

# Norma Internacional de Contabilidade [ NIC 1 ] Apresentação de Demonstrações Financeiras

*Eduardo Manuel Lopes de Sá e Silva \**

## OBJECTIVO

O objectivo desta norma é o de prescrever a base para a apresentação de demonstrações financeiras de finalidades gerais, a fim de assegurar comparabilidade quer com as próprias demonstrações financeiras de empresas de períodos anteriores quer com as demonstrações financeiras de outras empresas.

Fornece igualmente o quadro de referência para a divulgação de informação financeira, a estrutura base a adoptar e as exigências mínimas de conteúdo nas DF.

## ÂMBITO

Esta norma aplica-se a todos os tipos de empresas, incluindo bancos e companhias de seguros. Exigências adicionais para bancos e instituições financeiras semelhantes, consistentes com as exigências desta norma, estão estabelecidas na IAS 30.

Assim, aplica-se a todo o tipo de empresas, sendo adequada para organizações com fins lucrativos, contas individuais e consolidadas, não se aplicando a informação intercalar (tem uma NIC própria).

## CARACTERÍSTICAS GERAIS

- Norma de relato financeiro;
- Não fornece qualquer código ou classificação de contas (deixa de ser obrigatório);
- É apresentada uma segregação mínima das contas a aparecer nas DF;
- É obrigatória a divulgação dos comparativos.

## NORMAS ASSOCIADAS COM O RELATO

- 1 - Apresentação das Demonstrações Financeiras (1997)
- 7 - Demonstração dos fluxos de caixa
- 8 - Res. Líquidos do período, erros fundamentais e alterações das políticas contabilísticas
- 10 - Acontecimentos após a data do balanço
- 14 - Informação por segmentos (1997)
- 34 - Relato financeiro intercalar (1998)
- 35 - Unidades operacionais em descontinuação (1998)

## FINALIDADES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e de fluxos de caixa de uma em-

presa que seja útil a uma larga escala de utentes na tomada de decisões económicas. As demonstrações financeiras proporcionam informação acerca da seguinte empresa:

- activos;
- passivos;
- capital próprio;
- proveitos e gastos, incluindo ganhos e perdas; e
- fluxos de caixa.

## COMPONENTES DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

- Balanço;
- Demonstração dos resultados;
- Uma demonstração que mostre todas as alterações no capital próprio;
- Demonstração dos fluxos de caixa (ver IAS 7);
- Políticas contabilísticas e notas explicativas.

## AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS INCLUEM

- Balanço;
- Demonstração dos resultados;
- Demonstração de alteração na posição financeira (que pode ser apresentada de várias maneiras, por exemplo, como uma demonstração de fluxo de caixa ou demonstração de fluxo de fundos);
- As notas e outras demonstrações e material explicativo que constituam parte integrante das demonstrações financeiras;
- Outros mapas, tais como informação financeira por segmentos industriais e geográficos e divulgação acerca dos efeitos das variações dos preços;
- Esta informação é comum a todas as empresas comerciais e industriais e de negócios que relatem, sejam do sector público ou do privado.

Fora das demonstrações financeiras, deve a administração apresentar uma explanação que descreva e explique as características principais do desempenho financeiro da empresa e da sua posição financeira e as principais incertezas com que se depara, concretamente:

- os principais factores e influências que determinam o desempenho;
- as fontes de financiamento;
- os pontos fortes e recursos da empresa cujo valor não esteja reflectido no balanço.

### CONSIDERAÇÕES GERAIS

As demonstrações financeiras devem apresentar de uma forma apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma empresa. A adequada aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade, com divulgação adicional, quando necessária, resulta em demonstrações financeiras que atingem uma apresentação apropriada.

### AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DEVEM PROPORCIONAR INFORMAÇÃO QUE SEJA

- Relevante para as necessidades de tomada de decisão pelos utentes; e
- Fiável de tal modo que elas:
  - representem fidedignamente os resultados e a posição financeira da empresa;
  - reflectam a substância económica de eventos e transacções e não meramente a forma legal;
  - sejam neutras, isto é, que estejam isentas de preconceitos;
  - sejam prudentes;
  - sejam completas em todos os aspectos materialmente relevantes

### CONTINUIDADE

Aquando da preparação das demonstrações financeiras, a administração/gerência deve fazer uma avaliação da capacidade de uma empresa em prosseguir como uma empresa em continuidade. As demonstrações financeiras devem ser preparadas na base de uma empresa em continuidade, a menos que a administração/gerência pretenda liquidar a empresa ou cessar de negociar, ou não tenha alternativa realista senão fazer isso. Quando a administração/gerência esteja consciente, ao fazer a sua avaliação, de incertezas materiais relacionadas com acontecimentos ou condições que possam lançar dúvidas significativas acerca da capacidade da empresa em prosseguir como uma empresa em continuidade, essas incertezas devem ser divulgadas.

### REGIME CONTABILÍSTICO DO ACRÉSCIMO

Uma empresa deve preparar as suas demonstrações financeiras, excepto para informação dos fluxos de caixa, segundo o regime contabilístico do acréscimo.

Segundo o regime contabilístico do acréscimo, as transacções e acontecimentos são reconhecidos quando ocorram (e não quando o dinheiro ou o seu equivalente seja recebido ou pago) e são escriturados nos registos contabilísticos e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos aos quais respeitem. Os gastos são reconhecidos na demonstração dos resultados, de acordo com uma associação directa entre os custos incorridos e os rendimentos de itens específicos

### CONSISTÊNCIA DE APRESENTAÇÃO

A apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras devem ser retidas de um período para outro, a menos que:

- uma alteração significativa na natureza das operações da empresa ou uma revisão da sua apresentação de demonstração financeira mostrem que a alteração resultará numa apresentação mais apropriada de acontecimentos ou transacções; ou
- seja exigida uma alteração de apresentação por uma Norma Internacional de Contabilidade ou por uma interpretação do Standing Interpretations Committee.

Quando a apresentação ou classificação de itens nas demonstrações financeiras for alterada, as quantias comparativas devem ser reclassificadas, a menos que seja impraticável fazê-lo, para assegurar a comparabilidade com o período corrente, e a natureza, quantia de, e razão de, qualquer reclassificação deve ser divulgada. Se não for possível, a empresa deve divulgar a razão.

### MATERIALIDADE E AGREGAÇÃO

Cada item material relevante deve ser apresentado separadamente nas demonstrações financeiras. As quantias não materiais devem ser agregadas com quantias de natureza ou função semelhante, não necessitando de ser apresentadas separadamente.

A informação é material se a sua não divulgação puder influenciar as decisões económicas de utentes tomadas na base das demonstrações financeiras.

### COMPENSAÇÃO

- Os activos e passivos não devem ser compensados excepto quando a compensação for exigida ou permitida por uma outra Norma Internacional de Contabilidade;
- As rubricas de proveitos e de gastos devem ser compensadas quando, e somente quando:
  - uma NIC o exija ou o permita; ou
  - os ganhos, as perdas e gastos relacionados provenientes da mesma ou de transacções e eventos semelhantes não sejam de relevância material.

O relato de activos líquidos de ajustamentos de valorização, por exemplo, ajustamentos por obsolescência em inventários e ajustamentos de devedores duvidosos em débitos a receber, não é compensação.

### INFORMAÇÃO COMPARATIVA

- A informação comparativa deve ser divulgada com respeito ao período anterior para toda a informação numérica constante das demonstrações financeiras

### INFORMAÇÃO INDISPENSÁVEL

- o nome da empresa;
- se as demonstrações financeiras cobrem ou não a empresa individual ou um grupo de empresas;
- a moeda de relato;
- o nível de precisão usado na apresentação de números nas demonstrações financeiras.

**PERÍODO DE RELATO**

As demonstrações financeiras devem ser apresentadas pelo menos anualmente. Se, porventura, for usado um período mais longo ou mais curto, deve a empresa indicar:

- a razão de um período usado que não seja o ano;
- o facto de que não são comparáveis quantias da demonstração dos resultados, de alterações no capital próprio, de fluxos de caixa e notas relacionadas.

