

MANUAL DO ALUNO

# DISCIPLINA TÉCNICAS DE CÁLCULO E CONTABILIDADE

Módulos 4 e 5

República Democrática de Timor-Leste  
Ministério da Educação



## FICHA TÉCNICA

### TÍTULO

MANUAL DO ALUNO - DISCIPLINA DE TÉCNICAS DE CÁLCULO E CONTABILIDADE  
Módulos 4 e 5

### AUTOR

ZULMIRA TEIXEIRA

COLABORAÇÃO DAS EQUIPAS TÉCNICAS TIMORENSES DA DISCIPLINA

### COLABORAÇÃO TÉCNICA NA REVISÃO



### DESIGN E PAGINAÇÃO

UNDESIGN - JOAO PAULO VILHENA  
EVOLUA.PT

### IMPRESSÃO E ACABAMENTO

Centro de Impressão do Ministério da Educação

### ISBN

978 - 989 - 753 - 328 - 0

### TIRAGEM

2.000 EXEMPLARES

### COORDENAÇÃO GERAL DO PROJETO

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO DE TIMOR-LESTE  
2015



## Índice

<b>Contabilização de Operações com Custos e Proveitos .....</b>	<b>5</b>
Apresentação.....	6
Objetivos de aprendizagem .....	6
Âmbito de conteúdos .....	6
<b>Classe 6 – Custos e perdas .....</b>	<b>7</b>
Generalidades.....	7
<b>Classe 7 – Proveitos e ganhos .....</b>	<b>20</b>
Generalidades.....	20
<b>Classe 8 - Resultados .....</b>	<b>26</b>
Generalidades.....	26
<b>Atividades/Trabalhos Propostos .....</b>	<b>28</b>
<b>Bibliografia .....</b>	<b>35</b>
<b>Elaboração das Demonstrações Financeiras .....</b>	<b>37</b>
Apresentação.....	38
Objetivos de aprendizagem .....	38
Âmbito de conteúdos .....	38
<b>Introdução.....</b>	<b>39</b>
<b>Balanço .....</b>	<b>41</b>
<b>Demonstração dos Resultados.....</b>	<b>44</b>
Demonstração dos resultados por naturezas .....	44
Demonstrações dos resultados por funções .....	46
<b>Demonstração dos Fluxos de Caixa .....</b>	<b>48</b>
<b>Anexo ao Balanço e à Demonstração dos Resultados .....</b>	<b>62</b>
<b>Atividades/Trabalhos Propostos .....</b>	<b>70</b>
<b>Bibliografia .....</b>	<b>76</b>







# Contabilização de Operações com Custos e Proveitos

Módulo 4

## *Apresentação*

O sistema contabilístico através do registo e tratamento dos factos resultantes das operações realizadas, permite obter informação sobre a situação económica das entidades.

Neste contexto, no presente módulo são abordados os conceitos associados de custos e proveitos, decorrentes da atividade da empresa, sendo exploradas as classes de contas do POC respetivas, incluídas na determinação do resultado líquido do período.

## *Objetivos de aprendizagem*

- Caracterizar os conteúdos das contas de custos e proveitos;
- Reconhecer as implicações básicas dos impostos/taxas nos custos suportados e nos proveitos obtidos;
- Distinguir as implicações básicas dos impostos/taxas nos custos suportados e nos proveitos obtidos pela empresa;
- Elaborar folhas de vencimento;
- Contabilizar o processamento e pagamento dos ordenados;
- Solucionar contabilisticamente situações concretas que impliquem custos e proveitos para a empresa.

## *Âmbito de conteúdos*

1. Fornecimento e serviços externos
2. Custos com Pessoal
3. Custos Financeiros
4. Trabalhos p/Própria Empresa
5. Implicações fiscais
6. Proveitos Financeiros
7. Resultados



# Classe 6 – Custos e perdas

## Generalidades

As empresas, no seu funcionamento normal, utilizam diversos fatores (como por exemplo, edifícios, viaturas, pessoal, equipamentos), a fim de conseguirem o seu objetivo final que está subjacente ao seu objeto social, que consta, obrigatoriamente, em cláusula própria, no respetivo pacto social.



Dessa utilização, resulta, necessariamente, um desgaste desses fatores, que são imprescindíveis para a obtenção dos proveitos a fim de conseguirem os seus resultados. É a esse desgaste, que de uma forma geral ocorre, que se lhe atribui o nome de **custos**.

Portanto, as empresas incorrem em custos com a finalidade de obter proveitos. Estes custos podem ser de diversa ordem e com características diferenciadas.

A classificação dos custos e perdas compreende um princípio de base que os distingue em termos da sua natureza, o que permite considerar:

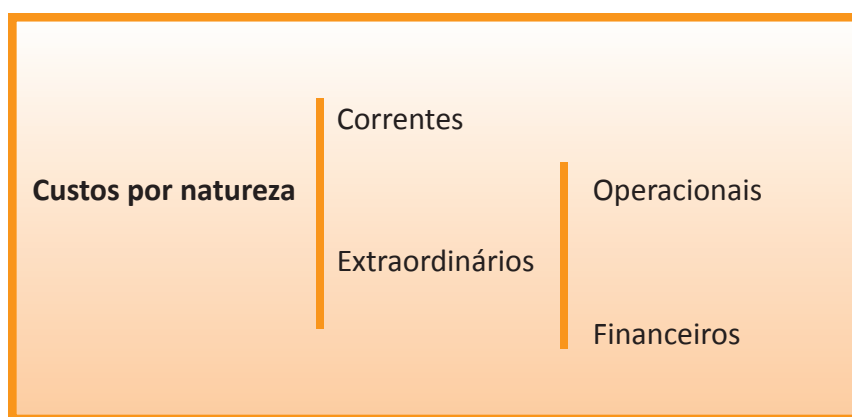
- a. **natureza operacional** – envolve todo o tipo de custos ligados diretamente à atividade normal da empresa, tais como: fornecimentos de energia elétrica, despesas com o pessoal, amortizações do imobilizado...;
- b. **natureza financeira** – aqui encontramos todos os custos derivados de operações normais de índole financeira, sendo disso exemplos: descontos de pronto pagamento concedidos na venda de bens e prestação de serviços, juros suportados em empréstimos bancários...;
- c. **natureza extraordinária** – nos casos em que a ocorrência de custo deriva de uma circunstância ou operação excecional, não sendo portanto uma operação com carácter normal e usual, como sejam o caso de: pagar uma multa, acontecer um sinistro,...



As contas serão criadas de acordo com as necessidades de cada empresa e respeitando a nomenclatura do POC, tendo em conta:

- **A dimensão da empresa;**
- **O setor de atividade;**
- **As necessidades de gestão, e**
- **As informações a prestar ao exterior.**

Portanto, a classe 6 agrupa os custos como segue:



### Conta – 62 Fornecimentos e serviços externos

Esta conta compreende os subcontratos e os fornecimentos e serviços especializados feitos por terceiros.

Esta conta subdivide-se em três subcontas de 2º grau, a saber:

#### 621 Subcontratos

Segundo o POC – compreende os trabalhos necessários ao processo produtivo próprio, relativamente aos quais se obteve a cooperação de outras empresas, submetidos a compromissos formalizados ou a simples acordos.

Exemplos de subcontratos:

- **Na indústria têxtil** – quando uma empresa que se dedica a confeccionar vestuário e entrega a outra empresa a fibra para fiar ou o fio para tingir.





- **Na indústria de construção civil** – quando uma empresa de construção civil entrega a outras, mediante contrato, o trabalho de remoção de terras, as canalizações, a instalação elétrica ou a colocação de soalhos.

## **622 – Fornecimentos e serviços**

A subdivisão desta conta, contempla a aquisição de um conjunto de bens e serviços, de consumo imediato, que a generalidade das empresas necessitam para o seu funcionamento normal.

### *Âmbito de algumas das suas subcontas, segundo o POC*

#### **62211 Eletricidade**

Regista o valor do consumo de energia elétrica da empresa, nomeadamente iluminação, aquecimento e força motriz, necessária ao exercício da sua atividade.

#### **62215 Ferramentas e utensílios de desgaste rápido**

Respeita ao equipamento dessa natureza cuja vida útil não exceda, em condições de utilização normal, o período de um ano.

#### **62212 Combustíveis**

Regista o custo dos consumos feitos na empresa em combustíveis necessários ao exercício da atividade, como gasóleo, gasolina e gás.

#### **62218 Artigos para oferta**

Respeita ao custo dos bens adquiridos especificamente para oferta.

*Nota: nas ofertas, se se trata de bens que integram as existências da empresa, a conta a debitar é: - “654 Outros custos operacionais – Ofertas e amostras de existências”.*

#### **62219 Rendas e alugueres**

Refere-se à renda de terrenos e edifícios e ao aluguer de equipamentos. Não inclui as rendas de bens em regime de locação financeira, mas sim as de bens em regime de locação operacional.



### **62221 Despesas de representação**

Nesta conta registam-se os custos de representação que a empresa teve de suportar junto de terceiros, como, por exemplo, refeições, viagens de negócio, visitas turísticas, alojamento, espetáculos oferecidos a clientes ou fornecedores. Todas estas despesas devem ter como suporte um documento legal.

### **62222 Comunicação**

Registam-se, aqui, os custos com a aquisição de selos e postais e com pagamentos de telefone, telex e fax, telemóveis, serviços de Internet, etc., ou seja, serviços necessários ao correto funcionamento da entidade.

### **62223 Seguros**

São aqui considerados os seguros a cargo da empresa, com exceção dos de acidentes de trabalho, que são considerados na conta de custos com o pessoal.

### **62226 Transportes de pessoal**

Inclui os gastos de transportes, com carácter de permanência, destinados à deslocação dos trabalhadores de e para o local de trabalho. Como exemplo, podemos citar a compra de passes sociais, subsídios de transporte dados ao pessoal e o pagamento de despesas de aluguer do meio de transporte para o pessoal. Os gastos com o transporte de pessoal que assumam natureza eventual serão registados na rubrica 62227.

### **62227 Deslocações e estadas**

Além dos gastos já referidos, compreende os de alojamento e alimentação fora do local de trabalho (hotel, avião, comboio, restaurantes). Estas despesas devem ter um suporte documental legal. Se tais encargos forem suportados através de ajudas de custo, estas serão incluídas na rubrica 64 “Custos com o pessoal”.

### **62228 Comissões**

Destina-se a registar o valor das verbas atribuídas a terceiros, que, embora não sendo empregados da empresa, permitiram a efetivação de transações ou prestações de serviços.



**62229 Honorários**

Compreende as remunerações atribuídas pela empresa a profissionais por conta própria, trabalhadores independentes, que lhe prestam serviços, o caso dos médicos, advogados, economistas e engenheiros.

**62231 Contencioso e notariado**

Conta onde se registam as despesas efetuadas pela empresa com tribunais, registos comerciais ou civis, notários, custos de reconhecimento de assinaturas, etc.

**62232 Conservação e reparação**

Inclui os bens e os serviços destinados á manutenção dos elementos do ativo imobilizado e que não provoquem um aumento do seu custo ou da sua duração.

**62236 Trabalhos especializados**

Serviços técnicos prestados por outras empresas que a própria empresa não pode superar pelos seus meios, tais como serviços informáticos, análises laboratoriais, trabalhos tipográficos, estudos e pareceres.

**Conta 629 ...**

Conta em aberto para se acrescentar qualquer rubrica não prevista nas contas anteriores, de acordo com as necessidades.

**Conta – 63 Impostos**

Esta conta abrange os impostos diretos (aqueles que incidem sobre o rendimento dos contribuintes) e indiretos (aqueles que atuam sobre o consumo ou a despesa, atingindo a riqueza por via indireta) com exceção do imposto sobre o rendimento. As suas subcontas são debitadas por contrapartida da conta 24 “Estado e outros entes públicos”, quando a empresa toma conhecimento que os impostos se tornaram exigíveis e conhece também o respetivo montante.



Quando a conta é debitada apenas no momento do pagamento dos impostos, a conta a creditar é – 11 “Caixa” ou 12 “Depósitos à ordem”.

### 6317 Taxas

Nesta subconta são incluídas as taxas para entidades oficiais e instituições diversas, respeitantes às atividades da empresa, geralmente calculadas em função de consumos, produção e vendas.

