



Instituto Politécnico de Coimbra
Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

David Fonseca Fernandes

Informação Financeira e Não-Financeira

Informação Financeira e Não-Financeira

David Fonseca Fernandes

ISCAC | 2019

Coimbra, dezembro de 2019



Instituto Politécnico de Coimbra
Instituto Superior de Contabilidade
e Administração de Coimbra

David Fonseca Fernandes

Informação Financeira e Não-Financeira

Relatório de estágio submetido ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial, realizado sob a orientação da Professora Maria de Fátima Travassos Conde e supervisão de Pedro Manuel Gonçalves Domingues.

Coimbra, dezembro de 2019

TERMO DE RESPONSABILIDADE

Declaro ser o autor deste relatório de estágio, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra Instituição de ensino superior para obtenção de um grau acadêmico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação o presente relatório de estágio.

AGRADECIMENTOS

A realização deste trabalho revela todo um enorme trajeto percorrido ao longo de anos e que agora se aproxima cada vez mais do final, nunca é um ponto final, pois a aprendizagem é algo que dura uma vida, mas sim no âmbito académico.

Todo o empenho, esforço e realização pessoal aqui retratado, traduz de forma direta ou indireta o enorme contributo de várias pessoas.

Portanto venho aqui expressar os meus sinceros agradecimentos:

Primeiramente a minha família que por mais esforços que tivesse que fazer, nunca se opôs ao caminho por mim escolhido, e apesar de não poder estar sempre presente, conseguiu dar-me sempre o apoio e conselhos necessários.

Depois a todos os meus amigos que contribuíram para que este trabalho fosse ainda melhor, um carinho especial por aqueles que seguiram de perto este meu trajeto, e um especial obrigado para a minha companheira, que me apoiou incondicionalmente para que este trabalho se realizasse.

Por fim, quero ainda agradecer à orientadora Doutora Fátima Conde, supervisor Dr. Pedro Domingues e colega de estágio Rita Amaral. Seres humanos impecáveis, que me acompanharam mais de perto neste percurso, transmitiram-me uma bolha de conhecimento e ofereceram tudo o que estava ao seu alcance para me ajudar, pessoas que permanecem com um laço de amizade para o futuro.

RESUMO

O presente trabalho expõe um relatório de atividades realizadas no âmbito do estágio na empresa, Prodeso, Ensino Profissional, E.M. Lda / (ITAP), para obtenção do Grau de Mestre em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial. O relatório aborda teoricamente a questão da informação contabilística. Suportando-se na teoria dos *stakeholders*, pretende esclarecer a quem deve a informação esclarecer e se existe algum utente principal. É também discutida a importância da informação financeira e da não-financeira, e se uma delas é mais relevante que a outra. Qual o papel da informação numa organização e que tipos de informação contabilística existe, ou ainda, quem é que a utiliza.

Devido à crescente importância que a informação não-financeira tem ganho, é referido também o Decreto-Lei 89/2017 que veio transpor a Diretiva Europeia 2014/95/UE, para a obrigação de divulgação de informação não-financeira quer seja por relatórios individuais ou integrados, questão que leva à abordagem dos relatórios de sustentabilidade e do relato integrado, com exemplificações usando relatórios de uma entidade.

Para sustentar a teoria dos relatórios que integram a informação não financeira, que estão ligados à responsabilidade social, foi utilizado como exemplo prático uma empresa portuguesa, que tem vindo ao longo dos anos a aplicar excelentes estratégias ligadas à responsabilidade social e que tem obtido um grande sucesso, prova disso são as informações divulgadas pelos seus relatórios.

Uma vez que há uma grande discussão de temas de responsabilidade social e de sustentabilidade, foi também mencionado um pequeno ponto referente ao *greenwash*, o lado controverso, as estratégias fraudulentas de responsabilidade social, mais uma vez também com um exemplo prático real, desta vez de uma multinacional.

Para finalizar, são apresentados alguns dos pontos mais relevantes que foram experienciados durante o estágio curricular.

Palavras-Chave: Informação Financeira, Informação Não-Financeira, Demonstrações-Financeiras, Relatório Integrado, Relatório de Sustentabilidade, Responsabilidade Social, Desenvolvimento Sustentável.

ABSTRACT

The following essay presents a report of activities took forward in the scope of an internship accomplished in the company Prodeso, Ensino Profissional, E.M. Lda / (ITAP), in order obtain the degree of Master in Business Accounting and Taxation. The report theoretically approaches the question of accounting information. Supporting itself on the theory of stakeholders, it wants to clarify to whom this information must enlighten and if it has a main user. It is also discussed the importance of not only the financial information and the difference in relevancy between them. Finally, it also explores the role information has on an organization and what type of accounting information exists, or even, who uses it.

Due to the growing importance non-financial information has been having, it is all referred the Decree Law 89/2017, which transposed the 2014/95/EU European Directive, is also mentioned due to the obligation of disclosure of non-financial information whether it be individual or integrated reports, a matter that leads to the approach of sustainability and integrated reports, containing practical examples with the use of an entity's reports.

To sustain the theory of the reports that integrate the non-financial information, which are connected to social responsibility, a portuguese company has been used as a practical example of this, they have been applying excellent strategies regarding social responsibility recently and have been having much success, proved by the information divulged on their reports.

Seeing as a big discussion over themes such as social responsibility and sustainability exists, it has also been mentioned a small point regarding Greenwash, the controversial side and the fraudulent strategies of social responsibility, once again as a real practical example.

To finalize this scientific essay some of the more relevant points of accounting approached during this internship have also been handled in a theoretical fashion.

Keywords: Financial Information, Non-Financial Information, Financial Demonstrations, Integrated Report, Sustainability Report, Social Responsibility, Sustainable Development.

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1.1 Documentos e outros Instrumentos de Informação	4
Tabela 3.1 Utentes da Informação Financeira	13
Tabela 4.1 Tipos de Auditoria	30
Tabela 4.2 Indicadores Económicos Brisa	32
Tabela 4.3 Indicadores Sociais e Ambientais Brisa	33
Tabela 5.1 Documentos a Entregar ao Tribunal de Contas	34
Tabela 5.2 Informação fornecida à CMC destinada à Inspecção Geral de Finanças.....	55

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 4.1 Vertentes da Sustentabilidade	24
Figura 4.2 Benefícios dos Relatórios Integrados para as Organizações.....	28
Figura 4.3 Indicadores de consumo de eletricidade, água, combustíveis, emissão de GEE, resíduos e indicador de eco-eficiência	34
Figura 4.4 Dados dos 5 capitais da Brisa	35
Figura 4.5 Valor Económico Direto Gerado e Distribuído pela Brisa em 2018	36
Figura 4.6 Média de horas de formação por categoria profissional.....	37
Figura 4.7 Média de horas de formação por Área de formação.....	37
Figura 5.1 Organigrama (Prodeso)	43
Figura 5.2 Programas que integram PGA PT2020	47
Figura 5.3 Informação básica requerida para candidatura no Balcão 2020.....	48
Figura 5.4 Reconhecimento do valor da candidatura	49
Figura 5.5 Reconhecimento da Entrada de dinheiro no Banco	49
Figura 5.6 Reconhecimento do Rendimento do Subsídio à Exploração até dezembro	50
Figura 5.7 Reconhecimento do valor da candidatura	50
Figura 5.8 Reconhecimento da Entrada de dinheiro no Banco	50
Figura 5.9 Reconhecimento do Rendimento Mensal do Subsídio ao Investimento	51
Figura 5.10 Reconhecimento da Devolução do Subsídio	51
Figura 5.11 Documentos a Entregar ao Tribunal de Contas.....	54
Figura 5.12 Informação fornecida à CMC destinada à Inspeção Geral de Finanças.....	55

ÍNDICE GERAL

TERMO DE RESPONSABILIDADE	III
AGRADECIMENTOS.....	IV
RESUMO	V
ABSTRACT	VI
ÍNDICE DE TABELAS	VII
ÍNDICE DE FIGURAS	VIII
ÍNDICE GERAL	IX
ABREVIATURAS.....	XI
INTRODUÇÃO	1
PARTE I – A INFORMAÇÃO FINANCEIRA E NÃO-FINANCEIRA	3
2. TEORIAS SUBJACENTES	6
2.1. Teoria dos <i>Shareholders</i>	6
2.2. Teoria dos <i>Stakeholders</i>	7
2.3. Teoria da Legitimidade	8
2.4. Ciclo PDCA	9
3. INFORMAÇÃO FINANCEIRA	11
3.1. Utilizadores da Informação Financeira.....	13
3.2. Informação Consoante a Dimensão da Empresa.....	15
3.3. Características Qualitativas das Demonstrações Financeiras	17
3.4. Pressupostos Subjacentes.....	19
3.5. Constrangimentos	20
4. INFORMAÇÃO NÃO-FINANCEIRA.....	21
4.1. Relatórios de Sustentabilidade	25
4.2. Relatórios Integrados.....	27

4.3.Brisa	31
4.3.1Relatório de sustentabilidade 2015	31
4.3.2.Relatório Integrado 2018	34
4.4. <i>Greenwash</i>	38
4.4.1.Conceito de <i>greenwash</i>	39
4.4.2.Caso de <i>Greenwash</i> (Shell)	40
PARTE II – ESTÁGIO	42
5.ESTÁGIO	42
5.1.Caraterização da Entidade.....	42
5.2.Declaração Mensal de Remunerações	44
5.3.Modelo 10	44
5.4.Fundo de Compensação do Trabalho	44
5.5.Caixa Geral de Aposentações.....	45
5.6.Fundo Social Europeu.....	46
5.7.Subsídios à exploração e ao investimento	49
5.8.Encerramento de Contas	51
5.9.Prestação de Contas	52
5.10.Apuramento de Resultados e Modelo 22	56
5.11.Pagamento por Conta (PPC) e Pagamento Especial por Conta (PEC).....	57
5.11.1.PPC.....	57
5.11.2.PEC.....	58
5.12.IES	59
5.13. Consolidação de Contas.....	60
CONCLUSÃO	62
REFERÊNCIAS	64

ABREVIATURAS

ACIC - Associação Comercial e Industrial de Coimbra

AT – Autoridade Tributária

CEF – Cursos de Educação e Formação de Jovens

CGA – Caixa Geral de Aposentações

CLC – Certificação Legal de Contas

CMC – Câmara Municipal de Coimbra

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DGAL – Direção Geral das Autarquias Locais

DMR – Declaração Mensal de Remunerações

EC – Estrutura Conceptual

ESNL – Entidades do Setor Não Lucrativo

FCT – Fundo de Compensação do Trabalho

FGCT – Fundo de Garantia de Compensação do Trabalho

FSE – Fundo Social Europeu

FTC – *Federal Trade Comission*

GRI – *Global Reporting Initiative*

IASB – *International Accounting Standards Boarding*

IES – Informação Empresarial Simplificada

IFRS – *International Financial Reporting Standards*

IIRC - *International Integrated Reporting Council*

INE – Instituto Nacional de Estatística

IRC – Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares

IS – Impostos de Selo

ITAP - Instituto Técnico Artístico e Profissional de Coimbra

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

NC- Normas Contabilísticas

NC-ME – Norma Contabilística das Micro entidades

NCRF – Normas Contabilísticas do Relato Financeiro

NCRF-PE – Norma Contabilística de Relato Financeiro para as Pequenas Entidades

NIC – Normas Internacionais Contabilísticas

PCGA - Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites

PEC – Pagamento Especial por Conta

PME – Pequenas e Médias Empresas

POC – Plano Oficial de Contas

POCH – Programa Operacional de Capital Humano

PPC – Pagamento por Conta

PWC - *PricewaterhouseCoopers*

RFALEI - Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais

RL - Resultado Líquido

ROC – Revisor Oficial de Contas

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

SS – Segurança Social

INTRODUÇÃO

Desde há muito tempo que temos a necessidade de nos organizarmos financeiramente, “*As guerras engolem ouro como um buraco no chão*” (*Game Of Thrones*, 4.^a temp., 5.^o Ep., 18m e 30seg) já na altura dos primeiros grandes impérios em que a situação de guerra entre povos era uma constante, apesar do grande poder económico, os imperadores tinham de ter um enorme controlo, e pessoas da sua confiança para gerir todos esses recursos e gastos exponenciais, os “*mestres da moeda*”, provavelmente os mais próximos de contabilistas e gestores financeiros, para a altura.

O tempo passa, a sociedade evolui e com ela as ciências também. Vão se alterando as prioridades e necessidades do Homem, as estratégias, os métodos, as políticas, vão sendo melhoradas e adaptadas à situação em que se vive.

A contabilidade não é uma exceção, numa era em que reina a tecnologia digital e em que cada vez tudo é mais computadorizado, houve um desbloquear de possibilidades para todas as áreas. Acabaram-se os enormes livros poeirentos com folhas de diário de cima a baixo, frente e verso. Podemos agora muito mais facilmente obter, criar e guardar informação financeira, muito mais completa e organizada, através de mapas, quadros e gráficos à distância de alguns cliques.

Vive-se uma era em que é necessária uma constante evolução, a novidade deixa de o ser num “piscar de olhos”, a sociedade atual requer muito mais do mercado, e a informação corre muito mais rápido, esses aspetos levam a que haja um elevadíssimo grau de concorrência entre empresas, estas têm de se agarrar ao que melhor têm para acrescentar valor ao seu negócio.

A divulgação da informação financeira e não-financeira centra-se na necessidade das organizações de diminuir o máximo possível os custos de produção de bem ou prestação de serviço, ao mesmo tempo que maximizam a qualidade e rendimentos, para tal é necessário que a informação nos mostre quais os pontos onde nos devemos debruçar para melhorar ou restringir. Podemos considerar que para além dos gestores de uma empresa, os *stakeholders* externos à entidade serão os que mais reivindicam a necessidade de existir uma grande quantidade mas, principalmente, qualidade de informação financeira. Os governos e seus sistemas de fiscalização, requerem cada vez mais das organizações, para que possam ao máximo controlar todo o tipo de “jogadas” e esquemas ilícitos a nível financeiro, tal como

os investidores, num mercado cada vez mais concorrencial irão ser muito mais rigorosos no momento da tomada de decisão, para tal tudo depende do trabalho de um bom contabilista e/ou gestor financeiro, pois a informação por ele criada irá ter um papel decisivo em variados momentos cruciais para o desempenho futuro de uma entidade.

A informação é crucial para a gestão de qualquer negócio, é a partir da mesma que se determinam as estratégias e se fixam as metas e objetivos a atingir, dependendo também dos ideais da empresa e dos órgãos que a gerem, podendo-se verificar teorias controversas. O importante é manter sempre a ética profissional, independentemente dos resultados, visto que a partir do momento que se opte por estratégias fraudulentas, estamos apenas a investir num objetivo a curto prazo que a longo prazo tende em afundar a organização.

O trabalho apresenta na parte teórica a questão da informação contabilística, a qual se pode dividir em informação financeira e informação não-financeira, inicialmente é tratado o conceito de informação de maneira geral tal como a sua importância no meio empresarial, tendo por base o trabalho algumas teorias como a dos *stakeholders*, *shareholders* e da legitimidade, tratadas no segundo ponto. Posteriormente num terceiro ponto aborda-se mais especificamente a informação financeira, as demonstrações financeiras e o Sistema de Normalização Contabilística (SNC). Encerrando a questão teórica deste trabalho, com a informação não-financeira, é referido o decreto-lei 89/2017, que vem obrigar a divulgação de informação não-financeira. São mencionados os relatórios de sustentabilidade e relatórios integrados, neste caso, não só teoricamente mas também com o caso prático em que são utilizados dois relatórios da empresa Brisa, a qual apresenta um ótimo historial na divulgação das suas informações e sendo uma empresa portuguesa, acaba por ser um bom exemplo. Sendo ainda discutido neste ponto, o caso do *greenwash* com mais um exemplo prático, sendo neste utilizado um exemplo multinacional, que é a Shell. Partindo assim para a segunda parte do relatório que trata do estágio.

PARTE I – A INFORMAÇÃO FINANCEIRA E NÃO-FINANCEIRA

1. CONCEITO DE INFORMAÇÃO

O conceito de informação contém uma diversidade de significados, desde a linguagem popular à técnico-científica, é algo tão vasto e subjetivo que a própria ciência da informação padece de dificuldades para relatar o seu objeto de estudo (Messias, 2005). Porém no seu sentido lato podemos descrever a mesma, como sendo um aglomerado de dados (quantitativos ou qualitativos), que podem ser processados, organizados, transformados e posteriormente se tornam em informação. À medida que vários “fios” de informação se vão ligando e gravando, vai se criando o conhecimento. A partir de todos os tipos de conhecimentos se formam os variados campos da ciência.

Num mundo tão vasto de informação em que uma única ciência é dona de uma exorbitante quantidade de dados, é impossível ser detentor de todo o conhecimento, daí existirem especialistas em variadas áreas que dedicam uma vida ao estudo e ao acrescento de valor da mesma.

Vivemos atualmente na era da informação em que a mesma pode ser considerada uma arma ou poder, contudo, é de destacar que o valor desta varia conforme o indivíduo, as necessidades e o contexto em que é produzida e compartilhada. Uma informação pode ser altamente relevante para um indivíduo ou entidade e a mesma não ter significado algum para outro.

O conceito de informação tem sido objeto de estudo em diversas investigações, nas mais vastas áreas e ciências, embora, com abordagens e posições diferentes. De maneira que os entendidos defendem que há pelo menos dois polos de informação, a objetiva que subentende que a informação existe fisicamente, enquanto a subjetiva existe como conhecimento cognitivo de um indivíduo (Rosa, 2013).

O processo de obtenção de informação passa primeiramente pela fase de recolha de dados. Partindo do princípio de estes, por si só, não terem valor. A informação é vista como o resultado da transformação e agregação dos dados, de forma a constituírem uma ideia, uma novidade, que sirva de conhecimento para os utilizadores da informação.

Sendo este um trabalho no domínio das ciências financeiras/contabilísticas, será esmiuçada a informação contabilística, sendo que esta contempla informação financeira e não-

financeira, tendo esta segunda começado recentemente a ter uma importância crescente nas empresas.