**BALANÇO**

No balanço pode-se optar pela classificação corrente/não corrente ou pela apresentação por ordem de liquidez; a opção pela classificação corrente/não corrente pode entrar em conflito com a IV Directiva.

**Na IV Directiva – fixo/circulante**

Por exemplo, um imóvel adquirido para venda é classificado no circulante. Na NIC é considerado não corrente, dado que não é adquirido para venda num prazo de 12 meses e não faz parte do negócio.

**Activo corrente/não corrente**

Cada empresa deve determinar se apresenta ou não activos correntes e não correntes e passivos correntes e não correntes como classificações separadas:

Um activo deve ser classificado como um activo corrente quando:

- se espere que seja realizado, ou que seja detido para venda ou consumo no decurso normal do ciclo operacional da empresa; ou
- for detido primordialmente para finalidades comerciais ou a curto prazo se espere que seja realizado dentro de doze meses a partir da data do balanço; ou
- for um activo de caixa ou equivalente que não esteja restringido na sua utilização.

Todos os outros activos devem ser classificados como activos não correntes.

Quando uma empresa escolher não fazer esta classificação, os activos e os passivos devem ser apresentados de uma forma geral por ordem da sua liquidez. Todavia os activos devem ser separados entre os que serão recuperados antes ou após 12 meses.

Um passivo deve ser classificado como um passivo corrente quando:

- se espera que seja liquidado no decurso normal do ciclo operacional; ou
- esteja para ser liquidado dentro de doze meses a partir da data do balanço.

Os outros passivos devem ser classificados como passivos não correntes.

Uma empresa deve continuar a classificar os seus passivos a longo prazo, que vençam juros, como não correntes, mesmo quando estejam para ser liquidados dentro de doze meses a partir da data do balanço se:

- o prazo original foi por um período de mais do que doze meses;
- a empresa pretender refinar a obrigação numa base de longo prazo;
- essa pretensão for suportada por um acordo de refinanciamento ou de reescalonamento de pagamentos, que seja completado antes de as demonstrações financeiras serem aprovadas para emissão.

**CICLO OPERACIONAL**

O ciclo operacional de uma empresa é o tempo entre a aquisição de materiais que entrem num processo e a sua realização em dinheiro ou num instrumento que seja rapidamente convertível em dinheiro. Os activos correntes incluem inventários e dívidas a receber comerciais que sejam vendidos, consumidos e realizados como parte do ciclo operacional normal, mesmo quando não se espere que sejam realizados dentro de doze meses a partir da data do balanço. Os títulos negociáveis são classificados como activos correntes se for esperado que sejam realizados dentro de doze meses a partir da data do balanço; de outra maneira são classificados como activos não correntes.

**O QUE DEVE CONSTAR NO BALANÇO**

- activos fixos tangíveis;
- activos intangíveis;
- activos financeiros;
- investimentos contabilizados pelo método da equivalência patrimonial;
- inventários;
- dívidas a receber comerciais e outras;
- caixa e seus equivalentes;
- dívidas a pagar comerciais e outras;
- passivos e activos por impostos;
- provisões;
- passivos não correntes que vençam juros;
- interesses minoritários;
- capital social e reservas.

Uma empresa deve divulgar, quer no balanço, quer nas notas ao balanço, as demais subclassificações das linhas de itens apresentadas, classificadas de uma maneira apropriada às operações em causa. Cada item deve ser subclassificado, quando apropriado, pela sua natureza e devem ser divulgadas em separado as quantias a pagar e a receber provenientes da empresa-mãe, subsidiárias e outras partes relacionadas:

- para cada classe de partes sociais de capital:
  - a quantidade de acções autorizadas;
  - a quantidade de acções emitidas e inteiramente pagas, e emitidas não inteiramente pagas;
  - o valor ao par por acção, ou que as acções não têm valor ao par;
  - uma conciliação da quantidade de acções em circulação no início e no fim do ano;
  - os direitos, preferências e restrições ligadas a essa classe, incluindo restrições na distribuição de dividendos e no reembolso de capital;

