

**NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA EM PORTUGAL DEPOIS
DO 25 DE ABRIL DE 1974**

Ana Freire Falcão

(ISCAC | Coimbra *Business School*)

Celina Matias Silva

(ISCAC | Coimbra *Business School*)

Miguel Gonçalves

(ISCAC | Coimbra *Business School*)

Área temática: e) Historia de la contabilidad

Palavras-chave: Portugal; Normalização Contabilística; POC; SNC; Harmonização Contabilística.

Palabras clave: Portugal; Normas de contabilidad; POC; SNC; Armonización de la contabilidad.

Keywords: Portugal; Accounting Standards; POC; SNC; Accounting Harmonisation.

NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA EM PORTUGAL DEPOIS DO 25 DE ABRIL DE 1974

Resumen

Este documento está dirigido a aquellos interesados en el área de ciencias socio-económicas, que despiertan un especial interés en el tema de las normas de contabilidad en Portugal. Con este trabajo se pretende dar a conocer el impacto que el crecimiento de la industria de la contabilidad tuvo normas destacando los sucesos más memorables desde 1974 hasta 2010. Con la globalización de las relaciones económicas era necesaria la creación de un lenguaje universal. Para hacer esto posible, las normas de contabilidad (CNC) de la Comisión y organismos internacionales de cooperación para la aplicación de normas armónicas a todos los países de la comunidad. El método seleccionado fue dando alivio bibliográfica a las ideologías controladas por individuos que marcó esta temporada. De todos los eventos, elige las tres más llamativa con el plan oficial de cuentas 1977 (POC/77), el Plan oficial de cuentas de 1989 (POC/89) y el sistema de normalización contable (CNS). Para una mejor comprensión de las diferencias presentes en cada POC, son marcos sintético basados en la evolución de los conceptos. Una de las motivaciones más grande pasa por esta zona para formar a profesionales en el campo de la contabilidad, para que ellos asimilen el entorno entero que este tema lleva en el desempeño de la profesión.

Abstract

This paper is targeted to those interested in the area of socio-economic sciences, which arouse a special interest in the subject of accounting standards in Portugal. With this work the aim is to make known the impact the growth of the accounting industry had standards emphasizing the most memorable events since 1974 until 2010. With the globalization of economic relations was necessary the creation of a universal language. To make this possible, the accounting standards Commission (CNC) and international bodies cooperating for the implementation of harmonious standards to all countries of the community. The selected method was giving bibliographic relief to individuals-held ideologies that marked this season. Of all the events, elects the three most striking with the official chart of accounts 1977 (POC/77), the Official Plan of 1989 accounts (POC/89) and the Accounting standardization system (CNS). For a better understanding of the differences present in each POC, are synthetic frames based on evolution of concepts. One of the biggest motivations passes through this area to educate professionals in the field of accounting, so that they assimilate the whole surroundings that this theme carries on the performance of the profession.

NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA EM PORTUGAL DEPOIS DO 25 DE ABRIL DE 1974

1.Introdução

Nas palavras de Brunet (1951, p. 9), a normalização contabilística é o “conjunto de regras, mais ou menos complexas, aplicadas, quer a título facultativo quer por virtude de disposições legais ou contratuais, por um conjunto de empresas pertencentes ou não ao mesmo sector de atividade, reguladoras da organização, em bases uniformes”.

Com esta definição introdutória é subentendido o tema principal abordado neste artigo que cognomina a Normalização Contabilística em Portugal, tendo como principal objetivo a enumeração e análise da evolução dos acontecimentos contabilísticos mais marcantes ocorridos nos séculos XX e XXI. Este tema torna-se numa ferramenta imprescindível para desempenhar a profissão de contabilista pois “se os contabilistas dessem mais importância à história da disciplina e às relações da mesma com as disciplinas afins, já as fronteiras contabilistas se tornariam menos imprecisas e já as definições de contabilidade seriam, porventura, menos desarmónicas do que são atualmente” (Silva, 1959, p.16).

A realização deste *paper* foi proposta pela academia, pois as motivações para a sua conceção passa pelo aprofundamento do conhecimento desta matéria dado que esta contribui para o enriquecimento das competências profissionais testadas em diversas vertentes, podendo ser uma delas o exame de acesso à Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC), visto que esta matéria está ligada à profissão de contabilista. A elaboração deste artigo é baseado no método bibliográfico que prestigia informações de, principalmente, livros, artigos periódicos nacionais de contabilidade e ideologias defendidas por grandes individualidades que contribuíram para evolução da Normalização Contabilística em Portugal. A baliza temporal desta investigação delimita-se desde a Revolução dos Cravos (25 de Abril de 1974) até 2010.

No geral a contribuição deste estudo passa por transmitir uma ideia universal e verdadeira do impacto que esta evolução causa no quotidiano, pois se hoje é possível haver uma normalização capaz de regular entidades, tanto a nível nacional como internacional, de forma homogénea, deve-se aos avanços feitos nesta área.