## Conta – 64 Custos com o pessoal

É uma conta onde se acumulam importâncias que, no fim do ano, apresentam uma percentagem bastante elevada dos custos da entidade. Tal facto é devido a nela se registarem:

- Remunerações que a empresa paga aos seus trabalhadores, vinculados à entidade por contrato individual de trabalho, incluindo os corpos gerentes;
- seguros de acidentes de trabalho e doenças profissionais;
- despesas de carácter social obrigatórias e facultativas, tais como subsídios a cantinas, refeitórios, creches, centros desportivos e indemnizações por despedimento;
- custos com a formação profissional;
- atribuição de benefícios de reforma.

Como na conta **Custos com o pessoal** se regista uma grande variedade de despesas relacionadas com o pessoal ao serviço da empresa, tornou-se necessário efetuar a sua divisão em várias subcontas.

### *Âmbito de algumas subcontas, segundo o POC*

#### 641 Remunerações dos órgãos sociais

Nesta conta registam-se as remunerações que a empresa paga às pessoas que fazem parte dos seus órgãos dirigentes: a Mesa da Assembleia-Geral, a Direção e o Conselho Fiscal ou



outros órgãos com funções equiparadas. Estas remunerações englobam vencimentos, gratificações, ajudas de custo, senhas de presença, verbas de representação e outros subsídios atribuídos.

#### **642 Remunerações do pessoal**

Esta conta serve para registar os salários e ordenados ilíquidos pagos ao pessoal da empresa, bem como as remunerações adicionais pagas. São classificadas como remunerações adicionais as que não se puderem classificar diretamente como ordenados ou salários, tais como:

- ajudas de custo;
- horas extraordinárias;
- verbas de representação;
- gratificações;
- prémios;
- comissões.

#### **643 Pensões**

Destina-se a registar os custos relativos a pensões, nomeadamente de reforma e invalidez.

#### **644 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.

#### **647 Custos de ação social**

Trata-se de uma conta em que o montante anual nela inscrito varia muito de empresa para empresa, em função dos custos com atividades de ordem social desenvolvidas pela empresa. De entre tais custos são de referir:

- creches;
- infantários;
- lactários;



- centros recreativos, desportivos e culturais;
- serviços médicos próprios;
- ensino.

### **648 Outros custos com o pessoal**

Trata-se de uma conta residual onde se registam custos não contemplados nas rubricas anteriores, tais como:

- ações de formação do pessoal;
- bolsas de estudo;
- indemnizações por despedimento;
- complementos facultativos de reforma.

### **Conta – 65 Outros custos e perdas operacionais**

Esta conta, como se depreende da sua denominação, é uma conta residual, no âmbito dos custos operacionais. Significa isto, que engloba todos os custos que não são contemplados pelas contas anteriores.

### **654 Ofertas e amostras de existências**

Respeita a ofertas e amostras de existências próprias, por contrapartida da conta – 38 Regularização de existências.

### **Conta – 66 Amortizações do exercício**

Segundo o POC – Esta conta serve para registar a depreciação das imobilizações corpóreas (com exceção das incluídas em investimentos financeiros) e incorpóreas atribuídas ao exercício.



Algumas considerações a tecer:

- As amortizações/reintegrações têm a particularidade de serem custos não desembolsáveis, isto é, traduzem valores que ficam retidos na empresa, e como tal, melhoram a situação económica da mesma;
- No final de cada exercício, deverão ser amortizados/reintegrados os bens que integram as contas de imobilizado corpóreo que estão a ser utilizados no funcionamento normal da empresa bem como do incorpóreo, cuja despesa ocorreu e por conseguinte contabilizada nesse exercício e ainda os bens que entram em funcionamento no mesmo exercício, até ao final da sua vida útil;
- Do ponto de vista contabilístico, os valores calculados, segundo os métodos utilizados com a aplicação das taxas associadas à natureza dos bens, deverão ser debitados nas respetivas subcontas da conta em apreço, por contrapartida das correspondentes subcontas da conta – 48 Amortizações e reintegrações acumuladas, tendo o cuidado de fazer corresponder com exatidão, as contas a debitar e as contas a creditar, ou seja: se, por hipótese, for debitada a conta – 6624 Equipamento de transporte, deverá ser creditada a conta 4824 Equipamento de transporte;

### Conta – 67 Provisões do exercício

Segundo o POC – esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, que tiver características de custo operacional.

*A constituição das provisões deve ter em conta apenas as situações a que estejam associados riscos e não se trate única e simplesmente da estimativa de um passivo certo – POC.*

Quer isto dizer que, para constituirmos uma provisão e para que esse custo seja aceite fiscalmente é necessário que haja uma situação em que se preveja que a empresa venha a suportar custos que não dependam da sua própria vontade, como por exemplo, custos com processos judiciais, dívidas de terceiros cuja cobrabilidade esteja altamente comprometida, depreciação de existências, etc.



As provisões podem contemplar situações cujos valores poderão estar contabilizados em várias classes de contas, como segue:

### **Classe 1 – DISPONIBILIDADES**

#### **Conta – 19 Provisões para aplicações de tesouraria**

- 195 Títulos negociáveis
- 198 Outras aplicações de tesouraria

### **Classe 2 – TERCEIROS**

#### **Conta – 28 Provisões para cobrança duvidosa**

- 281 Dívidas de clientes
- 288 Outras dívidas de terceiros

#### **Conta – 29 Provisões para riscos e encargos**

- 291 Pensões
- 292 Impostos
- 293 Processos judiciais em curso
- 294 Acidentes no trabalho e doenças profissionais
- 295 Garantias a clientes
- ... ..
- 298 Outros riscos e encargos

### **Classe 3 – EXISTÊNCIAS**

#### **Conta – 39 Provisões para depreciação de existências**

- 392 Mercadorias
- 393 Produtos acabados e intermédios
- 394 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
- 395 Produtos e trabalhos em curso
- 396 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo





**Classe 4 – IMOBILIZAÇÕES****Conta – 49 Provisões para investimentos financeiros**

- 491 Partes de capital
- 492 Obrigações e títulos de participação
- 493 Empréstimos de financiamento
- 495 Outras aplicações financeiras

**Conta – 68 Custos e perdas financeiros**

Esta conta, como o nome indica, compreende todos os custos de carácter financeiro, como, por exemplo, juros de empréstimos bancários, empréstimos por obrigações, descontos de títulos e outros

**682 Perdas em empresas do grupo e associadas**

Segundo o POC – esta conta regista as perdas relativas às participações de capital em empresas do grupo e associadas derivadas da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas empresas.

**684 Provisões para aplicações financeiras**

Segundo o POC – esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos, que tiver características de custo financeiro.

**685 Diferenças de câmbio desfavoráveis**

Segundo o POC – regista as diferenças de câmbio desfavoráveis relacionadas com a atividade corrente da empresa e com o financiamento das imobilizações.

**686 Descontos de pronto pagamento concedidos**

Segundo o POC – inclui os descontos desta natureza, quer constem da fatura, quer sejam atribuídos posteriormente.



### **687 Perdas na alienação de aplicações de tesouraria**

Segundo o POC – regista as perdas verificadas na alienação de títulos negociáveis e outras aplicações de tesouraria, sendo creditada pelo produto da sua venda e debitada pelo custo correspondente.

### **Conta – 69 Custos e perdas extraordinários**

Os custos que estejam relacionados com operações que não tenham a ver com a atividade normal da empresa, são contabilizados nesta conta (respetivas subcontas).

A seguir damos nota de algumas das suas subcontas:

#### **691 Donativos**

Regista as dádivas concedidas pela empresa às mais variadas instituições públicas ou privadas.

#### **692 Dívidas incobráveis**

Dizem respeito às perdas que resultam do facto de não ser possível cobrar dívidas de terceiros, quer haja ou não decisão judicial.

#### **694 Perdas em imobilizações**

*Regista as perdas provenientes de alienação, de sinistros ou de abates de imobilizações, sendo as respetivas subcontas creditadas pelo produto da venda, pela indemnização ou pelo valor atribuído à saída e ainda pelas amortizações respetivas e debitadas pelos custos correspondentes - POC*

#### **696 Aumentos de amortizações e de provisões**

Esta rubrica serve de contrapartida a ajustamentos a fazer em contas do ativo imobilizado e de terceiros para além dos já considerados nas adequadas contas de custos inerentes à atividade normal e corrente, com vista a obter uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira e dos resultados das operações da empresa.



**6962 Provisões**

*Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, apenas quando deva considerar-se extraordinária - POC*

**697 Correções relativas a exercícios anteriores**

*Esta conta regista as correções desfavoráveis derivadas de erros ou emissões relacionados com exercícios anteriores, que não sejam de grande significado nem ajustamentos de estimativas inerentes ao processo contabilístico - POC*



# Classe 7 – Proveitos e ganhos

## Generalidades

Uma empresa, independentemente do seu objeto e do setor em que se insere, quando inicia a sua atividade, tem como finalidade, gerar proveitos, à custa da utilização dos meios



materiais e humanos que tem à sua disposição, com o objetivo último de obter um lucro.

Esses proveitos são a consequência imediata de inúmeras operações (correntes ou extraordinárias) que a empresa desenvolve, no mercado onde se insere, sobretudo na relação com os agentes económicos a jusante, já que, no plano oposto, ou seja, da relação com os agentes económicos

a montante, ocorrem as operações que pela sua natureza dão origem aos custos ou perdas.

Portanto, a classe 7 inclui todos os proveitos ou ganhos, assim distribuídos:

### Proveitos de Exploração

- \* 71 Vendas
- \* 72 Prestação de serviços
- \* 73 Proveitos suplementares
- \* 74 Subsídios à exploração
- \* 75 Trabalhos p/própria empresa
- \* 76 Outros proveitos operacionais

### Proveitos Financeiros

- \* 78 Proveitos e ganhos financeiros

### Proveitos Extraordinários

- \* 79 Proveitos e ganhos extraordinários



### Âmbito das contas de acordo com o POC

#### Conta – 71 Vendas

Esta conta regista os rendimentos resultantes da venda a clientes dos bens decorrentes da atividade normal da empresa. Se a empresa for comercial, vende as mercadorias que comprou, sem qualquer transformação de fundo. Se a empresa for industrial, vende aquilo que transformou ou fabricou.

Os valores inscritos nesta conta representam, sem dúvida, a principal fonte de rendimentos da empresa.

Esta conta apresenta a seguinte divisão:

##### 71 Vendas

711 Mercadorias

712 Produtos acabados e intermédios

713 Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos

... ..

717 Devolução de vendas

718 Descontos e abatimentos em vendas

719 .....

#### Conta – 72 Prestação de serviços

As entidades não se limitam a vender mercadorias e produtos. Algumas têm por finalidade a venda de serviços. É o caso das empresas de transporte, de espetáculos, cabeleireiros, empresas de consultoria ou de prestação de serviços de contabilidade.

Para estas entidades é nesta conta que se devem registar os trabalhos e serviços prestados e que são próprios da sua atividade.



Poderá integrar os materiais aplicados, no caso de estes não serem faturados separadamente.

A contabilização a efetuar deve basear-se em faturação emitida ou em documentação externa (caso das comissões obtidas), não deixando de registar os proveitos relativamente aos quais não se tenham ainda recebido os correspondentes comprovantes externos. As subcontas anteriores à 725 serão estabelecidas de harmonia com a natureza dos serviços. O POC apresenta, para esta conta, a seguinte divisão:

<b>72 Prestação de serviços</b>
721 Serviço A
722 Serviço B
... ..
725 Serviços secundários
727.....
728 Descontos e abatimentos
729 .....

### **Conta – 73 Proveitos suplementares**

Nesta conta registam-se os proveitos, inerentes ao valor acrescentado, das atividades que não sejam próprias dos objetivos principais da empresa.

### **Conta – 74 Subsídios à exploração**

Hoje em dia, é frequente as empresas candidatarem-se à obtenção de subsídios à exploração da atividade que exercem, numa ótica de aumentar o volume de negócios ou de redução de custos, tomando em linha de conta situações emergentes específicas dos diferentes setores de atividade e mercados respetivos. Estes subsídios podem ter origem em entidades públicas ou privadas.