- acções da empresa detidas pela própria empresa ou por subsidiárias ou associadas da empresa; e
  - acções reservadas para emissão segundo opções e contratos de venda, incluindo os termos e quantias;
- b) uma descrição da natureza e da finalidade de cada reserva, constante do capital próprio;
- c) a quantia de dividendos que foram propostos ou declarados após a data de balanço, mas antes de as demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão; e
- d) a quantia de quaisquer dividendos preferenciais.

#### O QUE DEVE CONSTAR NA DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS (MÍNIMO):

- réditos;
- os resultados de actividades operacionais;
- custos financeiros;
- participação nos resultados de associadas e empreendimentos conjuntos contabilizados usando o método da equivalência patrimonial;
- gastos de impostos;
- resultados das actividades ordinárias;
- rubricas extraordinárias;
- interesses minoritários;
- resultado líquido do exercício.

#### DOIS MODOS DE APRESENTAR A DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS

Um empresa deve apresentar, ou nas demonstrações dos resultados ou nas notas à demonstração dos resultados, uma análise de gastos, usando uma classificação baseada ou na natureza de gastos ou na sua função na empresa. A opção por funções obriga a apresentar nas notas a classificação dos gastos por natureza.

Por natureza:

Réditos  
 Outros proveitos operacionais  
 Variações nos inventários de produtos acabados e em curso  
 Trabalhos executados pela própria empresa e capitalizados  
 Matérias-primas e materiais de consumos utilizados  
 Gastos com o pessoal  
 Gastos de depreciação e de reintegração/amortização  
 Outros gastos operacionais  
 Gastos de financiamento  
 Resultados das associadas  
 Resultados antes de impostos  
 Gastos de impostos sobre lucros \*  
 Resultados após impostos  
 Interesses minoritários  
 Resultados líquidos das actividades ordinárias  
 Rubricas extraordinárias  
 Resultado líquido do período

Por funções:

Réditos  
 Gastos das vendas

Resultado bruto  
 Outros proveitos operacionais  
 Gastos de distribuição  
 Gastos administrativos  
 Outros gastos operacionais  
 Resultados operacionais  
 Gastos de financiamento  
 Resultados de associados  
 Resultados antes de impostos  
 Gastos de impostos sobre os lucros  
 Resultados após impostos  
 Interesses minoritários  
 Resultados líquidos das actividades ordinárias  
 Rubricas extraordinárias  
 Resultado líquido do período

Deve ser divulgada informação adicional sobre a natureza dos gastos, incluindo os gastos de depreciação e de amortização e custos de pessoal.

A Demonstração de Alteração no Capital Próprio é tratada como uma demonstração financeira autónoma e é de publicação obrigatória. Assim, deve-se retirar do Anexo e apresentá-la à parte.

#### ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO

As alterações de capital próprio de uma empresa entre duas datas de balanço reflectem o aumento ou diminuição nos seus activos líquidos, ou riqueza durante o período, segundo os princípios particulares de mensuração adoptados e divulgados nas demonstrações financeiras.

Deve ser apresentada, como uma componente separada das duas demonstrações financeiras, uma demonstração que mostre:

- o resultado líquido;
- cada rubrica de proveito e de gasto, de ganho ou de perda, que seja reconhecida directamente no capital próprio e o total destas rubricas;
- o efeito cumulativo de mudanças de políticas contabilísticas e a correcção de erros fundamentais;
- transacções de capital com os detentores e respectiva distribuição;
- saldos de resultados acumulados no início do período e à data do balanço, e os movimentos do período;
- conciliações nas contas de capital próprio, prémios de emissão de acções e reservas, divulgando separadamente cada movimento.

