

**O SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NO
SECTOR VITIVINÍCOLA**

O caso da empresa Casa Agrícola Cortes de Cima

Marco Filipe Guerreiro Rodrigues de Jesus

**Projecto de Mestrado
em Contabilidade**

Orientador:
Prof. Paulo Jorge Varela Lopes Dias, ISCTE Business
School Departamento de Contabilidade

Novembro de 2009

ISCTE BUSINESS SCHOOL – INSTITUTO UNIVERSITÁRIO DE LISBOA

O SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NO SECTOR VITIVINÍCOLA

O caso da empresa Casa Agrícola Cortes de Cima

Marco Filipe Guerreiro Rodrigues de Jesus

Projecto de Mestrado apresentado no Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da
Empresa, Departamento de Contabilidade, sob a orientação do professor Paulo Jorge Varela
Lopes Dias.

LISBOA 2009

AGRADECIMENTOS

Ao meu orientador, Prof. Dr. Paulo Jorge Varela Lopes Dias o meu especial agradecimento pela disponibilidade, sugestões, correcções e contribuições manifestadas e ainda, pelo empenho e estímulo que me transmitiu.

À empresa Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., agradeço a possibilidade que me concedeu para poder levar a cabo este estudo, em especial ao Eng.º Hans Kristian Jorgensen, à Doutora Carrie Jorgensen e ao Sr. José Eduardo, que sempre mostrou disponibilidade para fornecer as informações solicitadas a tempo e horas e de elevada qualidade.

À Fiscopax – Gabinete Técnico de Contabilidade, Lda., que desempenhou um papel importante no esclarecimento de inúmeras questões não só relacionadas com a actividade vinícola, mas também com determinados aspectos contabilísticos característicos da empresa casa Agrícola Cortes de Cima.

Quero também prestar o meu agradecimento aos colegas da Saesa – Serviços de Consultoria e Gestão, SA., pela paciência e compreensão em virtude das condicionantes académicas, na pessoa da Dr.^a Vera Zeferino, Dr.^a Irina Delgado e da ex-colega Dr.^a Sónia Neves.

Um particular agradecimento à minha irmã Sílvia Jesus e à minha namorada Rita Anaia, que tiveram um papel importante neste projecto, não só através do incentivo, da motivação e da disponibilidade e paciência, como através de algumas sugestões e correcções no texto final.

Um especial agradecimento à minha família, em especial aos meus pais pelo incentivo e apoio transmitido ao longo de todo o projecto e de todo o percurso académico, sem eles o mesmo não seria possível.

LISTA DE SIGLAS

- ASB** – Accounting Standards Board
- CAE** – Classificação das Actividades Económicas
- CE** – Comissão Europeia
- CEE** – Comunidade Económica Europeia
- CIRC** – Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas
- CIRS** – Código do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- CIVA** – Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado
- CNC** – Comissão de Normalização Contabilística
- COTR** – Centro Operativo e de Tecnologia de Regadio
- CSC** – Código das Sociedades Comerciais
- CTOC** – Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas
- CVRA** – Comissão Vitivinícola Regional Alentejana
- DC** – Directriz Contabilística
- DF** – Demonstrações Financeiras
- DFC** – Demonstração dos Fluxos de Caixa
- DL** – Decreto-Lei
- DRA** – Direcção Regional de Agricultura
- EC** – Estrutura Conceptual
- EM** – Estado (s) -Membro (s)
- ENI** – Empresário em Nome Individual
- EUA** – Estados Unidos da América
- FASB** – Financial Accounting Standards Board
- FRS** – Financial Reporting Standard
- ha** – Hectares
- IASB** – International Accounting Standards Board
- IASC** – International Accounting Standards Committee
- IAS** – International Accounting Standards
- IGF** – Inspecção Geral de Finanças
- IFRIC** - International Financial Reporting Interpretations Committee
- IVA** – Imposto Sobre o Valor Acrescentado
- IVV** – Instituto da Vinha e do Vinho

MBT – Margem Bruta Total
NCRF – Norma Contabilística e de Relato Financeiro
NI – Normas Interpretativas
NIC – Norma Internacional de Contabilidade
NIRF – Norma Internacional de Relato Financeiro
OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
PE – Parlamento Europeu
PE – Pequenas Entidades
POC – Plano Oficial de Contabilidade
RNPC – Registo Nacional de Pessoas Colectivas
ROC – Revisor Oficial de Contas
SNC – Sistema de Normalização Contabilística
TOC – Técnico (s) Oficial (ais) de Contas
UE – União Europeia

RESUMO

A adesão de Portugal à Comunidade Económica Europeia (CEE), em 1986, implicou em termos de matéria contabilística, a obrigatoriedade de ajustamento dos nossos normativos. Actualmente verifica-se um processo de transição, considerado por muitos como o mais importante de sempre, assente numa perspectiva de acompanhamento do mercado económico mundial. O processo de adopção dos normativos internacionais, provenientes do International Accounting Standards Board (IASB) por parte da União Europeia e o seu endosso aos Estados-Membros (EM) é um dado adquirido.

No seio deste processo de harmonização comunitária e mundial, a mensuração pelo justo valor tende a afirmar-se em desfavor do modelo do custo. Neste novo paradigma, a agricultura é um dos sectores que mais mudanças registará no processo contabilístico, por imposição da Norma Contabilística de Relato Financeira (NCRF) 17 – Agricultura e da NCRF 18 – Inventários, previstas no Sistema de Normalização Contabilística (SNC) a entrar em vigor em Janeiro de 2010.

Assim, no presente projecto, é proposto abordar o sector da Viticultura face ao SNC e às respectivas normas de relato financeiro que irão regular o mesmo, no sentido de analisar se a mensuração pelo justo valor responde, eficazmente, às especificidades da agricultura em detrimento do custo histórico e de dissecar algumas questões geradoras de controvérsia. Para tal, recorreu-se à análise comparativa numa empresa produtora de vinhos, designadamente a Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda. do normativo aplicado com base no Plano Oficial de Contabilidade (POC) e nas Directrizes Contabilísticas (DC), face ao novo normativo a entrar em vigor no próximo ano.

Palavras-chave: *Justo Valor, NCRF 17, Viticultura, Activos Biológicos*

Classificação JEL: M41, M49

ABSTRACT

Portugal's accession to the European Economic Community (EEC) in 1986, meant in terms of an accounting, the requirement for adjustment of our normative. Currently there is a transition process, considered by many as the most important ever, based on a perspective of monitoring the global economic market. The process of adopting international norms, from the International Accounting Standards Board (IASB) from the European Union and its endorsement of the Member States (MS) is an assurance.