São, pois, verbas concedidas à empresa e destinadas a ajudar na resolução de dificuldades financeiras que a entidade esteja a atravessar ou a permitir que determinados produtos considerados de primeira necessidade possam ser vendidos a um preço inferior.

O POC apresenta o seguinte desdobramento para esta conta:

<b>74 Subsídios à exploração</b>
741 Do Estado e outros entes públicos
... ..
748 De outras entidades
749 .....

### **Conta – 75 Trabalhos para a própria empresa**

São os trabalhos que a empresa realiza para si mesma, sob sua administração direta, aplicando meios próprios ou adquiridos para o efeito e que se destinam ao seu imobilizado ou que sejam de repartir por vários exercícios (caso em que serão registados por crédito de 755 “Com custo diferido” e débito da subconta apropriada em 272 “Custos diferidos”).

### **Conta – 76 Outros proveitos e ganhos operacionais**

Nesta conta registam-se os proveitos, alheios ao valor acrescentado, das atividades que não sejam próprias dos objetivos principais da empresa.



**Conta – 78 Proveitos e ganhos financeiros**

Os juros e outros ganhos financeiros, obtidos pela empresa, são creditados nesta conta, nas respectivas divisionárias, de acordo com a natureza deste tipo de proveitos.

*Âmbito de algumas subcontas***782 Ganhos em empresas do grupo e associadas**

*Esta conta regista os ganhos relativos às participações de capital em empresas do grupo e associadas derivados da aplicação do método da equivalência patrimonial, sendo considerados para o efeito apenas os resultados dessas empresas – POC.*

**785 Diferenças de câmbio favoráveis**

*Regista as diferenças de câmbio favoráveis relacionadas com a atividade corrente da empresa e com o financiamento das imobilizações – POC.*

**786 Descontos de pronto pagamento obtidos**

*Inclui descontos desta natureza, quer constem da fatura quer sejam atribuídos posteriormente – POC.*

Nota: há dois tipos de descontos, a saber:

- **Financeiros** – descontos obtidos e concedidos em pagamentos de, pronto pagamento e antecipação de pagamentos;
- **Comerciais** – descontos que não sejam de pagamento, obtidos e concedidos na compra e venda de mercadorias, como rappel, bônus, descontos de quantidade, etc.

**787 Ganhos na alienação de aplicações de tesouraria**

*Regista os ganhos verificados na alienação de títulos negociáveis e outras aplicações de tesouraria, sendo creditada pelo produto da sua venda e debitada pelo custo correspondente – POC.*





## Conta – 79 Proveitos e ganhos extraordinários

Os proveitos que não estejam relacionados com as operações correntes da empresa, são contabilizados nesta conta, nas respectivas subcontas.

### Âmbito de algumas subcontas

#### **794 Ganhos em imobilizações**

*Regista os ganhos provenientes da alienação ou de sinistros respeitantes a imobilizações, sendo as respectivas subcontas creditadas pelo produto da venda, pela indemnização ou pelo valor atribuído à saída e ainda pelas amortizações respectivas e debitadas pelos custos correspondentes – POC.*

#### **796 Reduções de amortizações e de provisões**

##### **7962 Provisões**

*Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação negativa da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, seja ela operacional, financeira ou extraordinária – POC.*

#### **797 Correções relativas a exercícios anteriores**

*Esta conta regista as correções favoráveis derivadas de erros ou omissões relacionados com exercícios anteriores, que não sejam de grande significado nem ajustamentos de estimativas inerentes ao processo contabilístico – POC.*



## Classe 8 - Resultados

### Generalidades

Contribuem para os resultados da empresa, não só as operações ordinárias, ou seja, as conexas com a atividade normal, com o também as extraordinárias. Daí que as contas



das classes 6 e 7 contemplem, duma forma distinta, esses dois tipos de operações. Como vimos, quer do lado dos custos quer do lado dos proveitos, existem contas apropriadas para receber a débito e a crédito, respetivamente, os valores relacionados com aquelas operações. Para além disso há também a considerar as operações de carácter financeiro que embora conexas, de uma forma geral, com a atividade normal da empresa elas constituem um grupo de operações que contribuem para o apuramento dos resultados financeiros. Estes resultados serão tanto mais

favoráveis quanto menor for a dependência financeira da empresa com o exterior.

Os resultados de qualquer empresa, não são mais que a diferença entre o total dos custos e o total dos proveitos, repartidos segundo a natureza destes mesmos custos e proveitos. Significa isto que para apurarmos os vários resultados temos que recorrer aos saldos das contas das classes 6 e 7 e transferi-los para as respetivas contas da classe 8 “Resultados”, depois de efetuarmos várias operações de regularização, como por exemplo, retificação de alguns saldos (caixa, bancos, clientes, fornecedores, etc.), regularização das contas 27, cálculo e contabilização das reintegrações/amortizações e das provisões, quando for caso disso, etc. – **as chamadas operações de fim de exercício.**

### Âmbito das contas, segundo o POC

#### Conta – 81 Resultados Operacionais

Esta conta destina-se a concentrar, no fim do exercício, os custos e proveitos registados, respetivamente nas contas 61 a 67 e 71 a 76, bem como a variação da produção.



**Conta – 82 Resultados financeiros**

Esta conta recolhe os saldos das contas 68 e 78.

**Conta – 83 Resultados correntes**

Conta de utilização facultativa, agrupa os saldos das contas 81 e 82. Ainda que não seja utilizada, tais resultados estão evidenciados nas demonstrações adotadas.

**Conta – 84 Resultados Extraordinários**

Esta conta reúne os saldos das contas 69 e 79.

**Conta – 85 Resultados antes de impostos**

Esta conta, de utilização facultativa, servirá para englobar os saldos das contas 83 e 84 ou os saldos das contas 81, 82 e 84. Ainda que não seja utilizada, tais resultados estão evidenciados nas demonstrações adotadas.

**Conta – 86 Imposto sobre o rendimento do exercício**

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”.

**Conta – 88 Resultado líquido do exercício**

Esta conta recolhe os saldos das contas anteriores.

**Conta – 89 Dividendos antecipados**

Esta conta é debitada, por crédito da conta 25 “Acionistas”, pelos dividendos atribuídos no decurso do exercício, nos termos legais e estatutários, por conta dos resultados desse exercício.

No início do exercício seguinte, o seu saldo deverá ser transferido para a conta 59 “Resultados transitados” – POC.



## Atividades/Trabalhos Propostos

1. Explícite o âmbito das contas de custos e perdas?
2. Distinga custos de despesas.
3. Qual a razão da inclusão da subconta 695 em custos extraordinários?
4. Preencha o quadro abaixo, indicando as contas principais e respectivas subcontas a serem movimentadas.

Operação	Movimento	
	Contas e subcontas debitadas	Contas e subcontas creditadas
Compra, a pronto, de material de escritório		
Pagamento, em cheque, da renda do escritório		
Compra, a pronto, de selos dos CTT		
Pag., por cheque, de despesas de publicidade		
Pag., por cheque, seguros acidente de trabalho		
Pag., por cheque, de despesas de limpeza		
Juros de depósitos recebidos		
Pagamento de um jantar a um cliente		

5. A empresa X ao fechar a sua contabilidade, referente ao exercício n e após análise aos saldos dos seus clientes, verificou o seguinte:
  - a. O cliente A tinha um saldo de 500 dólares que devia ter sido pago em 31/03/n e que relativamente ao qual havia um processo judicial em curso a fim de reaver a dívida;
  - b. O cliente B tinha um saldo de 1 000 dólares que se venceu em 30/05/n e não foi possível cobrar essa dívida apesar das diligências efetuadas.



Nota: em qualquer dos casos ainda não tinha sido efetuada a provisão, apesar de terem sido contabilizados em “Clientes de cobrança duvidosa”.

Questão: calcular a provisão respetiva e contabilizar no Diário.

6. O Balancete retificado da empresa *Costa & Silva, Lda.*, referido a 31 de dezembro de 2011 é o seguinte:

Contas	Movimento acumulado		Saldos	
	Débito	Crédito	Devedores	Credores
Caixa	99 150	99 050	100	
Depósitos à ordem	812 920	811 250	1 670	
Outros depósitos bancários	91 000		91 000	
Clientes	91 3580	91 2072	1 508	
Outros devedores e credores	545		545	
Mercadorias	845 400	732 850	112 500	
Imobilizado Corpóreo	411 150	130 405	280 745	
Fornecedores	748 500	812 120		63 620
Empréstimos obtidos		98 800		98 800
Estado e outros entes públicos	87 920	91 670		3 750
Outros devedores e credores		976		976
Capital social		182 180		182 180
Compras	812 730	812 730		
Fornecimentos e serviços externos	78 920		78 920	
Outros custos e perdas operacionais	52 260		52 260	
Custos com o pessoal	211 800		211 800	
Custos e perdas financeiros	91 130		91 130	
Amortizações do exercício	30 175		30 175	
Vendas		1 224 667		1 224 667



Outros proveitos e ganhos operacionais		19 180		19 180
Proveitos e ganhos financeiros		95 110		95 110
Custo das mercadorias vendidas	732 850		732 850	
Provisões do exercício	22 450		22 450	
Subsídios à exploração		19 420		19 420
<b>Total</b>	<b>6 042 480</b>	<b>6 042 480</b>	<b>1 707 703</b>	<b>1 707 703</b>

Unidade: dólares

**6.1.** Apure o Resultado líquido do período.

**6.2.** Elabore o Balanço da empresa referido a 31 de dezembro.

7. A empresa *Alvorada, Lda.* foi constituída em 1 de julho de 2012 com um capital inicial de 5000,00 dólares e dedica-se à comercialização de eletrodomésticos. Os seus sócios (Abel Ventura e Carlos Vitorino) realizaram de imediato o capital em dinheiro, através de depósito.

Durante o 3º trimestre de 2012 a empresa realizou as seguintes operações:

- Despesas de constituição da firma: 600 dólares.
- Aquisição de um edifício para a sua atividade no valor de 155 000,00 dólares, com pagamento de 50% a pronto.
- Fatura/recibo 230 do fornecedor João Alberto referente a aquisição de uma máquina registadora por 1 000 dólares.
- Fatura nº 125 do fornecedor Benedito Afonso relativa à aquisição de diverso mobiliário no valor de 3 000 dólares.
- Fatura nº 15 do fornecedor Santos Pereira relativa à aquisição das seguintes mercadorias

Quant.	Designação	Preço (em dólares)
10	Fogões Delta	55,00
10	Frigoríficos Iceberg	60,00
2	Aquecedores Isa	90,00



- f. Fatura nº 001 ao cliente Manuel Tomás no valor de 80 dólares, referente à venda de 1 fogão. Pagamento de 50% a pronto (recibo nº 651) e 50% a 30 dias.
- g. Fatura nº 765 do fornecedor Silva Lopes relativa à compra a crédito das seguintes mercadorias

Quant.	Designação	Preço (em dólares)
3	Micro-ondex	50,00
6	Máquinas lavar Branco	45,00

- h. Fatura nº 002 ao cliente Pinto Lopes referente à venda das seguintes mercadorias:

Quant.	Designação	Preço (em dólares)
1	Frigorífico Iceberg	10,00
1	Aquecedor	120,00

- i. O cliente Pinto Lopes efetuou o pagamento de 73,20 dólares a pronto e o restante com um aceite de uma letra a 30 dias com encargos por sua conta. Procedeu-se mais tarde ao desconto da letra no banco X. O produto líquido do desconto ascendeu a 167 dólares.
- j. Cheque nº 14576 ao fornecedor Teixeira Santos no valor de 34 dólares, referente a um adiantamento.
- k. Admissão de um empregado. Despesas de recrutamento (anúncios e seleção de pessoal) no montante de 600 dólares (fatura recibo nº 89 da firma Ransdstad).
- l. O sócio Abel apresentou despesas efetuadas, no montante de 1000 dólares, liquidadas com o cheque nº 51543, assim discriminadas:

Designação	Preço (em dólares)
Passe social	350,00
Aquecedor	150,00
Almoço c/cliente José	500,00



