

### 3 — Notas de enquadramento

#### Considerações gerais

As presentes notas de enquadramento têm o objectivo de ajudar na interpretação e ligação do código de contas com as respectivas NCRF, funcionando como mero auxiliar aos preparadores da informação financeira. Não se trata de uma ligação exaustiva entre o código de contas e as NCRF, mas apenas algumas referências específicas para determinadas contas.

#### Classe 1 — Meios financeiros líquidos

Esta classe destina-se a registar os meios financeiros líquidos, que incluem quer o dinheiro e depósitos bancários quer todos os activos ou passivos financeiros mensurados ao justo valor, cujas alterações sejam reconhecidas na demonstração de resultados.

#### 14 — Instrumentos financeiros

Esta conta visa reconhecer todos os instrumentos financeiros que não sejam caixa (conta 11) ou depósitos bancários que não incluam derivados (contas 12 e 13) que sejam mensurados ao justo valor, cujas alterações sejam reconhecidas na demonstração de resultados. Consequentemente, excluem-se desta conta os restantes instrumentos financeiros que devam ser mensurados ao custo, custo amortizado ou método da equivalência patrimonial (classe 2 ou conta 41).

#### Classe 2 — Contas a receber e a pagar

Esta classe destina-se a registar as operações relacionadas com clientes, fornecedores, pessoal, Estado e outros entes públicos, financiadores, accionistas, bem como outras operações com terceiros que não tenham cabimento nas contas anteriores ou noutras classes específicas. Incluem-se ainda nesta classe os diferimentos (para permitir o registo dos gastos e dos rendimentos nos períodos a que respeitam) e as provisões.

#### 21 — Clientes

Regista os movimentos com os compradores de mercadorias, de produtos e de serviços.

#### 218 — Adiantamentos de clientes

Esta conta regista as entregas feitas à entidade relativas a fornecimentos, sem preço fixado, a efectuar a terceiros. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas subcontas da rubrica 211 — Clientes c/c.

#### 219, 229, 239, 269 e 279 — Perdas por imparidade acumuladas

Estas contas registam as diferenças acumuladas entre as quantias registadas e as que resultem da aplicação dos critérios de mensuração dos correspondentes activos incluídos na classe 2, podendo ser subdivididas a fim de facilitar o controlo e possibilitar a apresentação em balanço das quantias líquidas. As perdas por imparidade anuais serão registadas nas contas 651 — Perdas por imparidade — Em dívidas a receber, e as suas reversões (quando deixarem de existir as situações que originaram as perdas) são registadas nas contas 7621 — Reversões de perdas por imparidade — Em dívidas a receber.

Quando se verificar o desconhecimento dos activos a que respeitem as imparidades, as contas em epígrafe serão debitadas por contrapartida das correspondentes contas da classe 2.

#### 22 — Fornecedores

Regista os movimentos com os vendedores de bens e de serviços, com excepção dos destinados aos investimentos da entidade.

#### 225 — Fornecedores — Facturas em recepção e conferência

Respeita às compras cujas facturas, recebidas ou não, estão por lançar nas subcontas da conta 221 por não terem chegado à entidade até essa data ou não terem sido ainda conferidas. Será debitada por crédito da conta 221, quando da contabilização definitiva da factura.

#### 228 — Adiantamentos a fornecedores

Regista as entregas feitas pela entidade relativas a fornecimentos (sem preço fixado) a efectuar por terceiros. Pela recepção da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas subcontas da conta 221.