Within this process of communitary and global harmonization, measurement at fair value tends to assert itself to the detriment of the cost model. In this new paradigm, agriculture is one of the sectors which more changes will register in the accounting for the imposition of *Norma Contabilística de Relato Financeiro (NCRF) 17 - Agricultura* and *NCRF 18 - Inventários*, under *Sistema de Normalização Contabilística (SNC)* to come into force in January 2010.

Thus, in this project, it is proposed to address the sector viticulture face the *SNC* and their financial reporting standards that will regulate the same, in order to examine whether the fair value responds effectively to the specificities of agriculture, rather than historical cost and to dissect some issues that generate controversy. To this end, it resorted to a comparison in a company of wines, namely, the Casa Agricola Cortes de Cima, Lda of the normative applied based on the *Plano Oficial de Contabilidade (POC)* and on the *Directrizes Contabilísticas (DC)* in relation to new standard that will come into force next year.

Key Words: *Fair Value, NCRF 17, Viticulture, Biological Assets*

JEL Classification: M41, M49

ÍNDICE GERAL

AGRADECIMENTOS	III
LISTA DE SIGLAS	IV
RESUMO.....	VI
ABSTRACT	VII
CAPÍTULO I CONTEXTO DO PROBLEMA	1
CAPÍTULO II REVISÃO LITERÁRIA	3
CAPÍTULO III QUADRO CONCEPTUAL DE REFERÊNCIA.....	7
3.1. Estrutura contextual.....	7
3.2. Objectivo	7
3.3. Quadro Síntese	8
CAPÍTULO IV MÉTODOS E TÉCNICAS DE RECOLHA E ANÁLISE DE DADOS.....	9
4.1. Processo de Recolha de Dados.....	9
4.2. Caracterização da Informação Recolhida.....	10
4.3. Modelo de Análise de Dados e Tratamento da Informação	10
CAPÍTULO V A NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA PORTUGUESA.....	11
5.1. O Actual Modelo da Normalização Contabilística Nacional	11
5.2. O Novo Modelo de Normalização Contabilístico	12
5.3. O Sistema de Normalização Contabilística	14
CAPÍTULO VI O EFEITO DO SNC NA VITICULTURA.....	17
6.1. Apresentação da empresa	17
6.1.1. Descrição da empresa.....	18
6.1.2. Produtos.....	18
6.1.2.1. Castas.....	18
6.1.2.2. Vinhas.....	19
6.1.3. Principais Clientes	19
6.1.4. Análise dos Recursos Humanos	19
6.1.4.1. Organização Interna	20
6.2. Análise ao Enquadramento Legal da empresa como uma PE	22
CAPÍTULO VII ANÁLISE HISTÓRICA DA EMPRESA.....	23
7.1. Introdução.....	23
7.2. Reconhecimento e mensuração da Vinha e Instalações	23

7.2.2. Instalações e Equipamentos.....	23
7.2.3. Terreno e Vinha.....	24
7.2.3.1. "Vinha 2007".....	25
7.3. Bens de Imobilizado.....	26
7.3.1. Custos relacionados com Imobilizado em Curso.....	26
7.3.2. Custos relacionados com o restante imobilizado.....	27
7.4. Reintegrações e Amortizações.....	28
7.5. Subsídios à Exploração.....	28
7.6. Existências.....	29
7.6.1. Custo Histórico.....	29
7.6.2. Sistema de Inventário.....	29
7.6.2.1. Compras.....	30
7.6.2.2. Custo das Mercadorias Vendidas e Matérias Consumidas (CMVMC).....	31
7.6.2.3. Vendas.....	32
CAPÍTULO VIII APLICAÇÃO DO SNC E PROPOSTAS E RECOMENDAÇÕES.....	36
8.1. Introdução.....	36
8.2. A NCRF 17 – Agricultura.....	36
8.3. Reconhecimento e Mensuração do Activo Biológico – Vinha.....	37
8.3.1. Custo Histórico versus Justo Valor.....	38
8.3.2. Imparidade de Activos.....	40
8.3.2.1. Perdas por Imparidade.....	40
8.4. Custos de Empréstimos Obtidos.....	41
8.5. Inventários.....	42
8.5.1. Reconhecimento e Mensuração.....	43
8.5.1.1. Fórmulas de Custeio.....	43
8.6. Subsídios à Exploração.....	45
8.7. Implicações Fiscais do Novo Código do IRC.....	46
8.7.1 Activos Biológicos e Produtos Agrícolas.....	46
CONCLUSÕES.....	48
BIBLIOGRAFIA.....	50
ANEXOS.....	53

CAPÍTULO I

CONTEXTO DO PROBLEMA

Em 7 de Fevereiro de 1977, foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77, o Plano Oficial de Contabilidade (POC) e criada a Comissão de Normalização Contabilística (CNC), que em conjunto, formam o actual modelo nacional de normalização contabilística.

Entretanto, o POC foi alvo de sucessivas alterações motivadas especialmente pela necessidade de adaptação do modelo contabilístico nacional a instrumentos jurídicos comunitários.

O estado português através do Decreto-Lei n.º 35/2005¹, de 17 de Fevereiro, exerceu a opção de cumprimento do artigo 5.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu (PE) e do Conselho, de 19 de Julho, com respeito à aplicação das normas internacionais de contabilidade, estabelecendo assim, a adopção e a utilização, na Comunidade, das Normas Internacionais de Contabilidade (NIC).

As normas internacionais de contabilidade - International Accounting Standards (IAS), International Financial Reporting Standards (IFRS) e interpretações conexas – International Financial Reporting Interpretations Committee (SIC/IFRIC), deram desta forma resposta, às crescentes necessidades em matéria de relato financeiro, no contexto, das profundas alterações ocorridas nos últimos anos na conjuntura económica e financeira. Desta forma, e por força do documento de *“Harmonização Contabilística – uma nova estratégia relativamente à harmonização internacional”* de Novembro de 1995 e do subsequente impulso político dado no Conselho de Lisboa, em Março de 2000, que a União Europeia decidiu adoptar as normas internacionais de contabilidade do International Accounting Standards Board (IASB).

Não obstante do fundamental desempenho e utilidade nas últimas 3 décadas, o POC, tem-se revelado insuficiente para as entidades com maiores exigências qualitativas de relato financeiro, também as deficiências, nos aspectos conceptuais, critérios de reconhecimento e mensuração, conceito de resultados, bem como ao nível dos modelos das demonstrações financeiras individuais e consolidadas e nos princípios contabilísticos geralmente aceites em Portugal, justifica a necessidade de se proceder à sua modificação.

Assim, o Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, veio revogar o POC e criar o Sistema de Normalização Contabilístico (SNC), no seguimento da modernização contabilística ocorrida na UE, que de entre os diversos elementos que o formalizam, surgem as 28 Normas

¹ O Decreto-Lei n.º 35/2005 de 17 de Fevereiro, veio assegurar a coerência entre a legislação contabilística comunitária e as normas internacionais de contabilidade.