- m. Pagamento ao fornecedor Santos Pereira com cheque nº 18772 no valor de 596 dólares. O restante foi liquidado com um aceite a 60 dias.
  - n. Fatura recibo nº 2354 da firma *Olmex, Lda.* relativa a material de manutenção no montante de 100 dólares.
  - o. Foi efetuada uma consulta ao advogado Júlio Sarmento, tendo-se pago 1 000 dólares através do cheque nº 65436500 (recibo nº 29)
8. A empresa Cornucópia tem por objeto a venda de máquinas agrícolas. No dia 2 de janeiro de 2012, vendeu uma máquina agrícola à Quinta Amanhecer de José Tristão por 70 000 dólares. Com uma margem de lucro de 40% sobre o preço de custo. Se o pagamento fosse a pronto haveria um desconto de 3%. O pagamento foi feito a 3 meses. Esta dívida a receber é valorizada ao custo amortizado recorrendo ao método do juro efetivo.
- Proceda ao registo contabilístico.
9. A empresa comprou mercadorias por 1500 USD e suportou despesas de transporte no valor de 10 USD. Assim:
- a. A empresa deve debitar a conta 31 - Compras por 1500 USD
  - b. A empresa deve debitar a conta 62225 - Transporte de mercadorias no valor de 10 USD
  - c. A empresa deve debitar a conta 31 - Compra por 1 510 USD
  - d. A empresa deve creditar a conta 62225 - Transporte de mercadorias no valor de 10 USD
10. A sociedade “Pensa Bem” comprou a crédito mercadorias por 1 500 USD. O seu transporte ascendeu a 250 USD pagos a pronto. Nesta operação é possível identificar:
- a. Um custo de 1 750 USD
  - b. Um custo de 1 500 USD e um pagamento de 250 USD
  - c. Uma despesa de 1 500 USD, um custo e pagamento de 250 USD
  - d. Uma despesa de 1 750 USD e um pagamento de 250 USD





11. Os custos financeiros suportados para pagamento de mercadorias aos fornecedores devem ser:
- Integrados no custo de aquisição das mercadorias
  - Reconhecidos como custo do exercício no período a que respeitam
  - Diferidos pelo prazo de 3 anos
  - Imputados a custos do exercício no ano em que as mercadorias são vendidas
12. A empresa “XPTO, Lda.” comprou a crédito títulos negociáveis por 2 000 USD e pagou despesas bancárias relacionadas com essa compra de 200 USD. Nesta operação é possível identificar:
- Uma despesa de 2 000 USD, um custo e pagamento de 200 USD
  - Um custo de 2 000 USD e um pagamento e despesa de 200 USD
  - Uma despesa de 2 200 USD e um pagamento de 200 USD
  - UM custo de 2 200 USD
13. A empresa “Continhas, Lda.” comprou a prestações um Mercedes SLK no valor de 25 000 USD para uso do seu administrador. Esta operação origina no momento da aquisição:
- Uma despesa de 25 000 USD
  - Uma despesa de 25 000 USD e pagamento de 25 000 USD
  - Uma despesa de 25 000 USD e um custo de 25 000 USD
  - Uma despesa de 25 000 USD e um proveito para o administrador de 25 000 USD
14. A empresa “ Prancha Mar, Lda.” dedica-se à produção e comercialização de todo o tipo de acessórios para a prática do surf. Em abril de 2012, estavam ainda por contabilizar algumas operações:
- Foi alienada uma viatura que tinha sido adquirida em 2009 por 25 000 USD. O valor residual que lhe tinha sido atribuído era de 1 000USD e a mesma foi vendida a crédito por 6000 USD. A taxa de amortização praticada para este imobilizado é de 25%.



2. Relativamente ao aumento de capital já registado, a empresa suportou e pagou despesas notariais no valor de 1 000 USD.
3. O saldo devedor da conta 441 - Obra A no valor de 65 000 USD respeita à construção de um armazém, tendo a obra sido dada por concluída em 2012. Como a empresa não necessitou destas instalações para a sua atividade, decidiu alugá-las a uma empresa associada.
4. A empresa iniciou, em abril, a ampliação das suas instalações fabris, estando esta obra a ser realizada por administração direta. Em 2012, a empresa suportou encargos com esta obra de:
  - Fornecimentos e serviços externos: 8000USD
  - Custos com pessoal: 5000 USD
5. O Diretor Geral da “Prancha Mar, Lda.” decidiu investir na atualização do seu sistema de informação, tendo adquirido diversos computadores, a crédito, no valor de 50 000 USD. O fornecedor deste equipamento faturou ainda 500 USD pelo transporte e instalação do equipamento, valor que ainda se encontra em dívida.

**Pretende-se:**

O registo contabilístico dos lançamentos que julgar pertinentes.



# Bibliografia

BERNARD, Colli (1998), *Dicionário Económico e Financeiro*, 10 e 20 volumes, Lisboa, Publicações D. Quixote.

BORGES, António et al (2007), *Práticas de Contabilidade Financeira*, Lisboa, Áreas Editora

CAIADO, António Campos Pires (1992), *Contabilidade Analítica – Um Instrumento de Gestão*, Rei dos Livros.

CENTRO, Hec-Isa (1993), *Strategor -Política Global da Empresa*. Lisboa, Publicações D. Quixote.

CHIAVENATO, I. (1998), *Gerenciando Pessoas*, Brasil, Dintental.

CHIAVENATO, I.(1979), *Teoria Geral de Administração*, Brasil, McGraw-Hill.

FIGUEIREDO, Lopes de (1990), *Contrato de Sociedade por Quotas*, Coimbra, Editora Almedina.

GONÇALVES, Manuel Alberto (2005), *Contabilidade Geral*, Lisboa, Plátano Editora

LOUSÃ, Aires et al (2010), *Contabilidade Geral e Analítica – Módulos 6, 7, 8, 9, 10 e 11*, Porto, Porto Editora.

MORRIS (1991), *Iniciando uma Pequena Empresa com Sucesso*. Lisboa, McGraw-Hill.

PAIVA, Manuel (1990), *Dicionário da Empresa*. Porto, Rés-Editora, Lda.







# Elaboração das Demonstrações Financeiras

Módulo 5

### *Apresentação*

Neste módulo é tratado o desenvolvimento e conclusão da elaboração de modelos de demonstrações financeiras que têm como objetivo proporcionar informação acerca da situação financeira das entidades e que certamente será útil a um vasto leque de utentes nas respetivas tomadas de decisão.

Para que a informação, proporcionada nas demonstrações financeiras e disponibilizada aos seus utilizadores, seja útil no processo de tomada de decisões, deve preencher um conjunto de atributos ou de requisitos, denominado de características qualitativas das demonstrações financeiras.

A compreensibilidade, a relevância, a fiabilidade e a comparabilidade das contas devem ser quatro ventores fundamentais a ter em atenção na elaboração das demonstrações financeiras, para que estas possam dar uma imagem verdadeira, fiel e apropriada do património da situação financeira e dos resultados da empresa.

### *Objetivos de aprendizagem*

- Elaborar o balanço;
- Elaborar a demonstração de resultados por naturezas e por funções;
- Elaborar a demonstração dos fluxos de caixa pelo método direto e indireto;
- Elaborar o anexo.

### *Âmbito de conteúdos*

1. Balanço.
2. Demonstrações dos resultados por naturezas e por funções.
3. Demonstração dos fluxos de caixa – Método direto e indireto.
4. Anexo



# Introdução

As Demonstrações Financeiras tomam um papel preponderante quando se pretende informações acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma empresa. As demonstrações financeiras são instrumentos contabilísticos que refletem a situação económico-financeira da empresa, evidenciando quantitativamente os respetivos pontos fortes e



fracos, permitindo ainda estabelecer comparações claras relativamente ao passado, aos competidores mais diretos e a objetivos pré-definidos. Detetar eventuais desvios entre o desempenho estimado e o real e servir de base a projeções sobre o seu desempenho futuro.

O objetivo das Demonstrações Financeiras é proporcionar informação acerca da posição financeira do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade, que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas.

Os utentes das Demonstrações Financeiras que desejem avaliar o zelo ou a responsabilidade do órgão de gestão pelos recursos que lhes foram confiados fazem-no para que possam tomar decisões económicas; estas decisões podem incluir, por exemplo, deter ou vender o seu investimento na entidade ou reconduzir ou substituir o órgão de gestão.

A fim de satisfazerem os seus objetivos, as Demonstrações Financeiras são preparadas de acordo com o princípio contabilístico de especialização dos exercícios. Através deste princípio, os efeitos das transações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorram (e não quando a conta caixa ou equivalentes de caixa sejam recebidos ou pagos) sendo registados contabilisticamente e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos com os quais se relacionem. As Demonstrações Financeiras preparadas de acordo com aquele princípio informam os utentes não somente das transações passadas



envolvendo os pagamentos e recebimentos de caixa mas também das obrigações de pagamento no futuro e de recursos que representem caixa e ser recebidos no futuro. Deste modo, proporciona-se informação acerca das transações passadas e outros acontecimentos que sejam úteis aos utentes na tomada de decisões económicas.

Esquemáticamente, temos:





# Balanço

O balanço é um documento que nos fornece a verdadeira situação patrimonial da empresa num determinado momento, comparando o Ativo com o Passivo, e que põe em evidência o Capital Próprio.

O balanço representa pois a fotografia da empresa.

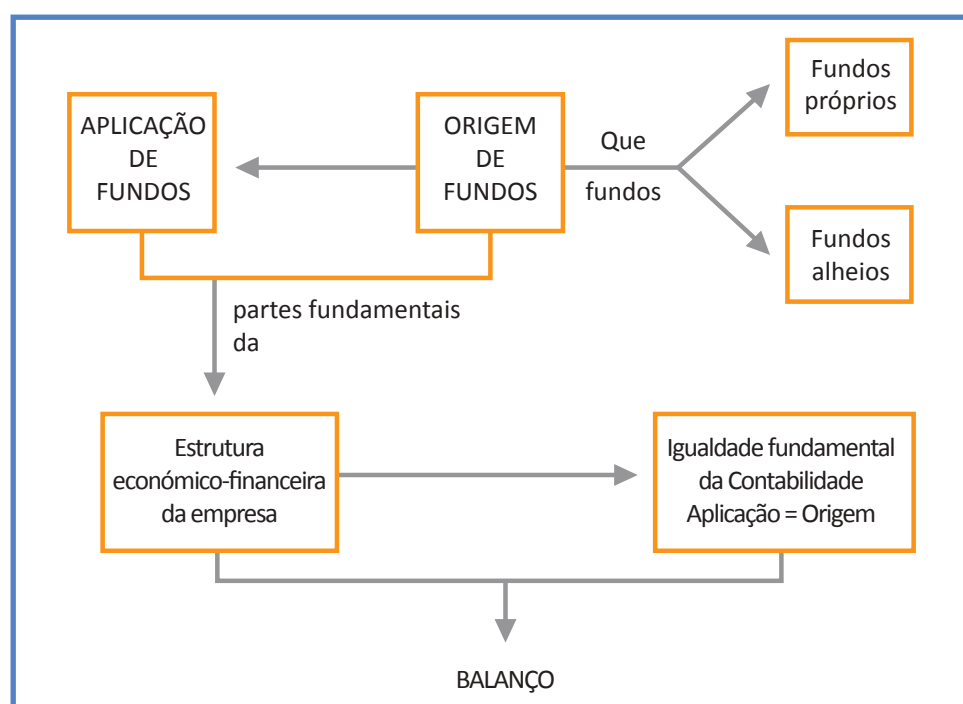
É a partir do balancete final elaborado em 31 de dezembro de cada ano (período de tributação) que se procede à elaboração do balanço.

As contas que no balancete final apresentam saldo devedor aparecerão no Ativo pelo valor do respetivo saldo e as contas que apresentam saldo credor aparecerão no Passivo ou Capital próprio pelo valor do respetivo saldo.

O balanço permite compreender a posição financeira da empresa. Ou seja, dá a informação sobre o valor da empresa; o que tem (Ativo) e o que deve (Passivo), sendo a diferença entre estas duas partes o Capital Próprio ou Situação Líquida.

Da análise dos vários instantâneos tirados sobre os ativos e passivos da empresa em diversos momentos com intervalos fixos, é possível observar como é que os ativos e os passivos se movimentam e transformam com o decorrer do tempo.