Para concretizar o objetivo exposto acima, o artigo dispõem-se dividido em mais 4 secções para além da presente introdução. A secção seguinte expõem um pequeno enquadramento histórico para que o leitor se situe e entenda todo o processo de tentativa de implantação da normalização contabilística precedentemente a 1974. A terceira secção exhibe o principal foco deste artigo: a evolução da normalização restringindo aos anos de 1974 a 2010, fragmentando-se em 3 subsecções em que a primeira apresenta de uma forma mais detalhada o POC/77, a segunda subsecção que especifica o POC/89 e por fim a terceira subsecção que pronuncia-se sobre o SNC. A quarta secção exhibe a Harmonização Internacional. O artigo completa-se com a quinta secção referente à conclusão, a qual se complementa as limitações do trabalho e as orientações para futuros prosectores trabalhos.

2. Enquadramento histórico

Em Portugal grande parte das organizações empresariais eram de pequena dimensão, maioritariamente familiares, fatores que contribuíam para a fraca competitividade na teia empresarial em que se encontravam. Muitas dessas empresas elaboravam a sua contabilidade, de forma autónoma, com o intuito de conseguirem, da melhor forma, revelarem sistematicamente as suas operações, feitas durante o exercício económico, decorrentes da sua atividade operacional, no sentido de tomarem conhecimento da sua situação patrimonial. Devido à multiplicidade de tratamentos contabilísticos “não se estranhava a grande diversidade terminológica, o mau uso de certos termos, a variedade de critérios de cálculo e de procedimentos contabilísticos” (Ferreira, 1984, p. 39).

De forma a colmatar estas lacunas, através da reforma fiscal dos anos sessenta, foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º45103, de 1 de Julho de 1963, o Código da Contribuição Industrial (CCI). Este Código, considerado por muitos o propulsor da normalização contabilística, tinha como finalidade tributar o lucro reportado no saldo reconhecido na conta de resultados do exercício ou de ganhos e perdas conforme os *sãos princípios da contabilidade*. É de notar que este diploma fiscal não especificava o significado desta expressão, pois esta não era referenciada em nenhum normativo legal contabilístico visto que não vigorava qualquer plano contabilístico.

A partir dos anos sessenta, os profissionais da contabilidade começaram a notar a imprescindibilidade de um plano de contas normalizado que facilita-se a confrontação e análise, de forma plausível e transparente, as situações patrimoniais e as demonstrações de resultados anuais das empresas de modo a possibilitar maior facilidade à atuação da Administração Tributária (Fisco) com vista ao combate da evasão fiscal. Em 1973 foi publicado um documento intitulado “Anteprojeto de Plano Geral de Contabilidade”, pelo Centro de Estudos Fiscais da Direção-Geral das Contribuições e Impostos (DGCI). Realizado com base no Plano Geral de Contabilidade Francês de 1957, um dos seus autores, Rogério Fernandes Ferreira, afirmava que a adoção deste plano era a solução mais adequada para Portugal, devido ao carácter generalista e íntegro de um trabalho de normalização contabilista já existente e à geral aceitação de definições, disposições normativas, regras de movimentação, entre outros (Ferreira, 1983).

Este projeto de plano de contabilidade, como os dois antecessores, denominados de Plano Geral de Contabilidade: Projeto-Contribuição para o Plano Geral de Contabilidade Português e Plano de Contabilidade para a Empresa, publicados em 1964 e 1970 respetivamente, não foi geralmente bem aceite, devido muito às suas limitações. Assim surge o Plano Oficial de Contas de 1977, um plano originado de alterações das deficiências detetadas no Anteprojeto do Plano Geral de Contabilidade, que será retratado mais em pormenor na secção subsequente.

3. Evolução da Normalização Contabilística em Portugal (1974-2010)

Com o passar dos anos sentia-se uma necessidade extrema de tornar a contabilidade numa matéria mais fiável e clara, de forma a obter um maior consenso sob vários aspetos, tais como, matérias a normalizar, formas de realização e empresas a abranger.

Assim através do processo de normalização contabilística, este caminho foi traçado com exatidão, alcançando o sucesso. A entidade responsável por tamanha tarefa foi a CNC, uma vez que é um sistema composto por duas vertentes: legislação contabilística e organismo normalizador.

O quadro a seguir evidencia essa evolução desde 1974 até 2010, não tendo sido um caminho fácil a atingir, foi alcançado devido ao trabalho exímio da CNC e de todos os profissionais que se dedicaram a esta causa.

Tabela 1_Evolução da normalização contabilística

Ano	Acontecimento	Comissões/Individualidades
1974	<p>O 1.º Governo Provisório, alguns meses após o 25 de Abril, inclui no seu Programa de Política Económica e Social, entre um conjunto de medidas destinadas a combater a evasão fiscal, a "adoção de planos de contas normalizados para as empresas".</p> <p>Em novembro, é constituída uma Comissão encarregue do estudo da normalização contabilística em Portugal.</p> <p>A sociedade Portuguesa de Contabilidade (SPC) apresenta para discussão</p>	DGCI, Inspeção Geral das Finanças, alguns estabelecimentos do ensino superior e alguns sindicatos ligados à profissão.