#### 231 — Remunerações a pagar

O movimento desta conta insere-se no seguinte esquema normalizado:

1.<sup>a</sup> fase — pelo processamento dos ordenados, salários e outras remunerações, dentro do mês a que respeitem: débito, das respectivas subcontas de 63 — Gastos com o pessoal, por crédito de 231, pelos quantias líquidas apuradas no processamento e normalmente das contas 24 — Estado e outros entes públicos (nas respectivas subcontas), 232 — Adiantamentos e 278 — Outros devedores e credores, relativamente aos sindicatos, consoante as entidades credoras dos descontos efectuados (parte do pessoal);

2.<sup>a</sup> fase — pelo processamento dos encargos sobre remunerações (parte patronal), dentro do mês a que respeitem: débito da respectiva rubrica em 635 — Gastos com o pessoal — Encargos sobre remunerações, por crédito das subcontas de 24 — Estado e outros entes públicos a que respeitem as contribuições patronais;

3.<sup>a</sup> fase — Pelos pagamentos ao pessoal e às outras entidades: debitam-se as contas 231, 24 e 278, por contrapartida das contas da classe 1.

#### 24 — Estado e outros entes públicos

Nesta conta registam-se as relações com o Estado, Autarquias Locais e outros entes públicos que tenham características de impostos e taxas.

#### 241 — Imposto sobre o rendimento

Esta conta é debitada pelos pagamentos efectuados e pelas retenções na fonte a que alguns dos rendimentos da entidade estiverem sujeitos.

No fim do período será calculada, com base na matéria colectável estimada, a quantia do respectivo imposto, a qual se registará a crédito desta conta por débito de 8121 — Imposto estimado para o período.

**242 — Retenção de impostos sobre rendimentos**

Esta conta movimentada a crédito o imposto que tenha sido retido na fonte relativamente a rendimentos pagos a sujeitos passivos de IRC ou de IRS, podendo ser subdividida de acordo com a natureza dos rendimentos.

**243 — Imposto sobre o Valor acrescentado (IVA)**

Esta conta destina-se a registar as situações decorrentes da aplicação do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

**2521 — Empréstimos por obrigações**

Regista os empréstimos por obrigações, sem prejuízo do referido na nota à conta 53.

**261 — Accionistas c/subscrição e 262 — Quotas não liberadas**

Para efeitos de elaboração do Balanço, os saldos destas contas são deduzidos ao Capital nos termos da NCRF 27 — Instrumentos financeiros (§ 8).

**271 - Fornecedores de investimentos**

Regista os movimentos com vendedores de bens e serviços com destino aos investimentos da entidade.

**2712 - Facturas em recepção e conferência**

Respeita às aquisições cujas facturas, recebidas ou não, estejam por lançar na conta 2711 — Fornecedores de investimentos — contas gerais por não terem chegado à entidade até essa data ou não terem sido ainda conferidas.

Será debitada por crédito da conta 2711, aquando da contabilização definitiva da factura.

**2713 — Adiantamentos a fornecedores de investimentos**

Regista as entregas feitas pela entidade relativas a fornecimentos, sem preço fixado, de investimentos a efectuar por terceiros. Pela recepção da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas na rubrica 2711 — Fornecedores de investimentos — contas gerais.

**272 — Devedores e credores por acréscimos**

Estas contas registam a contrapartida dos rendimentos e dos gastos que devam ser reconhecidos no próprio período, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja receita ou despesa só venha a ocorrer em período ou períodos posteriores.

**273 — Benefícios pós-emprego**

Regista as responsabilidades da entidade perante os seus trabalhadores ou perante a sociedade gestora de um fundo autónomo.

**274 — Impostos diferidos**

São registados nesta conta os activos por impostos diferidos que sejam reconhecidos para as diferenças temporárias dedutíveis e os passivos por impostos diferidos que sejam reconhecidos para as diferenças temporárias tributáveis, nos termos estabelecidos na NCRF 25 — Impostos sobre o Rendimento.

**275 — Credores por subscrições não liberadas**

Credita-se pelo valor total da subscrição de quotas, acções, obrigações e outros títulos, por contrapartida das respectivas contas de investimentos financeiros.

**276 — Adiantamentos por conta de vendas**

Regista as entregas feitas à entidade com relação a fornecimentos de bens e serviços cujo preço esteja previamente fixado. Pela emissão da factura, estas verbas serão transferidas para as respectivas contas da rubrica 211 — Clientes c/c.