Efetivamente, o que leva à elaboração final do Balanço é toda uma estrutura económico-financeira da empresa que poderá traduzir-se no seguinte esquema:



Do esquema anterior conseguimos o Balanço-tipo:

### Balanço

Código das contas			Exercícios			
CEE(a)	POC		N			N-1
			AB	AA	AL	AL
C		<b>activo</b>				
		<b>Imobilizado:</b>				
I	43 + 441 / 6 + 449	Imobilizações Incorpóreas	×	×	×	×
II	42 + 441 / 6 + 448	Imobilizações Corpóreas	×	×	×	×
III	41 + 441 / 6 + 447	Investimentos financeiros	×	×	×	×
			×	×	×	×
D		<b>Circulante:</b>				
I	32 a 37	Existências	×	×	×	×
II	21+22+24+25+26	Dívidas de terceiros:				
		Médio e longo prazo	×	×	×	×
		Curto prazo	×	×	×	×
III	15+18	Títulos negociáveis	×	×	×	×
IV	11 a 14	Depósitos bancários e caixa	×		×	×
			×	×	×	×
E	27	Acréscimos e diferimentos	×		×	×
		<i>Total do activo</i>	×	×	×	×

Código das contas			Exercícios			
CEE(a)	POC		N		N-1	
		<b>Capital próprio e passivo</b>				
		<b>Capital próprio</b>				
A						
I	51	Capital		×		×
II	54	Prémios de emissão de acções (quotas)		×		×
III	56	Reservas de reavaliação		×		×
IV	571	Reservas legais		×		×
	52+53+55+572/9	Restantes reservas e outros capiotais próprios	±	×	±	×
V	59	Resultados transitados	±	×	±	×
		Subtotal	±		±	×
VI	88	Resultado líquido do exercício	±	×	±	×
	89	Dividendos antecipados	-	×	-	×
		Total do capital próprio	±	×	±	×
		<b>Passivo:</b>				
B	29	Provisões		×		×
	21+22+23+24+25					
	+26	Dívidas de terceiros:				
		Médio e longo prazo		×		×
		Curto prazo		×		×
				×		×
D	27	Acréscimos e diferimentos		×		×
		Total do passivo		×		×
		Total do capital próprio e do passivo		×		×



Por sua vez, o Balanço é constituído pelas seguintes rubricas:

<b>APLICAÇÃO</b> (onde aplicar os fundos obtidos – investimento)	<b>ORIGEM</b> (onde obter fundos – fontes de financiamento)
<p><b>ATIVO</b></p> <p>Imobilizado</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Imobilizações</li> <li>• Investimentos financeiros</li> </ul> <p>Circulante</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Existências</li> <li>• Dívidas de terceiros</li> <li>• Depósitos Bancários e Caixa</li> </ul>	<p><b>CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Capitais próprios</li> <li>• Capitais Alheios</li> </ul>

Donde resulta:

$$\text{APLICAÇÃO} = \text{ORIGEM}$$

Ou

$$\text{Ativo} = \text{Capital Próprio} + \text{Passivo}$$



# Demonstração dos Resultados



A Demonstração dos Resultados é também um documento fundamental para se conhecer a situação da empresa, sendo considerada o seu “filme”.

A Demonstração dos Resultados é um documento dinâmico que descreve o modo como a empresa

obteve os resultados provenientes de um ano de atividade. Portanto, a partir do apuramento dos resultados, a empresa pode elaborar a Demonstração dos Resultados.

A Demonstração de Resultados é uma demonstração financeira, de carácter obrigatório, na qual se pretende dar uma visão económico-financeira, simplificada, de uma organização.

A Demonstração de Resultados é um documento contabilístico que fornece um resumo financeiro dos resultados das operações financeiras da empresa durante um determinado período específico, o qual pretende retratar os **proveitos** e **custos** desse mesmo período de exercício. Em suma, trata-se de um mapa financeiro que permite a avaliação do desempenho da empresa no ano e face ao ano anterior.

## *Demonstração dos resultados por naturezas*

Este tipo de demonstração, de elaboração obrigatória, obtém-se a partir das quantias das rubricas de custos e de proveitos por naturezas, conforme a classificação constante das classes 6 e 7 do POC.

Apresenta-se, de seguida, a Demonstração dos Resultados por naturezas:



CEE(a)	POC		N			N-1
A		<b>Custos e perdas</b>				
2.a)	61	<b>Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:</b>				
		Mercadorias	x			
		Matérias	x	x		x
2.b)	62	<b>Fornecimentos e serviços externos</b>		x		x
3		<b>custos com pessoal:</b>				
3.a)	641+642	remunerações	x		x	
3.b)		Encargos sociais:				
	643+644	Pensões	x		x	
	645 / 8	Outros	x	x	x	x
4.a)	662 + 663	<b>Amortizações do imobilizado corpóreo e incorpóreo</b>	x		x	
4.b)	666 + 667	<b>Ajustamentos</b>	x		x	
5	67	<b>Provisões</b>	x	x	x	x
5	63	<b>Impostos</b>	x		x	
5	65	<b>Outros Custos e perdas operacionais</b>	x	x	x	x
		(A)		x		x
6	682	<b>Perdas em empresas do grupo e associadas</b>		x		x
6	683+684	<b>Amortizações e ajustamentos de aplicações e investimentos financeiros</b>	x		x	
7	(2)	<b>Juros e custos similares:</b>				
		Relativos a empresa do grupo			x	
		Outros	x	x	x	x
		(C)		x		x
10	69	<b>Custos e perdas extraordinários</b>		x		x
		(E)		x		x
8+11	86	<b>Imposto sobre o rendimento do exercício</b>		x		x
		(G)		x		x
13	88	<b>Resultado líquido do exercício</b>		± x		± x
				x		x
B		<b>Proveitos e ganhos</b>				
1	71	<b>Vendas:</b>				
		Mercadorias	x		x	
		Matérias	x		x	
1	72	<b>Prestações de serviços</b>	x	x	x	x
2	(3)	<b>Variação da produção</b>		± x		± x
3	75	<b>Trabalhos para a própria empresa</b>		x		x
4	73	<b>Proveitos suplementares</b>	x		x	
4	74	<b>Subsídios à exploração</b>	x		x	
4	76	<b>Outros Proveitos e ganhos operacionais</b>	x		x	
4	77	<b>Reversões de amortizações e ajustamentos</b>	x	x	x	x
		(B)		x		x
5	782	<b>Ganhos em empresas do grupo e associadas</b>	x		x	
5	784	<b>Rendimentos de participações de capital</b>	x		x	
6	(4)	<b>Rendimentos de títulos negociáveis e de outras aplicações financeiras:</b>				
		Relativos a empresas do grupo	x		x	
		Outros	x		x	
7	(5)	<b>Outros juros e proveitos similares:</b>				
		Relativos a empresas do grupo	x		x	
		Outros	x	x	x	x
		(D)		x		x
9	79	<b>Proveitos e ganhos extraordinários</b>		x		x
		(F)		x		x

**Resumo:**

Resultados Operacionais: (B) – (A)

Resultados antes de impostos: (F) – (E)

Resultados Financeiros: (D – B) – (C – A)

Resultado líquido do exercício: (F) – (G)

Resultados Correntes: (D) – (C)



### *Demonstrações dos resultados por funções*

Além do Balanço e da Demonstração dos Resultados por naturezas, a empresa terá de elaborar outros documentos de modo a preparar os elementos para efeitos fiscais.

Começaremos por falar na Demonstração dos Resultados por funções.

Este modelo de demonstração, para além da melhoria da comparabilidade da informação financeira e dos instrumentos de análise colocados à disposição dos utentes, é ainda de evidente utilidade para a gestão das empresas.

No caso de a empresa não possuir contabilidade analítica, mantém-se a possibilidade de efetuar o tratamento dos dados necessários e elaborar esta demonstração em mapas e demonstrações auxiliares, que permitam estabelecer



uma perfeita ligação entre as quantias obtidas e os registos da contabilidade digráfica.

Para a elaboração da Demonstração dos resultados por funções é, como se disse, necessário possuir uma relevação contabilística ou extracontabilística relativa à repartição dos custos.

De todos os mapas que a empresa tem de preencher no final do exercício económico, este mapa é o de maior divulgação internacional.

A estrutura conceptual deste mapa permite a determinação dos resultados pelos seguintes níveis:

- Resultados brutos;
- Resultados correntes – antes e depois de impostos;
- Resultados extraordinários – antes e depois de impostos;
- Resultados líquidos;
- Resultados por ação.



A Demonstração dos Resultados por funções, constante do POC, é a seguinte:

### Demonstração dos Resultados por Funções

	Exercícios	
	N	N-1
Vendas e prestações de serviços.....	X	X
Custo das vendas e das prestações de serviços.....	- X	- X
Resultados brutos .....	± X	± X
Outros proveitos e ganhos operacionais.....	X	X
Custos de distribuição.....	- X	- X
Custos administrativos.....	- X	- X
Outros custos e perdas operacionais.....	- X	- X
Resultados operacionais.....	±X	±X
Custo líquido de financiamento.....	- X	- X
Ganhos (perdas) em filiais e associadas.....	±X	±X
Ganhos (perdas) em outros investimentos.....	±X	±X
Resultados correntes.....	±X	±X
Impostos sobre os resultados correntes.....	- X	- X
Resultados correntes após impostos.....	±X	±X
Resultados extraordinários.....	±X	±X
Impostos sobre os resultados extraordinários.....	- X	- X
Resultados líquidos.....	±X	±X
Resultados por ação.....	±X	±X



# Demonstração dos Fluxos de Caixa

Os fluxos de caixa representam as entradas e as saídas de dinheiro em caixa.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa complementa a informação contida no Balanço e na Demonstração dos Resultados por natureza, uma vez que:



- Identifica as rubricas de entrada e saída, bem como o saldo dos fluxos monetários das atividades operacionais, das atividades de financiamento e das atividades de investimento;
- Permite a quem utiliza a informação financeira a avaliação do impacto dos fluxos afetos a cada atividade na situação financeira da empresa;
- Traduz e explica a variação das disponibilidades no período de análise.

## ATIVIDADES OPERACIONAIS (1)

Recebimentos

Pagamentos

## ATIVIDADES DE INVESTIMENTO (2)

Recebimentos

Pagamentos

## ATIVIDADES DE FINANCIAMENTO (3)

Recebimentos

Pagamentos

---

Variação de Caixa e seus Equivalentes (4) = (1) + (2) + (3)





## Objetivos

É um dado adquirido que nem sempre existe uma correlação entre os resultados apurados e os fluxos de caixa; por exemplo, o facto de uma empresa apurar lucros não significa necessariamente que disponha de dinheiro para, designadamente, pagar dividendos, empréstimos, impostos e investir.

A informação acerca dos fluxos de caixa reveste grande utilidade, pois permite aos utentes das demonstrações financeiras, por um lado, conhecer as fontes de caixa a que a empresa teve acesso durante um determinado período de tempo e, por outro lado, verificar o destino que lhes foi dado.

Em suma, dá a possibilidade de saber como foi gerado e utilizado o dinheiro no período em análise.

A demonstração dos fluxos de caixa, quando apresentada juntamente com as demais peças das demonstrações financeiras, permite aos utentes melhorar o conhecimento das variações ocorridas na estrutura financeira (incluindo a liquidez e a solvabilidade) e a capacidade de gerar meios de pagamento e em que tempo, com vista, designadamente, a adaptar-se a situações de mudança e de oportunidade de mercado (flexibilidade financeira).

Na estruturação desta demonstração financeira é adotada uma classificação por atividades, em ordem a permitir aos utentes avaliar o impacto destas na situação financeira e conhecer as correspondentes quantias geradas e utilizadas, bem como as interligações entre as atividades.



Para efeitos da Diretriz Contabilística nº 14, aos termos a seguir indicados é atribuído um significado específico, a saber:

— **Caixa:**

Compreende o numerário e os depósitos bancários imediatamente mobilizáveis.

— **Equivalentes a caixa:**

Compreende os outros depósitos bancários e os investimentos de curto prazo cuja conversão em numerário possa efetuar-se sem grandes riscos de alterações de valor no prazo máximo de três meses a contar da data da sua constituição ou aquisição.

