sujeito passivo ou a favor do Estado são levadas à conta 4.4.3.4 – IVA regularizações por contrapartida das contas que deram origem à regularização. O saldo nesta conta é transferido para a conta 4.4.3.5 – IVA Apuramento e daí para 4.4.3.7 – IVA a pagar ou 4.4.3.8 – IVA a Recuperar. No caso de ser pedido o reembolso o saldo em 4.4.3.8 – IVA a Recuperar é transferido para a conta 4.4.3.9 – IVA Reembolsos pedidos.

23

Como devemos tratar os ganhos ou perdas realizados e não realizados? Em que contas se registam?

O PGC - PE estabelece que as diferenças cambiais resultantes da transposição dos valores a receber e a pagar pela aplicação da taxa de câmbio à data do balanço sejam reconhecidas na demonstração de resultados. Para efeitos fiscais, devem ser distinguidas as diferenças cambiais realizadas e as não realizadas, usando-se as seguintes contas:

- Quando desfavoráveis:
  - 6.9.4 Diferenças de câmbio desfavoráveis
    - 6.9.4.1 Realizadas
    - 6.9.4.2 Não realizadas
- Quando favoráveis:
  - 7.8.4 Diferenças de câmbio favoráveis
    - 7.8.4.1 Realizadas
    - 7.8.4.2 Não realizadas

24

O PGC - PE está alinhado com os IFRS? Quando entra em vigor?

O PGC - PE é um normativo cuja estrutura se baseia nos conceitos contabilísticos previstos nos IFRS. Contudo, estabelece um conjunto de regras de reconhecimento, de mensuração e de apresentação de muito mais fácil aplicação e de simples entendimento.

O PGC - PE entra em vigor em 1 de Janeiro de 2011

25

O técnico de contas responsável pela contabilidade de uma empresa tem que ter nacionalidade Moçambicana?

Não é necessário que o técnico de contas tenha nacionalidade moçambicana, mas necessita estar licenciado pelo Ministério das Finanças, como estabelecido pelo Diploma Ministerial 159/87 de 23 de Dezembro.

26

É permitido o processamento dos livros obrigatórios de escrituração mercantil através de meios informáticos?

Não. Existe uma proposta, mas ainda não aprovada.

## 9. LISTA DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

### **Decreto nº 70/2009, de 22 de Dezembro**

Aprova o actual Plano Geral de Contas - *Plano Geral de Contabilidade (PGC - PE)*

### **Decreto nº 36/2006, de 21 de Setembro**

Aprova o actual Plano Geral de Contas – *Plano Geral de Contabilidade (PGC)*.

### **Lei nº 34/2007, de 31 de Dezembro**

Aprova o novo texto do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas aplicável ao rendimento do ano de e subsequentes, sendo revogado o Decreto 21/2002, 30 Julho.

### **Decreto nº 9/2008, de 16 de Abril**

Aprova o Regulamento do Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas aplicável ao rendimento do ano de e subsequentes, e revoga toda a legislação contraditória.

### **Lei nº 20/2009, de 10 de Setembro**

Altera os artigos 18º, 20º, 21º, 22º, 24º, 26º, 28º, 36º e 40º; elimina a alínea h) do art. 68º e introduz os artigos 36º-A e 41º-A do Código do IRPC, aprovado pela Lei nº 34/2007, de 31 de Dezembro.

### **Decreto nº 68/2009, de 11 de Dezembro**

Altera o artigo 5 of Regulamento do IRPC aprovado pelo Decreto nº9/2008 de 16 de April.

### **Portaria nº 20 817, de 27 de Janeiro de 1968**

Tabela de taxas anuais de depreciação referidas no artigo 26 do Código do IRPC

## 10. BIBLIOGRAFIA

Para além da legislação listada no capítulo anterior, foi consultada a seguinte literatura:

**Rodrigues, João** – *SNC– Sistema de Normalização Contabilística explicado* – Porto Editora - Porto, Outubro 2009.