Contabilísticas de Relato Financeiro (NCRF) e a Norma Contabilística de Relato Financeiro para as Pequenas Entidades (NCRF-PE), como o núcleo de todo o sistema de normalização. De entre as 28 NCRF, surgem as NCRF 17 – Agricultura e NCRF 18 – Inventários, as duas normas referem conjuntamente que, o produto agrícola colhido dos activos biológicos de uma entidade deve ser mensurado pelo seu justo valor menos custos estimados no ponto de venda no momento da colheita. Tal mensuração, é o custo nessa data aquando da aplicação da NCRF 18, ou uma outra NCRF aplicável.

É desta forma, que surge a pertinência e o interesse deste projecto, ao analisar relativamente à forma que uma empresa de viticultura, deverá determinar ou não o Justo Valor e a sua aplicação na sua actividade, bem como a análise dos efeitos que daí advém, designadamente ao nível das Demonstrações Financeiras, comparativamente com o modelo actual. Torna-se assim, extremamente interessante abordar o impacto do novo sistema de normalização numa empresa que se dedique á produção e comercialização de vinho como a Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., inserida numa das regiões de maior destaque como é o Baixo Alentejo.

CAPÍTULO II

REVISÃO LITERÁRIA

A Agricultura pode ser definida como a arte de retirar do solo o máximo lucro mantendo sempre a sua respectiva fertilidade, Robert Diehl (1984), ou como o acto de artificializar o meio natural, com a finalidade de o tornar capaz de desenvolver espécies vegetais e animais, Barros (1975).

Existem vários conceitos e interpretações de Agricultura, no entanto a própria definição não é clara e simples, não obstante das diversas abordagens realizadas ao longo dos tempos.

Pensa-se que a sua origem data do período do Neolítico, na Pré-História e esteve sempre relacionada com o acto de investir (plantar ou semear) para mais tarde auferir o seu retorno (frutos, vegetais e animais). Actualmente, engloba diversos tipos de actividade associados cada vez mais à vertente económica e a sua profissionalização é, hoje em dia, um facto.

A Vinicultura, enquanto conjunto de actividade de produção, conservação, acondicionamento e comercialização de vinho, é uma componente da Agricultura e sendo qualificável como actividade económica, merece desde logo, uma particular atenção uma vez que é uma área muito específica. Na Vinicultura desde o início do processo produtivo até à venda do produto final daí resultante, designadamente o vinho, passam alguns períodos ou anos. Dependendo do tipo de vinho que se pretende obter, assim varia o tempo que o mesmo fica em amadurecimento nas talhas.

As condicionantes e especificidades da Vinicultura são igualmente transpostas para a vertente contabilística, uma vez que a forma em que se processa o sistema produtivo e as demais características do sector que estão associadas aos resultados obtidos, influenciam e de que maneira a forma de mensuração dos seus activos e dos seus produtos, causando naturalmente, determinadas dúvidas que suscitam posições divergentes no seio do mercado nacional e internacional.

A globalização, o avanço da tecnologia e a necessidade de uma linguagem empresarial cada vez mais homogénea, fez com que se verificasse a premência de projectar o sector mais de encontro ao mercado internacional, sob a ameaça de não conseguir acompanhar as concorrentes externas e de não poder fazer face à presença destas no mercado interno português.

A União Europeia, somente com a adopção das Normas Internacionais de Contabilidade emanadas do International Accounting Standard Board em 2002, através do Regulamento da

Comunidade Europeia n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu, concedeu alguma importância ao sector agrícola, nomeadamente, com a recomendação da aplicação da norma contabilística internacional – IAS 41 - *Agriculture*.

A referida norma surgiu com o objectivo de prescrever o tratamento contabilístico, a apresentação de demonstrações financeiras e divulgações relacionadas com a actividade agrícola, trouxe também um novo conceito de actividade agrícola, novas interpretações e novos significados a elementos do sector agrícola, designadamente, o conceito de Activos Biológicos e a sua recomendação de mensuração ao seu valor justo de mercado por afastamento do custo de aquisição. No entanto, ao nível do sector Vitivinícola e de um modo geral no mercado nacional, a utilização da IAS 41 nunca foi utilizada de acordo com as expectativas e os objectivos iniciais, pois para além da recomendação de utilização do justo valor levantar um processo complexo na determinação do preço de mercado, a especificidade do sector em causa não reunia as condições adequadas para a sua determinação com fiabilidade e conseqüente utilização.

Portugal continuava até então, condicionado pelo princípio do Custo Histórico, regendo-se unicamente pelo Plano Oficial de Contabilidade e para aquelas empresas em que a sua organização exigia alternativas ao Custo Histórico, podiam recorrer às Normas Internacionais de Contabilidade (NIC). Foi neste âmbito que a Directriz Contabilística nº 18 – Objectivos das Demonstrações Financeiras e Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites, de Dezembro de 1996, se destacou permitindo a referida solução e estipulando em bom rigor, uma hierarquia às normas contabilísticas.

Portugal sentiu a necessidade, através de uma análise efectuada ao estado actual do sector, de tomar medidas que o impulsionassem e o tornassem mais competitivo em função da sua importância na economia nacional, quer através da sua presença interna quer ao nível do seu peso na Balança Comercial, devendo as exportações registar valores ainda mais significativos dado que o vinho é um dos produtos nacionais mais reconhecidos externamente. Aliás, Porter (2002) concedeu um importante contributo para a ViniPortugal – Associação Interprofissional para a Promoção dos Vinhos Portugueses tomar medidas que eliminassem as fragilidades do sector, em que o desenvolvimento de *clusters* foi definido como a estratégia que tornaria o sector com uma presença mais forte no mercado internacional.

Esta preocupação revela uma maior atenção, por parte dos organismos reguladores competentes, sobre a actividade vitivinícola nacional não só em termos económicos mas também no que diz respeito aos procedimentos contabilísticos praticados e que sofriam igualmente a necessidade de se reestruturarem.

Em 2005, pelo seu Decreto-lei nº 35/2005 de 17 de Fevereiro, Portugal enquanto país membro da União Europeia, adere ao normativo internacional, dando ênfase a um sector que se encontrava desprovido de matéria específica regulamentada pelo governo português.

As carências e dificuldades, reveladas por uma base legal incapaz de regulamentar adequadamente o sector justificaram até, a introdução de uma norma específica para a Vinicultura e demais sectores equiparados. A introdução da Norma Contabilística de Relato Financeiro 17 – Agricultura, no Sistema de Normalização Contabilística traduz isso mesmo, é necessário aproximar a estrutura contabilística das produtoras portuguesas das internacionais, numa tentativa de melhorar todo o processo de mensuração da viticultura.