São ainda de considerar como componentes negativos dos equivalentes a caixa os descobertos bancários (*“overdraft”*).

— **Fluxos de caixa:**

São as entradas em caixa (recebimentos) e as saídas de caixa (pagamentos) e seus equivalentes.

— **Atividades operacionais:**

São as que constituem o objeto das atividades da empresa e outras que não sejam de considerar como atividades de investimento ou de financiamento.

— **Atividades de investimento:**

Compreendem a aquisição e alienação de imobilizações corpóreas e incorpóreas e aplicações financeiras não consideradas como equivalentes a caixa.

— **Atividades de financiamento:**

São as que resultam de alterações na extensão e composição dos empréstimos obtidos e do capital próprio da empresa.

### **Componentes da Demonstração dos Fluxos de Caixa**

Os fluxos de caixa devem ser classificados de acordo com o tipo de atividade que os originou. As classes de atividades identificados numa demonstração dos fluxos de caixa



são as operacionais, as de investimento e as de financiamento. Cada uma destas classes compreende elementos específicos dos fluxos de caixa, em ordem a possibilitar um quadro completo das diferentes atividades económicas da empresa.

### **Atividades operacionais**

Os fluxos líquidos gerados/utilizados pelas atividades operacionais são um indicador da capacidade da empresa gerar meios de pagamento suficientes para manter a capacidade operacional, reembolsar empréstimos, pagar dividendos e fazer investimentos de substituição sem ter de recorrer a capitais alheios. A informação acerca dos componentes específicos de recebimentos e pagamentos é útil, juntamente com outras informações para planear os futuros fluxos de caixa operacionais.

Apresentam-se seguidamente exemplos de fluxos de caixa de atividades operacionais:

- a. Recebimentos provenientes de vendas e de prestações de serviços;
- b. Recebimentos relativos a royalties, honorários, comissões, e outros proveitos;
- c. Pagamentos referentes a compras de bens e serviços;
- d. Pagamentos a empregados e por conta deles;
- e. Pagamentos e reembolsos de imposto sobre o rendimento, a menos que este se relacione com as outras atividades; e
- f. Recebimentos e pagamentos inerentes a contratos relacionados com a atividade normal da empresa.

Algumas transações, tal como a alienação de um elemento do imobilizado, originam ganhos ou perdas que são incluídos na demonstração dos resultados. Contudo, os fluxos de caixa relacionados com estas transações são classificados como pertencentes a atividades de investimento.

A aquisição de títulos para fins de transação tem tratamento idêntico àquele que é dado aos bens adquiridos para venda; por conseguinte, os fluxos de caixa originados por compras ou venda destes títulos são classificados como atividades operacionais.



### Atividades de investimento

A informação relativa aos fluxos de caixa das atividades de investimento é relevante, posto que representa a extensão dos dispêndios feitos para obtenção de recursos que tenham em vista gerar resultados e fluxos de caixa futuros.

Apresentam-se seguidamente exemplos de fluxos de caixa originados por atividades de investimento:

- a. Pagamentos relativos à aquisição de imobilizações, corpóreas e incorpóreas, bem como de outros ativos de longo prazo. Incluem-se nestes pagamentos os relacionados com custos capitalizados (de desenvolvimento, financeiros e outros) e com ativos fixos autoconstruídos;
- b. Recebimentos relativos à alienação de imobilizações, corpóreas e incorpóreas, bem como de outros ativos de longo prazo;
- c. Pagamentos relativos à aquisição de partes de capital, de obrigações e de outras dívidas, qualquer que seja a forma como se encontrem representadas;
- d. Recebimentos relativos à alienação de partes de capital, de obrigações e de outras dívidas, qualquer que seja a forma como se encontrem representadas;
- e. Adiantamentos e empréstimos concedidos;
- f. Recebimentos resultantes do reembolso de adiantamentos e de empréstimos concedidos;
- g. Pagamentos inerentes a contratos de “futures”, “forward”, “options”, e “swaps”, exceto quando tais contratos constituam atividade operacional ou os pagamentos sejam classificados como atividade de financiamento;
- h. Recebimentos inerentes a contratos de “futures”, “forward”, “options”, e “swaps”, exceto quando tais contratos constituam atividade operacional ou os recebimentos sejam classificados como atividade de financiamento.

Quando um contrato for contabilizado como cobertura (proteção) de uma posição identificável, o fluxo de caixa originado por esse contrato deve ser classificado de modo idêntico ao efetuado aquando da posição que está a ser coberta (protegida).



**Atividades de financiamento**

A informação dos fluxos de caixa gerados/utilizados por atividades de financiamento permite estimar as necessidades de meios de pagamento e de novas entradas de capital, bem como proporcionar aos financiadores informação sobre a capacidade de serem reembolsados.

Apresentam-se seguidamente exemplos defluxos de caixa originados por atividades de financiamento:

- a. Recebimentos provenientes da realização de ações (quotas), prêmios de emissão e prestações suplementares;
- b. Pagamentos por aquisição de ações (quotas) próprias, redução do capital ou amortização ações (quotas);
- c. Recebimentos provenientes de empréstimos obtidos, qualquer que seja o prazo e a forma como se encontrem representados;
- d. Reembolso dos empréstimos obtidos; e
- e. Pagamento das amortizações relativas a contratos de locação financeira.

**Métodos Utilizados para Apresentar a Demonstração dos Fluxos de Caixa Operacionais**

A apresentação dos fluxos de caixa operacionais pode ser efetuada utilizando um dos dois seguintes métodos:

- a. Método direto
- b. Método indireto

**Método direto**

É aquele em que são divulgados os principais componentes, dos recebimentos de caixa e dos pagamentos de caixa, em termos brutos, permitindo aos utentes compreender o modo como a empresa gera e utiliza os meios de pagamento.

Os principais componentes dos recebimentos e dos pagamentos, em termos brutos, podem ser obtidos por uma de duas vias:

- i. diretamente dos registos contabilísticos da empresa, mediante a adoção de rubricas apropriadas



- ii. pelo ajustamento das vendas, custo das vendas e outras rubricas da demonstração dos resultados que respeitem a:
  - variações ocorridas, durante o período contabilístico, nas existências e nas dívidas operacionais de e a terceiros;
  - outras rubricas não relacionadas com caixa;
  - outras rubricas cujos efeitos de caixa respeitem a fluxos de caixa de investimento ou de financiamento.

### **Método indireto**

É aquele em que o resultado líquido do exercício é ajustado por forma a excluïrem-se os efeitos de transações que não sejam a dinheiro, acréscimos ou diferimentos relacionados com recebimentos ou pagamentos passados ou futuros e contas de proveitos ou custos relacionados com fluxos de caixa respeitantes às atividades de investimento ou de financiamento.

A determinação do fluxo líquido de caixa das atividades operacionais é feita a partir do resultado líquido do exercício ajustando-o pelos efeitos de:

- i. variações ocorridas, durante o período contabilístico, nas existências e nas dívidas operacionais de e a terceiros;
- ii. rubricas não relacionadas com caixa tais como amortizações, provisões, impostos diferidos, diferenças de câmbio não realizadas, resultados não distribuídos de associadas e interesses minoritários;
- iii. todas as outras rubricas cujos efeitos de caixa respeitem a fluxos de caixa de investimento ou de financiamento.

O fluxo líquido de caixa das atividades operacionais pode também ser apresentado pelo método indireto, seriando os custos e proveitos relacionados com caixa incluídos na demonstração dos resultados e as variações ocorridas, durante o período contabilístico, nas existências e nas dívidas operacionais de e a terceiros.

É desejável que as empresas utilizem o método direto na elaboração dos fluxos de caixa das atividades operacionais, dado que este proporciona informações mais detalhadas e completas. Além disso, facilita a preparação de estimativas sobre futuros fluxos de caixa que não são possíveis pela mera utilização do método indireto.



## *Tratamento Específico de Algumas Situações*

### **Recebimentos e pagamentos numa base líquida**

Podem ser considerados em termos de fluxo de caixa, numa base líquida, a título exemplificativo, os seguintes movimentos:

- a. os recebimentos e os pagamentos relacionados com impostos e taxas em que a entidade atua como responsável pela liquidação, retenção e entrega das respetivas importâncias;
- b. os recebimentos e os pagamentos feitos por intermediários de conta de outrem;
- c. os recebimentos e os pagamentos relativos à reforma e amortização sistemática de letras sacadas sobre clientes;
- d. os recebimentos e os pagamentos relativos à renovação sistemática de empréstimos obtidos e concedidos que não sejam de considerar como equivalentes a caixa.

### **Recebimentos e pagamentos em moeda estrangeira**

Os fluxos de caixa provenientes de operações em moeda estrangeira devem ser registados em dólares, pela aplicação da taxa de câmbio à data dos respetivos recebimentos ou pagamentos.

### **Recebimentos e pagamentos relacionados com as rubricas extraordinárias**

Os fluxos de caixa relacionados com as rubricas extraordinárias são classificados e divulgados separadamente no âmbito de cada uma das atividades (operacionais, de investimento, e de financiamento), a fim de habilitar os utentes a compreender a natureza e o efeito, atual e futuro, nos fluxos de caixa.

### **Juros e dividendos**

Os juros pagos e os juros e dividendos recebidos devem ser classificados como um componente dos fluxos de caixa das atividades de financiamento e de investimento, respetivamente, uma vez que são custos da obtenção de recursos financeiros ou retorno dos investimentos.

Os dividendos pagos devem ser considerados como fluxo de caixa das atividades de financiamento, porque constituem o custo da obtenção de recursos financeiros.



### **Imposto sobre o rendimento**

Os fluxos de caixa relativos a imposto sobre o rendimento devem ser divulgados separadamente e considerados como fluxos de caixa das atividades operacionais, salvo os que puderem ser especificamente identificados como atividades de financiamento e de investimento.

### **Investimentos em filiais, associadas e empreendimentos conjuntos (“*joint ventures*”)**

Quando a contabilização de um investimento financeiro numa filial ou numa associada for efetuada pelo método de equivalência patrimonial ou do custo, a empresa participante deve restringir a sua divulgação na demonstração dos fluxos de caixa aos fluxos entre ela e a participada, como é o caso dos dividendos e adiantamentos.

Uma empresa que utilize o método da equivalência patrimonial deve incluir na demonstração dos fluxos de caixa os fluxos relativos aos investimentos na participada, bem como as entregas e outros pagamentos ou recebimentos que a esta se destinem.

Quando seja utilizado o método da equivalência patrimonial na contabilização de “*joint ventures*” deve-se incluir na demonstração dos fluxos de caixa os fluxos relativos aos investimentos na participada, bem como as entregas e outros pagamentos ou recebimentos que a esta se destinem.

### **Aquisições e alienações de filiais e outras atividades empresariais**

Os fluxos de caixa agregados relativos a aquisições e a alienações de filiais e outras atividades empresariais devem ser apresentados separadamente e classificados como atividades de investimento.

A empresa-mãe deve divulgar, de forma agregada, relativamente às compras e à alienação de filiais e outras atividades empresariais, durante cada período, o seguinte:

- i. Preço total da aquisição ou da alienação;
- ii. Parcela do preço indicado em i) que foi pago/recebido por meio de caixa e seus equivalentes;
- iii. A quantia de caixa e equivalentes a caixa existente na filial ou na atividade empresarial adquirida ou alienada; e
- iv. As quantias dos ativos e passivos adquiridos (alienados) que não sejam caixa e seus equivalentes, classificados nomeadamente por trespasse, imobilizações, existências, dívidas a receber e dívidas a pagar.





O montante total das importâncias pagas ou recebidas pela compra ou alienação de filiais ou outras atividades empresariais é divulgado na demonstração dos fluxos de caixa pelo montante líquido de caixa e seus equivalentes adquiridos ou alienados.

### **Operações que não envolvam movimentos de caixa**

As operações de investimento e financiamento que não exijam a utilização de caixa e seus equivalentes devem ser excluídas da demonstração dos fluxos de caixa. Tais operações devem ser divulgadas no anexo a esta demonstração de modo a proporcionar todas as informações relevantes acerca das atividades de investimento e de financiamento.