Um ponto importantíssimo para o bom funcionamento de uma organização e para que esta progrida é a comunicação organizacional, se esta for fluida, os vários patamares da pirâmide hierárquica estarão interligados e funcionarão como um todo. A informação empresarial deve fluir por toda a organização desde o conselho de administração até aos operários, deverão ser transmitidas as políticas, conselhos para a atividade a desempenhar, estratégias, a missão e os objetivos da empresa e até mesmo o “estado de saúde” da empresa pode influenciar de forma positiva se todos os trabalhadores tiverem este conhecimento. Como tal também é importante de forma contrária a informação fluir desde os operários até ao conselho de administração, pois a atividade de produção do bem ou prestação de serviço, parte de baixo da hierarquia onde muitas vezes os problemas se iniciam e acabam por nunca chegar à mesa do conselho de administração. Acreditamos que na base do sucesso de qualquer atividade tem de haver informação e organização da mesma, no setor empresarial existe uma multiplicidade de ações que devem ser comunicadas aos *stakeholders*, sendo que esta comunicação pode variar na sua forma e natureza. Vejamos então, na tabela 1.1, uma síntese de vários tipos e instrumentos de divulgação de informação:

Tabela 1.1 Documentos e outros Instrumentos de Informação

Tipo de informação		Documento ou outro instrumento de comunicação empresarial
Escrita	Financeira	• Documentos contabilísticos de prestação de contas (balanço, demonstração dos resultados, demonstração dos fluxos de caixa, demonstração de alterações ao capital próprio e anexo)
		• Relatório de gestão
		• Balanço social
		• Página web
		• Relato integrado
		• Redes sociais
		• Correio eletrónico
		• Atas, memorandos, circulares, boletins informativos, brochuras, cartazes
		• Índices e indicadores sociais e ambientais
		• <i>Balanced scorecard</i>
	• <i>Sustainability balance scorecard</i>	
	Não financeira	• Relatório de responsabilidade social
		• Relatório de sustentabilidade
		• Manual de acolhimento
		• Código de ética e código de conduta
		• Atas, memorandos, circulares, boletins informativos, brochuras, cartazes
		• Página web
		• Redes sociais
		• Correio eletrónico
		• Carta do presidente
• Anexo dos documentos contabilísticos de prestação de contas		
Não escrita	Financeira	• Gráficos e esquemas
		• Gestos e expressões faciais
		• Rádio e televisão
		• Símbolos em rótulos de produtos (sociais e ecológicos)
	Não financeira	• Gestos e expressões faciais
		• Rádio e televisão

Fonte: Faria (2017) pág. 539.

Cada um destes pontos (Tabela 1.1) apresenta as suas vantagens e desvantagens, cada objeto de comunicação tem as suas características, podem ser mais completos, simples, ter um custo mais avulto, uns podem complementar os outros, mas o importante é haver diversidade de informação, de maneira que os diversos *stakeholders* possam tomar as suas decisões.

2. TEORIAS SUBJACENTES

No mundo empresarial existe um objetivo comum que é a maximização do lucro, o que diferencia posteriormente as empresas umas das outras é a sua ambição, atividades, estratégias e políticas utilizadas para chegar a esse fim ou ainda obtenção de múltiplos objetivos. Como tal existem várias teorias empresariais.

De todos os *stakeholders* podemos considerar alguns mais importantes que outros, com base num estudo de Rodrigues & Pires (2011), a informação financeira, é considerada de grande importância quando os principais utentes são a, a banca e o estado. Quando a mesma serve para esclarecimento de clientes e fornecedores, há um declínio no seu grau de importância e de satisfação do nível benefício-custo da contabilidade.

2.1. Teoria dos *Shareholders*

A Teoria dos *Shareholders* ou teoria da maximização da riqueza dos acionistas, defende que a única responsabilidade social que uma empresa tem, é a de gerar lucros e riqueza para quem investe monetariamente na mesma (acionistas) tendo, portanto, como responsabilidade o desempenho económico, e que qualquer posição diferente dessa irá enfraquecer as empresas e o sistema capitalista. É ainda evidenciado que a maximização do valor dos acionistas, permite que todo o valor da empresa seja maximizado, assim como os *stakeholders* são favorecidos, se a empresa obtiver sucesso a longo prazo (Rezende, Nunes & Portela, 2008).

Esta teoria demonstra assim, uma relação negativa entre responsabilidade social e performance financeira, uma vez que o único objetivo é o benefício económico dos acionistas, considerando que o alto nível de responsabilidades resulta em custos adicionais (Rezende, *et al.*, 2008)

A teoria dos *shareholders* tem sido ao longo de vastos anos a mais valorizada pelos administradores das empresas (Sundaram & Inkpen, 2001). Talvez pelo fato de que são os acionistas que determinam quem fica na frente da gestão da empresa, e por mais eticamente correto que um gestor possa ser, a ideia de que quanto mais este satisfizer a pessoa que lhe deu tal cargo mesmo que em prol da satisfação de todos os outros intervenientes e influenciados pela atividade empresarial, melhor será também para o futuro do próprio que terá o seu empregador do seu lado e feliz com o seu trabalho.

Contudo, há o reverso da moeda, é perceptível a existência de desvantagens na concentração dos objetivos da empresa na maximização do lucro dos acionistas. Pois, a pressão contínua dos acionistas sobre os gestores para o aumento do retorno dos investimentos feitos pelos mesmos, pode levar a que em alguns casos os gestores abandonem a ética e adulterem os resultados obtidos pela empresa. E com as contas manipuladas, é uma questão de tempo até a entidade entrar em falência, a teoria em causa aplicada, desta forma, não passa de uma estratégia de curto prazo e alto risco.

2.2. Teoria dos *Stakeholders*

Já a Teoria dos *Stakeholders* defende que, muito além dos interesses individuais dos acionistas, a empresa deve privilegiar os interesses de todos os *stakeholders*, sendo estes todo e qualquer sujeito ou órgão que afeta ou é afetado pela empresa, formado por acionistas, empregados, fornecedores, clientes, entidades financeiras, entidades públicas, o público em geral, entre outros. (Faria, 2017).

O centro desta teoria é criar valor para este grupo de interessados, que não exclusivamente os indivíduos que participam no capital das empresas, tarefa complexa devido à multiplicidade de interesses entre as partes envolvidas (Faria, 2017).

O entendimento dessa teoria assenta no recebimento de benefícios para a empresa provenientes de seus *stakeholders*, de tal forma que esta se vê na obrigação de proporcionar um retorno, gratificando-os de algum modo. A relação desta teoria entre a performance financeira da empresa e a responsabilidade social, ao contrário da teoria dos *shareholders*, é positiva, permanente e tem o envolvimento de todas as partes interessadas (Philips, 2004).

Os gestores que optem pela teoria dos *stakeholders*, tem de ter em conta um acréscimo elevado de investimento de recursos organizacionais, e considerar o impacto destes investimentos nos vários grupos de interesse, quer internos, ou externos à entidade, estes devem assim tomar decisões tendo em conta todos os *stakeholders*, que se podem dividir entre primários (acionistas e credores) e secundários (clientes, fornecedores, colaboradores, entre outros) (Rezende *et al.*, 2008).

Devem então as empresas que sigam este modelo aglomerar múltiplos objetivos que possibilitem a satisfação de todo o grupo de intervenientes e influenciados pela atividade empresarial, e não apenas o objetivo comum referido anteriormente da maximização do lucro dos acionistas (*shareholders*).

Tal como a teoria anterior, a dos *stakeholders* também apresenta pontos negativos, visto que, a responsabilidade múltipla atribuída à empresa, pela satisfação de todos os intervenientes e influenciáveis pela empresa, dificulta a existência de objetivos claros e de maior importância, podendo levar a grandes problemas estratégicos (Nair & Pradhan, 2010). Desta forma, a falta de um objetivo principal e o fato de haver vários objetivos para a satisfação de todos os intervenientes, diretos e indiretos, na verdade, pode ser visto, de outra forma, considerando as preocupações com responsabilidade social apenas estratégias, objetivos secundários, e a criação de valor (lucro) será o principal objetivo a ser seguido como referência pelas empresas. Esta gestão com falta de clareza na sua missão, pode levar a conflitos, ineficiência e, talvez, fracasso corporativo (Rezende, *et al.*, 2008). Vinte anos depois pensamos que, estes pontos negativos referenciados, já foram desvalorizados e cada vez se justifica mais uma divulgação eficiente e abrangente.

2.3. Teoria da Legitimidade

A legitimidade organizacional é um processo social, constituído por valores e atitudes da sociedade e das organizações, sendo esta legitimidade necessária para se justificar a existência das entidades (Ferreira, 2017).

A teoria da legitimidade define que nas sociedades, as questões econômicas não podem ser investigadas sem considerações acerca do quadro político, social e institucional (Garcia, Peleias & Peters, 2014). A teoria da legitimidade é uma teoria de sistemas orientados e regesse pela pressuposição subjacente, que as entidades são influenciadas e influenciam a sociedade onde atuam (Garcia, *et al.*, 2014). Um aspeto a ter em conta nesta teoria é o fato de vermos os relatórios contabilísticos como documentos sociais, políticos e econômicos. À luz desta teoria, os relatórios contabilísticos têm assim capacidade para, transmitir informação acerca de todos estes temas para um conjunto de utentes (Garcia, *et al.*, 2014). Estas afirmações justificam ideia de que os relatórios de gestão não divulgam simplesmente informação financeira, indo muito mais além disso, constituídos também por informação não-financeira como base ou complemento.

A teoria da legitimidade pode também ser considerada proveniente da teoria dos contratos. Entre a entidade e a sociedade existe uma forma de relação contratual, no qual a primeira recebe apoio da comunidade ao demonstrar interesse e respeito pelos seus princípios (Moresco, 2017). Desta forma, uma vez que existe um “laço contratual”, também se espera uma retribuição por parte da entidade para a sociedade, com o compartilhamento de

conhecimento e expectativas, para evitar possíveis futuros conflitos, que prejudiquem a organização (Sunder, 2014).

Dito isto, é possível considerar a teoria da legitimidade para suporte do fato de que a contabilidade necessita de relatórios de sustentabilidade ou integrados de informação financeira e não-financeira, de forma a divulgar para a sociedade, informação que se enquadre em todos os quadros, quer económico, político, social ou institucional. Servindo também como forma de resposta ao apoio da comunidade, serve como resposta ao “contrato” entre os dois, divulgando o conhecimento e expectativas que os utentes esperam da organização.

2.4.Ciclo PDCA

As informações não-financeiras são tão importantes quanto as informações financeiras no processo de tomada de decisão. Os dois contêm informações valiosas que podem gerar resultados interessantes e bastante positivos se usados corretamente. Para tomar uma decisão, as empresas normalmente optam por uma análise utilizando o ciclo PDCA. Confiam nesta análise ou adotam etapas específicas. Isso inclui definir claramente o problema, avaliar possíveis alternativas, escolher a melhor opção com base nas alternativas existentes, monitorar estratégias de implementação e verificar o progresso periodicamente (Codjia, 2017).

O PDCA que tem as iniciais de *P-Plan*, *D-Do*, *C-Check*, *A-Act*, consiste numa forma de estratégia dividida em 4 fases.

Primeiro devemos (*Planear*), nesta fase, são colocadas as questões pertinentes, analisamos quais os problemas, procuramos alternativas e soluções para esses problemas, definimos uma equipa e uma forma de resolução do problema, estando as medidas determinadas avançamos para a segunda fase (Barras, 2016).

A fase “*Do*” consiste em aplicar, em fazer o que foi anteriormente planeado, é a entrada em ação da equipa selecionada para implementação da estratégia traçada. Durante este processo é normal decorrerem ajustamentos na estratégia e a administração deve reunir e seguir de perto a equipa em ação, equipa esta que deve apresentar informação financeira e não financeira aos seus superiores de maneira a haver resultados físicos ou em formato digital do desenvolvimento e metas atingidas até ao momento (Barras, 2016).

Terceira fase, a fase da análise e estudo (*Check*) com os resultados obtidos e as informações geradas na fase anterior, temos agora de comparar as informações atuais com as que tínhamos inicialmente e consoante os resultados, determinar os objetivos para alcançar a melhoria esperada no planeamento. Neste processo existe uma vasta consolidação de dados recolhidos de maneira a formar informação financeira e não-financeira, que serão os pilares da reflexão para designar os passos na próxima fase (Barras, 2016).

Última fase deste círculo estratégico (*Act*), ou Agir em português, esta fase é o culminar do plano em que vamos aplicar toda a informação gerada nas fases anteriores, criamos alguns normativos organizacionais, todo um fluxograma de procedimentos a seguir. Contudo mesmo assim não quer dizer que o sucesso esteja garantido (Barras, 2016). Como referem (Gorenflo & Moran, 2010), esta fase é para Adotar os procedimentos criados, Adaptar os mesmos para atingir os objetivos e Abandonar caso as mudanças efetuadas não surtam efeito.

E sem obter sucesso voltamos a repetir o ciclo do PDCA, até finalmente obter informação que nos leve a constituir os pilares essenciais para atingir o objetivo que nos garanta o sucesso. Assim através deste ciclo percebemos a importância da produção e divulgação da informação.

3. INFORMAÇÃO FINANCEIRA

A informação financeira consiste em toda a informação contabilística que evidencie a posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade, tal como todos os campos e atividades do setor económico, em que a entidade participa, tal como permite a comparabilidade com o ano anterior e com outras entidades, tendo em conta vários destinatários, de forma a satisfazer toda e qualquer questão por parte dos *stakeholders* da empresa, para que lhes seja em qualquer momento possível efetuar tomadas de decisão económicas (Sábio, 2015).

Existem vários tipos de informação financeira e podem ser apresentadas de várias formas, dependendo de quem as vai analisar e com que objetivo. Muitas das ferramentas com dados financeiros, por vezes, fornecem pouca informação ou pelo menos, não a necessária, para os utentes tomarem decisões e direcionarem as atividades para o sucesso financeiro. Daí nem sempre haver êxito, por falta de mais recolha de dados e de tratamento dos mesmos que façam chegar a informação adequada aos utentes. Algumas dessas ferramentas podem ser orçamentos, relatórios e demonstrações financeiras (Codjia, 2017).

A partir do momento que haja algum entendimento no que toca a informação financeira, é possível perceber as variações das ações no mercado, bem como os conceitos mais importantes que os investidores consideram ao comprar e vender ativos. Com este conhecimento, podemos também, perceber qual a diferença entre as empresas que estão no topo do mercado concorrencial, enquanto outras estão a passar uma fase complicada (Codjia, 2017).

Contudo, mesmo havendo conhecimentos financeiros, as informações financeiras estão sujeitas a muitas interpretações, a mesma informação fornecida pelas demonstrações financeiras pode ser usada por diferentes utentes para tomar decisões também distintas.

O primeiro estudo feito, sobre a importância da informação contabilística, apareceu em 1954, por Simon, Guetzkow, Kozmetsky & Tyndall, analisa a organização dos sistemas contabilísticos como garantia da melhor utilização da informação contabilística na tomada de decisão. Consideremos assim que a origem da importância da informação, está relacionada com a utilidade que esta tem na tomada de decisão (Rosa, 2013).

Se a qualidade da tomada de decisões, em grande medida, decorre da qualidade da informação disponível, sendo que contabilistas e principalmente o órgão de gestão são

responsáveis pela preparação e apresentação das demonstrações financeiras, usufruindo da sua posição privilegiada e do acesso a dados adicionais e em primeira estância, a informação pode assim tornar-se num dos ativos mais importantes da empresa.

Sendo a contabilidade a arte de trabalhar principalmente dados numéricos e de os transformar em algo maior, consistente, uma autêntica ferramenta de tomada de decisão, podemos assim considerar a informação financeira o produto da contabilidade, é o “bem” que os contabilistas vendem. Na produção da informação contabilística são usadas várias técnicas e procedimentos definidos, para a transformação dos dados recolhidos nas amostras financeiras, em informação útil sobre a empresa, que será divulgada através de demonstrações financeiras. Sendo estas consideradas ferramentas essenciais na tomada de decisão e na comunicação com os demais *stakeholders* (Rosa, 2013).

Este entendimento está patente na própria Estrutura Conceptual (EC), onde é referido que as demonstrações financeiras devem ser preparadas com o propósito de proporcionar informação útil para a tomada de decisões económicas e responder às necessidades comuns da maior parte dos utilizadores. O parágrafo 12 estabelece: “*O objetivo das demonstrações financeiras é o de 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.*”

Contudo, como referido no parágrafo 13 da EC, “*As demonstrações financeiras preparadas com esta finalidade vão de encontro às necessidades comuns da maior parte dos utentes. Contudo, as demonstrações financeiras não proporcionam toda a informação de que os utentes possam necessitar para tomarem decisões económicas uma vez que elas, em grande medida, retratam os efeitos financeiros de acontecimentos passados e não proporcionam necessariamente informação não financeira.*”, Todavia todas as ciências se desenvolvem, e a contabilidade não fica atrás, tornando se cada vez mais um sistema de informação de excelência, com o intuito de satisfazer as necessidades e curiosidades de todos os utentes, e tornando cada vez mais a informação não-financeira uma obrigatoriedade no complemento e acrescento de valor da informação divulgada.

Nem sempre é visível a importância da informação, contudo, subentendida ou não, está lá bem relevante, por exemplo, para os investidores quanto menor for a informação financeira, maior será o retorno por ação que os mesmos irão exigir, e menor o valor por elas estarão dispostos a dar, uma vez que a insuficiência de informação, aumenta o risco do investimento,

assim sendo é razoável afirmar que a ausência de informação financeira representará um custo à empresa, uma vez que o investimento na mesma será pouco propício, caso existisse tratamento dos dados para uma melhor divulgação financeira, à partida, resultaria numa uma mais-valia das suas ações (Rosa, 2013).

3.1. Utilizadores da Informação Financeira

No contexto empresarial, a necessidade de acesso a informação deriva da necessidade de tomar decisões. Porém, nem toda a informação a que os *stakeholders* têm acesso é útil. A sua utilidade deriva da sua capacidade para responder às necessidades da empresa, devendo ainda ser adequada e oportuna, e reduzir ao máximo o grau de incerteza relativamente às decisões a tomar.

Segundo o Government Accounting Standards Board (GASB, 1999) o objetivo da informação financeira, não contem diferenças quer o utente seja uma empresa ou uma entidade pública.

A EC do SNC, no parágrafo 9 descreve os utilizadores da informação financeira. Estes são nada mais nada menos que todos os interessados de uma entidade, quer sejam internos ou externos à mesma, que necessitam de informação para as suas tomadas de decisão económicas, tal como: (Martins, 2011)

- Decidir quando comprar, deter ou vender um investimento em capital próprio;
- Avaliar o zelo ou a responsabilidade do órgão de gestão;
- Avaliar a capacidade da entidade pagar e proporcionar outros benefícios aos seus empregados;
- Avaliar a segurança das quantias emprestadas à entidade;
- Determinar as políticas fiscais;
- Determinar os lucros e dividendos distribuíveis;
- Preparar e usar as estatísticas sobre o rendimento nacional;
- Regular as atividades das entidades.