**28 — Diferimentos**

Compreende os gastos e os rendimentos que devam ser reconhecidos nos períodos seguintes.

**29 — Provisões**

Esta conta serve para registar as responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência (vide NCRF 21 — Provisões, passivos contingentes e activos contingentes e NCRF 26 — Matérias ambientais).

As suas subcontas devem ser utilizadas directamente pelos dispêndios para que foram reconhecidas, sem prejuízo das reversões a que haja lugar.

**Classe 3 — Inventários e activos biológicos**

Esta classe inclui os inventários (existências):

Detidos para venda no decurso da actividade empresarial;

No processo de produção para essa venda;

Na forma de materiais consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços.

Integra, também, os activos biológicos (animais e plantas vivos), no âmbito da actividade agrícola, quer consumíveis no decurso do ciclo normal da actividade, quer de produção ou regeneração. Os produtos agrícolas colhidos são incluídos nas apropriadas contas de inventários.

As quantias escrituradas nas contas desta classe terão em atenção o que em matéria de mensuração se estabelece na NCRF 18 — Inventários, pelo que serão corrigidas de quaisquer ajustamentos a que haja lugar, e na NCRF 17 — Agricultura.

**387 — Activos biológicos**

Serão registadas nesta conta, designadamente, as classificações de activos biológicos para inventários. As variações de justo valor são reconhecidas nas contas 664 e 774.

**39 — Adiantamentos por conta de compras**

Regista as entregas feitas pela entidade relativas a compras cujo preço esteja previamente fixado. Pela recepção da factura, estas verbas devem ser transferidas para a conta 221 — Fornecedores c/c.

#### Classe 4 — Investimentos

Esta classe inclui os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se destinem a ser vendidos ou transformados no decurso normal das operações da entidade, quer sejam de sua propriedade, quer estejam em regime de locação financeira. Compreende os investimentos financeiros, as propriedades de investimento, os activos fixos tangíveis, os activos intangíveis, os investimentos em curso e os activos não correntes detidos para venda.

No caso de ser utilizado o modelo de revalorização nos activos fixos tangíveis e activos intangíveis, poderão ser utilizadas subcontas que evidenciem o custo de aquisição/produção e as revalorizações (positivas ou negativas).

Se a revalorização originar uma diminuição do valor do activo essa diminuição deve ser reconhecida em conta apropriada de gastos (subcontas da conta 65) na parte em que seja superior ao excedente de revalorização que porventura exista. Se originar um aumento do valor do activo esse aumento é creditado directamente na conta apropriada do capital próprio (58 — Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis). Contudo esse aumento será reconhecido em resultados (subcontas da conta 762) até ao ponto que compense um decréscimo de revalorização anteriormente registado em gastos.

#### 41 — Investimentos financeiros

Os investimentos financeiros que representem participações de capital são mensurados de acordo com os métodos indicados no quadro seguinte, conforme NCRF 13 — Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas, NCRF 15 — Investimentos em subsidiárias e consolidação e NCRF 27 — Instrumentos financeiros:

Participações	Nas contas individuais	Nas contas consolidadas
Em subsidiárias . . . .	Por regra método da equivalência patrimonial.	Método da consolidação integral.
Em associadas . . . . .	Por regra método da equivalência patrimonial.	Método da equivalência patrimonial.
Em empreendimentos conjuntos (entidades conjuntamente controladas).	Método da consolidação proporcional ou método da equivalência patrimonial.	Método da consolidação proporcional.
Noutras entidades . . .	Método do custo ou método do justo valor (conta 14).	Método do custo ou método do justo valor.

Na aplicação destes métodos deverá, ainda, ter-se em atenção o seguinte:

O uso do método da equivalência patrimonial nas contas individuais de uma empresa-mãe que elabore contas consolidadas deve ser complementado com a eliminação, por inteiro, dos saldos e transacções intragrupo, incluindo rendimentos e ganhos, gastos e perdas e dividendos. Os resultados provenientes de transacções

intragrupo que sejam reconhecidos nos activos, tais como inventários e activos fixos, são eliminados por inteiro. As perdas intragrupo podem indicar uma imparidade que exija reconhecimento nas demonstrações financeiras consolidadas.