O SNC quer através da NCRF 17 – Agricultura, quer através da NCRF 18 – Inventários baseadas respectivamente na IAS 41 – *Agriculture* e IAS 2 – *Inventaires*, veio reafirmar a mudança de um paradigma considerado por muitos como antiquado, desajustado e ilusório, assente no Custo Histórico para um novo assente no modelo do Justo Valor. É o valor real actual que deve ser registado nas demonstrações financeiras e não iludir o investidor e os demais agentes económicos interessados, com o valor de aquisição do activo, que em virtude do momento actual se encontra desajustado.

É desta forma que é importante o estudo destes quatro elementos normativos analisando o seu impacto nas estruturas organizacionais portuguesas, verificando o poder de resposta que os mais directos agentes económicos, bem como as diversas entidades reguladoras e de execução, poderão dar, como é o caso do Técnicos Oficiais de Contas, dos Revisores Oficiais de Contas e até do próprio empresário, uma vez que uma mudança na estrutura base contabilística, conduz certamente a mudanças de procedimentos e a novas formas de interpretar preparar e trabalhar a informação.

Os dois modelos entram em confronto, acerca de qual será o de maior utilidade em virtude da especificidade do sector. Roman (2003) aborda a utilização de ambos no momento chave no qual incide a NCRF 17, designadamente no momento da colheita da uva, em que a principal razão de uma avaliação neste momento ao seu justo valor resulta do facto do processo de transformação ser imediatamente reflectido nas demonstrações financeiras, dando condições ao investidor de estimar o seu benefício económico futuro. Por outro lado, a avaliação ao custo histórico não reflecte este processo, na medida em que na agricultura, o rendimento resultante da produção só corre para a empresa mais tarde, ou seja em períodos distintos.

A NCRF 17, regulamenta o sector com base no pressuposto de que o justo valor pode ser determinado com fiabilidade e segurança, e a mensuração tanto do activo biológico como do produto agrícola colhido do mesmo, devem ser reconhecidos ao justo valor menos os custos

estimados no ponto de venda, caso não seja possível a sua mensuração deverá ser pelo custo menos qualquer depreciação acumulada e qualquer perda por imparidade acumulada.

O universo dos Técnicos Oficiais de Contas assume uma posição de aceitabilidade de mudança de paradigma aquando da alteração da mensuração dos activos biológicos, Fernandes (2009), pois existe a necessidade de alterar o modelo actual uma vez que não reflecte a imagem mais verdadeira e apropriada como o faz o modelo do Justo Valor. Também Azevedo (2009), relata que enquanto seja possível apurar o justo valor com fiabilidade e segurança é o mesmo que transmite a imagem mais verdadeira e apropriada, no entanto dada a especificidade do mercado este novo paradigma pode não ser determinado com a fiabilidade necessária e exigida, a sua determinação assenta num mercado que não é homogéneo e que está muito dependente das condições e características externas, como o clima e as características do solo.

A videira encontra-se claramente dependente dos elementos climáticos, entre os quais o que maior preponderância tem é a temperatura, uma vez que a quantidade de calor recebido influencia o grau de desenvolvimento e crescimento da mesma. O clima entre o Douro e o Minho, designadamente no Concelho de Arcos de Valdevez é mais propício para a produção de vinhos verdes, o declive das encostas, bem como as condições meteorológicas na bacia do rio Lima, não favorecem castas tintas de qualidade, Maciel, Monteiro e Quérol (2005). De outro modo, COTR (2009) e CVRA (2009), no Alentejo, nomeadamente no Concelho da Vidigueira, os terrenos planos e as condições climatéricas junto ao Rio Guadiana, proporcionam excelentes condições para a produção de vinhos tintos e brancos. Estas variações de condições climáticas de região para região, que influenciam as videiras provocam também alterações nas características da uva e do produto final – o vinho.

Este facto surge como o grande condicionante à aplicação do justo valor, uma vez que este modelo é determinado com base num mercado similar em que os intervenientes possuem características qualitativas semelhantes, e desta forma verifica-se a sua impossibilidade de determinação, quando cada vinho ou uva possui características próprias que influenciam drasticamente a sua qualidade, CNC (2003).

CAPÍTULO III

QUADRO CONCEPTUAL DE REFERÊNCIA

3.1. Estrutura contextual

O projecto de tese encontra-se contextualmente estruturado de acordo com os vários temas constantes nas NCRF 17 e 18 do SNC, na sua aplicação e efeito no tecido da actividade vitivinícola, no caso concreto da empresa Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., em seguimento do anteriormente apresentado.

3.2. Objectivo

A elaboração do projecto de tese e a abordagem aos diversos aspectos propostos a serem analisados, é sempre feita de forma clara e sucinta e tendo em vista o objectivo principal, designadamente:

Dar a conhecer à empresa, o tratamento contabilístico que deverá ser adoptado de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística, evidenciando o efeito que o impacto das normas mais directamente aplicáveis, como a NCRF 17 e 18, têm nas contas, bem como as alterações a serem efectuadas relativamente à apresentação e divulgação das demonstrações financeiras.

3.3. Quadro Síntese

Quadro 3.1 - Estrutura Conceptual

Aspectos Referenciais	Linhas de orientação	Normativos
Sector Vitivinícola	Uma abordagem ao sector vitivinícola, relacionando as carências contabilísticas com o poder de resposta do novo normativo	IAS 41 NCRF 17 NCRF 18
Métodos e procedimentos contabilísticos utilizados pela empresa	Análise às contas, aos critérios de valorização, aos procedimentos e à forma de contabilização das existências, do inventário, dos activos (tangíveis e intangíveis)	POC Directrizes Contabilísticas
Transição do normativo actual para as NCRF	Definindo e caracterizando os passos a serem seguidos, nos parâmetros da actividade produtiva	NCRF 3 IFRS 1
Fases do processamento da actividade agrícola	Activo biológico, produto agrícola, reconhecimento e mensuração; ganhos e perdas	IAS 41 NCRF 17 NCRF 18
Custo Histórico vs Justo Valor	Método a utilizar – mensuração e reconhecimento; influência nas contas	DC 13 IAS 41 NCRF 17 NCRF 18
Custos relacionados a imputar à actividade	Custos com empréstimos, custos no ponto de venda	NCRF 18
Tratamento Fiscal	Análise de aspectos relevantes ao nível de IRC e respectivas alterações	Código do IRC
Demonstrações Financeiras	Principais alterações; caracterização do novo modelo de apresentação e divulgação	

(Fonte: Elaboração Própria)

CAPÍTULO IV

MÉTODOS E TÉCNICAS DE RECOLHA E ANÁLISE DE DADOS

No interesse de simplificação e clareza do projecto, serve o presente ponto para justificar e explicar a metodologia adoptada, desde os procedimentos de recolha de dados, passando pela caracterização da informação até à apresentação e interpretação de resultados.