Na tabela 3.1, apresentamos os principais utilizadores da informação financeira:

Tabela 3.1 Utentes da Informação Financeira

Investidores	Os fornecedores de capital de risco e os seus consultores estão ligados ao risco inerente aos, e ao retorno proporcionado pelos, seus investimentos. Necessitam de informação para os ajudar a determinar se devem comprar, deter ou vender. Os acionistas estão também
---------------------	---

Informação Financeira e Não-Financeira

	interessados em informação que lhes facilite determinar a capacidade da entidade pagar dividendos.
Empregados	Os empregados e os seus grupos representativos estão interessados na informação acerca da estabilidade e da lucratividade dos seus empregadores. Estão também interessados na informação que os habilite a avaliar a capacidade da entidade proporcionar remuneração, benefícios de reforma e oportunidades de emprego.
Mutuantas	Os mutuantes estão interessados em informação que lhes permita determinar se os seus empréstimos, e os juros que a eles respeitam, serão pagos quando vencidos.
Fornecedores e outros credores comerciais	Os fornecedores e outros credores estão interessados em informação que lhes permita determinar se as quantias que lhes são devidas serão pagas no vencimento. Os credores comerciais estão provavelmente interessados numa entidade durante um período mais curto que os mutuantes a menos que estejam dependentes da continuação da entidade como um cliente importante.
Clientes	Os clientes têm interesse em informação acerca da continuação de uma entidade, especialmente quando com ela têm envolvimento a prazo, ou dela estão dependentes.
Governo e seus departamentos	O Governo e os seus departamentos estão interessados na alocação de recursos e, por isso, nas atividades das entidades. Também exigem informação a fim de regular as atividades das entidades, determinar as políticas de tributação e como base para estatísticas do rendimento nacional e outras semelhantes.
Público	As entidades afetam o público de diversos modos. Por exemplo, podem dar uma contribuição substancial à economia local de muitas maneiras incluindo o número de pessoas que empregam e patrocinar comércio dos fornecedores locais. As demonstrações financeiras podem ajudar o público ao proporcionar informação acerca das tendências e desenvolvimentos recentes na prosperidade da entidade e leque das suas atividades.

Fonte: Estrutura Conceptual do SNC (parágrafo 9)

3.2. Informação Consoante a Dimensão da Empresa

Como já havíamos visto, a informação depende de algumas variáveis, sendo que estas a tornam mais, ou menos relevante. No domínio empresarial, a dimensão de uma entidade, a sua estrutura e políticas contabilísticas, são fatores cruciais que se relacionam com a relevância da informação financeira. Daí existirem variadas normas contabilísticas (NC¹).

Portugal é um ótimo exemplo da relação anteriormente averiguada, uma vez que o tecido empresarial é constituído em 99,4% por PME's onde 96.2% são microentidades e 3,2% pequenas empresas (INE, PORDATA, 14-02-2019²), de maneira que a Comissão de Normalização Contabilística desenvolveu, propositadamente um modelo contabilístico para as microentidades e um modelo contabilístico para as pequenas entidades, tendo a esmagadora maioria das entidades portuguesas a contabilidade organizada consoante estes planos.

Com base no artigo 9.º do Decreto-Lei 98/2015, de 02 de junho, a Norma Contabilística para as microentidades (NC-ME) pode ser utilizada por empresas que, a data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes

- Total de Balanço – 350.000€;
- Volume de Negócios Líquido – 700.000€;
- Média de trabalhadores – 10;

Já a Norma Contabilística de Relato Financeiro para as Pequenas Entidades (NCRF-PE) pode ser aplicada por todas as empresas que, a data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total de Balanço – 4.000.000€;
- Volume de Negócios Líquido – 8.000.000€;
- Média de trabalhadores – 50;

¹ Normas Contabilísticas, em Portugal a contabilidade pode ser organizada conforme as Normas Contabilísticas Internacionais (NIC), Normas Contabilísticas do Relato Financeiro (NCRF), Normas Contabilísticas do Relato Financeiro para as Pequenas Empresas (NCRF-PE) e as Normas Contabilísticas das Micro Entidades (NC-ME), tal como descrito no ponto 2 do Anexo A da IES. Havendo ainda também as normas contabilísticas para entidades do setor não lucrativo (ESNL, Lei nº35/2010, 2 de setembro). Depende da dimensão da empresa e das políticas pela qual o órgão de administração decidir empregar.

² <https://www.pordata.pt/DB/Portugal/Ambiente+de+Consulta/Tabela>

Hiperligação para o portal da PORDATA, direto à fonte da constituição do tecido empresarial português.

E quanto às entidades de média dimensão, estas são reguladas pelas 28 Normas Contabilísticas de Relato Financeiro (NCRF), estando integradas nesta dimensão empresarial as empresas que não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total de Balanco – 40.000.000€
- Volume de Negócios Líquido – 20.000.000€;
- Média de trabalhadores – 250;

A existência destas normas especificamente criadas para pequenas e micro entidades, tem como fundamento, o fato de que se pode verificar que empresas de menor dimensão podem incorrer em custos, que proporcionalmente, não lhes compensam, se estas cumprirem as mesmas exigências de divulgação de informação financeira, que as grandes empresas. A informação financeira e não-financeira tratada e exposta pelas últimas, em grande parte não revela interesse nem acrescentando de valor, nem justifica o dinheiro e tempo investido na mesma se a entidade não tiver uma dimensão que o justifique.

O processo de preparar e divulgar informação tem custos que importa ponderar e avaliar, esta é uma tarefa que envolve grande dificuldade para os preparadores da informação financeira (Nobre, 2003), fato que constitui um dos constrangimentos da preparação de informação financeira, que as referidas normas específicas, de certa forma, tentaram permitir às pequenas e micro entidades balançar esse custo-benefício.

Todavia, a relevância, uma das quatro principais características da informação financeira, é condicionada por vários fatores e sofre alterações no decurso do tempo:

- Depende da avaliação individual;
- Dos conhecimentos e percepções do utilizador;
- E da situação e dos problemas específicos a ela associados;
- Da temporalidade.

A relevância da informação tem um grau de subjetividade tal, que a mesma informação pode ser percebida de forma diferente pelos diferentes utilizadores, ou pelo mesmo utilizador, mas em momentos ou circunstâncias distintas.

3.3. Características Qualitativas das Demonstrações Financeiras

A informação contabilística para conter determinada importância, e fazer diferença no momento da tomada de decisão, necessita de abranger determinados atributos, sendo estes considerados, as principais características qualitativas das demonstrações financeiras. (Martins, 2011).

Apesar de a relevância ter sido sempre um aspeto considerado nas normas contabilísticas em Portugal (também no Plano Oficial de Contas (POC) era uma característica qualitativa), é reforçada com a introdução do atual normativo contabilístico, mais próximo do *International Accounting Standards Boarding (IASB)* e das *International Financial Reporting Standards (IFRS)*. (Rosa, 2013)

Para além da relevância também a fiabilidade e comparabilidade, tal como no POC, eram características qualitativas e a sua presença no SNC veio reforçar ainda mais a sua importância (Rosa, 2013).

Voltando à EC, podemos analisar as características qualitativas da contabilidade tratadas nos parágrafos 25 a 42, a relevância já referida anteriormente é uma das principais características, pois uma informação para ser útil, tem de ser relevante ao ponto de influenciar as tomadas de decisão económicas dos utentes, ao avaliar-se acontecimentos passados, presentes e futuros e avaliações passadas §§26. Sendo a temporalidade um ponto crucial da relevância, pois dependendo do momento podemos obter diferentes capacidades vantajosas da mesma informação, isto verifica-se também dependendo do objetivo da avaliação em que se enquadra a tomada de decisão.

“Suponhamos que Joaquim tem em seu poder as poupanças de longos anos e que decide agora investir na empresa onde trabalhou durante todo este tempo, mas ao analisar a rubrica de resultado líquido de período nota que a empresa tem tido prejuízo desde há 2 anos para cá, então decide contratar os serviços de um contabilista, e após este analisar as demonstrações financeiras, chega à conclusão que a empresa tem grande potencial e que apenas necessita de uma injeção de dinheiro, neste caso a informação financeira foi de grande relevância para a tomada de decisão” (Ferreira, 2015).

Para avaliação da relevância é importante ter em conta a natureza e materialidade da informação, por vezes apenas a natureza já é conclusiva do quão relevante esta é, contudo noutros casos a esta alia-se a materialidade principalmente quantitativa de forma a carimbar a importância de tal conhecimento.

“Após uma análise do balanço por parte do contabilista da empresa, este repara que há um desfalque em inventários no montante de 500€, a diferença da materialidade da informação está por exemplo em se o ativo da entidade for de 10.000.000€ ou de 5.000€.” (Ferreira, 2015)

A compreensibilidade é retratada no §§ 25 da EC, esta qualidade é essencial à informação financeira, para que os utentes consigam de forma rápida e adequada compreender as demonstrações financeiras, não excluindo das mesmas informações complexas, mas que mostrem ser relevantes. Neste ponto, podemos presumir que os utentes tenham um razoável conhecimento das atividades empresariais e económicas e da contabilidade tal como procurar o conhecimento necessário para compreender a informação financeira de forma diligente. *“Voltando ao exemplo da relevância, o Sr. Joaquim não tendo razoável conhecimento das atividades empresariais e económicas, tomou a decisão certa ao contratar os serviços de um profissional da área com as qualidades para tomar uma decisão de potencial económico”* (Ferreira, 2015).

Uma das outras principais características qualitativas da informação financeira é a fiabilidade, esta aliada de outras 5 importantes características. Para que uma demonstração financeira seja fiável esta tem de estar isenta de erros materiais, preconceitos e permitir ao utente que este dependa da representação fidedigna da mesma, sendo esta última uma das características qualitativas secundárias da fiabilidade. *“Se uma empresa que é provável que perca uma ação judicial e venha a pagar uma indemnização, não incorrer numa provisão, a informação financeira desta entidade não é de representação fidedigna”* (Ferreira, 2015). A informação deve também ser apresentada assim como ela é na sua substância e realidade económica e não simplesmente com a sua forma legal. A fiabilidade consiste também ainda na neutralidade, plenitude e prudência da informação financeira.

E para encerramento das características qualitativas temos ainda e não menos importante a comparabilidade, que se pode dividir no campo temporal e setorial, sendo que as demonstrações financeiras devem ter a possibilidade de ser comparadas umas com as outras de diferentes períodos, tal como convém aos utentes conseguirem também comparar as demonstrações de diferentes entidades, tudo isto com o intuito de avaliar posições, desempenhos e alterações nas posições financeiras. *“No caso de uma entidade querer fazer um estudo de mercado, para tentar perceber que pontos pode melhorar, poderá a partir da comparação entre demonstrações financeiras chegar a uma decisão estratégica bem melhor do que se estivesse restrita às suas informações financeiras sem capacidade de*

comparação” (Ferreira, 2015). Neste último ponto é importantíssimo haver conhecimento das políticas contabilísticas aplicadas pela entidade analisada.

Por fim, a informação de máxima qualidade tem então, que proporcionar todos estes atributos que analisamos, ou seja, ser compreensível a todos os utentes, ser relevante o suficiente para influenciar a tomada de decisão, conter uma representação fidedigna, ser neutra, completa e prudente de forma a ser fiável e ainda possibilitar comparações no tempo e espaço com outras empresas (Martins, 2011).

3.4.Pressupostos Subjacentes

Tal como refere o conceito, pressupostos, são fatores que necessariamente antecedem uma outra existência, neste caso, teremos que ter estes fatores em conta para a realização de demonstrações financeiras.

Também conhecidos como princípios contabilísticos geralmente aceites (PCGA) no POC, são agora, os pressupostos subjacentes, no atual SNC. Na realização das demonstrações financeiras é implícita a existência destes pressupostos, de maneira que a informação seja útil e respeite as características qualitativas das mesmas.

O **regime do acréscimo**, presente no §22 da EC, tem como regra o reconhecimento das transações quando estas realmente ocorrem, de forma que estejam associadas ao período com que se relacionam, permitindo aos utentes da informação financeira terem conhecimento do estado das transações não só passadas tal como presentes e futuras, sendo o regime contrário a este o de caixa, que consiste no reconhecimento das transações quando existe movimentos de caixa ou equivalentes de caixa, ficando a informação quanto à transação pouco explícita quanto à sua situação.

A **continuidade** §23 da EC assume que a entidade continuará a operar no futuro, não tendo intenção nem necessidade de liquidar ou de reduzir drasticamente o nível das suas operações. Caso haja uma destas intenções terá de ser adotado outro regime que não o de continuidade, tendo de ser divulgado.

Estes dois conceitos têm assim, uma enorme importância para a produção da informação contabilística, tendo o primeiro o potencial de informar o momento do reconhecimento e o segundo, o estado de continuidade das operações.

3.5.Constrangimentos

Existem alguns pressupostos que podem servir de constrangimento para o cumprimento das características qualitativas de conteúdo das demonstrações financeiras (Fiabilidade e Relevância). Seguindo-nos uma vez mais pela EC, podemos verificar então nos parágrafos (43 a 45) os constrangimentos na produção de informação financeira.

A tempestividade, a informação deverá ser relatada a tempo e horas, quando a mesma é ainda relevante, mesmo que por vezes no momento possa ainda não ter todos os aspetos definidos, mesmo que isso diminua a sua fiabilidade, se esperarmos pelo momento em que todos os fatos estarão reconhecidos, aí o seu relato poderá já ter sido demasiado demorado e a informação já não ter qualquer utilidade.

Balanceamento entre características-qualitativas, é de grande importância que a informação respeite de forma equilibrada todas as características qualitativas, para se mostrar útil ao utente, pois por vezes podemos por exemplo tratar a informação de forma a esta ser de uma relevância extrema para o utente, mas sem qualquer fiabilidade.

Balanceamento entre benefício e custo, este é um princípio que para os contabilistas como “produtores” de informação financeira deve estar sempre presente, se o tempo e trabalho investido no tratamento da informação financeira trará de fato benefícios futuros. O maior constrangimento está na dificuldade de prever os benefícios que um pouco mais de tratamento da informação possam trazer, daí o problema em perceber a relação custo-benefício “vale a pena fazer ou não?”. As empresas tendem a financiar a produção de informação financeira, e uma contabilidade que tendo em conta o balanceamento de benefício custo, de forma a tornar o mais transparente e acessível aos utentes a situação financeira, e patrimonial da entidade, e mas que não leve a entidade a custos desnecessários de produção de informação, poderá ser considerada uma contabilidade de topo fazendo corresponder o investimento que é feito na mesma (Pires & Rodrigues, 2011).

As atividades de desenvolvimento e implementação de uma estratégia empresarial tendem a ser estruturais e formais, neste processo, embora seja dada maior ênfase às informações financeiras na implementação da estratégia, no desenvolvimento da mesma são também utilizadas informações não-financeiras. Contudo, prevalecem diferenças entre as empresas quanto ao que é considerado estratégico, e o papel desempenhado pelas informações financeiras e não financeiras varia entre as empresas (Theriou, 2015).

4. INFORMAÇÃO NÃO-FINANCEIRA

A importância da informação não-financeira é cada vez mais relevante, a sua combinação com a informação financeira, torna cada vez mais a informação contabilística uma fonte de excelência. Como por exemplo, quando analisamos *internal ratings*³ é de fato verdade que a parte financeira é imprescindível para a sua classificação. Contudo, analisando dados de arquivos de crédito de quatro grandes bancos alemães, encontrou-se evidências de que o uso combinado de fatores financeiros e não financeiros leva a uma previsão muito mais precisa de eventos futuros de incumprimento dos créditos, do que o uso único de cada um desses fatores (Grunert, Norden & Weber, 2005).

Num outro estudo feito por Arvidsson (2011) confirma-se um foco crescente de informações não financeiras relacionadas com ativos intangíveis nas divulgações anuais de informação. Além disso, o estudo revela uma mudança de tendência das pesquisas, desenvolvimentos, informações relacionadas com responsabilidade social, informações relacionadas a funcionários, um número crescente de indicadores-chave não financeiros e uma atitude positiva em relação a requisitos obrigatórios. No geral, os resultados indicam que a divulgação voluntária de informação não-financeira, compensa a deficiência das demonstrações financeiras na divulgação adequada dos ativos intangíveis. Sendo assim possível, diminuir o risco alegado à disponibilização de recursos no mercado de ações (Arvidsson, 2011).

As informações não-financeiras compreendem, todos os dados quantitativos e qualitativos sobre a política adotada, as operações comerciais e os resultados da política. Referem-se a informações que não estão integradas nas demonstrações financeiras convencionais. São apenas uma base de orientação, não tendo um impacto financeiro direto. Informações não-financeiras compreendem alguns temas como, contabilidade social, responsabilidade social, relatórios ambientais, sustentabilidade, relatórios de desempenho de serviços etc. (Yonan, Bakhtiar & Rafsanjani, 2016).

Os relatórios de informação não-financeira são uma importante ferramenta de comunicação e de prestação de contas, permitem aos *stakeholders* terem uma visão mais consistente e abrangente do desempenho das empresas.

³ Forma que os bancos utilizam para estimar o risco de crédito.

O tema da informação não-financeira tem tido grande realce, e talvez a sua constante discussão, tenha tido algum impacto, na criação da Diretiva Europeia 2014/95/EU, que veio alterar a Diretiva 2013/34/EU no que se refere à divulgação de informações não-financeiras e de informações sobre a diversidade por parte de certas grandes empresas e grupos. Em Portugal o Decreto-Lei n.º 89/2017, de 28 de julho, veio transpor para ordem jurídica a diretiva anteriormente referida 2014/95/UE.

Este decreto-Lei que veio assim alterar os artigos 65.º, 451.º e 528.º do Código das Sociedades Comerciais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de setembro e ainda aditou ao Código das Sociedades Comerciais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de setembro, os artigos 66.º B, 508.º G e 546.º.

