



análise da OTOC

ELSA MARVANEJO DA COSTA

CONSULTORA DA ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS



Transição POC/SNC: Os bens totalmente amortizados

Determinada entidade possui no seu activo immobilizado uma máquina que, embora se encontre totalmente amortizada, ou seja, o seu valor líquido contabilístico é zero, continua a ser utilizada na actividade produtiva. O que fazer agora com a transição para o Sistema de Normalização Contabilística (SNC)?

Esta máquina (activo fixo tangível) deverá transitar com valor zero? Aser assim, apesar da situação ficar evidenciada no anexo, ela deixa de constar no novo balanço, pois este apenas tem uma coluna onde se evidencia a quantia escriturada do bem, ou seja, o seu valor líquido contabilístico. Estará correcto?

Ou será que devemos revalorizar o bem, atendendo ao seu justo valor? Mas será pelo facto de transitar para o SNC que este problema se coloca? Já antes, no normativo POC, faria sentido constar um bem com valor zero, estando ele a ser utilizado na actividade produtiva, desconsiderando-se, inclusive, o seu valor residual?

Que leitura se pode fazer daqui? Que o custo de depreciação deste immobilizado foi mal distribuído, a produção resultante dos anos em que o bem estava a ser amortizado foi penalizada com um custo superior, sendo que a produção actual não reflecte o seu verdadeiro custo de produção, ou seja, a estimativa da vida útil do bem foi mal calculada.

Além destas questões há outros factores que devem ser ponderados, nomeadamente o tipo de entidade em questão, se se trata de uma entidade abrangida pelo dito "modelo geral" do SNC (as 28 NCRF), ou de uma pequena enti-

dade (PE) que optou pelo "modelo reduzido" (NCRF-PE).

Por outro lado, possuímos regras próprias para a transição. Referimo-nos à NCRF 3 sob a designação "Adopção pela primeira vez das NCRF", ou, tratando-se de uma PE, o parágrafo 5 da NCRF-PE. E, naturalmente, não podemos descurar o disposto no, digamos, "pilar" do SNC, a sua estrutura conceptual.

Importa destacar o grande objectivo das demonstrações financeiras: proporcionar informação acerca da posição financeira (balanço), do desempenho (demonstração de resultados) e das alterações na posição financeira de uma entidade, que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões económicas.

No percurso para atingir este objectivo devemos atender aos seguintes pressupostos e características qualitativas: periodização económica, continuidade, compreensibilidade, relevância, materialidade, fiabilidade, representação fidedigna, substância sobre a forma, neutralidade, prudência, plenitude e comparabilidade. Havendo situações em que devemos ponderar o balanceamento entre as diversas características qualitativas, assim como efectuar a análise custo/benefício e a tempestividade da informação, tudo tendo em vista obter uma imagem verdadeira e apropriada das demonstrações financeiras.

Isenções e proibições

O objectivo da NCRF 3 é assegurar que as primeiras demonstrações financeiras de uma entidade elaboradas ao abrigo das NCRF conte-

O ideal é que esta medida seja feita antes da transição para o SNC, para que 2010 comece de forma clara, transparente e fiável.

tenham informação que seja transparente para os utentes e comparável nos diversos períodos em que sejam apresentadas, proporcione um ponto de partida conveniente para a manutenção do SNC e possa ser gerada a um custo que não exceda os benefícios.

Um dos primeiros passos da transição será a elaboração de um balanço de abertura de acordo com as NCRF. Neste sentido, a entidade deverá reconhecer, desconhecer, reclassificar e mensurar todos

os activos, passivos ou componentes do capital próprio tal como dispõem as diversas NCRF, atendendo a determinadas isenções e proibições previstas na própria NCRF 3, das quais destacamos duas:

- Isenção na utilização do justo valor ou revalorização como modelo do custo considerado. A entidade pode optar por valorizar um item do activo fixo tangível na data de transição para as NCRF pelo seu justo valor e usá-lo como custo considerado nessa data. Definindo-se custo considerado como a quantia usada como substituto para o custo ou para o custo depreciado numa data determinada;

- Proibição à aplicação retrospectiva de estimativas. As estimativas de uma entidade segundo as NCRF, à data da transição, devem ser consistentes com as estimativas feitas para a mesma data segundo os princípios contabilísticos geralmente aceites previstos no POC, mas devem ser ajustadas de modo a reflectir qualquer diferença nas políticas contabilísticas, salvo se existir prova objectiva de que essas estimativas estavam erradas.

De referir também o disposto no parágrafo 17 da NCRF 3, que claramente determina que a NCRF 4 - Políticas contabilísticas, alterações em estimativas contabilísticas e erros -, não trata de alterações nas políticas contabilísticas que ocorrem quando uma entidade adopta as NCRF pela primeira vez.

Opções apresentam sempre problemas

Analisando o problema aqui exposto, após a passagem para as novas contas do SNC, a máquina reúne os requisitos para ser reconhecida como activo? Activo é um recurso controlado pela entidade como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera que fluam para a entidade benefícios económicos futuros. Vamos admitir que sim, reúne, inclusive, os requisitos para ser classificado como activo fixo tangível, ou seja, é detida para uso na produção e espera-se que seja usada durante mais do que um período, logo, deve ser reconhecida como tal.

Passo seguinte: mensuração. Acerca deste procedimento devemos atender a que a mensuração inicial de um item do activo fixo tangível deve ser pelo seu custo, sendo possível, após o reconhecimento inicial, a opção ou pelo modelo do custo ou pelo modelo de revalorização, desde que o seu justo valor possa ser mensurado fiavelmente.

Chegados a este ponto, muitos ficariam satisfeitos: a máquina reúne as condições para o seu reconhecimento como activo fixo tangível, está mensurada ao seu custo, pelo que, o procedimento de transição está encerrado.

No entanto, outros dirão que o bem continua a ser utilizado na produção, a sua quantia escriturada não pode ser zero.

Pela análise da NCRF 3, constatamos que utilizando a opção de revalorização pelo justo valor como custo considerado, o problema automaticamente desaparece. Por outro lado, sempre se poderá assumir a inadequada estimativa da vida útil do bem.

A utilização do modelo da revalorização implica o custo com um avaliador e implica a obrigatoriedade deste procedimento ser adoptado para toda a classe do activo fixo tangível. Convém fazer a análise custo/benefício. E é conveniente não esquecer que este procedimento não é possível no momento da transição para as pequenas entidades. Apenas o será no momento seguinte mas com outras implicações, nomeadamente impostos diferidos.

Se assumirmos a necessidade de alteração de estimativa da vida útil deparamo-nos com o problema da proibição da aplicação retrospectiva. Além de que a alteração de estimativa contabilística pressupõe a existência de quantia escriturada, o que não é o caso do item totalmente depreciado.

Qualquer dos caminhos possíveis tem obstáculos que devem ser equacionados. Sendo este facto materialmente relevante poderá ser ponderada a hipótese de derrogação da proibição à aplicação retrospectiva da alteração de estimativa disposta na NCRF 3.

Não obstante, se assumirmos que se trata de uma inadequada estimativa da vida útil do bem, então, esta inadequada estimativa já ocorreu com o normativo POC, pelo que a sua regularização deverá ser efectuada antes da transição. Embora também o possa ser já depois, no âmbito do SNC, mas não no momento da transição.

A grande "revolução" contabilística que estamos a viver impõe "fazer uma limpeza" às demonstrações financeiras. O ideal é que esta medida seja feita antes da transição para o SNC, para que 2010 comece de forma clara, transparente e fiável.