	<p>um Plano Português de Contabilidade, no seio de uma comissão criada para o efeito.</p> <p>Criada a Camara dos Revisores Oficiais de Contas pela Portaria nº 87/74, de 7 de Fevereiro.</p>	
1975	<p>O Secretário de Estado do Orçamento profere em 27 de fevereiro um despacho confirmando a criação dessa Comissão, constituída por 16 membros.</p> <p>É divulgado para conhecimento público um documento emitido pela Comissão intitulado "Normalização Contabilística - 1.ª fase", em que se apresentam os projetos de demonstrações financeiras, listas das contas principais e alguns princípios e regras contabilísticas, embrião de um futuro anunciado Plano de Contas, dando seguimento ao desejo manifestado pelas entidades governamentais da época.</p>	<p>Dr. António de Seixas Costa Leal (Secretário de Estado e do Orçamento).</p> <p>Esta Comissão era constituída por vários elementos: Associações Comerciais do Porto e Lisboa, Associação Profissional de Contabilistas, DGCI, Faculdade de Economia do Porto, entre outros.</p>
1976	<p>No início do ano é apresentado ao Governo o "Plano Oficial de Contabilidade para as Empresas".</p>	<p>A entidade que elaborou este Plano foi a CNC. Este plano serviu de base à publicação do POC/77.</p>
1977	<p>Em 27 de Fevereiro é publicado o Decreto-Lei n.º 47/77 que aprova e põe em vigor o Plano, criando simultaneamente a CNC, para o seu acompanhamento e atualização, mas remetendo para uma futura portaria a designação dos seus membros.</p> <p>Constituição em 16 de março da Associação Portuguesa de Técnicos de Contas (APOTEC) atualmente em vigor.</p>	<p>Entre o Ministério das Finanças e a CNC, foi possível a publicação do primeiro Plano Oficial de Contas.</p> <p>A APOTEC queria melhorar a informação acerca dos técnicos de contas, mais tarde a palavra "Contas" foi</p>

	<p>Em abril acontece a primeira publicação do <i>Jornal de Contabilidade</i> da APOTEC.</p>	<p>substituída por “Contabilidade”.</p> <p>O primeiro Diretor do Jornal foi António Aires de Abreu e atualmente é Manuel Benavente Rodrigues.</p>
1979	<p>Primeira abordagem crítica do POC/77, publicada no livro “A Contabilidade e o Plano Oficial”.</p>	<p>O responsável por tal crítica foi José Rita Braz Machado, abordando o tema das Normas Internacionais de Contabilidade, terá sido o primeiro a abordar esta temática.</p>
1980	<p>É publicada em 13 de outubro a Portaria n.º 819/80, que define as atribuições, organização e funcionamento da CNC.</p>	<p>Professor Rogério Fernandes Ferreira (presidente da CNC em 1983).</p>
1983	<p>A CNC foi criada pela Portaria n.º 819/80, de 13 de outubro, ao comando do Professor Rogério Fernandes Ferreira, neste mesmo ano defende a sua tese de Doutoramento sob “Normalização Contabilística”.</p>	<p>Após o primeiro Plano Oficial de Contas foi a terceira tese sobre a normalização contabilística.</p>
1985	<p>Com a perspetiva já firmada da adesão de Portugal ao Mercado Único, a CNC inicia os trabalhos preparatórios para a revisão do Plano no sentido de o adaptar às exigências das diretivas comunitárias, devido à entrada do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) em 1 de janeiro de 1986.</p>	<p>Esta reestruturação foi necessária, devido à entrada na Comunidade Económica Europeia (CEE).</p>

1987	<p>Inicia-se a divulgação de Normas Interpretativas no sentido de aperfeiçoar determinados aspetos do Plano, sendo a primeira sobre “Contabilização pelo donatário, de equipamento transmitido a título gratuito”, bem como questões nele não tratadas.</p> <p>É publicada a Portaria n.º 262/87, de 3 de abril, que revoga a Portaria n.º 819/80, redefinindo as atribuições, organização e funcionamento da CNC.</p>	<p>Aprovado pelo Conselho Geral em 30 de julho de 1987.</p> <p>É a segunda regulamentação da CNC, esta portaria reformula a estrutura da mesma, pois inclui um novo órgão que é o Presidente, nomeado pelo Ministro das Finanças.</p>
1989	<p>Em 21 de novembro é publicado o revisto POC pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de novembro, satisfazendo os requisitos decorrentes da admissão de Portugal na CEE.</p> <p>O mesmo diploma mantém em funções a CNC.</p>	Adaptação à 4ª Diretiva da CEE.
1991	<p>O POC sofre uma alteração importante, com vista a introduzir as normas relativas à consolidação de contas, constantes de uma diretiva comunitária específica no Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de julho.</p> <p>É iniciada a emissão de Diretrizes Contabilísticas, com vista a substituir as Normas Interpretativas do anterior Plano, e ao mesmo tempo tratar de uma forma mais flexível e simplificada as matérias não contempladas no POC.</p>	Primeiro Diploma de alteração ao POC/89.
1993	É emitida uma diretiva contabilística (DC14) criando uma nova demonstração financeira em Portugal – a demonstração dos fluxos de caixa.	