Tal como transposto estão assim a partir de 1 de janeiro de 2017, em Portugal, *“As grandes empresas e as empresas-mãe de um grande grupo, que tenham o estatuto legal de entidades de interesse público e que tenham em média mais de 500 trabalhadores, devem apresentar anualmente uma demonstração não financeira, incluída no relatório de gestão ou apresentada num relatório separado, elaborada pelos seus órgãos de administração, contendo as informações não financeiras bastantes para uma compreensão da evolução, do desempenho, da posição e do impacto das suas atividades, referentes, no mínimo, às questões ambientais, sociais e relativas aos trabalhadores, à igualdade entre mulheres e homens, à não discriminação, ao respeito dos direitos humanos, ao combate à corrupção e às tentativas de suborno.”*⁴

A divulgação de informação não-financeira passa assim a ser obrigatória em casos limitados, contudo, já existe uma tendência crescente por parte das empresas para produzirem voluntariamente informação sobre os aspetos sociais, ambientais e sustentáveis de suas operações, isto é, informação não-financeira (Yonan, *et al*, 2016).

Com a globalização, desenvolvimento tecnológico, fragmentação dos mercados e o poder do consumidor, o ambiente de negócios tem vindo a tornar-se algo cada vez mais complexo e exigente. Os tempos mudaram e enquanto num passado, não muito longínquo, a competitividade entre as empresas num determinado mercado era marcada, sobretudo pela dimensão da empresa e da sua capacidade de oferta/produção. Contudo, no século XXI as empresas têm vindo a encarar constantemente desafios acrescidos para a obtenção de uma

⁴ 4º Parágrafo do Decreto-Lei n.º 89/2017

competitividade sustentada. Inovação e diferenciação da concorrência das mais variadas formas, surgem como a solução conjunta adequada. Passa a haver dentro dos mercados entidades que se especializam em determinadas características:

- Qualidade de Produto;
- Preços Baixos;
- Produtos Biológicos;
- Produtos Verdes (Pouco Poluentes);
- *Design* Extravagante;
- Determinadas classes sociais.

Sendo que posteriormente os consumidores filtram mesmo as suas opções de compra tendo em conta estas características, por exemplo procurando no momento da aquisição de um bem um código/símbolo que identifique determinada característica do bem ou caso já conheçam a vertente da produção de determinada empresa, guiam-se pela marca.

O mercado obriga as empresas a terem cada vez mais preocupações para além das económico-financeiras, o velho objetivo principal, de obtenção de lucro, começa a deixar de ser tão linear, há cada vez mais objetivos secundários e diferentes preocupações por parte das empresas, sendo estas de cariz de responsabilidade social, desta forma pode se dizer que a teoria dos *stakeholders* começa a ser valorizada.

Sublinhe-se que, a responsabilidade social é cada vez mais importante e um tema de grande abordagem nos dias de hoje, representa um grande fator na relevância da divulgação de informação não-financeira para toda a sociedade. Com as preocupações deste século cada vez mais relevantes em relação à sustentabilidade do planeta para as gerações futuras, e com as empresas ligadas, inúmeras vezes, a fenómenos de alta degradação da Mãe Natureza, levou a uma revolta da sociedade e um conseqüente peso na consciência das potências.

Muitas empresas defendem que a divulgação de informações não-financeiras é voluntária, principalmente, se esta for projetada como uma estratégia para melhorar a sua credibilidade e confirmação em determinados mercados ou para permitir um maior leque de negócios. Contudo, em setores dominados por grandes empresas multinacionais, a divulgação de tais informações pode ser visto como um importante motor de negócio (Yonan, *et al*, 2016).

A sustentabilidade anteriormente já referida pode dividir-se em três vertentes como nos indica a figura 4.1.



Figura 4.1 Vertentes da Sustentabilidade

Fonte: Elaboração Própria

Com base na publicação de um *blog* ambiental (Tera, 2014), defina-se os três pilares da sustentabilidade:

- Sustentabilidade Social – Isto é todo o capital humano que esteja direta ou indiretamente ligado às atividades da empresa, desde funcionários, público-alvo, fornecedores, sociedade em geral, desenvolvendo com estes intervenientes, ações socialmente sustentáveis, como métodos de trabalho ou sensibilização para práticas do quotidiano mais ecológico.
- Sustentabilidade Económica – Quando uma empresa obtém desenvolvimento e vantagem nos diferentes níveis de atividade de forma justa para com os concorrentes e viável sem colocar em causa o ecossistema, isso diz-se economicamente sustentável.
- Sustentabilidade Ambiental – Todos os comportamentos e investimentos que possibilitem um desenvolvimento sustentável e que a curto, médio ou longo prazo tenham um impacto positivo no ambiente, sendo que estes sejam realmente jogadas com um teor de responsabilidade ambiental e não meramente estratégias de marketing.

Assim sendo a entidade que conseguir de forma viável e organizada, conciliar os seus objetivos com estas três vertentes da sustentabilidade, poderá dizer-se que terá um desempenho sustentável. Obviamente não é algo que se consiga facilmente e de um dia para

o outro, será árduo, e estará todos os dias presente no trabalho e na atividade da mesma, até ao fim.

Mas se tal se verificar, todas estas práticas devem ser transmitidas aos utentes, tal como os resultados das mesmas, pois toda e qualquer informação poderá demonstrar importância no momento da tomada de decisão, para tal, é importante a divulgação através de relatórios específicos de modo a legitimar todo o processo da empresa.

4.1. Relatórios de Sustentabilidade

A realização destes relatórios começou a ser discutida no final da década de noventa, em que algumas organizações propuseram diferentes sistemas de medição, e diretrizes, para a imputação das questões económicas, ambientais e sociais, para além das financeiras nos relatórios de desempenho das empresas (Teixeira, 2011).

Os relatórios de sustentabilidade são um documento utilizado para, medir e consequentemente divulgar, para a sociedade o nível de responsabilidade socio-ambiental das empresas. Para a *Global Reporting Initiative (GRI)*, a elaboração de relatórios de sustentabilidade “consiste na prática de medir, divulgar e prestar contas, às várias partes interessadas, sobre o desempenho das organizações, visando atingir o objetivo do desenvolvimento sustentável” (GRI, 2006).

A GRI criada em 1997 viria a ser a “Mãe” dos relatórios de sustentabilidade em 2002, quando se tornou uma organização independente, com o objetivo principal de tornar estes relatórios tão importantes quanto os relatórios financeiros (Teixeira, 2011). Sendo que a GRI é o resultado de uma iniciativa conjunta entre a *Coalition for Environmentally Responsible Economies* e o Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (Dias & Siqueira, 2006).

Para além da opção das entidades poderem seguir as diretrizes emitidas pela GRI, existe ainda a possibilidade de também poderem seguir as diferentes fases do processo de elaboração dos relatórios de sustentabilidade que a GRI propõe (Roma, 2016).

As fases de elaboração são divididas em cinco etapas:

- Preparação: visa promover uma discussão interna, entre os gestores, para que possam identificar e perceber quais os impactos económicos, ambientais e sociais positivos e negativos mais evidentes da atividade da empresa.

- **Ligação:** importantíssima na realização do relatório, pois consiste na busca da contribuição dos *stakeholders*, sobre o que mais acham relevante para divulgação no relatório final.
- **Definição:** a contribuição dos *stakeholders* na fase 2. ligação irá garantir se os pontos positivos e negativos identificados pela equipa de gestão na fase 1. Preparação são de fato os mais importantes. Isso irá definir de vez quais os pontos em que o relatório se deve focar, de maneira que os motivos para essa escolha devem ser claros.
- **Supervisão:** nesta fase a equipa de gestão irá coletar os dados que serão colocados no relatório final. Os indicadores da GRI foram criados para ajudar as organizações a saber o que realmente devem supervisionar. O processo *multistakeholder* da GRI também criou os “Princípios de Relatórios” para servir de apoio às organizações na realização da fase 4. Supervisão e obter informações de alta qualidade, que por sua vez, irão ajudar as organizações a gerir e relatar de forma mais adequada.
- **Relato:** os dados coletados na fase 4. supervisão serão assim apresentados no relatório final. Entretanto, o processo não termina aqui. Na última fase para além da preparação e redação do relatório final, esta envolve ainda a tomada de decisões importantíssimas, sobre as melhores formas de comunicar os resultados do relatório.

Não deixa de ser um conceito promissor, que aos poucos se vai tornando uma tendência, e como já foi dito, para as grandes entidades de interesse público com mais de 500 trabalhadores, é obrigatório que incluam no seu relato anual informação não-financeira devido ao Decreto-Lei n.º 89/2017, de 28 de julho.

A informação de responsabilidade social empresarial assumiu, nas últimas décadas, uma importância elevada para preparadores e utilizadores de informação empresarial, intensificando-se desde 2007, com a crise financeira americana, espelhada em Portugal desde 2008. O crescente volume de informação apresenta um grande impacto na visão dos *stakeholders* acerca da empresa na comunidade em que se insere (Faria, 2017).

A existência da responsabilidade social empresarial deve procurar incessantemente o lucro, desde que as atividades se centrem no socialmente correto, só porque o desenvolvimento sustentável coloca na mesma fasquia de importância a sociedade e o ambiente tal como a economia, não quer dizer que não haja o objetivo do lucro. Simplesmente para tal, tem de haver uma estratégia organizacional consistente e de objetivos claros (Faria, 2017).

A literatura acadêmica sugere que, informações não-financeiras tem grande impacto na tomada de decisões de investimento, e na valorização das ações da empresa, de maneira que a divulgação destas informações deve ser voluntária e feita de forma cautelosa (Hughes, 2000 & Cormier & Magnan, 2007).

Um estudo realizado por Moneva e Cuellar (2009) mostra que, a combinação de relatórios financeiros, com informações não-financeiras, não melhora o poder de exploração dos preços das ações. Para além que, as organizações normalmente optam pela divulgação desagregada de informação. Contudo, sugerem ainda que, existe uma valorização significativa do mercado, na divulgação específica de informações ambientais financeiras (investimentos, custos e contingências), mas não de informações não-financeiras de maneira geral. Tendo também em conta que, a divulgação deste estudo foi realizado num contexto exclusivamente espanhol.

4.2. Relatórios Integrados

Os relatórios integrados têm potencial para mudar o pensamento dos *stakeholders*, levando a uma maior integração das ações e impactos da sustentabilidade, no planeamento estratégico das organizações e na tomada de decisões (Adams, 2015).

O englobamento de informação financeira e não-financeira, num só relatório, vem dar uma melhor perceção da organização como um todo e também trazer uma outra qualidade à informação divulgada pela entidade, é como uma “lufada de ar fresco” na comunicação corporativa, facilitando a compreensão dos utentes e tornando a organização mais transparente.

Segundo a *PricewaterhouseCoopers* (PwC) as organizações que optem pelo modelo de integração de informação financeira e não-financeira num relatório poderão obter alguns pontos benéficos, tal como podemos verificar na Figura 2 (PwC, 2012).



Figura 4.2 Benefícios dos Relatórios Integrados para as Organizações

Fonte: Adaptado de, PwC o relatório integrado (2012)

O artigo “*Towards Integrated Reporting*” (IIRC, 2011) define o relato integrado como, uma comunicação da informação material sobre a estratégia, gestão, desempenho e perspetivas da organização de forma a espelhar o contexto comercial, social e ambiental em que opera. O seu objetivo parte do objetivo de, reunir uma representação clara e concisa de como a organização demonstra capacidade de boa gestão e de que forma cria e sustenta valor ao longo do tempo (IIRC, 2011).

É também considerado, um processo que resulta na comunicação do relatório integrado anual, que descreve a criação de valor ao longo do tempo. (Busco *et al.* 2013)

Podemos assim, considerar o relatório integrado uma nova abordagem ao relato financeiro, que foi desenhado de forma a permitir aos *stakeholders* tomarem decisões, tendo a completa noção, e utilizando as principais peças de informação de todos os campos em que as entidades tem impacto (Silva, 2014).

Esta ferramenta, da contabilidade, pode incentivar o pensamento a longo prazo, e até alcançar um pensamento mais amplo sobre a criação de valor e o modelo de negócios.

O relatório integrado deve divulgar os principais indicadores que os gerentes usam para as tomadas de decisão dos projetos de sustentabilidade e, assim, superar o pensamento tradicional. Nesse sentido, o relatório integrado poderia favorecer a gestão integrativa da sustentabilidade, apesar de alguns estudiosos mais críticos serem contra esta última premissa (Stacchezzini, Melloni & Lai, 2016).

Para uma informação ter o poder da decisão entre os utentes, é necessário que esta tenha relevância, mas para que se espere efeitos positivos destas decisões é necessário que a informação seja fiável, para tal esta tem de passar por uma análise geral aprofundada de maneira diferenciada, consoante o tipo de trabalho a desenvolver pela empresa, esta análise pode ser feita internamente ou externamente, mas deve ser sempre uma observação independente e imparcial da situação da organização (Gregório, 2015) é com este objetivo que existem as auditorias.

Para que um relatório integrado seja certificado, é imprescindível para a informação financeira a existência de auditorias, uma vez que é esta análise imparcial que dará à informação a sua devida credibilidade de forma a cumprir as características qualitativas. Quantas mais auditorias uma organização for sujeita, mais valor será acrescentado aos dados da mesma com a confiança que esta irá gerar. Para as grandes empresas, em que o investimento em informação contabilística pode trazer um bom retorno, juntar várias auditorias a um relatório de contas integrado, é um dos pontos máximos da qualidade de informação contabilística.

Não só a relevância e a fiabilidade são importantes, de entre as características qualitativas, independentemente do tipo de auditoria em causa, a materialidade é a que mais se destaca, com as questões do que considerar, como calcular e em que aspetos pode esta condicionar o trabalho a ser desenvolvido.

Para que a análise seja o mais aprofundada possível, existem tipos específicos de auditoria, como referido no parágrafo anterior, temos na tabela seguinte alguns exemplos:

Tabela 4.1 Tipos de Auditoria

Ambientais	Incidem sobre a verificação do incumprimento da legislação ambiental.
Às demonstrações financeiras	Serve para assegurar que as demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada a situação da organização.
Fiscais	Relacionada com a verificação do cumprimento das obrigações tributárias.
Da segurança da informação	Verifica a qualidade da informação e a forma como esta é salvaguardada de forma a assegurar a continuidade do negócio.
Baseadas em riscos	Têm como objetivo identificar, prevenir, evitar e mitigar eventuais riscos que possam por em causa as organizações.
De sistemas	Assegurar a proteção, segurança, desempenho, integridade, disponibilidade e confidencialidade da informação das organizações.
Governamentais	Aplicada no âmbito das entidades públicas, cujo grande objetivo é verificar a aplicação dos recursos e dos resultados obtidos tendo em vista garantir a eficiência, eficácia, economia e continuidade legal.
De desempenho	Focada na análise da estrutura de custos das organizações tendo em vista identificar possíveis desperdícios de recursos.
Operacionais	Está relacionada com a revisão e avaliação dos controlos operacionais da organização.
Previsionais e estratégicas	Passa pela auditoria da informação financeira prospetiva, de forma a antecipar uma visão do futuro no presente, auxiliando na definição da estratégia a ser desenvolvida pela organização.

Fonte: Gregório, I. (2015)

Uma certificação em todos estes campos da auditoria combinados num relatório integrado, ou em outro tipo de relatórios, que também abranja todas as áreas possíveis da entidade, equivale a uma “epopeia” de informação para os *stakeholders*. A auditoria revela assim ter um papel essencial na divulgação de informação, depois de recolher, tratar e apresentar os dados, estes vão ser questionados por um órgão imparcial, que dará a sua palavra em prol da fiabilidade e relevância da informação para os utentes que dela se servirão

4.3.Brisa

A mega operadora de infraestruturas em Portugal, Brisa, é um ótimo exemplo de investimento em responsabilidade social, relatórios de sustentabilidade e relatórios integrados com informação financeira e não-financeira, desde 2009 que deixou de apresentar apenas relatório e contas consolidadas passando também a apresentar relatório de sustentabilidade, em 2016 acaba por unir todos os seus relatórios num só, passando a aplicar a metodologia do relatório único integrado, sendo este a última versão e mais completa dos modelos de relatório financeiro, que neste caso inclui ainda também a informação não-financeira. Em 2016 decidiu ainda iniciar a sua campanha de certificação como empresa familiarmente responsável, processo que terminou o ano passado e que a 18 de março de 2019 acaba mesmo por ser condecorada com o respetivo certificado durante a conferência “Desafios à Conciliação Família-Trabalho”. A entidade demonstra assim que tem ótimos valores sociais e não meramente económicos, demonstra grande preocupação em ser uma organização sofisticada, valoriza a ética e as pessoas ao mesmo tempo que a inovação e excelência e faz questão que haja funcionamento em equipa e que todos os *stakeholders* cientes dos valores da empresa, levem à criação de valor para a organização, para si e para a sociedade.

4.3.1Relatório de sustentabilidade 2015

Segue-se, neste ponto, uma pequena análise do relatório de sustentabilidade de 2015 da Brisa uma vez que é um ótimo exemplo deste modelo em Portugal, sendo o de 2015 o último que a entidade lançou, tendo passado nos anos seguintes a relatar a informação toda no relatório integrado

Pretendo através da análise da tabela 4.2, apresentar algumas conclusões que comprovem a relevante existência deste tipo de informação e do acrescento de valor que estes relatórios tiveram para além dos modelos de contas consolidadas.

Tabela 4.2 Indicadores Económicos Brisa

Indicadores Económicos (M€)	2013	2014	2015
Investimento em Autoestradas BCR	28.9	26.9	45.1
Custos Operacionais	74.8*	73.8*	72.5*
Remunerações	83	82.6	83
Receitas	568	576	615
Resultado Líquido	54	55.7	-2.1
Investim. em Ambiente (1+2)	9.3	11.08	7.92
Custos Prevenção e Gestão de Ambiente (1)	11	11	13
Custos Tratamento Resíduos e Emissões (2)	8.24	9.98	6.56
Invest. em Inovação e Desenvolv. (3+4)	4.46	4.55	4.49
Investigação (3)	0.14	0.19	0.14
Desenvolvimento (4)	4.32	4.36	4.35
Investim. Comunidades Locais (5+6)	0.40	0.58	0.63
Donativos (5)	0.37	0.47	0.48
Serviço Público (6)	0.03	0.11	0.15

*Em 2015, a definição adotada de Custos Operacionais não inclui Amortizações, Provisões, Remunerações, Donativos e Serviços Públicos.

Fonte: Relatório de sustentabilidade de 2015 da Brisa

Uma primeira análise de um indicador económico da entidade permite concluir que a nível financeiro não foi de fato um dos melhores anos da entidade, uma vez que ao contrário de 2013 e 2014, em 2015 a organização apresenta um Resultado Líquido (RL) negativo, quando nos antecedentes se mantinha uma constante superior a 50M€.