Não obstante de ser um objecto de índole académica, o projecto detém um fundamento meramente prático, pretendendo dar a conhecer efectivamente as acções a realizar em virtude da contextualização do problema.

4.1. Processo de Recolha de Dados

Os procedimentos que foram definidos relativamente à recolha de dados, foram planeados com ideia assente em duas dimensões consoante a área em estudo a atingir, designadamente:

a) Dimensão Analista

Numa primeira fase recorreu-se à análise da origem da problemática, quer pela análise do Sistema de Normalização Contabilística (emanado da CNC), composto pelas respectivas normas, em confronto com o estado da normalização actual, quer pela análise de pesquisa efectuada através da internet, de revistas, de livros científicos, de trabalhos académicos. Foi necessário medir as expectativas, as críticas e as posições do sector contabilístico, face à adopção de um novo modelo contabilístico que virá revolucionar verdadeiramente a visão e os processos contabilísticos nacionais. Foi igualmente indispensável efectuar a análise de forma a avaliar os pontos que irão sofrer alterações de formas e processos no tecido contabilístico da empresa.

b) Dimensão Prática

Numa segunda fase, procedeu-se ao levantamento da informação proveniente da empresa, realizada apenas no seguimento do estritamente necessário a analisar, previsto no ponto anterior. Foram concedidos elementos contabilísticos como por exemplo, o balancete geral acumulado referente ao período comparável a que se refere o projecto (Dezembro de 2008) e a declaração de Informação Empresarial Simplificada (IES).

4.2. Caracterização da Informação Recolhida

A informação foi recolhida tendo em conta a credibilidade da sua fonte, como foi o caso de teses e dissertações académicas assentes em estudos científicos exaustivos e sujeitas a avaliação de júri. Foram também tidos em conta artigos e trabalhos provenientes de personalidades prestigiadas ao serviço da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, da Comissão de Normalização Contabilística.

A informação recolhida da empresa, é igualmente de credibilidade irrefutável, pois os elementos são os utilizados e exigidos pelas diversas entidades fiscais e reguladoras.

Ao longo do trabalho executado, as ideias mais relevantes, foram invariavelmente alvo de representatividade, quer por meio de tabelas, quer por figuras e esquemas que projectam e realçam os conceitos mais importantes de forma simples e clara.

4.3. Modelo de Análise de Dados e Tratamento da Informação

Realizada a recolha dos dados e filtrada a informação de maior interesse, a mesma foi aplicada com base nas linhas de orientação, exprimidas no capítulo da revisão da literatura.

A análise de dados foi sempre no intuito de um modelo comparativo, designadamente, entre a contabilidade que actualmente é executada, de acordo com o normativo actual e o modelo da contabilidade a efectuar segundo o novo normativo, nomeadamente o sistema de normalização contabilística. Explorando e evidenciando as diferenças no modelo de contabilização da actividade vitivinícola, com o ambicioso objectivo de auxiliar a empresa na adopção do novo normativo.

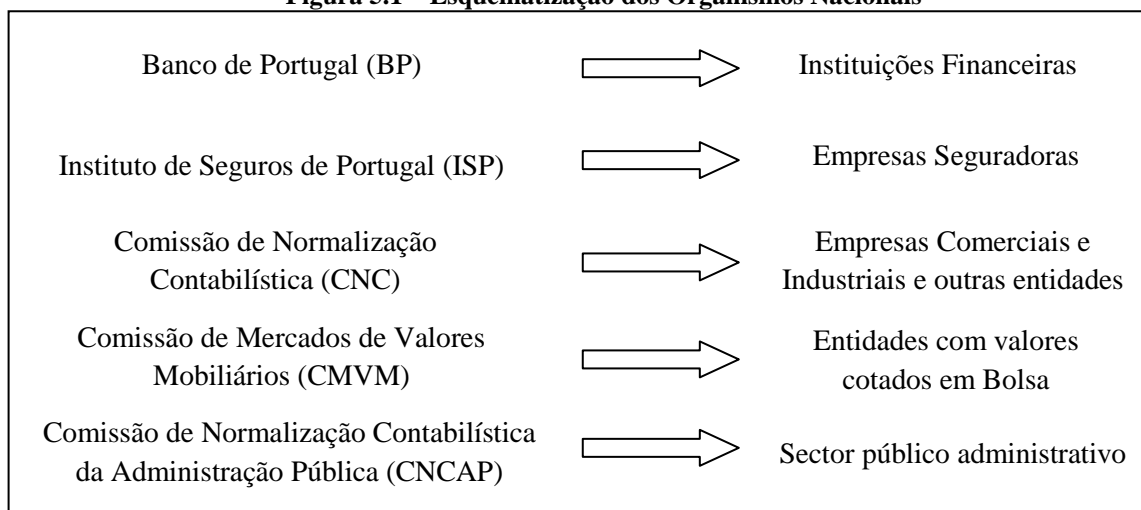
CAPÍTULO V

A NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA PORTUGUESA

5.1. O Actual Modelo da Normalização Contabilística Nacional

A normalização contabilística nacional é hoje assegurada, basicamente, por cinco entidades distintas, normalizadoras que actuam em sectores também diferentes e com características próprias. No entanto, verifica-se a inexistência de uma coordenação entre estes diversos organismos que assegure, a padronização dos princípios contabilísticos básicos e supra sectoriais, o que origina problemas de harmonização contabilística global.

Figura 5.1 – Esquematização dos Organismos Nacionais



(Fonte: Elaboração Própria)

O actual modelo de normalização contabilística nacional para as empresas comerciais, industriais e outras entidades, foi instituído com a publicação do Decreto-Lei nº. 47/77, de 5 de Fevereiro de 1977, que aprovou conjuntamente o Plano Oficial de Contabilidade (POC) e a criação da Comissão de Normalização Contabilística.

Não obstante do seu desempenho fundamental durante anos, o POC, é, desde há algum tempo insuficiente para as entidades com maiores exigências qualitativas de relato financeiro, cujo número aumenta contínua e significativamente. O POC necessita de actualizações e reestruturações, relativas a aspectos conceptuais, critérios de valorimetria, estrutura de contas de custos e proveitos, conceito de resultados, bem como ao nível das demonstrações financeiras individuais e consolidadas. Também o elevado número de IAS existentes e de IFRS a emitir brevemente pelo IASB, não se compatibilizam com um POC, como o actual,

revelando uma insuficiente flexibilidade de acomodação à actual dinâmica da normalização contabilística.

As directrizes contabilísticas têm/tiveram, um papel fundamental na esfera nacional, na medida em que, assumiram uma função extensiva e clarificadora do POC e dinamizaram um raciocínio conceptual das matérias contabilísticas em detrimento da abordagem anterior, meramente escritural assente nos aspectos formais e de codificação.