1996	É emitida uma diretriz contabilística (DC18) a definir a hierarquia dos princípios contabilísticos, geralmente aceites e aplicáveis em Portugal.	
1997	Em 9 de novembro é aprovado o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), através do Decreto-Lei n.º232/97. Para além disso surge a Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública (CNCAP).	Depois do POCP foram publicados outros POC's em relação ao setor administrativo.
1999	Pelo Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de setembro, é atualizada a organização da CNC, prevendo-se a sua reorganização após três anos; passam a ter efeito obrigatório as diretrizes contabilísticas.	É a terceira regulamentação da CNC. As Diretrizes emitidas pela CNC, passam a ter caráter obrigatório sujeitas a homologação por parte do Ministério das Finanças, presidido pelo Dr. António Luciano Pacheco de Sousa Franco.
2002	Em 19 de julho é publicado o regulamento n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu, relativo à aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) na União Europeia (EU), incluindo Portugal.	Este regulamento viria a servir de suporte ao futuro SNC.
2009	O Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, aprovou o SNC e revogou o POC e legislação complementar. O Decreto-Lei n.º 160/2009, de 13 de julho, procedeu a um ajustamento da CNC de modo a modernizá-la, simplificando e flexibilizando os seus processos de atuação e adequando-a às novas competências que lhe	O novo referencial contabilístico construído pela CNC e aprovado pelo Ministério das Finanças.
2010		

	<p>são atribuídas, na sequência da aprovação do SNC.</p> <p>Em 1 de janeiro o SNC entra em vigor.</p>	<p>Este novo modelo vem combater certas lacunas que o POC, já não conseguia resolver.</p>
--	---	---

Fonte: Elaboração própria, com base em Guimarães (2011, pp. 55-61).

“Entendeu-se necessário ir mais além: uniformizar terminologia, estabelecer classes de contas, unificar procedimentos, critérios e métodos de valiação do património e dos resultados, o esforço mais notável teve de ser exercido na busca de conceitos contabilísticos uniformes, definições de âmbito de contas, estabelecimento de critérios válidos de cálculo de custos e proveitos de valorimetria do património e o encontro de formas lógicas de articulação da contabilidade financeira com a de exploração.” (Ferreira, 1984, p. 545).

Em 1980, com a criação da CNC, assume-se que esta virá a funcionar no âmbito do Ministério das Finanças, como um órgão independente em termos administrativos e financeiros, e cujo objetivo é o de “assegurar o funcionamento e aperfeiçoamento da normalização contabilística nacional” (artigo quarto, Decreto-Lei 47/77). É de salientar que a CNC começou por ser entidade reguladora/normalizadora para o setor privado, com exceção dos Bancos e Companhias de Seguros, havendo paralelamente a CNCAP, a qual foi criada apenas dezoito anos depois, em 1998, através do Decreto-Lei n.º 68/98, de 20 de março. A criação desta CNCP surge paralelamente com objetivo de modificar o sistema português de contabilidade pública.

Assim pode-se definir que o campo de atuação da CNC, desde a sua criação até à atualidade, era delimitado, isto é, a CNC era diretamente responsável pela normalização contabilística das entidades exceto as referidas anteriormente.

A posteriori verifica-se que a partir da introdução do SNC (2010), este segmento de ideias tem vindo a ser atenuado, passando a CNC a centralizar maior responsabilidade no âmbito das diversas áreas setoriais. Então, ao longo do tempo surgiram certos normativos que merecem um especial destaque, são eles o POC/77, POC/89 e o SNC.

3.1 Plano Oficial Contabilístico de 1977

O primeiro Plano Oficial Contabilístico (POC), reunido no Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de fevereiro, enunciava os ditos princípios contabilísticos, baseado no modelo francês. Aplicava-se à generalidade das entidades, excluindo as instituições de crédito e de seguros. Este plano pressupunha a publicação de planos setoriais, que, no entanto, não viriam a ser implementados e não previa a consolidação de contas.

Durante o tempo que vigorou, foram publicadas doze normas interpretativas. Para além das considerações técnicas, demonstrações financeiras a elaborar e plano de contas, existia um capítulo destinado à valorimetria, contendo matérias sobre princípios contabilísticos, em seguida exemplificado na tabela infra.