A participação numa entidade conjuntamente controlada poderá ser mensurada ou pelo método da consolidação proporcional ou pelo método da equivalência patrimonial se o empreendedor não tiver de elaborar contas consolidadas. Se o empreendedor elaborar contas consolidadas, então terá de, nas suas contas individuais, mensurar a participação na entidade conjuntamente controlada pelo método da equivalência patrimonial.

De acordo com o método da equivalência patrimonial, o custo de aquisição de uma participação será acrescido ou reduzido:

Da quantia correspondente à proporção nos resultados líquidos da entidade participada;

Da quantia correspondente à proporção noutras variações nos capitais próprios da entidade participada;

Da quantia dos lucros distribuídos à participação; e

Da quantia da cobertura de prejuízos que tenha sido deliberada.

Aquando da primeira aplicação do método da equivalência patrimonial, devem ser atribuídas às partes de capital as quantias correspondentes à fracção dos capitais próprios que elas representavam no início do período, por contrapartida da conta 5711 — Ajustamentos em activos financeiros — Relacionados com o método da equivalência patrimonial — Ajustamentos de transição.

Para as entidades que optem por aplicar, de acordo com o § 2 da NCRF 27, a IAS 39, os activos financeiros que sejam designados como disponíveis para venda, e cujas alterações de valor são imputadas a capital próprio, podem ser distribuídos pelas diversas contas da classe 4 criando as subcontas apropriadas.

#### 419, 429, 439, 449, 459 e 469 — Perdas por imparidade acumuladas

Estas contas registam as diferenças acumuladas entre as quantias registadas e as que resultem da aplicação dos critérios de mensuração dos correspondentes activos incluídos na classe 4, podendo ser subdivididas a fim de facilitar o controlo e possibilitar a apresentação em balanço das quantias líquidas. As perdas por imparidade anuais serão registadas nas subcontas da conta 65, e as suas reversões (quando deixarem de existir as situações que originaram as perdas) são registadas nas subcontas da conta 762. Quando se verificar o desconhecimento dos activos a que respeitem as imparidades, as contas em epígrafe serão debitadas por contrapartida das correspondentes contas da classe 4. Estas contas poderão ser subdivididas em função das contas respectivas.

#### 436 — Equipamentos biológicos

Serão registados nesta conta os animais e plantas vivos que reúnam os requisitos de reconhecimento como investimento e que não se enquadrem na NCRF 17 — Agricultura.

#### 442 — Projectos de desenvolvimento

Serão registados nesta conta os dispêndios que, nos termos do § 57 da NCRF 6 — Activos intangíveis, reúnam as condições para se qualificarem como activos intangíveis.

#### 46 — Activos não correntes detidos para venda

Esta conta destina-se a registar os activos a que se refere a NCRF 8 — Activos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas. Os passivos associados a activos não correntes detidos para venda mantêm a sua mensuração e apenas deverão ser identificados para efeitos de divulgação.

#### 454 — Adiantamentos por conta de investimentos

Regista as entregas feitas pela entidade por conta de investimentos cujo preço esteja previamente fixado. Pela recepção da factura, estas verbas devem ser transferidas para a conta 2711 — Fornecedores de investimentos — contas gerais.

Classe 5 — Capital, reservas e resultados transitados

#### 51 — Capital

Esta conta evidencia o capital subscrito, devendo ser deduzido, para efeitos de elaboração do Balanço, o eventual saldo da conta 261 — Accionistas c/subscrição ou 262 — Quotas não liberadas.

#### 52 — Acções (quotas) próprias

A conta 521 — Valor nominal é debitada pelo valor nominal das acções ou quotas próprias adquiridas. Ainda na fase de aquisição, a conta 522 — Descontos e prémios é movimentada pela diferença entre o custo de aquisição e o valor nominal.