A normalização contabilística nacional pode ser caracterizada da seguinte forma:

- Forte influência dos PCGA (Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites);
- Orientação jurídico/fiscal;
- Modelo misto (o POC aplica-se sobre a generalidade das empresas);
- Âmbito nacional;
- Sob a forma de plano de contas (sem estrutura conceptual autónoma).

Desta forma, conclui-se facilmente que à luz das profundas alterações verificadas nos últimos 25 anos, que os PCGA nacionais, nos domínios, conceptual e instrumental transitam de 1977, já não respondem adequadamente às exigências contemporâneas e por isso importa a sua modificação. É, assim, absolutamente legítimo, advogar a tese de que a normalização contabilística nacional deverá aproximar-se, desde já e tanto quanto possível, do padrão mais elevado, de forma a proporcionar ao nosso país o alinhamento com as directrizes contabilísticas e com os regulamentos contabilísticos da EU/UEM.

5.2. O Novo Modelo de Normalização Contabilístico

A CNC, com base na análise da estrutura conceptual actual e comparativamente com a sua evolução desde 1977, advogou a adopção de um modelo de normalização contabilística em conexão com a legislação contabilística da União Europeia e com as International Financial Reporting Standards (IFRS) emitidas pelo International Accounting standards Board (IASB), compreendendo dois níveis dirigidos a grupos diferenciados de entidades económicas, mas subordinados a uma única estrutura conceptual.

a) O primeiro nível da normalização contabilística

Este nível de cariz europeu/internacional, destina-se às entidades económicas com maiores exigências de relato financeiro em contexto nacional, europeu e internacional. Sendo constituído por elementos de adopção obrigatória e elementos de adopção facultativa ou recomendada, concebendo a preparação de demonstrações financeiras de acordo com as normas do IASB.

Figura 5.2 - Primeiro Nível da Normalização Contabilística

Elementos de adopção obrigatória:	Elementos de adopção facultativa:
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Estrutura Conceptual (EC); ✓ Normas Internacionais de Relato Financeiro (IAS/IFRS); ✓ Interpretações de Normas Internacionais de Relato Financeiro (SIC-IFRI); ✓ Notas anexas adicionais (NAA). 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Modelos de apresentação das Demonstrações Financeiras para Contas Individuais e Consolidadas (MDF); ✓ Código de Contas;

(Fonte: Elaboração Própria)

Ficam sujeitas ao primeiro nível de normalização contabilística, quanto às contas consolidadas, as sociedades cujos títulos são negociados publicamente, e quanto às contas individuais, as sociedades cujos títulos são negociados publicamente e que elaborem as suas contas anualmente.

b) O segundo nível da normalização contabilística

O segundo nível é de cariz nacional e dirigido às entidades que não tenham de aplicar o primeiro nível de normalização. A estrutura conceptual é a mesma do primeiro nível, sendo os elementos que constituem esse segundo nível configurados para as necessidades das entidades a que se dirige, de forma a atender à prática contabilística nacional e a assegurar a conexão com o primeiro nível.

Figura 5. 3 - Segundo Nível da Normalização Contabilística

Elementos de adoção obrigatória:	Elementos de adoção facultativa:
<ul style="list-style-type: none">✓ Estrutura Conceptual (EC);✓ Normativos de carácter geral (NCG)✓ Normas Contabilísticas de Relato Financeiro (NCRF).	<ul style="list-style-type: none">✓ Normas Interpretativas (NI);✓ Modelos de apresentação das Demonstrações Financeiras para Contas Individuais e Consolidadas (MDF);✓ Código de Contas.

(Fonte: Elaboração Própria)

Ficam abrangidas pelo segundo nível, quanto às empresas consolidadas e excluindo as entidades abrangidas no primeiro nível, as restantes entidades que estejam sujeitas à preparação de contas consolidadas. Quanto às contas individuais e excluindo as entidades abrangidas pelo primeiro nível:

- As restantes sociedades reguladas pelo Código das Sociedades Comerciais;
- As empresas individuais reguladas pelo Código Comercial;
- Os Estabelecimentos Individuais de Responsabilidade Limitada (EIRL);
- As empresas públicas;
- As cooperativas;
- Os agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos de interesse económicos;
- Outras entidades que, por legislação específica, já se encontrem sujeitas à adoção do POC;
- Outras entidades, que por legislação específica, venham a estar abrangidas por este nível de normalização contabilística.

5.3. O Sistema de Normalização Contabilística

A 13 de Julho de 2009, foi publicado no Diário da República, 1.ª série, n.º 133, o Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, que aprova o Sistema de Normalização Contabilística e revoga o POC e o Decreto-Lei n.º 160/2009, de 13 de Julho, que aprova o regime jurídico de organização e funcionamento da CNC e revoga o DL 367/99.

Para a CNC, os presentes decretos, constituem mais do que um imperativo institucional, retratam um justo equilíbrio entre as soluções mais apropriadas e as especificidades nacionais. Assim, a normalização contabilística nacional, vem aproximar-se dos novos padrões comunitários, proporcionando ao nosso país o alinhamento com as directivas e regulamentos em matéria contabilística da UE, salvaguardando as características e as necessidades específicas do tecido empresarial português.

Consequentemente, procedeu-se à revogação do POC e legislação complementar e criou-se o SNC, sendo constituído pelos seguintes elementos:

- Estrutura Conceptual

Trata-se de um conjunto de conceitos contabilísticos estruturantes que, não constituindo uma norma propriamente dita, se assume como o referencial que subjaz a todo o sistema. Segue de muito perto a estrutura conceptual do IASB, referente à preparação e apresentação das demonstrações financeiras.

- Bases para apresentação de demonstrações financeiras

Enunciando-se as regras sobre o que constitui e os princípios essenciais deve obedecer um conjunto completo de demonstrações financeiras.

- Modelos de Demonstrações Financeiras

Consagra-se a necessidade de existência de formatos padronizados, mas flexíveis, para as demonstrações de Balanço, Resultados (por Funções e Naturezas), de alterações no Capital Próprio e dos Fluxos de Caixa, assim como um modelo orientador para o anexo.

- O Código de Contas

Traduzido numa estrutura codificada e uniforme de contas, visando acautelar as necessidades dos distintos utentes, privados e públicos e alimentar o desenvolvimento de plataformas e bases de dados particulares e oficiais.

- As Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)

Estas formam o núcleo central do SNC, adaptadas a partir das normas internacionais de contabilidade adoptadas pela UE, cada uma delas constituindo um instrumento de normalização onde, de modo desenvolvido, se prescrevem os vários tratamentos técnicos a

adoptar em matéria de reconhecimento, de mensuração, de apresentação e de divulgação das realidades económicas e financeiras das entidades.