Tabela 2_ Princípios contabilísticos do POC/77

POC/77 (XXII – Valorimetria, 1- Princípios contabilísticos adotados)	
Princípio	Explicação
Da continuidade da empresa	Significa que a empresa opera continuamente, com duração ilimitada.
Da consistência dos exercícios	A empresa não altera os seus princípios de valorimetria ao longo dos exercícios.
Da efetivação das operações	As operações realizadas num exercício afetam os respetivos resultados, independentemente do seu recebimento ou pagamento.
Do custo histórico	Determina os registos efetuados com base numa realidade objetiva, em contraste com valores aleatórios ou subjetivos.
Da recuperação do custo das existências	A empresa não deve inventariar as existências finais por um valor que não

	possa ser recuperado através da venda ou do consumo.
Do conservantismo	A contabilidade deve registar todas as perdas de valor e não atender aos ganhos potenciais.

Fonte: Elaboração própria, com base no Decreto-Lei n.º 47/77.

Com a criação do Plano teceram-se alguns comentários negativos, em especial à importância que deram ao balanço, sendo um documento importante na expressão de património, mas não traduz a gestão dos custos e os proveitos de exercício. A ótica do património foi excessivamente privilegiada, em detrimento das contas intermédias de repartição de valores de cada exercício (Ferreira, 1984).

Assim, a questão da implementação da normalização contabilística em Portugal, foi realizada aquando da publicação de um plano sob a forma de Decreto-Lei, com o objetivo de autenticar o POC e promover a sua utilização, tornando-a obrigatória. "O ano de 1977 determinou o momento a partir do qual a contabilidade nacional se passou a reger por normativo próprio, autónomo do fiscal" (Pires, 2009, p. 151).

Surge assim, a primeira iniciativa bem sucedida de normalização em Portugal. Entende-se por bem sucedida, no sentido de que teve uma aplicação universal ao conjunto das entidades que tinha como alvo.

3.2 Plano Oficial de Contabilístico de 1989

A partir de 1986, data em que Portugal aderiu à CEE, atual UE, o território passou a estar abrangido pelo disposto das Diretivas Comunitárias, nomeadamente à quarta e sétima diretiva, tendo sido a CNC a entidade responsável por transmitir as diretivas para o panorama português, que tratassem matérias relacionadas com a contabilidade.

Assim, depois de analisar o POC/77, a CNC considerou que, face à sua desatualização, era necessário o ajustamento do POC à nova realidade. Neste novo POC emitido pelo Decreto-Lei nº 410/89, de 21 de novembro, mantém-se o papel da CNC, sendo a missão desta a de contribuir para a melhoria da qualidade da informação financeira.

Enquanto o plano esteve em vigor, foram publicadas vinte e nove Diretrizes Contabilísticas e cinco interpretações técnicas pela CNC, logo a partir de 1991. A semelhança às Diretivas Comunitárias era notória, pela inserção das características espectáveis da informação financeira, pelos princípios contabilísticos e pelos critérios de valorimetria estabelecidos, como o quadro a seguir demonstra (Alves; Antunes, 2010).

Tabela 3_ Princípios contabilísticos do POC/89

POC/89 (4- Princípios contabilísticos)	
Princípio	Explicação
Da continuidade	Considera-se que a empresa opera continuamente, com duração ilimitada.
Da consistência	A empresa não altera as suas políticas de contabilísticas de um exercício para o outro.
Da especialização (ou do acréscimo)	Os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que se respeitam.
Do custo histórico	Os registos contabilísticos devem basear-se em custos de aquisição ou de produção, quer a escudos nominais, quer em escudos constantes.
Da prudência	Possibilidade de integrar nas contas um grau de precaução ao fazer as estimativas exigidas em condições de incerteza sem, contudo, permitir a criação de reservas ocultas ou provisões excessivas ou a deliberada quantificação de ativos e proveitos por defeito ou de passivos e custos por excesso.

Da substância sobre a forma	As operações devem ser contabilizadas atendendo à sua substância e à realidade financeira e não apenas à sua forma legal.
Da materialidade	As demonstrações financeiras devem evidenciar todos os elementos que sejam relevantes e que possam afetar avaliações ou decisões pelos utentes interessados.

Fonte: Elaboração própria, com base no Decreto-Lei nº 410/89.

As Diretrizes Contabilísticas pretendiam ser de aplicação generalizada nas entidades portuguesas e correspondiam à linha de orientação traçada pela UE, sendo fortemente influenciadas pelas normas internacionais de contabilidade (Morais, 2005). Reconheceu-se, no entanto, que algumas Diretrizes Contabilísticas tratavam assuntos aprofundadamente e outras apenas superficialmente; na verdade, ao procurar reduzir-se o seu conteúdo, estas acabaram por se revelar insuficientes e, em certos casos, mesmo incoerentes, para além de desenquadradas (Guimarães, 2009).

3.3 Sistema de Normalização Contabilística

“Sublinhe-se, no entanto, que o SNC ao proceder à aproximação e adaptação ao normativo contabilístico do IASB, traduzindo nas NIC (IAS), NIRF (IFRS) e respetivas interpretações (SIC e IFRIC), regista efetivamente, uma melhoria do relato financeiro das empresas, com especial destaque para uma significativa melhoria dos aspetos teórico-conceptuais, traduzidos na designada “Estrutura Conceptual”, aprovada pelos Avisos nº 15654/2009 e 15655/2009, ambos de 7 de setembro” (Guimarães, 2011, p. 53).