Muitas atividades de investimento e de financiamento não têm impacto direto nos fluxos de caixa embora afetem a estrutura do capital e do ativo da empresa. A exclusão da demonstração dos fluxos de caixa das operações que não sejam por caixa é consistente com o objetivo desta demonstração financeira, dado que esses elementos não envolvem fluxos de caixa no período corrente.

Constituem exemplos destas operações:

- i. A compra de ativos, quer pela assunção de passivos diretamente relacionados com aqueles, quer através de operações de locação financeira;
- ii. A compra de uma empresa através da emissão de ações;
- iii. A conversão de dívidas em capital.

### **Componentes de caixa e equivalentes a caixa**

Devem ser divulgados no anexo a esta demonstração os componentes de caixa e equivalente a caixa e apresentada uma reconciliação dos montantes evidenciados na demonstração dos fluxos de caixa com as correspondentes rubricas do balanço.

### **Outras informações**

Deve ser divulgado, juntamente com o relatório de gestão e as demonstrações financeiras, o montante dos saldos significativos de caixa e seus equivalentes que não estejam disponíveis para utilização pelo grupo. É o caso, por exemplo, de uma filial que opera num país onde os controlos cambiais ou outras restrições legais impeçam transferências de capitais para a empresa-mãe ou outras filiais.



As informações adicionais podem ser relevantes para compreensão da posição financeira e liquidez da empresa. Constituem exemplos de informações adicionais:

- i. O montante dos créditos bancários concedidos e não sacados que possa ser utilizado para futuras atividades operacionais e para satisfazer compromissos financeiros, indicando quaisquer restrições na utilização destas facilidades;
- ii. A divulgação dos montantes agregados dos fluxos de caixa das atividades operacionais, de investimento e de financiamento relacionados com os interesses em “*joint ventures*”, caso seja utilizado o método da consolidação proporcional;
- iii. O montante agregado dos fluxos de caixa que representam acréscimo da capacidade operacional, em separado dos fluxos que sejam exigidos para manter a capacidade operacional;
- iv. O montante dos fluxos de caixa originados pelas atividades operacionais, de investimento e de financiamento, separado por ramos de atividade e por zonas geográficas.

A divulgação, em separado, dos fluxos de caixa que representem acréscimo da capacidade operacional e dos fluxos de caixa que sejam necessários à manutenção daquela, é útil aos utentes para determinar se a empresa está a investir adequadamente na manutenção da capacidade operacional; a empresa que não invista adequadamente na manutenção da atividade operacional, pode prejudicar a rendibilidade futura favorecendo a atual liquidez e a distribuição de dividendos.

A divulgação dos fluxos de caixa por segmentos auxilia os utentes a obter uma melhor compreensão das relações entre os fluxos de caixa da atividade empresarial como um todo e dos seus componentes, bem como ainda a disponibilidade e a variabilidade dos fluxos de caixa por segmentos.

Por ser desejável assegurar a uniformidade da demonstração dos fluxos de caixa, apresenta-se de seguida o modelo mínimo a que deverá subordinar-se a sua divulgação. Admite-se, assim, a criação de rubricas, nos casos evidenciados por reticências.



## Demonstração dos Fluxos de Caixa (método direto):

### ACTIVIDADES OPERACIONAIS:

Recebimentos de clientes (a)	+	x	
Pagamentos a fornecedores (b)	-	x	
Pagamentos ao pessoal	-	x	
<b>Fluxo gerado pelas operações</b>	<b>±</b>	<b>x</b>	
Pagamento/recebimento do imposto sobre o rendimento (c)		x	
Outros recebimentos/pagamentos relativos à actividade operacional (d)		x	
	<b>±</b>	<b>x</b>	
<b>Fluxo gerados antes das rubricas extraordinárias</b>	<b>±</b>	<b>x</b>	
Recebimentos relacionados com rubricas extraordinárias	+	x	
Pagamentos relacionados com rubricas extraordinárias	-	x	
<b>Fluxo das actividades operacionais [1]</b>			<b>± x</b>

### ACTIVIDADES DE INVESTIMENTO:

Recebimentos provenientes de:			
Investimentos financeiros (e)		x	
Imobilizações corpóreas		x	
Imobilizações incorpóreas		x	
Subsídios de investimentos		x	
Juros e proveitos similares		x	
Dividendos		x	
... ..		x	x
<b>Fluxo das actividades de investimento [2]</b>			<b>± x</b>

### ACTIVIDADES DE FINANCIAMENTO:

Recebimentos provenientes de:			
Empréstimos obtidos		x	
Aumentos de capital, prestações suplementares e prémios de emissão		x	
Subsídios e doações		x	
Venda de acções (quotas) próprias		x	
Cobertura de prejuízos		x	
... ..		x	x
<b>Fluxos das actividades de financiamento [3]</b>			<b>± x</b>

Variações de caixa e seus equivalentes [4] = [1] + [2] + [3]		±	x
Efeito das diferenças de câmbio		±	x
Caixa e seus equivalentes no início do período			x
Caixa e seus equivalentes no fim do período			x



**Exemplo:**

Vamos supor que a empresa X, Lda., realizou, até final do ano 2012, as operações seguintes:

1. Venda de eletrodomésticos por 18 000,00 dólares, metade a pronto, metade a prazo, que tinham custado 10 000,00 dólares.
2. Pagamento, em dinheiro, do seguinte:
  - Ordenados.....1 500,00 USD
  - Água, eletricidade, telefone e renda..... 500,00 USD
3. Recebimento de dívidas de clientes..... 1 000,00 USD
4. Pagamento de dívidas a fornecedores..... 800,00 USD
5. Pagamento de parte do empréstimo..... 500,00 USD

Os recebimentos e pagamentos efetuados pela empresa, que são designados por fluxos de caixa, podem ser analisados através do seguinte quadro:

Fluxos de caixa			
Recebimentos (influxos)		Pagamentos (exfluxos)	
Oper.1 - De clientes relativos à venda de eletrodomésticos, a pronto	9 000,00	Oper.2- A fornecedores de bens e serviços	500,00
		Oper.2- Ordenados	1 500,00
Oper.3 – De clientes relativos a dívidas existentes	1 000,00	Oper.4- A fornecedores por dívidas existentes	800,00
		Oper.5- Ao banco parte do empréstimo	500,00
<b>Total</b>	<b>10 000,00</b>	<b>Total</b>	<b>3 300,00</b>

**Influxos** = entradas de dinheiro

**Exfluxos** = saídas de dinheiro



Estamos em condições de elaborar a demonstração de fluxos de caixa, da empresa X, Lda., em 31 de dezembro de 2012:

Rubricas	Valores
<b><u>Fluxos de caixa das atividades operacionais</u></b>	
Recebimento de clientes	10 000,00
Pagamento a fornecedores	- 1300,00
Pagamentos ao pessoal	- 1500,00
	<hr/>
Caixa gerada pelas operações	7 200,00
	<hr/>
<b><u>Fluxos de caixa das atividades de financiamento</u></b>	
Pagamentos respeitantes a:	
Financiamentos obtidos	- 500,00
	<hr/>
Fluxos de caixa das atividades de financiamento	- 500,00
	<hr/>
<b>Variação de caixa</b>	6 700,00
<b>Caixa no início do período</b>	4 000,00
	<hr/>
<b>Caixa no fim do período</b>	10 700,00
	<hr/>

Nota: Quando a sociedade foi constituída, o sócio Albino Pais entrou com 4 000,00 dólares em dinheiro, para a realização da sua quota, que constitui o valor de caixa no início do período.



# Anexo ao Balanço e à Demonstração dos Resultados

Relativamente ao Anexo transcrevem-se as orientações do POC, a saber:

1. Indicação e justificação das disposições do P.O.C. que, em casos excecionais, foram derogadas e dos respetivos efeitos nas demonstrações financeiras, tendo em vista a necessidade de estas darem uma imagem verdadeira e apropriada do ativo, do passivo e dos resultados da empresa.
2. Indicação e comentário das contas do balanço e da demonstração dos resultados cujos conteúdos não sejam comparáveis com os do exercício anterior.
3. Critérios valorimétricos utilizados relativamente às várias rubricas do balanço e da demonstração dos resultados, bem como métodos de cálculo respeitantes aos ajustamentos de valor, designadamente amortizações e provisões.
4. Cotações utilizadas para conversão em moeda timorense das contas incluídas no balanço e na demonstração dos resultados, originariamente expressas em moeda estrangeira.
5. Medida em que o resultado do exercício foi afetado, com vista a obter vantagens fiscais:
  - a) Por valorimetrias diferentes das previstas;
  - b) Por amortizações do ativo imobilizado superiores às adequadas;
  - c) Por provisões extraordinárias respeitantes ao ativo.
6. Indicação das situações que afetem significativamente os impostos futuros.



7. Número médio de pessoas ao serviço da empresa, no exercício, repartido por empregados e assalariados.

8.

9.

10-A. Movimentos ocorridos nas rubricas do ativo imobilizado constantes do balanço e nas respectivas amortizações e provisões, de acordo com um quadro do tipo seguinte:

Rubricas	Imobilizações Incorpóreas	Imobilizações Corpóreas	Investimentos Financeiros
<b>Ativo Bruto</b>			
Saldo inicial			
Reavaliação			
Aumentos			
Alienações			
Transferências e abates			
Saldo final			
<b>Amortizações e Provisões</b>			
Saldo inicial			
Reforço			
Regularizações			
Saldo final			

11. Indicação dos custos incorridos no exercício e respeitantes a empréstimos obtidos para financiar imobilizações, durante a construção, que tenham sido capitalizados nesse período.

12. Indicação dos diplomas legais em que se baseou a reavaliação de imobilizações corpóreas ou de investimentos financeiros. Quando tiver havido outros modelos de reavaliação, explicitação dos métodos de tratamento da inflação adotados para o cálculo.



13-A. Elaboração de um quadro discriminativo das reavaliações do tipo seguinte:

Rubricas	Custos Históricos (a)	Reavaliações (a) (b)	Valores Contabilísticos reavaliados (a)
Imobilizações corpóreas			
Investimentos financeiros (imóveis)			

(a) Líquido de amortizações

(b) Englobam as sucessivas reavaliações

14. Com relação às imobilizações corpóreas e em curso:

a) Indicação do valor global, para cada uma das contas, de:

Imobilizações em poder de terceiros;

Imobilizações afetas a cada uma das atividades da empresa;

Imobilizações implantadas em propriedade alheia;

Imobilizações localizadas no estrangeiro;

Imobilizações reversíveis.

b) Discriminação dos custos financeiros nelas capitalizados, respeitantes ao exercício e acumulados.

15. Indicação dos bens utilizados em regime de locação financeira, com menção dos respetivos valores contabilísticos.

16.

17. Relativamente às ações e quotas incluídas na conta «Títulos negociáveis» cujo valor contabilístico por empresa represente mais de 5 % do ativo circulante da detentora, indicação das firmas, quantidades, valores nominais e valores de balanço.





18.

19.

20.

21.

22. Valores globais das existências que se encontram fora da empresa (consignadas, em trânsito, à guarda de terceiros).

23. Valor global das dívidas de cobrança duvidosa incluídas em cada uma das rubricas de dívida de terceiros constantes do balanço.

24. Indicação, global para cada um dos órgãos, dos adiantamentos ou empréstimos concedidos aos membros dos órgãos de administração, de direção e de fiscalização da empresa, com indicação das respetivas taxas de juro, das condições principais e das quantias já reembolsadas, bem como das responsabilidades assumidas de sua conta mediante qualquer garantia.

25. Valor global das dívidas ativas e passivas respeitantes ao pessoal da empresa.

26.

27.

28. Discriminação das dívidas incluídas na conta «Estado e outros entes públicos» em situação de mora.

29. Valor das dívidas a terceiros (ou parte de cada uma delas) a mais de cinco anos. Esta indicação deve ser repartida de acordo com as rubricas constantes do balanço.



30. Valor das dívidas a terceiros cobertas por garantias reais prestadas pela empresa, com indicação da natureza e da forma destas, bem como da sua repartição em conformidade com as rubricas do balanço.