Quando se proceder à venda das acções ou quotas próprias, para além de se efectuar o respectivo crédito na conta 521, movimentar-se-á a conta 522 pela diferença entre o preço de venda e o valor nominal.

Simultaneamente, a conta 522 deverá ser regularizada por contrapartida da conta 599 — Outras variações no capital próprio — Outras, de forma a manter os descontos e prémios correspondentes às acções (quotas) próprias em carteira.

#### 53 — Outros instrumentos de capital próprio

Esta conta será utilizada para reconhecer as prestações suplementares ou quaisquer outros instrumentos financeiros (ou as suas componentes) que não se enquadrem na definição de passivo financeiro. Nas situações em que os instrumentos financeiros (ou as suas componentes) se identifiquem com passivos financeiros, deve utilizar-se rubrica apropriada das contas 25 — Financiamentos obtidos ou 26 — Accionistas/sócios.

#### 57 — Ajustamentos em activos financeiros

Evidencia os ajustamentos decorrentes, designadamente, da utilização do método da equivalência patrimonial em subsidiárias, associadas e entidades conjuntamente controladas.

#### 5711 — Ajustamentos em activos financeiros — Relacionados com o método da equivalência patrimonial — Ajustamentos de transição

Quando da transição para a aplicação do método da equivalência patrimonial, esta conta regista a diferença entre as quantias atribuídas às partes de capital, correspondentes à fracção dos capitais próprios que representavam no início do período, e as quantias por que se encontravam expressas.

#### 5712 — Ajustamentos em activos financeiros — Relacionados com o método da equivalência patrimonial — Lucros não atribuídos

Esta conta será creditada pela diferença entre os lucros imputáveis às participações e os lucros que lhes forem atribuídos (dividendos), movimentando-se em contrapartida a conta 56 — Resultados transitados.

#### 5713 — Ajustamentos em activos financeiros — Relacionados com o método da equivalência patrimonial — Decorrentes de outras variações nos capitais próprios

Esta conta acolherá, por contrapartida das contas 411 a 413 os valores imputáveis à participante na variação dos capitais próprios das participadas, que não respeitem a resultados.

#### 58 — Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis

Esta conta é creditada em consequência da revalorização dos activos fixos e vai sendo debitada por contrapartida da conta 56 — Resultados transitados, em função da realização da revalorização. Essa realização ocorre pela depreciação, abate ou venda do bem.

As diminuições de um activo por revalorização serão debitadas na conta em epígrafe até ao montante do saldo existente. A parcela da diminuição que ultrapasse o saldo existente será considerada gasto do período (subconta apropriada da conta 65), conforme NCRF 6 e 7. Se a revalorização do bem originar a reversão de uma perda reconhecida em períodos anteriores, essa reversão será levada aos rendimentos do período (subcontas da conta 762).

Relativamente a reavaliações, após o registo na conta 5811 do valor do aumento do imobilizado líquido, a conta 5812 será debitada por contrapartida da conta 2742 — Passivos por impostos diferidos pelo montante do imposto correspondente à fracção do excedente de reavaliação não relevante para a tributação. Aquando da realização do excedente de reavaliação, a subconta 5812 será creditada pela correspondente fracção do imposto sobre o rendimento, por contrapartida da conta 56 — Resultados transitados. Simultaneamente, a conta 2742 — Passivos por impostos diferidos será debitada por contrapartida da conta 241 — Imposto sobre o rendimento. Para efeitos de apresentação em balanço, a quantia (saldo devedor) da conta 5812 — Impostos diferidos, será abatida ao saldo da conta 5811 — Antes de impostos.

#### 591 — Diferenças de conversão de demonstrações financeiras

Inclui as diferenças de câmbio derivadas da transposição de uma unidade operacional estrangeira (nos termos da NCRF 23 — Os efeitos de alterações em taxas de câmbio).