Com o objetivo de promover uma normalização contabilística nacional que se aproxime “tanto quanto possível, dos novos padrões comunitários, por forma a proporcionar ao nosso país o alinhamento com as diretivas e regulamentos em matéria contabilística da União Europeia (UE), sem ignorar, porém, as características e necessidades específicas do tecido empresarial português” (Preâmbulo do DL n.º 158/2009, de 13 de Julho).

Em 2009, o SNC é aprovado em Conselho de Ministros e publicado em Diário da República pelo Decreto-Lei nº 158/2009, com entrada em vigor no dia 1 de janeiro de 2010. Embora o POC tenha sido sujeito a diversas alterações para acolher instrumentos jurídicos comunitários, contava já com mais de trinta anos e apresentava bastantes lacunas, perante as crescentes necessidades de informação e de relato financeiro.

O SNC visava dar respostas às referidas necessidades, nomeadamente em matéria de relato e de revisão técnica de aspetos conceptuais, no sentido de desconstruir barreiras e unificar conceitos.

O principal objetivo neste sistema foi inserir, no território português, um modelo de normalização contabilística que concedesse uma intercomunicabilidade das normas internacionais de contabilidade. Assim tornava possível uma melhor comparação entre as demonstrações financeiras nacionais e internacionais que já tivessem adotado as IAS. Com a entrada em vigor do SNC, Portugal aproximou-se do processo de harmonização levado a cabo pela UE.

A evolução da contabilidade no contexto atual é caracterizada por um fenómeno de harmonização e normalização internacional, sendo que a normalização contabilística é um mecanismo que contribui para a harmonização.

4. Harmonização contabilística internacional

O crescimento dos mercados económicos e financeiros, aliado às alterações económicas verificadas nos últimos tempos, gerou a necessidade de diminuir as desigualdades existentes na elaboração das demonstrações financeiras, segundo as normas contabilísticas de cada país. A harmonização contabilística internacional é, no entendimento de Nobes e Parker (1998), o processo que visa o aumento da comparabilidade das práticas contabilísticas através da fixação de limites ao seu grau de variação.

Portugal, desde há muito, tem a sua participação, através de acordos pactuados, em organizações internacionais de contabilidade, particularmente a *Union Européenne des*

Experts Comptables Economiques et Financiers (UEC). Esta organização, criada em 1951, tinha como finalidade “harmonizar a auditoria das demonstrações financeiras” e “incrementar a compreensão mútua dos relatórios dos auditores sobre as demonstrações financeiras das empresas” (Silva, 2016, p. 20). Sendo a UEC direcionada para o controlo e promoção da atividade de auditor, a mesma não auxiliou Portugal o suficiente para que este se integrasse plenamente na sua internacionalização contabilística.

Nos finais dos anos oitenta sucederam-se algumas ocorrências que ocasionaram transformações na área da contabilidade, nomeadamente a restauração do regime democrático em Portugal, a gradual inclusão na economia europeia e a aderência à CEE em 1986. Sublinha-se este último acontecimento pois foi devido a ele que Portugal entabulou a adoção das Diretivas Comunitárias, tendo de as transpor para as normas contabilísticas nacionais.

A primeira Diretiva Comunitária que teve que ser integrada nas matérias contabilísticas foi a Diretiva n.º 78/660/CEE, mais conhecida por IV Diretiva. Esta foi incorporada em novembro pelo POC/89, transposta pelo mesmo Decreto-Lei que aprovou POC (Decreto-Lei n.º 410/89), provocando a primeira revisão do mesmo. Tinha como propósito adquirir uma certa harmonização na elaboração e apresentação das contas individuais de “empresas individuais reguladas pelo Código Comercial, os estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada, as sociedades por quotas, as sociedades anónimas e as cooperativas” (n.º 1 do Artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89). O setor bancário, segurador e financeiro não estavam abrangidos pelas normas estabelecidas no POC devido há posse de planos contabilísticos próprios que já eram efetuados tendo em consideração as Diretivas da CEE. O ajuste desta diretiva verificou-se essencialmente no conjunto de informações que as empresas têm que exibir no anexo agregado às demonstrações financeiras e na disposição das contas do balanço, o que, de acordo com Ferreira e Regojo (1996, p. 151), “não apresentou uma grande modificação em relação à versão anterior”. De modo a aproveitar a revisão do POC/89, a CNC efetuou reparos nos títulos de contas, com o intuito de as

aperfeiçoar, e anulou alguns desequilíbrios existentes entre os princípios e procedimentos contabilísticos em Portugal.

A nova versão do POC – POC/89 – entrou em vigor a 1 de janeiro de 1990.