Contudo, após uma segunda análise é possível perceber que este indicador pode ser visto de uma forma mais positiva se tivermos em conta que as Receitas aumentaram em quase 7% e que o fato de o RL apresentar um valor negativo deve-se aos investimentos que a entidade fez nomeadamente em autoestradas, chegando mesmo a superar os anos anteriores em mais de 20M€. Investimento que se pode considerar de responsabilidade social.

Quando asseguir olhamos para os indicadores ambientais e sociais da tabela 4.3, podemos ficar de todo mais satisfeitos, do que com os económicos e estes vêm de todo compensar os investimentos que têm vindo a ser realizados pela Brisa, tal como vem justificar a existência de um relatório de sustentabilidade, pois este vem divulgar a parte social e ambiental dos investimentos, parte esta que tem um peso importantíssimo uma vez que tem resultados positivos que vêm compensar os resultados negativos a nível económico.

Tabela 4.3 Indicadores Sociais e Ambientais Brisa

Indicadores Ambientais	2013	2014	2015
Consumo de Eletricidade (10 ³ G.J)	113,8	101,9	101,7
Consumo de Combustível (10 ³ G.J)	97,8	95,0	90,2
Consumo de Água (m ³)	124,0	92,9	92,8
Emissões GEE (10 ³ tCO ₂ eq)	18,4	14,8	14,5
Resíduos (t)	826	862	743
Indicadores Sociais	2013	2014	2015
Taxa de sinistralidade*	39,51	41,13	32,11
Nº Total Colaboradores	2 480	2 387	2 343
Nº Entradas	264	75	61
Nº Saídas	111	75	105
Taxa de absentismo (%)	2,9	3,8	3,9
Nº horas de formação	45 146	38 563	42 216

Fonte: Relatório de sustentabilidade de 2015 da Brisa

A nível ambiental todos os indicadores apresentam valores positivos, com redução de consumo de recursos como eletricidade, combustível e água, possivelmente devido ao investimento em energias renováveis e substitutas das anteriores. E ainda a redução de emissão de gases de efeito de estufa, tal como foram produzidos cerca de menos 120 toneladas de resíduos, números que só podem deixar gestores e *stakeholders* satisfeitos, ao ver os seus investimentos a dar frutos.

Quanto aos indicadores Sociais, temos o fato de que houve um decréscimo no número de colaboradores, mas por outro lado em relação ao ano passado houve uma maior aposta na formação dos profissionais. Mas claro o indicador mais carismático no meio destes é a redução de cerca de 9% da taxa de sinistralidade, o que significa que os investimentos na prevenção e sensibilização de estradas e condutores têm vindo a concretizar os objetivos fixados.

Se estes dados não fossem divulgados, e a entidade apresentasse apenas informação financeira, ficaríamos assim, com uma ideia pouco clara e negativa da mesma.

Sendo ainda possível fazer uma análise mais detalhada da informação sócio-ambiental, observemos a figura 4.3:

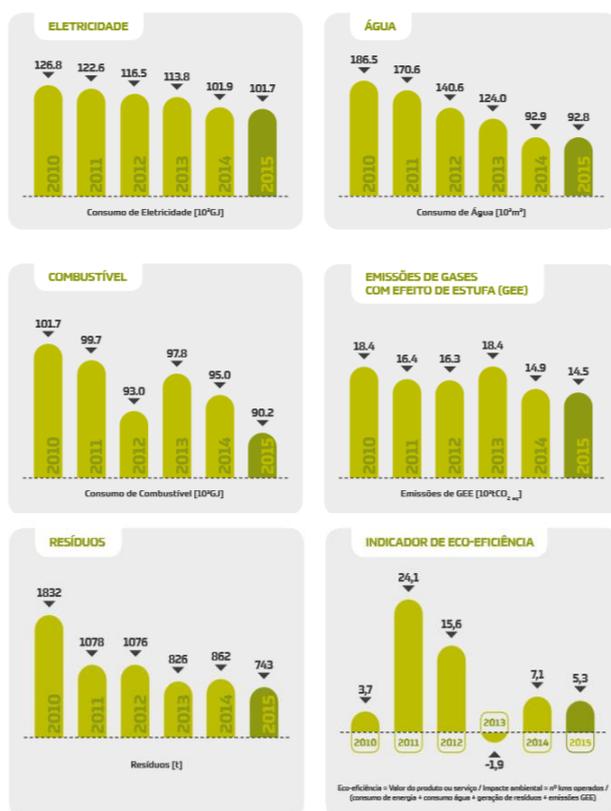


Figura 4.3 Indicadores de consumo de eletricidade, água, combustíveis, emissão de GEE, resíduos e indicador de eco-eficiência

Fonte: Relatório de sustentabilidade de 2015 da Brisa

Ficamos assim com uma noção ainda mais afincada de que de fato já há mais de meia década, que o resultado ambiental e social dos investimentos realizados pela Brisa tem vindo a dar frutos a imensos campos, e mais importante à exceção de 2013, a sua Ecoeficiência tem vindo sempre a ser positiva, tendo obtido em 2011 e 2012 percentagens significativamente mais altas.

Estes relatórios fazem assim parte de uma carteira de investimentos a serem discutidos nas assembleias gerais de variadas organizações. E é importante que haja este debate, pois o relatório de sustentabilidade é essencial para uma análise como um todo das entidades, porém acarreta também custos adicionais que só se devem justificar em organizações de determinados setores e a partir de uma certa dimensão.

4.3.2. Relatório Integrado 2018

A evolução é contínua e a Brisa não se deixou ficar pelos relatórios de sustentabilidade, de maneira que no ano de 2016, os gestores decidiram alterar a estratégia de divulgação de

informação, passando a divulga-la de forma integrada. Demonstrações financeiras e a parte da sustentabilidade em apenas um só documento, o relatório integrado. E como anteriormente analisamos o ultimo relatório de sustentabilidade divulgado pela entidade em 2015, vamos agora analisar o mais recente relatório integrado divulgado, pela mesma, no ano de 2018.

Para a elaboração do seu relatório, o grupo Brisa, optou por o fazer de acordo com as diretrizes do IIRC, divulgando informação financeira e não-financeira, com o intuito de combinar estratégia e rentabilidade de longo prazo com justiça social e proteção do ambiente, numa ótica de criação de valor sustentável. São abordados todos os campos em que a entidade assenta, capital financeiro, humano, intelectual, social e ambiental de maneira a esclarecer todos os seus *stakeholders*.

Tal como podemos verificar de seguida na figura 4.4 alguns dados a cerca destes cinco campos.

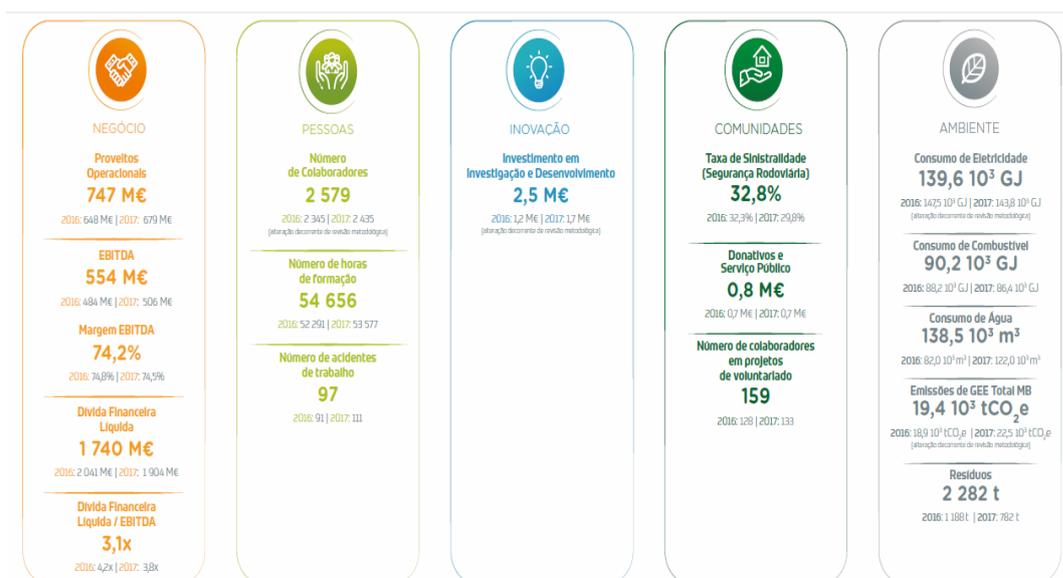


Figura 1.4 Dados dos 5 capitais da Brisa

Fonte: Relatório Integrado 2018, Brisa.

Verificamos assim, um excelente desenvolvimento por parte da entidade em relação aos anos anteriores, os seus investimentos económicos, sociais e ambientais, com estes resultados, demonstram um crescimento positivo, em todos os campos, desde maiores proveitos económicos, a maiores investimentos e mais empregabilidade, excelentes degraus que o grupo tem vindo a subir, e que leva a Brisa a obter o que se pode chamar, um desenvolvimento sustentável.

Este feito, exibe também um excelente desenvolvimento na gestão e contabilidade em Portugal, a adoção de métodos e políticas mais sofisticadas, a responsabilidade social das empresas, eleva-nos na tabela de países com os melhores sistemas empresariais, e faz do nosso país um bom exemplo.

O relatório integrado da Brisa, torna a empresa um livro aberto, contém toda a informação financeira que os utentes necessitam da forma mais simples e relevante. Fato interessante é que a esmagadora maioria da informação é não-financeira. É um autêntico resumo do dia-a-dia da empresa, divulgado a todos os utentes e interessados pelo trabalho da mesma, que joga com os seus valores éticos e a sua missão, “*proporcionar mobilidade eficiente para as pessoas*”.

Em cerca de 250 páginas de informação, próximo de um quarto representa o relatório e contas, os cinco tipos de demonstrações financeiras, e toda a divulgação necessária para uma fiável análise financeira da entidade. Dados estes que revelam um constante crescimento económico da mesma, com certeza fruto dos seus investimentos não só de empreendedorismo, mas também no ambiente, inovação, comunidade e principalmente nos seus colaboradores, pois são as pessoas que trabalham na empresa, que fazem dela o que ela realmente é. Vejamos alguns valores importantes de 2018 na figura 4.5.

MILHÕES DE EUROS	
	'18
Valor Económico Direto Gerado	746,5
Valor Económico Direto Distribuído	282,5
Remunerações	94,5
Dividendos	2,0
Pagamentos ao Estado*	94,9
Investimento nas Comunidades Locais	0,8
Donativos	0,7
Serviço Público**	0,1
Custos Operacionais	90,4
Valor Económico Retido	464,0

*Inclui imposto sobre rendimento, pagamentos a autarquias e outros impostos.

**A Brisa considera como Serviço Público todas as atividades desenvolvidas essencialmente para benefício da sociedade, cujo fim último não são contrapartidas comerciais, excluindo Donativos.

Figura 4.5 Valor Económico Direto Gerado e Distribuído pela Brisa em 2018

Fonte: Relatório Integrado 2018, Brisa

Para além desta distribuição de valores gerados por esta mega operadora de infraestruturas, é de ter em conta que os demais proveitos gerados são reinvestidos continuamente. Sendo um dos principais investimentos a formação dos seus colaboradores, como podemos verificar nas figuras 4.6 e 4.7.

'18		
	MÉDIA DE HORAS DE FORMAÇÃO POR COLABORADOR	TOTAL DE HORAS DE FORMAÇÃO
CATEGORIA PROFISSIONAL		
Administrativos	11,02	4 231
Assistência a Clientes	38,68	10 829
Chefes de Serviço	65,14	4 234
Desenhadores/Topógrafos	3,40	17
Diretores e Dirigentes	76,30	6 028
Eletricistas/Eletrónicos	28,98	2 289
Encarregados/Supervisores	46,45	2 508
Inspetores Auto	21,03	6813
Operadores Mcall	21,83	1 244
Portageiros	6,02	3 911
Profissionais de Construção civil	17,22	2 514
Técnicos Superiores	47,35	10 038
TOTAL	23,41	54 656

Figura 4.6 Média de horas de formação por categoria **profissional**

Fonte: Relatório Integrado 2018, Brisa

'18		
	TOTAL DE HORAS DE FORMAÇÃO (N.º)	PARTICIPANTES (N.º)
ÁREA DE FORMAÇÃO		
Alinhamento Empresarial	10 962	2 649
Comportamental	9 277	1 163
Técnica	7 923	962
Gestão e Finanças	6 928	326
Integração	7 244	85
Tecnologias de Informação	5 535	603
Segurança	4 251	859
Outras (Inclui idiomas, Qualidade e Ambiente, Contacto com cliente)	2 356	804
TOTAL	54 656	7 451

Figura 4.7 Média de horas de formação por Área de formação

Fonte: Relatório Integrado 2018, Brisa

Um total de 54.656 horas de formação num total de 2.579 colaboradores, números gigantescos que crescem a cada ano que passa, tal como a dimensão estrutural e económica da empresa. É de entre os dados de informação não-financeira este um dos mais admiráveis que a empresa divulgou, a par dos seus investimentos em investigação e desenvolvimento tecnológico, da melhoria das suas infraestruturas e dos serviços prestados para maior segurança e apoio à comunidade, e ainda os enormes esforços ambientais na tentativa de redução de consumo de energias poluentes e acumulação de resíduos.

Temos assim a prova de que apenas a informação financeira já não é o suficiente para a satisfação dos utentes, seria verdade quando apenas importava saciar os acionistas. Porém, todos os outros *stakeholders* são tão ou mais importantes de confortar, principalmente, na era empresarial atual, em que, todos os pormenores importam como forma de combater a concorrência. O produto ou serviço resultante da atividade da entidade não é mais o único, desde o processo de produção, aos investimentos em desenvolvimento tecnológico e intelectual dos colaboradores, tal como no ambiente, todos os fatores são importantes, e a sociedade espera sempre um retorno em troca da sua preferência pelo produto ou serviço da entidade.

Nada melhor que um relatório integrado, em que todas as preocupações e questões são tidas em conta e se tem o trabalho de satisfazer as necessidades de todos, uma fusão de dados que culmina numa obra de informação financeira e não-financeira, que aos poucos se aproxima da representação mais perfeita de um crescimento/desenvolvimento sustentável, um dos desafios contabilísticos mais irreverentes da atualidade que é a quantificação do impacto da responsabilidade social na zona económica empresarial.

4.4.Greenwash

Após falar em responsabilidade social e desenvolvimento sustentável e na forma como um bom relatório integrado é capaz de representar o impacto económico dos investimentos sociais e ambientais, é necessário fazer uma reflexão.

Geralmente, a mentalidade do topo da pirâmide de uma empresa, decaí principalmente para o lado económico, e o objetivo passa sempre pela máxima obtenção de lucro, tal como defende a teoria dos *shareholders*, e aí, este pensamento está propício a que os gestores optem por estratégias para contornar custos, tal como ilegalidades e evasões fiscais por exemplo.

Contudo, se existem estes comportamentos económicos, é espectável que se verifiquem situações idênticas no campo da responsabilidade social das empresas, maneiras pouco legítimas de obter um “desenvolvimento sustentável”, tal como o *greenwash*, sendo que aqui a base é a teoria *stakeholder*.

4.4.1. Conceito de *greenwash*

O termo mencionado, pela primeira vez em 1989, num artigo da revista *New Scientist*, vem do termo *whitewash* que representa camuflagem de erros. (Abdala, Guzo & Santos, 2010)

Desta forma as organizações a partir de relatórios de sustentabilidade, e outros afins, apresentam falhas de informação, revelando apenas aspetos positivos e camuflando os aspetos negativos com uma “pintura verde”, esta estratégia tem vindo a ser utilizada por algumas organizações. Falam frequentemente em sustentabilidade de maneira a criar uma imagem positiva das suas entidades, abordando sistematicamente temas como apoios e projetos socio-ambientais, que ou não existem efetivamente, ou então podem ser considerados projetos fachada, apenas com o objetivo de criar a ideia de desenvolvimento sustentável e de criar valor para os seus produtos e serviços.

Para que este problema desapareça, é necessária uma tremenda mudança cultural e se passe a dar realmente o devido valor à importância do desenvolvimento sustentável por parte das corporações, e que não tenham uma visão exclusivamente vidrada na obtenção de lucro, que leva a que hajam de forma irracional, sem qualquer consciência dos riscos e consequências que podem advir destas ações para as gerações futuras.

É necessária uma mudança completa da estrutura interna das empresas, e dos seus *stakeholders*, pois caso contrário a atual fixação pela lucratividade irá matar o planeta.

Em consequência das contínuas práticas de *greenwash* por parte de várias empresas, os países tiveram mesmo de criar leis sancionatórias para este tipo de marketing completamente fraudulento, de cunho ecológico. Vejamos alguns exemplos das referidas leis: (Abdala, *et al.*, 2010)

- EUA, em 1992 por parte de uma organização americana de defesa dos consumidores FTC (*federal trade comission*) que lançou o “*green guide*” para a sensibilização à criação de leis sancionatórias. Que acabaram por ser criadas e tendo em 2008 feito uma revisão da regulamentação também por parte da FTC
- Canadá, terá criado a sua regulamentação em 1993, com uma última revisão da mesma em 2008 pela Canada Competition Bureau.
- Europa, passou a preocupar-se com o *greenwash* um pouco mais tarde, em 1998, tendo sido o Reino Unido o primeiro país da europa a lançar um conjunto de regras para tratamento desta temática, trabalho este realizado pela *Advertising Standards*

Authority, e também em 2008 alguns países decidiram rever esta regulamentação, caso da França e Noruega.

4.4.2.Caso de *Greenwash* (Shell)

A empresa multinacional petrolífera Shell, anglo-holandesa, que tem como principais atividades a refinação de petróleo e a extração de gás natural, é um ótimo exemplo para falar na prática desta modalidade, uma vez que se trata de uma organização que trabalha com combustíveis fósseis, uma das atividades mais poluentes da atualidade, tornando-se mais fácil aos olhos dos utentes a visualização do problema desta questão, para além que a entidade é dona de alguns casos mediáticos de *greenwash* confirmados pela organização greenpeace.

Este ponto tem por base um artigo publicado pela organização greenpeace (2012), sendo a missão deste órgão preservar o ambiente e a paz, manifestando-se de forma a promover pensamentos e comportamentos ambientalistas.