Exemplo de Demonstração de Alterações no Capital Próprio

Rubricas contabilísticas	→	Capital Acumulado	Prémios Emissão	Reservas Revalorização	Resultado Transposição
--------------------------	---	-------------------	-----------------	------------------------	------------------------

Itens a considerar

- Saldo no início
- Alterações nas políticas contabilísticas

- Saldos após alterações nas políticas contabilísticas
- Excedentes na revalorização de imobilizado
- Défices na revalorização de imobilizado
- Diferenças de transposição monetária (não reconhecidas nos resultados)
- Ganhos e perdas líquidos não reconhecidos nos resultados
- Resultados líquidos do período
- Dividendos
- Emissão de capital
- Saldos no fim

#### NOTAS ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DEVEM CONTER, NOMEADAMENTE, O SEGUINTE:

- apresentar informação acerca da base de preparação das demonstrações financeiras e das políticas contabilísticas específicas seleccionadas e aplicadas para transacções e acontecimentos significativos;
- divulgar a informação exigida pelas Normas Internacionais de Contabilidade que não seja apresentada noutra lugar nas demonstrações financeiras; e
- proporcionar informação adicional que não seja apresentada nas demonstrações financeiras, mas que seja necessária para uma apresentação apropriada.

As notas às demonstrações financeiras devem ser apresentadas de uma maneira sistemática. Cada rubrica na face do balanço, da demonstração dos resultados e da demonstração dos fluxos de caixa deve ser passível de referência cruzada com qualquer informação relacionada nas notas.

#### APRESENTAÇÃO DA ORDEM DAS NOTAS

- declaração de conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade;
- exposição das bases de mensuração (ou princípios) e das políticas contabilísticas aplicadas;
- informação de suporte de rubricas apresentadas na face de cada demonstração financeira na ordem em que cada rubrica e cada demonstração financeira seja apresentada;
- outras divulgações, incluindo:
  - contingências, compromissos e outras divulgações financeiras;
  - divulgações não financeiras.

#### APRESENTAÇÃO DE POLÍTICAS CONTABILÍSTICAS

A secção de políticas contabilísticas das notas às demonstrações financeiras deve descrever o seguinte:

- a base (ou bases) de mensuração usadas na preparação das demonstrações financeiras; e
- cada política contabilística específica que seja necessária para uma devida compreensão das demonstrações financeiras.

**As políticas contabilísticas que uma empresa pode considerar apresentar incluem, mas não se restringem, as seguintes:**

- reconhecimento do rédito;
- princípios de consolidação, incluindo subsidiárias e associadas;
- concentrações de actividades empresariais;
- empreendimentos conjuntos;
- reconhecimento e depreciação/amortização de activos tangíveis e intangíveis;
- capitalização de custos de empréstimos obtidos e de outros dispêndios;
- contratos de construção;
- propriedades de investimento;
- instrumentos financeiros e investimentos;
- locações;
- custos de pesquisa e desenvolvimento;
- inventários;
- impostos, incluindo impostos diferidos;
- provisões;
- custos de benefícios dos empregados;
- transposição e cobertura de moeda estrangeira;
- definição dos segmentos de negócio e geográficos e a base para imputação de custos entre segmentos;
- definição de caixa e de equivalentes de caixa;
- contabilização da inflação;
- subsídios governamentais.

#### Outras demonstrações (não financeiras) de apresentação aconselhada:

- relatório de desempenho financeiro;
- relatórios ambientais;
- demonstrações do valor acrescentado;
- ...

#### INTERPRETAÇÕES SIC RELACIONADAS COM A NIC 1

- SIC 8 - primeira aplicação das NIC como base primária de contabilidade (substituída pela IFRS 1);
- SIC 18 - consistência – métodos alternativos.

#### SIC 18

Se estiver disponível mais de uma política contabilística, de acordo com uma Norma ou Interpretação Internacional de Contabilidade, uma empresa deve escolher e aplicar de forma consistente uma dessas políticas, salvo se a Norma ou Interpretação exigir ou permitir especificamente a categorização de itens (transacções, acontecimentos, saldos, quantias, etc.) para as quais possam ser apropriadas políticas diferentes. Se uma Norma exigir ou permitir a categorização de itens, deve ser relacionada e aplicada de forma consistente a política contabilística mais apropriada a cada categoria.