A segunda Diretiva Comunitária a ser implementada nas normas contabilísticas portuguesas foi a Diretiva n.º 83/349/CEE, geralmente reconhecida como VII Diretiva, através do Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho. A implementação desta diretiva foi muito retardada, devido às grandes alterações políticas que marcaram os anos 70, designadamente vários fatores que motivaram o adiamento de início de atividade da CNC como a grande discrepância de tempo percorrido entre a publicação da lei criadora da comissão até à nomeação dos membros integrantes, e, principalmente, o episódio mais notório de toda a história política de Portugal, a Revolução dos Cravos. Após o 25 de abril de 1974 muitos grupos industriais e financeiros desmoronaram, tendo restabelecido novas organizações apenas no fim dos anos oitenta (Ferreira e Regojo, 1996). Foi devido ao aparecimento destes grandes grupos empresariais, que a Sétima Diretiva foi integrada pois, esta tinha como objetivo considerar a aplicação do método da equivalência patrimonial na contabilização dos investimentos financeiros feitos nas subsidiárias e associadas garantindo a comparabilidade fiável da informação financeira. Com o propósito de colmatar a problemática das contas consolidadas, a segunda revisão do POC/89 incluía duas dispensas explicativas da consolidação de contas.

A versão mais atual do POC/89 entrou em vigor nas contas dos exercícios económicos iniciados a 1 de janeiro de 1991.

A elaboração de Diretivas Comunitárias, por parte da UE, tornou-se a ferramenta de harmonização usada para facilitar a minimização das dissimilitudes encontradas nas demonstrações financeiras (Guerreiro, 2008).

Havendo a necessidade de desenvolvimento do mercado interno dos serviços financeiros e complementação da comparabilidade das demonstrações financeiras realizadas pelas sociedades cujos títulos são negociados publicamente (Regulamento (CE) n.º 1606/2002), a CEE elaborou o Regulamento n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do

Conselho de 19 de julho de 2002 que abordava a aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC), agora designadas Normas de Internacionais de Relato Financeiro.

Este regulamento “tem como objetivo a adoção e a utilização das normas internacionais de contabilidade na Comunidade, com vista a harmonizar as informações financeiras apresentadas pelas sociedades (...), por forma a assegurar um elevado grau de transparência e de comparabilidade das demonstrações financeiras e, deste modo, um funcionamento eficiente do mercado de capitais da Comunidade e do mercado interno” (Artigo 1.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002). As empresas que ficaram abrangidas pelas NIC foram apenas aquelas que os títulos eram negociados publicamente e tendo que as aplicar a partir de 1 de janeiro de 2005. Com a publicação deste regulamento, a Comissão do Mercado de Valores Imobiliários (CMVM), tendo capacidade para determinar a aplicação das NIC, ficou habilitada de estabelecer as condições retratadas no regulamento. A CMVM, considerando que a tomada de decisões de investimento passava essencialmente pela comparabilidade da informação financeira, desenvolvendo desta forma o mercado de capitais no espaço europeu, adotou estas normas obrigando as empresas a empregarem-nas nas suas contas individuais após dia 1 de janeiro de 2007.

Mais tarde, à data de 21 de setembro de 2003, a Comissão das Comunidades Europeias criou e adotou o Regulamento (CE) n.º 1606/2002 da Comissão que adota certas normas internacionais de contabilidade nos termos do Regulamento n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho. O regulamento imponha a adoção das NIC/IFRS¹ a todas as empresas pertencentes à UE.

Com a ambição de obter uma influência mais notória no procedimento legislativo/decisório da normalização contabilística internacional, a OCC iniciou um processo longo e exigente de candidatura a membro associado da *International of Accountants* (IFAC)

¹ As *International Financial Reporting Standards* (IFRS) são normas elaboradas pelo organismo normalizador internacional *International Accounting Standards Board* (IASB) criado em 2001, tendo sido originado pelo *International Accounting Standards Committee* (IASC). A Comissão de Normalização Contabilística adotou o sistema contabilístico similar ao do IASB devido à concordância progressiva dos normativos nacionais dos Estados-Membros com as IFRS.

em 2012, tendo sido findado em 16 de novembro de 2016, data em que se consagrou membro efetivo da maior organização mundial agregadora de contabilistas. A IFAC representa cerca de dois milhões e meio de contabilistas dispondo de objetivos que compreendem a responsabilidade de fortalecer o seu papel na profissão de modo a servir o interesse público e auxílio no desenvolvimento de uma economia mundial estável e íntegra (OCC, 2016).

5. Conclusão

Com este trabalho pretendeu-se compreender e expor o fenómeno da Normalização Contabilística, pois é uma preocupação a nível universal. É um tema que está bastante em voga, porque tanto a UE como os organismos normalizadores internacionais operam no sentido de uma harmonização ao nível da normalização.

“Quando em Portugal se começara a falar de normalização contabilística a ideia era tomada por muitos com algo insensato, inconveniente, utópico, inexecutável” (Ferreira, 1984, p. 543). Em comparação com outros países da comunidade, como por exemplo França e Espanha, Portugal adotava uma atitude comodista. Já os outros países defendiam a sua emancipação, enquanto Portugal ficava sempre na retaguarda, perdendo a sua autenticidade e o poder crítico de arbitrar em temas relevantes. Um acontecimento notório que demonstra isso é o facto da França já adotara o segundo Plano, enquanto Portugal adotava o seu primeiro.