31. Valor global dos compromissos financeiros que não figurem no balanço, na medida em que a sua indicação seja útil para a apreciação da situação financeira da empresa. Para além disso, devem ser indicados separadamente os compromissos relativos a pensões, bem como os que respeitem a empresas interligadas.

32. Descrição das responsabilidades da empresa por garantias prestadas, desdobrando-as de acordo com a natureza destas e mencionando expressamente as garantias reais.

Devem ser mencionadas separadamente as situações descritas que digam respeito a empresas interligadas.

33. Indicação da diferença, quando levada ao ativo, entre as importâncias das dívidas a pagar e as correspondentes quantias arrecadadas.

34. Desdobramento das contas de provisões acumuladas e explicitação dos movimentos ocorridos no exercício, de acordo com um quadro do seguinte tipo:

Contas	Saldo inicial	Aumento	Redução	Saldo final
19 - Provisões para aplicações de tesouraria				
28 – Provisões para cobranças duvidosas				
29 – Provisões para riscos e encargos				
39 – Provisões para depreciação de existências				
49 – Provisões para investimentos				



35. Forma como se realizou o capital social, e seus aumentos ou reduções, apenas no exercício em que tal tiverem lugar Indicação do capital subscrito ainda não realizado.

36. Número de ações de cada categoria em que se divide o capital da empresa e seu valor nominal.

37. Participação no capital subscrito de cada uma das pessoas coletivas que nele detenham pelo menos 20%.

38. Número e valor nominal das ações e quotas subscritas no capital, durante o exercício, dentro dos limites do capital autorizado.

39. Indicação das variações das reservas de reavaliação ocorridas no exercício, salientando:

O saldo no início do exercício;

As reavaliações registradas nessas contas durante o exercício;

As partes das mesmas que no decurso do exercício foram incorporadas no capital ou que delas foram transferidas de qualquer outro modo, com menção das naturezas de tais transferências;

O saldo no termo do exercício;

40. Explicação e justificação dos movimentos ocorridos no exercício em cada uma das rubricas de capitais próprios, constantes do balanço, para além das referidas anteriormente.



41. Demonstração do custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas, como segue:

<b>Movimentos</b>	<b>Mercadorias</b>	<b>Matérias – primas subsidiárias e de consumo</b>
<b>Existências iniciais</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Compras</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Regularizações de existências</b>		
<b>Existências finais</b>	<b>±X</b>	<b>±X</b>
<b>Custos no exercício</b>	<b>-X</b>	<b>-X</b>
	<b>X</b>	<b>X</b>

42. Demonstração da variação da produção, como segue:

<b>Movimentos</b>	<b>Produtos acabados e intermédios</b>	<b>Subprodutos, desperdícios e refugos</b>	<b>Produtos e trabalhos em curso</b>
<b>Existências finais</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Regularizações de existências</b>	<b>±X</b>	<b>±X</b>	<b>-X</b>
<b>Existências iniciais</b>	<b>-X</b>	<b>-X</b>	
<b>Aumentos no exercício</b>	<b>±X</b>	<b>±X</b>	<b>±X</b>

43. Indicação, global para cada um dos órgãos, das remunerações atribuídas aos membros dos órgãos sociais, que estejam relacionadas com o exercício das respetivas funções.

Responsabilidades assumidas relativamente a pensões de reforma dos antigos membros dos órgãos acima referidos.

44.

45.

46.



47. Informações exigidas por diploma legais.

48. Outras informações consideradas relevantes para melhor compreensão da posição financeira e dos resultados.



# Atividades/Trabalhos Propostos

1. Qual é o objetivo das Demonstrações Financeiras?
2. Indique quais os elementos que estudou e que compõem as Demonstrações Financeiras.
3. Apresente uma noção de Balanço. E uma noção de Demonstração dos Resultados.
4. Da sociedade *Vértice, Lda.*, são conhecidas as demonstrações financeiras reportadas a 31 de dezembro que se apresentam.

Balanço

Rubricas	N	N+1
<b>Imobilizações:</b>		
Imobilizações corpóreas	1 900.000	2.000.00
Amortizações acumuladas	- 400.000	-630.000
Investimentos financeiros	150.000	170.000
<b>Existências</b>		
Mercadorias	680.000	740.000
<b>Dívidas de terceiros de curto prazo</b>		
Clientes	570.000	587.000
<b>Disponibilidade</b>		
Caixa e bancos	100.000	103.000
<b>Total do ativo</b>	<b>3.000.000</b>	<b>2.970.000</b>
<b>Capital próprio</b>		
Capital	1.200.000	1.700.000
Resultados transitados	380.000	50.000
Resultado líquido	100.000	142.400
Dividendos antecipados		
<b>Total do capital próprio</b>	<b>1.680.000</b>	<b>1.892.400</b>



<b>Dívidas a terceiros de curto prazo</b>		
Empréstimos bancários	470.000	350.000
Fornecedores	620.000	445.000
Estado e outros entes públicos	130.000	157.600
Acréscimos e diferimentos	100.000	125.000
<b>Total do passivo</b>	<b>1.320.000</b>	<b>1.077.600</b>
<b>Total do capital próprio e do passivo</b>	<b>3.000.000</b>	<b>2.970.000</b>

#### Demonstração dos resultados N+1

Rubricas	Valores
Vendas líquidas	6.000.000
Custo das mercadorias vendidas	4.200.000
Custo com o pessoal	1.250.000
Amortizações	300.000
<b>Resultados operacionais</b>	<b>250.000</b>
Resultados financeiros	-37.600
<b>Resultados correntes</b>	<b>212.400</b>
Resultados extraordinários	50.000
<b>Resultados antes de impostos (RAI)</b>	<b>262.400</b>
Imposto sobre o rendimento	120.000
<b>Resultado líquido (RL)</b>	<b>142.400</b>

#### Informações adicionais:

1. Foram liquidados em N+1 os dividendos atribuídos no montante de 30.000 dólares
2. Os imobilizados adquiridos em N+1 no montante de 400.000 dólares foram liquidados na íntegra.
3. A empresa contraiu em N+1 empréstimos no montante de 250.000 dólares.
4. Os saldos da rubrica Estado e outros entes públicos de N e N+1 apenas respeitam a imposto sobre o rendimento.



5. Os acréscimos e diferimentos passivos respeitam a acréscimos de remunerações.
6. Os resultados extraordinários respeitam a ganhos obtidos na alienação de imobilizações corpóreas.

**Pretende-se:** A elaboração da demonstração dos fluxos de caixa utilizando o método direto.

5. Quais os objetivos da Demonstração dos fluxos de caixa?
6. Qual o principal fluxo das Demonstrações dos Fluxos de Caixa? Justifique a sua resposta. E o que representa o fluxo das atividades de investimento?
7. A sociedade Matos & Matos, Lda., efetuou durante o ano de 2012 as seguintes operações:
  1. Venda de mercadorias por 150 000,00 USD que custaram 90 000,00 USD
  2. Custos em fornecimentos e serviços 3 000,00 USD
  3. Custos com o pessoal 20 000,00 USD
    - a. Calcule o resultado bruto das vendas
    - b. Calcule o resultado líquido do período.
    - c. Apresente a Demonstração de Resultados por naturezas.
8. A sociedade Matos & Matos, Lda., apresentava os seguintes custos suportados (valores em dólares):

Custos de distribuição

Pessoal	8 000,00
---------	----------

Fornecimentos e serviços externos	2 000,00
-----------------------------------	----------

Custos Administrativos

Pessoal	12 000,00
---------	-----------

Fornecimentos e serviços externos	1 000,00
-----------------------------------	----------

Apresente a Demonstração de Resultados por funções.





9. Determinada empresa apresentou, durante o ano de 2012, o seguinte movimento de Caixa (valores em dólares):

Valor inicial	8 000,00
1. Receb. de clientes relativos à venda de mercadorias, a pronto	60 000,00
2. Receb. de clientes relativos a dívidas existentes	30 000,00
3. Pag. a fornecedores por compras de mercadorias efetuadas a pronto	8 000,00
4. Pag. a fornecedores por dívidas existentes	12 000,00
5. Pag. de ordenados	5 000,00
6. Pag. ao banco de parte de um empréstimo	8 000,00

- Calcule o valor dos influxos e dos efluxos
- Apresente a Demonstração de Fluxos de Caixa.

10. Qual das seguintes afirmações lhe parece correta?

- Um resultado líquido do exercício negativo significa que os custos operacionais são superiores aos proveitos operacionais
- A análise do balanço permite tirar conclusões sobre a viabilidade económica do negócio da empresa
- A análise do balanço permite tirar conclusões sobre a estrutura financeira da empresa
- A demonstração dos resultados deve incluir apenas os custos e proveitos que deram origem a fluxos de caixa

11. Identifique a afirmação correta?

- O balanço evidencia a situação patrimonial da empresa
- A demonstração dos resultados dá-nos a situação financeira da empresa
- A demonstração dos resultados dá-nos a situação de tesouraria da empresa
- O mapa de fluxos de caixa evidencia a situação económica da empresa



12. A empresa “Limpex, SA” pretende analisar a situação financeira final da sua cadeia de lojas “Domus, SA”. Que demonstrações financeiras utilizaria?
- a. Balanço final
  - b. Balancete final e anexo ao balanço e à demonstração dos resultados
  - c. Demonstração dos resultados
  - d. Mapa de fluxos de caixa
13. Se pretende conhecer a situação económica da empresa qual dos seguintes documentos utiliza?
- a. Balanço
  - b. Demonstração dos resultados
  - c. Inventário geral
  - d. Mapa de fluxos de caixa
14. Qual das seguintes afirmações está correta?
- a. O balanço dá-nos a situação económica da empresa e a demonstração dos resultados a situação financeira
  - b. A demonstração dos resultados é construída numa ótica de pagamentos e recebimentos
  - c. Um resultado líquido do exercício negativo está associado a um fraco desempenho financeiro da empresa
  - d. O resultado líquido do exercício reflete o desempenho económico da empresa
15. A empresa “Propiano, SA” pretende analisar a situação económica e financeira da sua loja no “Monumental”. Que elementos deveria utilizar?
- a. Balanço apenas
  - b. Balanço, demonstração dos resultados e anexo ao balanço e à demonstração dos resultados
  - c. Demonstração dos resultados e mapa de rendibilidade
  - d. Demonstração dos resultados e anexo ao balanço e à demonstração dos resultados



16. A empresa “Continhas, Lda.” solicitou ao Banco “Aplicações e Empréstimos” um crédito de 500 000 USD para fazer face à modernização do seu sistema produtivo. O banco concedeu o empréstimo solicitado mediante uma garantia real (hipoteca) sobre a sede social da “Continhas, Lda.” situada na Av. de Portugal. Esta afirmação deverá constar nas Demonstrações Financeiras da empresa?
- a. Sim, no balanço
  - b. Sim, na demonstração dos resultados
  - c. Sim, no anexo ao balanço e à demonstração dos resultados
  - d. Não.



# Bibliografia

## Livros

BERNARD, Colli (1998), *Dicionário Económico e Financeiro, 10 e 20 volumes*, Lisboa, Publicações D. Quixote.

CAIADO, António Campos Pires (1992), *Contabilidade Analítica – Um Instrumento de Gestão*, Rei dos Livros.

CENTRO, Hec-Isa (1993), *Strategor - Política Global da Empresa*. Lisboa, Publicações D. Quixote.

CHIAVENATO, I. (1998), *Gerenciando Pessoas*, Brasil, Dinternal.

CHIAVENATO, I.(1979), *Teoria Geral de Administração*, Brasil, McGraw-Hill.

FIGUEIREDO, Lopes de (1990), *Contrato de Sociedade por Quotas*, Coimbra, Editora Almedina.

GONÇALVES, Manuel Alberto (2005), *Contabilidade Geral*, Lisboa, Plátano Editora.

LOUSÃ, Aires et al (2010), *Contabilidade Geral e Analítica – Módulos 6, 7, 8, 9, 10 e 11*, Porto, Porto Editora.

MORRIS (1991), *Iniciando uma Pequena Empresa com Sucesso*. Lisboa, McGraw- Hill.

PAIVA, Manuel (1990), *Dicionário da Empresa*. Porto, Rés-Editora, Lda.

## Sites da Internet

Diretriz Contabilística nº 14: <http://pascal.iseg.utl.pt>