\* Extraído do livro *Normas Internacionais de Contabilidade, Da Teoria à Prática*, 2004, Edições Vida Económica

Em 2005, o autor do livro *Normas Internacionais de Contabilidade* considerou oportuno divulgar uma separata com as principais alterações entretanto ocorridas, consubstanciadas nos seguintes aspectos: introdução de quatro novas normas (IFRS) desenvolvidas pelo IASB (IFRS 2 – pagamentos baseados em acções; IFRS 3 – concentrações empresariais; IFRS 4 – contratos de seguros; IFRS 5 – activos disponíveis para venda e operações descontinuas) e revisão de quinze NIC/IAS (International Accounting Standards).

Como salienta o autor, os objectivos da revisão das NIC/IAS tiveram por base reduzir ou eliminar alternativas, redundâncias e conflitos com outras normas, bem como encetar convergências com outras normas, nomeadamente, as americanas (US GAAP).

No tocante à **NIC 1 – Apresentação das Demonstrações Financeiras**:

#### APRESENTAÇÃO APROPRIADA (PRESENT FAIRLY™)

- Clarificação da noção de “Apresentação apropriada”
  - Apresentação apropriada implica que sejam apresentados de forma fidedigna os efeitos de transacções e outros eventos e condições de acordo com as definições e requisitos de reconhecimento de activos, passivos, proveitos e custos conforme definidos no Framework
  - Pressupõe-se que a aplicação integral dos IAS/IFRS, incluindo as divulgações, conduz a uma apresentação verdadeira e apropriada das demonstrações financeiras,
- A possibilidade de não cumprimento dos requisitos das normas internacionais é considerada **EXTREMAMENTE RARA**:
  - Não é permitido, se proibido por normativo relevante;
  - Não é permitido, se outras entidades aplicarem os requisitos do IAS/IFRS em questão.

#### DEFINIÇÃO DE “MATERIAL”

Um erro ou omissão de determinado item ou transacção é considerado material se pode, individualmente ou no seu conjunto, influenciar as decisões económicas que os utilizadores tomam com base nas demonstrações financeiras.

Decisão julgamental para determinar a necessidade de eventual desagregação de itens.

#### APRESENTAÇÃO DO BALANÇO

Desagregação entre corrente/não corrente, excepto se for mais relevante a apresentação por ordem de liquidez.

#### ALTERAÇÕES AO NÍVEL

##### DO ÂMBITO DA NORMA

- As orientações sobre a selecção de políticas contabilísticas passaram para o IAS 8.
- As orientações contidas no IAS 8 a respeito da apresentação de custos e proveitos passaram para o IAS 1.

##### APRESENTAÇÃO DA DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS

- Proibição da apresentação de itens extraordinários.
- Foi eliminado o requisito para apresentar de forma segregada:
  - resultados das actividades operacionais;
  - resultados das restantes actividades.

##### DIVULGAÇÕES

- Novos Requisitos:
  - Julgamentos utilizados pelo órgão de gestão da empresa na aplicação dos princípios contabilísticos que têm maior efeito nos itens reconhecidos nas demonstrações financeiras;
  - Pressupostos-chave utilizados pelo Órgão de Gestão acerca do futuro e de outras fontes de incerteza que contenham um risco elevado de causarem distorções materiais aos montantes do activo e passivo no próximo ano económico.
- Requisitos eliminados
  - Número de funcionários.

##### OUTRAS ALTERAÇÕES

- Alocação de resultado a interesses minoritários:
  - Não deverá ser apresentado como proveito ou custo na demonstração de resultados, mas segregado na face da demonstração de resultados entre atribuível a accionistas da Empresa e a accionistas minoritários após a apresentação do resultado líquido;
  - Apresentação em separado na demonstração de variações de capital próprio.
- Alterações de políticas contabilísticas e correcção de erros
  - Apresentação em separado na demonstração de variações de capital próprio;
  - Não faz parte da demonstração de resultados do período.