Com o aperfeiçoamento da normalização foi possível uma melhor análise e comparabilidade das situações patrimoniais, transmitindo uma maior confiança e transparência da contabilidade facilitando a compreensão dos *stakeholders* que, outrora não era possível, o que restringia as relações económico-sociais. Assim, chegámos a uma homogeneização de conceitos normativos, aceites e integrados no quotidiano.

Não é possível falar de normalização contabilística sem falar da CNC, pois esta entidade teve um papel nuclear na criação das normas contabilísticas, atuando com o objetivo de regular e controlar o sistema contabilístico português.

Foi necessário unir forças nacionais para a criação da CNC, forças essas representadas por organismos integrantes da comissão, nomeadamente a DGCI, associações de profissionais, estabelecimentos do ensino superior, Banco de Portugal, entre outros. O papel do Estado, em relação a esta matéria, nunca foi de cooperação, pois nunca foi um tema primordial na sua conduta, o que atrasava o progresso do sistema contabilístico. Pode-se comprovar pela demora na criação de uma comissão normalizadora e consequente emissão de normas.

Portugal caminha para a harmonização internacional, devido ao facto de integrar a UE o que exerce uma forte influência política, originando uma obrigatoriedade no cumprimento da legislação.

De facto, existe uma panóplia de artigos referentes a este tema, mas nem todos apresentam uma informação sólida, quer isto dizer que a informação ainda não foi suficientemente explorada, principalmente a matéria do SNC.

Sendo a normalização contabilística um tema em constante desenvolvimento é necessário o contínuo estudo da mesma, para que se conclua quais as necessidades existentes atualmente e como podem ser ultrapassadas. Já que tantas individualidades lutaram para este fenómeno, é dever desta geração dar continuidade a prestigioso trabalho.

Referências

- Alves, M. C. G., Antunes, E. C. (2010). “A implementação das Normas Internacionais de Contabilidade na Europa: um estudo comparativo”. Texto para discussão, apresentado à Universidade da Beira Interior, Departamento de Gestão e Economia.
- Brunet, A. (1953). “La Normalisation Comptable au service de l’entreprise, de la science et de la nation”, *Jornal Revue Économique*, vol. 4, pp. 951 – 592.
- Ferreira, R. F. (1984a). “A Normalização Contabilística em Portugal”. *Revista de Contabilidade e Comércio* 187/192, pp. 543 – 555.
- Ferreira, R. F. (1984b). *Normalização Contabilística*. Coimbra: Livraria Arnado.
- Ferreira, L. F. e Regojo, P. (1996a). “A Regulamentação Contabilística em Portugal”. *Jornal de Contabilidade* 230, p. 119 – 127.
- Ferreira, L. F. e Regojo, P. (1996b). “A Regulamentação Contabilística em Portugal”. *Jornal de Contabilidade* 231, pp. 151 – 152.
- Guerreiro, M. (2008). “A Harmonização Contabilística Internacional – Tendências Internacionais”. *Revista dos Auditores*, out/dez 2008, pp. 46 – 53.
- Guimarães, J. C. (2009). *A Profissão, as Associações e as Revistas de Contabilidade em Portugal*. Porto: Vida Económica.
- Guimarães, J. C. (2011). *Estudos Sobre a Normalização Contabilística em Portugal*. Porto: Vida Económica.
- Morais, A. I. (2005). *Aplicação das Normas do IASB em Portugal*. Lisboa: Publisher Team.
- Martins, A. (2016). “A evolução da auditoria interna em Portugal: estudo comparativo”. Dissertação de mestrado em Auditoria, apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.
- Nobes, C. e Parker, R. (2008), *Comparative International Accounting* (10th. ed.). London: Prentice Hall.
- OCC (2016). “Ordem torna-se membro efetivo da IFAC”. Notícia publicada no sítio da OCC a 17-11-2016.

Pires, A. (2009). *Sistema de Normalização Contabilística: do POC ao SNC*. Lisboa: Publisher Team.

Silva, F. V. (1959). *Doutrinas Contabilísticas – Resumo e Críticas das principais*. Vila Nova de Famalicão: Centro Gráfico de Famalicão.

Saraiva, H. I., Alves, M. C. e Gabriel, V. M. (2015). “Normalização contabilística em Portugal: a sua evolução e situação atual”. Comunicação apresentada ao *V Congresso dos Técnicos Oficiais de Contas* (Lisboa, 17 - 18 de set), pp. 1 – 19.

Legislação (ordem cronológica)

Decreto-Lei n.º 47/77

Decreto-Lei n.º 410/89

Regulamento 1725/2003 da CE

Preâmbulo do DL n.º 158/2009, de 13 de Julho