- A Norma Contabilística e de Relato Financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE) De forma unitária e simplificada contempla os tratamentos de reconhecimento, de mensuração, de apresentação e de divulgação consagrados nas NCRF, sejam pertinentes e mínimos a ser adoptados por entidades cuja dimensão não ultrapasse dois dos três limites seguintes:

Total do Balanço: 500 000 €;

Total das Vendas Líquidas e outros rendimentos: 1 000 000 €

Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 20

CAPÍTULO VI

O EFEITO DO SNC NA VITICULTURA

A viticultura é a ciência que se dedica ao estudo das uvas, incluindo todos os aspectos relacionados com a sua produção. É muito importante para a produção de vinho, visto controlar todas as fases de desenvolvimento das videiras² e das uvas, incluindo quaisquer outros elementos que possam de alguma forma influenciar o crescimento e maturação das uvas. Isto inclui a vigilância e controlo de doenças, fertilização do solo, irrigação, assim como o controlo do crescimento e maturação da uva.

É um tema vasto e da maior importância se termos em conta o mercado vinícola em Portugal composto pelas melhores condições na produção de vinhos da melhor qualidade, com competitividade a nível europeu e internacional.

Assim com o surgimento do SNC, prevê-se que todas as empresas inseridas nesta actividade venham a sofrer reestruturações muito significativas ao nível contabilístico. Sendo uma área com a sua actividade e estrutura normativa muito específica, torna-se assim desta forma extremamente interessante abordar o impacto do novo sistema de normalização numa empresa que se dedique á produção e comercialização do vinho no caso concreto da Casa Agrícola Cortes de cima, Lda.

6.1. Apresentação da empresa

Figura 6.1 - Identificação da empresa

Denominação social:	 Cortes de Cima Alentejo, Portugal Family Vineyards Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda.
Objecto Social:	CAE Principal: 01210 - Viticultura CAE Secundário: 46341 – Comércio por grosso de bebidas alcoólicas
Sede:	Cortes de Cima 7960-189 Vidigueira Portugal
Capital Social:	100 000 €
NIPC:	503409987
Contactos:	Telefone: +351 284 460060 Fax: +351 284 460068 E-mail: wine@cortesdecima.pt

(Fonte: Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda.)

² Planta que gera a o fruto (uva).

6.1.1. Descrição da empresa

A Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., teve o seu início de actividade em 3 de Fevereiro de 1995, destinando-se à actividade principal de produção de vinho e à sua comercialização. Situada na propriedade familiar Cortes de Cima, com vinha e olival, localizada perto de Vidigueira no Alentejo.

A sua forma jurídica é uma sociedade por quotas com o capital social de 100 000€, estando a sua responsabilidade repartida em 50% cada sócio.

O Sr. Eng.º António é viticultor e enólogo, aquilo que se designa no meio por “winegrower”, Dr.ª é a responsável pela gestão e marketing de cortes de cima.

6.1.2. Produtos

A Vidigueira em 1988, era uma região que produzia predominantemente uvas brancas e o conselho que foi dado pelos produtores regionais, foi seguir as práticas locais. A explicação era simples, a produção de uvas brancas era vantajosa uma vez que o rendimento por hectare era elevado e a adega cooperativa local (famosa pela qualidade dos seus vinhos brancos) compraria as uvas produzidas.

No entanto, o Sr. António, suspeitava que o clima quente desta região seria mais adequado para a produção de castas tintas, por isso antes de plantar a primeira vinha resolveu aconselhar-se na famosa UC Davis, com Harold P. Olmo, Professor Jubilado de Viticultura. Após uma análise dos dados edafo-climáticos da região, o Prof. Olmo aconselhou-o a plantar somente variedades tintas.

6.1.2.1. Castas

Agora sabia-se que o objectivo seria plantar uvas tintas, a próxima grande questão era que variedades? Uma vez que as vinhas estão sob a legislação respeitante à produção de vinhos DOC da região da Vidigueira, foi consultada a lista de castas permitidas nessa região.

Dessa lista constavam 12 castas de uvas brancas e nove de uvas tintas, dessas nove considerou-se quatro que justificariam serem aquelas que mereciam a melhor aposta: Aragonez, Trincadeira, Periquita e a incontornável Cabernet Sauvignon. Desde então, a opinião sobre a Periquita mudou (é uma casta que se adapta melhor às condições edafo-climáticas do litoral do que àquelas que se fazem sentir no Alentejo), e por isso, reenxertou-se os quatro hectares de Periquita com Touriga Nacional.

Foi através do contacto com um enólogo francês que trabalhava noutra zona do Alentejo, que se foi apurando que Cortes de Cima tinha as condições ideais para a produção da famosa variedade oriunda do Vale do Rhône: Syrah.

Esta casta não se integrava na lista de variedades autorizadas para a produção de DOC, nem mesmo para a produção de “Vinho Regional Alentejano”, assim foram importados enxertos de França.

Em 1998, foi produzida a primeira colheita de Syrah, que foi engarrafada sob o nome de “Incógnito”, e que desde logo ganhou notoriedade e elogios em Portugal, e medalhas de Ouro em Londres, Bruxelas e Bordéus.

6.1.2.2. Vinhas

Em 1991, deu-se início à plantação das vinhas em três parcelas: “Cortes de Cima”, “Chaminé de Gião” e “Courela dos Pageis”. As parcelas que deram origem a cada vinho foram a inspiração para os seus nomes comerciais.

Em 1995, a área de vinha atingia os 50 hectares, todos eles plantados num raio de 2 km da casa e da adega. Em 2008 a área foi alargada para um total de 130 hectares.

A composição da vinha por castas é então a seguinte:

Aragonez - 44 hectares; Syrah - 41 hectares; Trincadeira - 10 hectares; Touriga Nacional - 15 hectares; Cabernet Sauvignon - 2 hectares e em castas brancas – 18 hectares.

6.1.3. Principais Clientes

A Cortes de Cima, detém uma carteira de clientes muito diversificada, englobando clientes nacionais, clientes intra-comunitários e clientes de países terceiros. Enfim os seus produtos são reconhecidos pelo mundo inteiro.

As compras são efectuadas pelos clientes directos via on-line através do site: <http://cortesdecima.com/store/index.php>, sendo o acesso ao público em geral efectuado quer através da página da internet, quer indirectamente nos seus clientes.