#### 593 — Subsídios

Inclui os subsídios associados com activos, que deverão ser transferidos, numa base sistemática, para a conta 7883 — Imputação de subsídios para investimentos, à medida em que forem contabilizadas as depreciações/amortizações do investimento a que respeitem.

#### Classe 6 — Gastos

Esta classe inclui os gastos e as perdas respeitantes ao período.

#### 613 — Activos biológicos (compras)

Recolhe as aquisições de activos biológicos efectuada durante o ano, transferidas da conta 313 — Activos biológicos.

#### 6331 — Prémios para pensões

Respeita aos prémios da natureza em epígrafe destinados a entidades externas, a fim de que estas venham a suportar oportunamente os encargos com o pagamento de pensões ao pessoal.

#### 67 — Provisões do período

Esta conta regista os gastos no período decorrentes das responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência.

#### 683 — Dívidas incobráveis

Apenas regista, por contrapartida da correspondente conta da classe 2, as dívidas cuja incobrabilidade se verifique no período e que não tivessem sido consideradas anteriormente em situação de imparidade.

#### 684 — Perdas em inventários

Apenas regista, por contrapartida da correspondente conta da classe 3, as perdas que se verificarem no período e que não tivessem sido consideradas anteriormente em situação de imparidade.

#### 6852 — Gastos e perdas em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos Aplicação do método da equivalência patrimonial

Esta conta regista os gastos e perdas relativos às participações de capital, derivados da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas entidades.

#### 686 — Gastos e perdas nos restantes investimentos financeiros

Respeita aos gastos e perdas relacionados com os investimentos financeiros contabilizados nas contas 414 e 415.

#### 6886 — Perdas em instrumentos financeiros

Regista as perdas relacionadas com a conta 14 — Instrumentos financeiros.

#### Classe 7 — Rendimentos

Inclui os rendimentos e os ganhos respeitantes ao período.

#### 71 — Vendas

As vendas, representadas pela facturação, devem ser deduzidas do IVA e de outros impostos e incidências nos casos em que nela estejam incluídos.

#### 72 — Prestações de serviços

Esta conta respeita aos trabalhos e serviços prestados que sejam próprios dos objectivos ou finalidades principais da entidade. Poderá integrar os materiais aplicados, no caso de estes não serem facturados separadamente. A contabilização a efectuar deve basear-se em facturação emitida ou em documentação externa (caso das comissões obtidas), não deixando de registar os réditos relativamente aos quais não se tenham ainda recebido os correspondentes comprovantes externos.

#### 73 — Variações nos inventários da produção

No caso de ser adoptado o sistema de inventário permanente considera-se conveniente subdividir cada uma das suas contas divisionárias em rubricas de "Produção" e de "Custo das vendas", as quais serão movimentadas por contrapartida das respectivas contas da classe 3.

#### 75 — Subsídios à exploração

Esta conta inclui os subsídios relacionados com o rendimento, conforme estabelecido na NCRF 22 — Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgação de Apoios do Governo.

#### 7851 — Rendimentos e ganhos em subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos Aplicação do método da equivalência patrimonial

Esta conta regista os rendimentos e ganhos relativos às participações de capital derivados da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas entidades.

#### 7884 — Ganhos em outros instrumentos financeiros

Regista os ganhos relacionados com a conta 14 — Outros instrumentos financeiros.

#### Classe 8 — Resultados

Esta classe destina-se a apurar o resultado líquido do período, podendo ser utilizada para auxiliar à determinação do resultado extensivo, tal como consta na Demonstração das Alterações no Capital Próprio.

#### 811 — Resultado antes de impostos

Destina-se a concentrar, no fim do período, os gastos e rendimentos registados, respectivamente, nas contas das classes 6 e 7.

#### 8121 — Imposto estimado para o período

Considera-se nesta conta a quantia estimada para o imposto que incidirá sobre os resultados corrigidos para efeitos fiscais, por contrapartida da conta 241 — Estado e outros entes públicos — Imposto sobre o rendimento.