Até à data de 1992 a Shell vinha a ser uma das empresas mais ligadas à sustentabilidade e aos relatórios de sustentabilidade, com uma vasta galeria de prémios e anúncios a favor da proteção do meio ambiente e de um futuro ecológico, até que neste ano, a organização não-governamental greenpeace, revelou a público que todos esses anúncios da multinacional eram *greenwash*.

Para se defender dessa acusação, a empresa, tem vindo a ser uma constante defensora do ambiente, em fóruns de desenvolvimento do mesmo tema, apoiou o Protocolo de Quioto e tem realizado vastos relatórios de sustentabilidade.

Mas a verdade é que apesar de estar sempre ligada ao tema sustentabilidade, a Shell na realidade tem vindo a estar também relacionada com todo tipo de práticas poluidoras: (Greenpeace, 2012)

- Desflorestação no Canadá para extração mineira de areias (sendo a indústria de areias uma das mais destrutivas do planeta)
- Contaminação de águas devido a uso de água no processo de tratamento de petróleo, que a torna impossível de ser reutilizada e que é despejada em lagos de lodo tóxico, levando à contaminação e destruição de habitats nas redondezas em que este lodo tóxico é despejado.

- Processos produtivos altamente agressivos para o ambiente, como o fato de utilizar areias betuminosas para a produção de petróleo, processo este que tem impactos muito maiores no efeito de estufa do que a produção convencional.
- Tem a exploração de petróleo mais profunda do mundo perto do golfo do México que tem vindo a provocar uma catástrofe aos mares de gelo do Ártico e do Alasca.
- Está ligada a um dos maiores derrames de petróleo em água doce, 15 de janeiro de 1999 em Magdalena, Argentina.

Desta forma, coloca-se em causa, o fato de que, a entidade ciente do seu impacto altamente destrutivo do ambiente, não estar de forma nenhuma, a contribuir para um desenvolvimento sustentável, apesar de ser a imagem que tenta passar. Acaba assim, por ser uma estratégia, sem qualquer objetivo de responsabilidade social, almejando apenas um crescimento da sua atividade, para maximização do lucro.

É um problema que a organização Greenpeace divulga, com a maior das preocupações, uma vez que se trata de uma multinacional com um elevado grau de atividade, o que leva a impactos ambientais proporcionais à sua atividade.

PARTE II – ESTÁGIO

5. ESTÁGIO

Na segunda parte deste trabalho, será tratada a componente relativa ao estágio curricular, iniciando-se pela caracterização da entidade em que o mesmo ocorreu.

Passando posteriormente a tratar vários temas, de grande importância, que foram abordados ao longo do estágio, sendo que a grande maioria foi desenvolvida na prática, mas também com alguns pontos que apesar de não terem sido tratados, por razões específicas, foram entendidos como relevantes para análise e exposição, neste trabalho.

5.1. Caracterização da Entidade

O estágio foi realizado na empresa, Prodeso, Ensino Profissional, E.M. Lda / Instituto Técnico Artístico e Profissional de Coimbra (ITAP), localizada na Rua da Casa Branca n.º 93, 3030-109 Coimbra.

Uma escola de ensino profissional que se encontra no setor empresarial local e que tem como objetivo social a promoção e gestão de equipamentos coletivos e a prestação de serviços na área da educação, qualificação formação profissionais, nos termos previstos da alínea a) do artigo 45º da Lei 50/2012, 31 de agosto.

Sendo uma sociedade por quotas na sua natureza jurídica, a Prodeso tinha até 2018 quase 70% do seu capital pertencente à Câmara Municipal de Coimbra (CMC), e o restante à Associação Comercial e Industrial de Coimbra (ACIC). Durante o ano de 2018 houve a aquisição da quota da ACIC, pela Prodeso, pelo que o capital da entidade pertence neste momento na totalidade à CMC.

No ano letivo 2018/2019 período do estágio, a escola tinha em funcionamento 4 turmas de cursos profissionais e 5 turmas de cursos de educação e formação, totalizando 175 alunos.

Esta empresa sustenta todos os seus gastos essencialmente a partir de apoios monetários oriundos de Fundos Sociais Europeus (FSE), nomeadamente através de projetos do Programa Operacional de Capital Humano (POCH) ligados ao ensino mas também do Estado Português, através do Orçamento de Estado, na proporção de 85% - 15% respetivamente.

Os colaboradores desta entidade são maioritariamente trabalhadores externos à mesma, que operam em regime de prestação de serviço, dos quais se incluem o Contabilista Certificado e a grande maioria dos formadores. Enquanto a operar como internos da empresa, com contrato de trabalho sem termo, encontram-se 15 trabalhadores distribuídos pelas seguintes funções, dispostas no organigrama da figura 5.1.

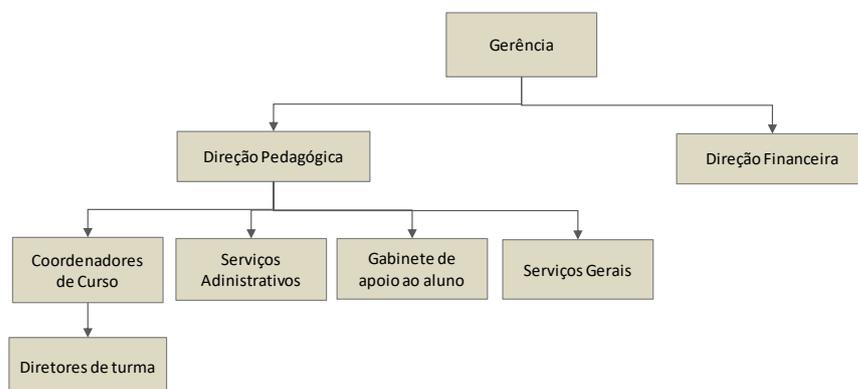


Figura 5.1 Organigrama (Prodeso)

Fonte: Elaboração própria

Durante este estágio de cerca de 6 meses foram acompanhadas várias fases do trabalho contabilístico, não só o trabalho mensal que girava em torno de processamentos de pagamentos a trabalhadores internos e externos e pagamentos de subsídios a alunos, faturação, lançamentos contabilísticos, apuramento de impostos, orçamentação, conciliação bancária entre muitas outras tarefas mensais. Foi também possível seguir o encerramento de contas, apuramento de IRC, modelo 22 e IES, elaboração do relatório e contas, prestação de contas ao tribunal de contas e à CMC e ainda acompanhar duas auditorias que se realizaram às contas da empresa.

Contudo sendo a contabilidade uma área com tantos campos de trabalho, e sendo muitos deles bastante específicos, levou ao fato de que, uma vez que a atividade principal da Prodeso consiste no ensino, não houve contato com mercadorias, linhas de produção, stock e ainda o fato de pelo ponto 9.), do artigo 9.º do Código do Imposto Sobre O Valor Acrescentado, estar isenta de IVA, não houve interação com algumas rúbricas importantíssimas da parte prática da contabilidade.

Feita a caracterização da entidade, passamos então, diretamente a partir do próximo ponto, para a abordagem de vários temas relevantes, referenciados durante esta formação.

5.2.Declaração Mensal de Remunerações

Todos os meses após o pagamento dos salários aos trabalhadores dependentes, até ao dia 10 do mês seguinte a Prodeso é obrigada a entregar à Autoridade Tributária (AT) e à Segurança Social (SS) a Declaração Mensal de Remunerações (DMR) onde tem de constar os respetivos rendimentos, retenções de imposto, de contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e subsistemas legais de saúde, bem como de quotizações sindicais, com base nos termos da Lei n.º 66-B/2012 que veio alterar o artigo 119.º do código do IRS. Já em janeiro de 2019 entrou em vigor a portaria n.º30-A/2019 com a aprovação de uma nova DMR com algumas alterações e as respetivas instruções de preenchimento, assinaladamente foi alterada a alínea b) do n.º 5 do artigo 12.º do Código do IRS, no sentido alargar o âmbito da exclusão de tributação de rendimentos auferidos por agentes desportivos não profissionais e aditado o artigo 12.º-A ao mesmo diploma legal, que institui o regime fiscal aplicável a ex-residentes, mostra-se necessário proceder ao ajustamento das instruções de preenchimento da DMR, a utilizar no ano de 2019 e seguintes.

5.3.Modelo 10

No que toca a rendimentos pagos aos trabalhadores independentes, em regime de prestação de serviço, mensalmente no início do mês após os pagamentos aos formadores externos à entidade e ao contabilista certificado, que eram os prestadores de serviços regulares, é obrigatório preencher, no portal da AT, “Declaração de Retenções na Fonte de IRS/IRC e Imposto de Selo”, com a rubrica 102 “Trabalho Independente” de modo a obter o documento de pagamento do imposto e assim manter a situação fiscal da empresa regularizada. Contudo a entidade está ainda obrigada a anualmente até 10 de Fevereiro, prazo alargado em 2019 (Lei n.º 71/2018 de 31 de dezembro), a entregar a Modelo 10 preenchida com o total de rendimentos de trabalho independentes pagos ou colocados à disposição e respetivas retenções de imposto, de contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e subsistemas legais de saúde, bem como de quotizações sindicais.

5.4.Fundo de Compensação do Trabalho

FCT (Fundo de Compensação do Trabalho) e FGCT (Fundo de Garantia de Compensação do Trabalho), regimes jurídicos estabelecidos pela lei 70/2013, esta política de *corporate governance*, teve origem em 2011 no Acordo Tripartido de Competitividade e Emprego celebrado pela Comissão Permanente de Concertação Social.

O governo que se encontrava na altura deficitário neste campo, decidiu assim cortar nos montantes de compensação devidos aos trabalhadores por cessação de contrato de trabalho, contudo os mecanismos a cima referidos vêm compensar estes cortes com a mesma finalidade, recebimento efetivo de metade do valor da compensação devida por cessação do contrato de trabalho, calculada nos termos do artigo 366.º do Código do Trabalho (art.º 3º n.º 1).

O FCT deve ser reconhecido pelas empresas como um ativo financeiro, mensurado ao justo valor, e as variações decorrentes devem ser reconhecidas nos resultados. De acordo com o artigo 12.º n.º 1 e 2, da Lei n.º 70/2013, de 30 de agosto, as entidades ficam obrigadas a entregar mensalmente:

- 0,925% do vencimento base e diuturnidades devidas a cada trabalhador abrangido por esta lei, para o FCT.
- 0,075% da retribuição base e diuturnidades devidas a cada trabalhador abrangido, para o Fundo de garantia da compensação do trabalho.

Os montantes descontados em rubrica de FCT, serão injetados num fundo de investimento, gerido pelo Instituto de Gestão de Fundos de Capitalização da Segurança Social, I.P. Que visa garantir o pagamento até metade do valor da compensação devida aos trabalhadores em caso de cessação de contrato.

O FGCT por sua vez representa um investimento de um fundo autónomo, com personalidade jurídica e de natureza mutualista, gerido de igual forma pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social, I.P. Que pretende assegurar o direito dos trabalhadores ao recebimento de metade da compensação devida pelo empregador, em caso de cessação de contrato de trabalho.

Apesar da abordagem deste tema, uma vez que a entidade em que tem lugar o estágio, tem uma componente municipal, encontra-se neste caso isenta dos regimes jurídicos de FCT e FGCT, uma vez que se inclui no âmbito do artigo 3.º da Lei nº12-A/2008, fora deste contexto, apenas os trabalhadores com contrato de trabalho de muito curta duração estão excluídos deste regime, sendo regidos pelo artigo 142.º do Código do Trabalho.

5.5.Caixa Geral de Aposentações

O fato de se tratar de um estabelecimento de ensino, permitiu que se trabalhasse com algumas ferramentas bastante específicas que não se encontram em qualquer entidade, uma vez que

há na entidade profissionais de ensino, fez com que para além da Segurança Social se trabalhasse também com a CGA (Caixa Geral de Aposentações).

Este regime serve de segurança social dos funcionários públicos e trabalhadores equiparados admitidos até 31 de dezembro de 2005, sendo que posteriormente este regime foi abolido, passando qualquer trabalhador com início de contrato de trabalho após esta data a descontar igualmente para a segurança social.

O montante descontado neste regime é igualmente de 34,75% na totalidade, sendo 11% feito pelo trabalhador e os 23,75% restantes pela entidade empregadora.

Com estratégias definidas pelo seu conselho diretivo, a CGA está definida para melhorar a eficiência na instrução e pagamento de pensões, aperfeiçoar o sistema de registo de remunerações dos trabalhadores e revisão das correspondentes quotizações, benfeitorizar a comunicação com os seus utentes e aumentar o nível de controlo orçamental. Tendo no seu processo produtivo, como principais atividades as receitas colhidas aos utentes e entidades e a conseqüente distribuição dos abonos aos mesmos.

5.6.Fundo Social Europeu

O FSE consiste, no principal instrumento financeiro da união europeia, para apoio e promoção do emprego, nas várias regiões do continente, ajudando pessoas e empresas, a garantir melhores postos de trabalho, com as condições mais justas.

São injetados neste instrumento de financiamento ao capital humano, cerca de 10 mil milhões de euros anuais. Valor que será distribuído pelos vários programas operacionais selecionados, por cada estado membro junto com a comissão europeia.

Os projetos são cofinanciados pelo FSE, mas sempre acompanhado por um investimento público ou privado, sendo que, as taxas de cofinanciamento variam entre os 50%-85% (95% em casos excecionais) consoante a região.

Atualmente estão em Portugal a decorrer os seguintes programas operacionais da figura 5.2:

Programas Operacionais Temáticos (POT)		PO Competitividade e Internacionalização (PO CI)	
		PO Inclusão Social e Emprego (PO ISE)	
		PO Capital Humano (PO CH)	
		PO Sustentabilidade e Eficiência no Uso dos Recursos (PO SEUR)	
Programas Operacionais Regionais (POR)	do Continente (POR-C)	PO Norte (<i>região menos desenvolvida</i>)	
		PO Centro (<i>região menos desenvolvida</i>)	
		PO Lisboa (<i>região desenvolvida</i>)	
		PO Alentejo (<i>região menos desenvolvida</i>)	
		PO Algarve (<i>região em transição</i>)	
		PO Açores (<i>região menos desenvolvida</i>)	
	das Regiões Autónomas (POR-RA)	PO Madeira (<i>região desenvolvida</i>)	
		PO Assistência Técnica (PO AT)	
	Assistência Técnica		Programa de Desenvolvimento Rural do Continente (PDR 2020)
	Desenvolvimento Rural		Programa de Desenvolvimento Rural da R.A. Açores (PRORURAL+)
Programa de Desenvolvimento Rural da R.A. Madeira 2014-2020			
Assuntos Marítimos e Pesca		Programa Operacional Mar 2020 (PO MAR)	

Figura 5.2 Programas que integram PGA PT2020

Fonte: Portugal2020, (2018)

Estando a Prodeso, atualmente a concorrer no POCH, programa que assenta nos seguintes cinco objetivos:

- Promoção do sucesso e a redução do abandono escolar;
- Melhoria da empregabilidade através do ajustamento das ofertas com as necessidades do mercado de trabalho;
- Aumento da atratividade e do número de diplomados do ensino superior;
- Melhoria das qualificações da população adulta
- Promoção da qualidade e da regulação do sistema de educação e formação

O ponto de partida para obtenção de apoios deste fundo, consiste em analisar primeiramente os concursos a decorrer nos programas, que se encontram disponíveis, no balcão 2020 na plataforma *online*.

Por norma no início de cada ano letivo, a Prodeso, submete candidatura a vários concursos da área do ensino profissional, e de cursos de educação e formação (CEF), sendo esta posteriormente analisada pelos técnicos do POCH. Por exemplo, atualmente a entidade está a trabalhar com 5 projetos em simultâneo, sendo 3 deles referentes a Ensino Profissional para Jovens – Cursos Profissionais e os outros 2 CEF:

- POCH-01-5571-FSE-001202 (Profissionais 2016/2019)
- POCH-01-5571-FSE-001540 (Profissionais 2017/2020)
- POCH-01-5571-FSE-002115 (Profissionais 2018/2020)
- POCH-01-5266-FSE-001100 (CEF 2017/2019)

➤ POCH-01-5266-FSE-001278 (CEF 2018/2020)

Para submeter candidatura é necessário preencher todos os campos e requisitos exigidos, identificados na figura 5.3:

Identificação da Entidade	
Denominação Social:	MISS:
NIF:	Fax:
Telefone:	Código Postal:
Endereço:	Natureza Jurídica:
Concelho:	Localidade:
Tipo Entidade:	Regime de IVA:
Email:	Pro Rata:
Tipo de Operação de IVA:	CAE:
A Entidade Beneficiária renunciou à isenção prevista no n.º 10, do art.º 9.º do CIVA:	
Responsável Financeiro	
Nome:	Telefone:
Email:	Fax:
Responsável Operação	
Nome:	Telefone:
Email:	Fax:

Figura 5.3 Informação básica requerida para candidatura no Balcão 2020

Fonte: balcão.portugal2020.pt

Na candidatura, são feitas três análises:

- A de admissibilidade incide sobre a natureza jurídica, perfil, tipo e estado da entidade, a idoneidade, dívidas e é pedida toda uma lista de requisitos e certificação.
- Análise técnica recai mais especificamente na área do projeto, no caso do ITAP que é um estabelecimento de ensino, as questões foram acerca de formadores, formandos e cursos.
- Por fim financeiramente os objetos de estudo são os custos inerentes ao projeto, em que a entidade faz uma previsão de custos e receitas à qual posteriormente o POCH irá analisar a previsão submetida e responder com uma percentagem dos custos que foram aceites e o financiamento será feito com base nessa percentagem.

Posteriormente à submissão de todas as informações requeridas e após apreciação por parte do POCH, este emite um parecer final.

Caso as candidaturas sejam aceites, a entidade irá então receber os fundos aceites pelo POCH, sendo que a origem dos mesmos será 85% proveniente de Fundos Sociais Europeus e 15% do Orçamento de Estado.

Continuando este tema mas em um ponto diferente, avançamos para o reconhecimento dos subsídios.

5.7.Subsídios à exploração e ao investimento

Contabilisticamente de maneira a produzir informação financeira fiável, a entidade poderá entender estes financiamentos provenientes do POCH como um subsídio à exploração ou um subsídio ao investimento, atualmente a entidade tem na contabilidade apenas casos de subsídio à exploração, desta forma o tratamento destes subsídios, tem início, no momento em que a candidatura é aceite.

Como exemplo, consideremos que, uma candidatura foi aceite com um orçamento de 100.000€ por 1000 horas de aulas lecionadas em determinado ano letivo (de setembro a agosto), o primeiro reconhecimento a fazer é no momento que a candidatura é aceite, e é efetuado da seguinte forma:

278 - Outros Devedores e Credores	282 - Rendimentos a reconhecer
100.000	100.000

Figura 5.4 Reconhecimento do valor da candidatura

Fonte: Elaboração Própria

Este lançamento representará a confirmação do financiamento por parte do POCH. Posteriormente irá ser exigido uma amostra de comprovativos de gastos ligados aos projetos que a entidade tem em vigor e então consoante a percentagem de gastos que é aceite são recebidos os reembolsos por parte do Portugal2020. A entrada efetiva de dinheiro deverá resultar contabilisticamente como apresentado na figura 5.5:

12 - Depósitos à Ordem	278 - Outros Devedores e Credores
100.000	100.000

Figura 5.5 Reconhecimento da Entrada de dinheiro no Banco

Fonte: Elaboração Própria

Posteriormente uma vez que se trata de um subsídio à exploração, este é baseado na taxa de execução física, desta forma, o reconhecimento do rendimento será feito consoante, as horas lecionadas nos cursos correspondentes a esta candidatura do POCH, imaginemos que de

agosto a dezembro, foram lecionadas 400 horas, o correspondente a estas horas, deve ser reconhecido como apresentado na figura 5.6.

282 - Rendimentos a Reconhecer	75 - Subsídios das Entidades Públicas
40.000	40.000

Figura 5.6 Reconhecimento do Rendimento do Subsídio à Exploração até dezembro

Fonte: Elaboração Própria

No que toca a subsídios ao investimento, a Prodeso, teve o seu último caso em 2016, segundo análises feitas o tratamento contabilístico efetuado, considerando o mesmo exemplo, seria o seguinte. No momento em que a candidatura é aceite, o reconhecimento do investimento passa pelas seguintes contas:

278 - Outros devedores e credores	593 - Subsídios
100.000	100.000

Figura 5.7 Reconhecimento do valor da candidatura

Fonte: Elaboração Própria

Quanto à entrada efetiva de dinheiro, é tratada da mesma forma, que no caso anterior, de acordo com a figura 5.8

12 - Depósitos à Ordem	278 - Outros Devedores e Credores
100.000	100.000

Figura 5.8 Reconhecimento da Entrada de dinheiro no Banco

Fonte: Elaboração Própria

Posteriormente, agora que se trata de um subsídio ao investimento, este deverá basear-se, na percentagem de amortização, sendo o financiamento correspondente a 1 ano, consideremos

o reconhecimento do rendimento mensalmente, que deverá ser registado, tal como indicado na figura 5.9.

593 - Subsídios	7883 - Imputação de subsídios para investimentos
8.333,33	8.333,33

Figura 5.92 Reconhecimento do Rendimento Mensal do Subsídio ao Investimento

Fonte: Elaboração Própria

Estes fundos monetários são sem dúvida um grande apoio, e o sustento de muitas empresas, penso que talvez um dos melhores fundos de apoio ao empreendedorismo, para tal é também necessária uma grande carga de trabalho, jurisdição e burocracia. Como certificação de que os fundos de investimento estão a ser utilizados da melhor forma, os técnicos do POCH requerem comprovativos e informações, de todos os gastos e receitas da empresa durante os prazos dos projetos em que a mesma se encontra, a menor falta de informação pode resultar em cortes no orçamento. Caso realmente se verifiquem cortes, ou caso a entidade desista do projeto no decorrer do período do mesmo, o valor do reconhecimento inicial da candidatura que ainda não foi levado a rendimento, deve ser levado a gasto, registando-se o mesmo de acordo com a figura 5.10.

6888 - Outros não especificados	593 - Subsídios / 282 - Rendimentos a reconhecer
X	X

Figura 5.10 Reconhecimento da Devolução do Subsídio

Fonte: Elaboração Própria

5.8. Encerramento de Contas

Apesar de o fim do período contabilístico normalmente ser em dezembro tal como o ano civil, o encerramento de contas na empresa devido à sua complexidade, apenas se encontra efetuado por volta do final do primeiro trimestre do ano seguinte, tal como vinculado no artigo 62.º do Código Comercial que obriga a todas as empresas a ter o apuramento do resultado líquido efetuado nos três primeiros meses do ano.

O fim de exercício aglomera um conjunto de operações, consistindo no registo dos movimentos realizados no final do exercício económico, com objetivo de apurar os resultados, elaborar o balanço, a demonstração de resultados e demais demonstrações financeiras que mostrem de forma verdadeira e apropriada a situação contabilística da empresa no final do exercício económico a que diz respeito (Ferreira, 2014).

Para o apuramento do resultado líquido é necessário regularizar saldos, efetuar o inventário anual, provisões, amortizações, imparidades, revalorizações, entre outras operações.

No caso da Prodeso algumas destas operações não se verificaram, as depreciações são feitas por duodécimos, a entidade não contém um inventário, para além disso até ao fim do ano 2018, não continha, locações, ativos detidos para venda, propriedades de investimento, imparidades, interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas, concentrações de atividades empresariais, investimentos em subsidiárias e consolidação, exploração e avaliação de recursos minerais, instrumentos financeiros, provisões, passivos contingentes nem ativos contingentes.

Assim que tudo esteja regularizado e o ano prontamente encerrado, a contabilidade tem de elaborar um relatório e contas com toda a informação financeira e não financeira necessária para a satisfação dos utentes da mesma. Este relatório vai a uma assembleia geral da empresa, onde se encontram os dirigentes e o contabilista certificado para aprovação das contas. A partir do momento que as partes entram em conformidade e o relatório tem as assinaturas necessárias, a assembleia geral tem por obrigatoriedade efetuar uma Ata da aprovação das contas.

Para além disso a Prodeso está ainda sujeita a uma Certificação Legal de Contas (CLC), competência essa que é exclusiva aos Revisores Oficiais de Contas (ROC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de Novembro, com as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 224/2008, de 20 de Novembro.

5.9.Prestação de Contas

Com o encerramento de contas, segue-se as obrigações de prestação de contas, método pelo qual uma entidade apresenta aos seus detentores de capital e terceiros, o desenvolvimento da atividade e os resultados obtidos durante o exercício económico, bem como a posição financeira no final desse período complementando com os valores obtidos no período anterior (Ferreira, 2014).

Tal como disposto no artigo 65.º, n.º 1, “*Os membros da administração devem elaborar e submeter aos órgãos competentes da sociedade o relatório de gestão, incluindo a demonstração não financeira, (...), bem como os demais documentos de prestação de contas previstos na lei, relativos a cada exercício anual*”.

A entidade em que ocorreu o estágio presta contas anualmente, dispondo de três meses após a data do encerramento de cada exercício anual para o cumprimento dessa obrigação, como decorre do n.º 5 do artigo 65.º do CSC. Como o seu período económico coincide com o ano civil, a Assembleia Geral deverá realizar-se até 31 de março do ano seguinte a que se reporta a informação, onde os sócios, neste caso, os representantes do Município, apreciam os elementos de prestação de contas, com vista à sua aprovação ou não.

Após a aprovação das contas deve ser elaborada a ata da Assembleia Geral, cujo conteúdo deve obedecer ao disposto no artigo 63.º n.º 2 do CSC, salientando-se o dever de constar as deliberações tomadas.

Para além disso, a Prodeso, sendo uma empresa local⁵, tem por obrigatoriedade efetuar por via eletrónica até ao fim de Abril a prestação de contas ao Tribunal de Contas, tal como previsto na Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, na Lei n.º 75/2013, de 12 setembro, e na Lei n.º 50/2012, de 31 de agosto, tal como pelo despacho anual do Tribunal de Contas, Despacho Judicial n.º 1/2019 do Tribunal de Contas e ainda Instrução anual vinda do Diário da República, instrução n.º 1/2019, Diário da República, 2.ª série — N.º 46 — 6 de março de 2019.

De entre os documentos necessários de submeter no portal do Tribunal de Contas estão (Tabela 5.1):

⁵ Lei n.º 50/2012 de 31 de agosto, Artigo 19.º, São empresas locais as sociedades constituídas ou participadas nos termos da lei comercial, nas quais as entidades públicas participantes possam exercer, de forma direta ou indireta, uma influência dominante em razão da verificação de um dos seguintes requisitos:

- a) Detenção da maioria do capital ou dos direitos de voto;
- b) Direito de designar ou destituir a maioria dos membros do órgão de gestão, de administração ou de fiscalização;
- c) Qualquer outra forma de controlo de gestão.

Tabela 5.1 Documentos a Entregar ao Tribunal de Contas

Demonstrações Financeiras (individuais)
Balanço
Demonstração dos Resultados por Naturezas
Demonstração dos Resultados por Funções (facultativa)
Demonstração das Alterações de Capital Próprio de N e de N-1
Demonstração de Fluxos de Caixa
Anexo
Anexo ou informação adicional / complementar
Pagamentos e recebimentos
Património fixo
Direitos e compromissos futuros
Documentos genéricos
Relação nominal de responsáveis pela execução financeira e/ou orçamental no período de relato
Responsáveis pelas Demonstrações Financeiras
- Elaboração e apresentação
- Aprovação
Ata da reunião de apreciação das contas pelos órgãos competentes
Ata da reunião de aprovação das contas pelo órgão competente
Certificação Legal das Contas
Certidões ou extratos dos saldos bancários reportados ao fim do exercício e dos lucros obtidos no período
Reconciliações bancárias
Síntese das reconciliações bancárias
Balancetes analíticos antes e após o apuramento dos resultados, devidamente identificados (código de contas até 4 dígitos)
Relatório anual do órgão de gestão e administração / relatório de atividades e contas

Fonte: Adotado de, Tribunal de Contas Instrução n.º 1/2019

Para além do tribunal de contas, a empresa está também obrigada a prestar contas à (CMC), pela Lei n.º 50/2012 de 31 de agosto, que tem disposto no artigo 42.º, “*Sem prejuízo do disposto na lei comercial quanto à prestação de informações aos sócios, as empresas locais devem facultar, de forma completa e atempadamente, os seguintes elementos aos órgãos executivos das respetivas entidades públicas participantes, tendo em vista o seu acompanhamento e controlo*”, esta prestação de contas está sujeita a:

- *“a) Projetos dos planos de atividades anuais e plurianuais;*
- *b) Projetos dos orçamentos anuais, incluindo estimativa das operações financeiras com o Estado e as autarquias locais;*
- *c) Planos de investimento anuais e plurianuais e respetivas fontes de financiamento;*
- *d) Documentos de prestação anual de contas;*
- *e) Relatórios trimestrais de execução orçamental;*
- *f) Quaisquer outras informações e documentos solicitados para o acompanhamento sistemático da situação da empresa local e da sua atividade, com vista,*

designadamente, a assegurarem a boa gestão dos fundos públicos e a evolução institucional e económico -financeira.”

De entre estas obrigações encontra-se ainda, a prestação de informação à Direção Geral das Autarquias Locais (DGAL) trimestralmente e semestralmente, da mesma forma que a CMC terá a obrigação de complementar a prestação de informação junto da DGAL, tal como disposto no artigo 44.º da Lei n.º 50/2012 de 31 de agosto.

Vejam agora na tabela 5.2, os documentos que são fornecidos à CMC com destino à inspeção geral de finanças:

Tabela 5.2 Informação fornecida à CMC destinada à Inspeção Geral de Finanças

Dados de caracterização geral
Denominação
Numero de Identificação Fiscal
Forma Jurídica
Regime Específico
CAE
Participação no Capital (Entidades Societárias)
Contribuição Inicial (para Entidades Não Societárias)
Contribuição do exercício (para Entidades Não Societárias)
Publicação dos Estatutos/Pacto Social ou equiparado em Diário República (Série, nº e data)
Alteração do Objeto (data DR)
Alteração do Capital (data DR)
Utilidade Pública (Sim / Não)
Informações complementares
I - Situação (A-Em Atividade; B-Sem Atividade; C-Extinta)
II - Disposição Especial (A - Sim; B - Não)
III - Serviço Público (A - Sim; B - Não)
IV - Atividade Concessionada
A - Pelo Estado em áreas previstas no Decreto-Lei n.º 88/97 (Lei de Delimitação de Setores)
B - Pelo Estado em áreas não previstas no Decreto-Lei n.º 88/97 (Lei de Delimitação de Setores)
C - Por Câmara Municipal
D - Por Junta de Freguesia
E - Por outro ente público
F - Não exerce atividade concessionada pelas Entidades indicadas
V - Cotação na Bolsa (A - Sim; B - Não)
VI - Nacionalidade
Indicadores económico-financeiros no final do período
Capital Social / Património
Capital Próprio / Fundo patrimonial
Volume de Negócios
Resultados Líquidos
Resultados Operacionais
Resultados Financeiros
Resultados Correntes
Ativo Total Bruto
Amortizações Acumuladas
Amortizações do Exercício
Provisões
Passivo de Médio e Longo Prazo
Passivo Total
Número de efetivos

Fonte: Elaboração própria

5.10. Apuramento de Resultados e Modelo 22

A liquidez da Prodeso depende bastante dos subsídios à exploração, provenientes dos apoios económicos oriundos do POCH, uma vez que, os gastos e restantes rendimentos não tem grandes variações de ano para ano. Em 2017 ocorreram atrasos na atribuição de fundos que viriam mesmo a ser atribuídos apenas em 2018, isso levou a que o resultado líquido em 2017 fosse irrisório, e posteriormente em 2018 acumulativamente aos fundos correspondentes ao ano anterior foram recebidos dentro do período espectável os apoios do atual ano, o que originou um valor bastante avulto na rubrica de subsídios à exploração, levando a que o resultado líquido obtido em 2018 aumentasse exponencialmente em relação aos anos anteriores, gerando o apuramento de um valor a pagar de IRC inconsistente com a realidade da empresa.

Tudo na contabilidade está interligado, se uma rubrica sofre grandes alterações, várias outras podem padecer da mesma forma, como resultado podem haver vantagens ou desvantagens para as empresas.

Para apurar então o resultado líquido teremos que numa primeira instância saldar todas as contas da classe 6 Gastos e da classe 7 Rendimentos, em contrapartida da 811 Resultado antes de imposto.

Após apurado o resultado antes de imposto, tem de se apurar o imposto, para tal procede-se ao preenchimento da Modelo 22:

- Os 6 primeiros quadros tratam da identificação e caracterização do sujeito passivo e da declaração a ser preenchida;
- O quadro 07 contém cerca de 70 campos dos quais a partir do resultado líquido se vai calcular o lucro tributável, após variações patrimoniais e as devidas correções de imposto previstas no CIRC;
- O quadro 09 a partir do Lucro Tributável permite apurar a Matéria Coletável;
- No quadro 10 é então calculado o imposto;
- E no quadro 13 é possível verificar as tributações autónomas.

No quadro 10 no momento do cálculo do imposto, é aplicada à matéria coletável a taxa prevista no artigo 87.º do CIRC, e daí obtém-se a coleta.

A previsão de imposto a pagar é o resultado da coleta somado das derramas e das tributações autónomas que ainda recaem sobre a entidade.

5.11. Pagamento por Conta (PPC) e Pagamento Especial por Conta (PEC)

O próximo tema tem no caso da Prodeso, uma relação consequencial, com o ponto anterior, uma vez que a mesma no ano de 2018 comparativamente aos anos anteriores apurou um IRC a pagar muito mais avulto, isso levou a que o cálculo do PPC e PEC atingisse valores pouco normais para o habitual desta entidade.

5.11.1. PPC

O PPC com base no artigo 102.º do Código do IRS consiste numa espécie de adiantamento ao estado por conta dos rendimentos de categoria B adquiridos anualmente.

Para o cálculo do montante é utilizada a seguinte fórmula:

“(Fonte: n.º2, do artigo 102.º, CIRS.)

$$C \times \left(\frac{RLB}{RLT} \right) - R$$

Em que as siglas utilizadas têm o seguinte significado:

C = coleta do penúltimo ano, líquida das deduções a que se refere o n.º 1 do artigo 78.º, com exceção da dedução constante da alínea i);

R = total das retenções efetuadas no penúltimo ano sobre os rendimentos da categoria B;

RLB = rendimento líquido positivo do penúltimo ano da categoria B;

RLT = rendimento líquido total do penúltimo ano.”

A totalidade dos pagamentos por conta é igual a 76,5 % do montante calculado com a fórmula a cima.

Os pagamentos são feitos obrigatoriamente em 3 prestações que vão até ao dia 20 de cada um dos meses de julho, setembro e dezembro.

Em suma os sujeitos passivos ao efetuarem estes "adiantamentos" poderão, no final do exercício, abater estes montantes ao imposto apurado referente àquele exercício.

5.11.2.PEC

Com base no artigo 106.º do Código do IRC, estão abrangidas pelo PEC as entidades que exerçam, a título principal, atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável em território português.

Existem duas formas de calcular o valor do PEC:

Caso 1% do Volume de Negócios⁶ da entidade não atinga o limite mínimo de 850€, considera-se esse mesmo valor.

Caso contrário, se ultrapassar o limite mínimo, acresce a este valor 20% da parte excedente, com limite máximo de 70.000€.

O pagamento deverá ser efetuado durante o mês de março ou em duas prestações, durante os meses de março e outubro do ano a que respeita ou, no caso de adotarem um período de tributação não coincidente com o ano civil, nos 3.º e 10.º meses do período de tributação respetivo.

Com base no artigo 106.º do CIRC, estão isentos deste pagamento:

- Os abrangidos pelo regime simplificado previsto no artigo 58.º CIRC;
- As empresas, que se encontrem no período de tributação de início de atividade e no seguinte (n.º 10 do artigo 106.º CIRC);
- Os sujeitos passivos totalmente isentos de IRC, ainda que a isenção não inclua rendimentos que sejam sujeitos a tributação por retenção na fonte com carácter definitivo, bem como os sujeitos passivos que apenas auferam rendimentos não sujeitos ou isentos; (*Redação da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro*);
- Os sujeitos passivos que se encontrem com processos no âmbito do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas, a partir da data de instauração desse processo;
- Os sujeitos passivos que tenham deixado de efetuar vendas ou prestações de serviços e tenham entregue a correspondente declaração de cessação de atividade a que se refere o artigo 33.º do Código do IVA;
- Os sujeitos passivos que não efetuem o pagamento até ao final do terceiro mês do respetivo período de tributação, desde que as obrigações declarativas previstas nos

⁶ Volume de negócios corresponde ao valor das vendas e dos serviços prestados geradores de rendimentos sujeitos e não isentos. (*Redação da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro*).

artigos 120.º e 121.º, relativas aos dois períodos de tributação anteriores, tenham sido cumpridas nos termos neles previstos. *(Aditado pela Lei n.º71/2018, de 31 de dezembro).*⁷

5.12.IES

A Informação Empresarial Simplificada apareceu pela primeira vez disposta no decreto-lei n.º8/2007, de 17 de Janeiro, consiste numa forma de entrega, por via eletrónica e de forma totalmente desmaterializada, de obrigações declarativas de natureza contabilística, fiscal e estatística.

Anteriormente as empresas estavam obrigadas a prestar a mesma informação sobre as suas contas anuais a diversas entidades públicas, através de meios diferentes, estando atualmente agregadas estas obrigações em um único ato.

Com a entrega da IES, são cumpridas as seguintes obrigações legais:

- A entrega da Declaração Anual de Informação Contabilística e Fiscal, prevista nos artigos 117.º, n.º 1, al. c), e 121.º do CIRC e no artigo 113.º, n.º 1, do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS);
- O registo da prestação de contas, que é obrigatório nos termos dos artigos 70.º e 70.ºA do CSC, e do artigo 3.º, n.º 1, al. n) e do artigo 15.º, n.º 1, do Código do Registo Comercial;
- A prestação de informação de natureza estatística ao Instituto Nacional de Estatística (INE);
- A prestação de informação relativa a dados contabilísticos anuais para fins estatísticos ao Banco de Portugal;
- A prestação de informação estatística à Direção Geral das Atividades Económicas (DGAE); e,
- A confirmação da informação sobre o beneficiário efetivo.

O cumprimento de cada uma destas obrigações implicava para as empresas a necessidade de transmitir informação substancialmente idêntica sobre as suas contas anuais a quatro entidades diferentes (Conservatórias do registo comercial, Administração Fiscal, INE e Banco de Portugal) e através de quatro meios diferentes.

⁷ Os quatro últimos pontos, das isenções de pagamento especial por conta, tem como fonte as al.) a), b), c), e) do n.º 11 do artigo 106.º do código do IRC.

Com a criação da IES, toda a informação que as empresas têm de prestar relativamente às suas contas anuais passa a ser transmitida num único momento e perante uma única entidade.

A IES é entregue através do preenchimento de formulários únicos, aprovados pela Portaria n.º 208/2007, de 16 de fevereiro, com as alterações introduzidas pela Portaria n.º 8/2008, de 03 de Janeiro, Portaria n.º 64-A/2011, de 3 de Fevereiro e Portaria n.º 26/2012, de 27 de janeiro.

Estão abrangidos pela obrigação de entrega da IES, todos os sujeitos passivos de IRC, inclusive os isentos nos termos dos artigos 8º e 9º do Código de IRC e para os sujeitos passivos de IRS que possuam ou sejam obrigados a possuir contabilidade organizada ou que, em qualquer caso, sejam obrigados à entrega de um dos anexos de IRS, IVA ou IS (Impostos de selo).

5.13. Consolidação de Contas

O artigo 75.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais (RFALEI)⁸ refere que “sem prejuízo dos documentos de prestação de contas individuais previstos na lei, os municípios, as entidades intermunicipais e as suas entidades associativas, apresentam contas consolidadas com as entidades detidas ou participadas”.

Com o objetivo de espelhar o estado e a evolução da atividade do conjunto das entidades compreendidas no perímetro de consolidação de contas dos municípios, devem ser apresentados relatórios de gestão e contas consolidados.

Segundo o n.º 2 do artigo 76.º do RFALEI, “os documentos de prestação de contas consolidados são elaborados e aprovados pelos órgãos executivos de modo a serem submetidos à apreciação dos órgãos deliberativos durante sessão ordinária do mês de junho do ano seguinte àquele a que respeitam”.

Estes documentos devem ser elaborados de acordo com o estipulado na Portaria n.º 474/2010, de 1 de julho e na Orientação n.º 1/2010, anexa à referida portaria, que estabelecem a “orientação genérica relativa à consolidação de contas no âmbito do setor público administrativo”⁹, e ainda em conformidade com a Nota explicativa – *Consolidação*

⁸ Aprovado pela Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, com diversas alterações, sendo a mais recente a decorrente da Lei n.º 51/2018, de 16 de agosto.

⁹ Esta portaria estabelece um conjunto de princípios enquadramentos, que devem estar subjacentes à consolidação de contas das entidades integradas no setor público administrativo, e são aplicáveis a todos os serviços e organismos da administração local.

de contas pelos Municípios, emitida em maio de 2015 pelo Subgrupo de Apoio Técnico à Aplicação do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais.

No caso do Município de Coimbra, para que este possa cumprir os prazos e efetuar a consolidação de contas das entidades do seu perímetro de consolidação, entre as quais se inclui a Entidade deste estudo, é necessário remeter, em tempo oportuno, a seguinte informação:

- Mapa de saldos intragrupo, preenchido com os valores dos saldos a 31 de dezembro, das entidades que integram o perímetro de consolidação do Município;
- Reconciliações dos saldos credores com as entidades do grupo;
- Mapa de operações intragrupo, preenchido com os custos, proveitos¹⁰ e outras transações registados durante o exercício a que respeita (aquisição de bens e serviços, aquisição e/ou venda de bens do ativo imobilizado, IVA, vendas, etc.) com as entidades que integram o grupo municipal, identificando as contas respetivas;
- Relatório e contas, CLC e ata de aprovação de contas;
- Demonstrações financeiras, convertidas em POC e respetiva fundamentação.

A conversão de normativo contabilístico, neste caso de SNC para POC, é efetuada apenas para o Balanço e a DRN, e deve-se ao facto do Município seguir como normativo contabilístico o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), o qual, em termos de estrutura, terminologia e códigos das contas se assemelha ao POC.

Este procedimento destinado a proporcionar ao Município a informação contabilística já homogeneizada em termos de normativo contabilístico, visa facilitar o processo de consolidação de contas obrigatório.

Os ajustamentos de homogeneização, para apresentar estas duas demonstrações financeiras de acordo com o POC, consubstanciam-se, essencialmente, na denominação e códigos das rubricas, assim como, na disposição de apresentação, não havendo, porém, ajustamentos respeitantes a políticas contabilísticas utilizadas pela entidade.

¹⁰ Refira-se que o Município de Coimbra aplica o POCAL na execução da sua contabilidade, onde se mantém o uso dos termos custos e proveitos.

CONCLUSÃO

Concluído este trabalho, ficou a certeza de que a contabilidade para ser mais exata e a gestão para ter decisões mais fiáveis, necessitam de uma combinação de informação financeira com não-financeira de modo aos utentes da informação obterem uma visão muito mais completa e credível de todos os pontos do desenvolvimento da entidade quer a nível económico como social e ambiental, o dito desenvolvimento sustentável. Ponto este que até há pouco tempo apresentava um enorme problema de quantificação, mas que aos poucos vai sendo resolvido, com a informação não-financeira por trás da solução, os relatórios de informação não-financeira ou os relatórios integrados começam a dar as respostas necessárias aos *stakeholders* das organizações.

Ao longo destes anos após toda a discussão que tem havido a cerca das potencialidades da informação não-financeira nos relatórios das organizações, os críticos começam a apontar para um ideal bem mais definido. A intenção é demonstrar uma nova forma de modelo de negócio e abrir as portas para um novo futuro. A própria legislação começa a apoiar esta ideia, com a diretiva 2014/95/UE, e em Portugal o Decreto-Lei n.º 89/2017 que transpôs a anterior diretiva.

O problema que se pode verificar atualmente é o fato de que este tipo de relatório de informação vem gerar custos adicionais para as organizações, de maneira que neste momento apenas para as grandes entidades é aconselhável optar por este modelo de relatório, uma vez serem entidades com condições mais propícias a um equilíbrio de benefício-custo. Outro problema que pode ocorrer, são as jogadas ilegais por parte da administração das organizações, aproveitando-se desta forma de divulgação de informação, transpassando uma imagem social e ambiental do que se passa dentro da empresa completamente falsa, o chamado *greenwash*, e assim tirar proveito de forma errada da informação não-financeira.

De modo geral a contabilidade e a gestão têm bastante a lucrar com esta nova visão de divulgação de informação, avizinha-se se um futuro que vem reforçar a transparência e a coerência da informação divulgada pelas empresas.

É importante referir que na prática, um contabilista deve ser capaz de compreender o processo de preparação da informação financeira e não-financeira constante da prestação de contas e interpretar toda esta informação, tal como a legislação fiscal em vigor, tendo em conta que se lida com alterações constantes à legislação. Entenda-se que no mundo

profissional existem alguns constrangimentos e dificuldades que impedem a aplicação linear dos conceitos teóricos adquiridos.

E, neste sentido, consideramos bastante importante a realização deste estágio na empresa Prodeso Ensino Profissional EM Lda, permitiu concluir que é essencial o contato direto com a área profissional, pois vai bastante além da parte académica, uma vez que serve para colocar em prática os conhecimentos adquiridos ao longo da licenciatura e mestrado, o que permite consolidar a sua aplicação.

Em suma, a oportunidade de abordar diversos temas financeiros e não-financeiros e a realização do estágio, proporcionaram ao estagiário, a consolidação de saberes para o exercício da profissão de Contabilista Certificado. Resultando numa experiência bastante enriquecedora tanto a nível pessoal como profissional.

REFERÊNCIAS

Abdala, P., Guzzo, R., & Santos, S. (2010) Marketing Verde, Contradições: incentivo as boas práticas e greenwashing. Disponível em:

<https://pt.slideshare.net/pabdala/marketing-verde-e-greenwash> Acesso a 25 Mar, 2019

Accountacy Europe (2017) Entidades de interesse público (EIP) na Europa. *Revisores 3 Auditores*. pp. 23-25. Disponível em:

<http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/79/Auditoria2.pdf> Acesso a 5 jun, 2019.

Adams, C., A. (2015) The International Integrated Reporting Council: A call to action. *Critical Perspectives On Accounting*. Vol. 27, pp. 23-28

Agência para o desenvolvimento e coesão, I.P. (2018) Plano Global de Avaliação Portugal 2020. Disponível em:

https://www.adcoesao.pt/sites/default/files/avaliacao/20190110_pga_revisao_2018.pdf
Acesso a 22 de out, 2019.

Arvidsson, S. (2011) Disclosure of non-financial information in the annual report. A management-team perspective. *Journal of Intellectual Capital*. Vol. 12, nº.2, pp 277-300.

Barras, P., N. (2016) O ciclo PDCA no sistema de controlo interno em ambiente hospitalar no SNS (Dissertação de Mestrado em Gestão). Escola de Ciências Sociais, Universidade de Évora.

Busco, C., Frigo, M., Riccaboni, A., & Quattrone, P. (2013). Integrated Reporting: Concepts and Cases that Redefine Corporate Accountability.

Codjia, M. (2017) Is nonfinancial information as important as financial information in the decision-making process? Disponível em: <https://bizfluent.com/info-8187400-nonfinancial-financial-information-decisionmaking-process.html> Acesso a 1 out, 2019.

Cormier, D., & Magnan, M. (2007) The revisited contribution of environmental reporting to investors' valuation of a firm's earnings: an international perspective. *Ecological Economics*. Vol. 62, nº. 3-4, pp. 613-614.

Dias, L., S., & Siqueira, J., M. (2006) Análise da Evolução Qualitativa dos Balanços Sociais e Petrobras do Período 2000 a 2004. Congresso USP de Controladoria e Contabilidade.

IIRC (International Integrated Reporting Council) (2011) *Towards Integrated Reporting Communicating Value in the 21st Century*.

Faria, M., S. (2017) Tipos de divulgação da informação financeira e não financeira de responsabilidade social empresarial. *Cadernos EBAPE.BR*. Vol. 15, pp. 534-558.

Ferreira, A., M. (2017) Estratégias de legitimidade da tipologia de Suchman: Análise dos relatórios de sustentabilidade da Samarco. Universidade Federal de Goiás.

Ferreira, C. (2015) A Prestação de Contas (Documento apresentado em aula). Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Ferreira, N., S. (2014) Relatório de Estágio Economicus - Gestão e Contabilidade. Instituto Superior de Gestão, Lisboa.

Garcia, R., M., Peleias, I., R., & Peters, M., S. (2014) A Teoria da Legitimidade e as Práticas de Evidenciação da Norma ISO 14001 por Empresas Brasileiras. XIV Congresso USR Controladoria e Contabilidade.

Global Reporting Initiative (2006), *Sustainability Reporting Guidelines*, GRI. Disponível em: http://www.esb-netvaerk.dk/images/pdf/deloitte%20g3_guidelinesenu.pdf Acesso a 22 de out, 2019.

Gorenflo, G., & Moran, J. (2010). The ABCs of PDCA. PHAD. Disponível em: http://www.phf.org/resourcestools/Pages/The_ABCs_of_PDCA.aspx Acesso a 3 de out, 2019.

Governmental Accounting Standards Board (1999) Summary of Statement nº. 35 Basic Financial Statements – And Management’s Discussion and Analysis Public Colleges and Universities. Disponível em: <https://www.gasb.org/st/summary/gstsm35.html> Acesso a 14 out, 2019.

Gregório, I., C. (2015) A sustentabilidade nas organizações: o papel e a importância da auditoria “verde” aos relatórios, para uma auditoria integrada em linha com o relatório único (Dissertação de Mestrado em Auditoria). Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.

Grunert, J., Norden, L., & Weber, M. (2005) The role of non-financial factors in internal credit ratings. *Journal of Banking & Finance*. Vol. 29, nº. 2, pp. 509-531.

Hughes, E. K. (2000) The value relevance of non-financial measures of air pollution in the electric utility industry. *The Accounting Review*. Vol 75, nº. 2, pp. 209.

Martins, C., P. (2011) Os modelos das demonstrações financeiras (Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças). Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Messias, L., S. (2005), Informação: um estudo exploratório do conceito em periódicos científicos brasileiros da área de Ciência da Informação (Pós Graduação em Ciência da Informação). Universidade Estadual Paulista.

Moneva, J., & Cuellar, B. (2009) The Value Relevance of Financial and Non-Financial Environmental Reporting. *Environmental and Resource Economics*. Vol. 44, nº. 3, pp. 441-442.

Moresco, I., P. (2017) Análise da relação entre a teoria contratual, a produção científica e a percepção do mercado no contexto brasileiro. Universidade Federal de Goiás.

Nair, T., & Pradhan, R. (2010). Binding Stakeholders into Moral Communities: A Review of Studies on Social Responsibility of Business. University Library of Munich, Germany.

Nobre, M. (2003) Determinantes da divulgação voluntária de informação: Empresas Cotadas na Bolsa de Valores de Lisboa & Porto (Dissertação de Mestrado). Faculdade de Economia.

Organização Greenpeace International (2012) How some powerful corporations are standing in the way of sustainable development. Disponível em:

<https://issuu.com/greenpeaceinternational/docs/greenwashplus20> Acesso a 18 ago, 2019.

Philips, R., A. (2004) Some key questions about stakeholder theory. *Ivey Business Journal*. Disponível em:

<https://iveybusinessjournal.com/publication/some-key-questions-about-stakeholder-theory/> Acesso a 15 de set, 2019.

Pires, A., M. & Rodrigues, F., A. (2011) As características do tecido empresarial determinam necessidades específicas e definem um utilizador padrão para a informação financeira: evidência empírica. ETEA, Institución Universitaria de la Compañía de Jesús.

Pires, A., M. & Rodrigues, F., A. (2016). A divulgação de informação financeira e a sua relação com as características da empresa: reflexão e evidência a partir do anexo. In XXVI Jornadas Hispano Lusas de Gestão Científica.

PWC (2012) O relatório integrado a melhor informação para uma maior vantagem competitiva. Disponível em: <https://www.pwc.pt/pt/servicos/auditoria/servicos-sustentabilidade/integrated-reporting.html> Acesso a 13 de jul, 2019.

Rezende, I., Nunes, J., & Portela, S. (2008). Um estudo sobre o desempenho financeiro do índice Bovespa de sustentabilidade empresarial. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*. Vol. 2, nº. 1, pp. 71-93.

Roma, P. (2016) Relatórios de Sustentabilidade – Comparação de Divulgação 2008 VS 2013 (Dissertação de Mestre em Contabilidade). Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.

Rosa, S., A. (2013) A importância da informação financeira nas PME: mensuração do ativo fixo tangível (Tese de Doutoramento em Economia). Universidade Autónoma de Lisboa.

Sábio, P., C. (2016) Informação financeira para a gestão: uma atitude holística como fator de transparência (Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças). Escola Superior de Gestão e Tecnologia.

Silva, M., A. (2014) O Relatório Integrado (Dissertação de Mestrado em Gestão). Universidade Católica Portuguesa.

Stacchezzini, R., Melloni, G., & Lai, A. (2016) Sustainability management and reporting: the role of integrated reporting for communicating corporate sustainability management. *Journal of Cleaner Production*. Vol. 136, pp. 102-110.

Sundaram, A., K., & Inkpen, A., C. (2004) The Corporate Objective Revisited. *Organization Science*. Vol. 15, nº. 3, pp. 350-363.

Sunder, S. (2014) Teoria da Contabilidade e do Controle. Atlas. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4337238/mod_resource/content/1/Teoria%20da%20Contabilidade%20e%20do%20Controle%20%282014%29.pdf Acesso a 28 de set, 2019.

Teixeira, C., S. (2011) Relatórios de Sustentabilidade: Que Futuro? O papel dos auditores e da auditoria nesse futuro (Dissertação de Mestrado em Auditoria). Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.

Tera Ambiental (2014) Entenda os três pilares da sustentabilidade. Disponível em: <https://www.teraambiental.com.br/blog-da-tera-ambiental/entenda-os-tres-pilares-da-sustentabilidade> Acesso a 15 ago, 2019.

Theriou, N., G. (2015) Strategic Management Process and the Importance of Structured Formality. Financial and Non-Financial Information. *European Research Studies*. Vol. 18, nº. 2, pp. 3-28.

Yonan, R., M., Bakhtiar, M., & Rafsanjani, M. (2016) Analytical study on the importance of non-financial information in company reporting. *International Journal of Management and Business Studies*. Vol. 6, nº. 3, pp. 251-255.