6.1.4. Análise dos Recursos Humanos

O quadro de pessoal que é parte integrante da Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., é composto por 57 funcionários a termo indeterminado e 12 funcionários em regime de prestação de serviços periodicamente, fazendo um total de mão-de-obra de 69 colaboradores. A Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., funciona como equipa de forma harmoniosa, eficaz,

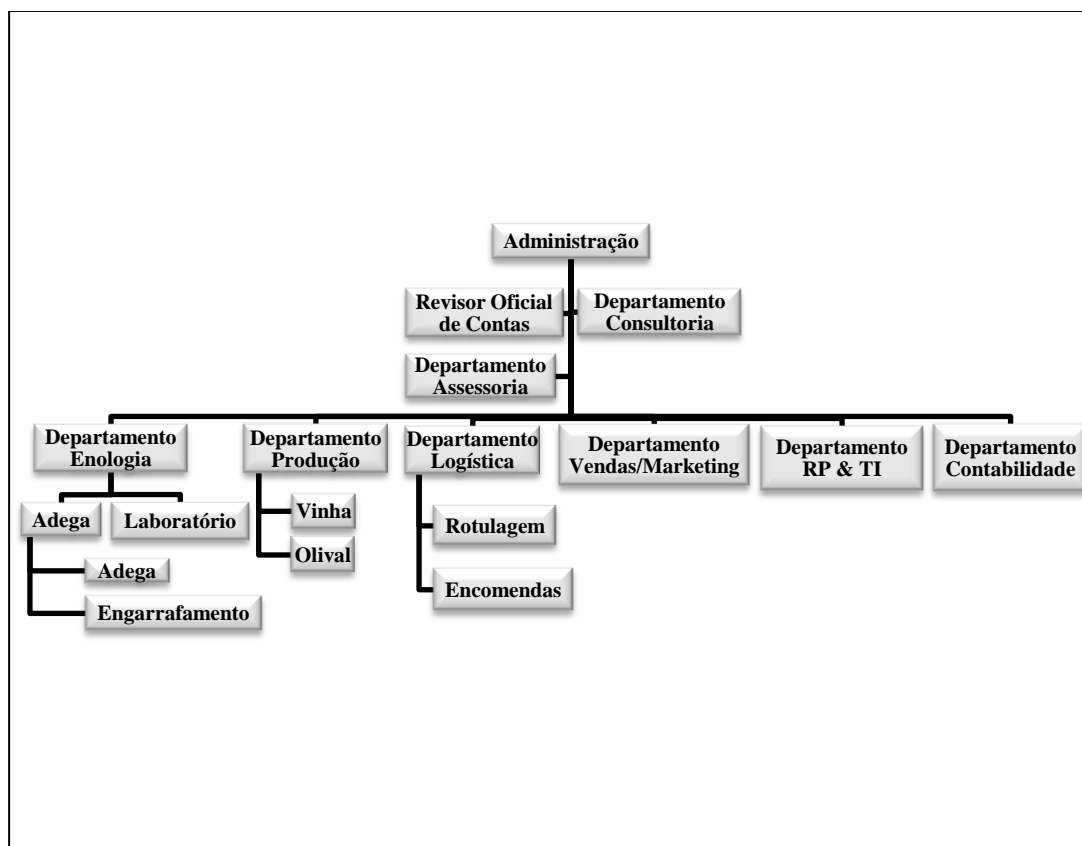
profissional e de enorme competência, facto reconhecido por todos os que se relacionam com a empresa.

A empresa possui uma política interna de elevada importância, designadamente, procura constantemente manter os colaboradores a par de qualquer alteração ou actualização merecedora de significativa importância relativamente à sua actividade e pretende a especialização de cada colaborador em função das suas competências e responsabilidades.

Os colaboradores distribuem-se uniformemente pelas diversas áreas departamentais de acordo com a sua competência.

6.1.4.1. Organização Interna

Quadro 6.1 - Organograma da Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda.



(Fonte: Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda.)

DEPARTAMENTO	FUNÇÕES
ADMINISTRAÇÃO	É da competência da administração, a prática dos actos que forem necessários e convenientes para a realização do referido objecto social, bem como a respectiva gestão da empresa. É da responsabilidade da administração, a aplicação das políticas internas da empresa, bem como o planeamento, controlo e avaliação dos métodos internos de execução do trabalho. Procede ainda, à distribuição de responsabilidades e serviços entre os colaboradores. Analisa e avalia resultados e define estratégias na procura e manutenção da sustentabilidade da empresa. As referidas funções e responsabilidades são da competência do Eng.º António e da Dr.ª Maria, assumindo ambos uma presença fundamental em diversas áreas da empresa, o seu trabalho de campo é valorizado pela qualidade e reconhecimento da marca cortes de cima.
DEPARTAMENTO DE CONSULTORIA	Apresenta-se como um órgão de assistência à administração, auxiliando a organização em assuntos de natureza estratégica, financeira e em matéria de investimentos. Assume ainda as funções de supervisão do departamento de contabilidade. As funções desta área são desempenhadas em regime de outsourcing pela empresa Fiscopax, Lda.
REVISOR OFICIAL DE CONTAS	É um órgão de assistência à administração, desempenhando funções importantes no processo de auditoria às contas, ao nível do controlo interno não só dos diversos departamentos como também ao nível da própria actividade produtiva. Possui o dever de prevenção, devendo comunicar os factos que considerar relevantes na prossecução do objecto da sociedade. Realiza a certificação legal de contas. As funções deste órgão são desempenhadas externamente, pela empresa Kaizeler, Lourenço & Santos, auditores – SROC.
DEPARTAMENTO DE ASSESSORIA	As funções deste departamento interno, são desempenhadas pelo Eng.º João e consistem na assessoria à administração nas áreas de viticultura.
DEPARTAMENTO DE ENOLOGIA	As funções neste departamento são desempenhadas pela supervisão do Eng.º António e pela coordenação do Eng.º Francisco e assentam na área de enologia, coordenando o laboratório sob as funções do Eng.º Mário, a adega sob as funções do Sr. Manuel dias e a fase de engarrafamento na fase de produção.
DEPARTAMENTO DE PRODUÇÃO	Este é o departamento base de toda a actividade da empresa, aborda toda a actividade referente à vinha e ao olival, que dá início ao processo de produtivo. É desempenhado sob a coordenação do Eng.º Vitor.
DEPARTAMENTO DE LOGÍSTICA	Designa-se pelo departamento que trata de toda a armazenagem dos stocks, assumindo também a coordenação da fase de rotulagem e dá resposta às encomendas. Este departamento labora segundo a supervisão do Sr. Tiago em parceria com o Sr. Ricardo.
DEPARTAMENTO DE VENDAS E MARKETING	As funções relativas ao processo de vendas e marketing estão a cargo da Dr.ª Maria e pela assistência da Dr.ª Luísa, promove campanhas de marketing e coordena a fase de saída do produto final e estabelece o contacto com o cliente.
DEPARTAMENTO RP & TI	Este departamento está sob a competência da Dr.ª Maria e pela assistência do Sr. Luis. Desempenhando um papel fundamental no seio da empresa em termos de apresentação e divulgação do produto cortes de cima a todo o mercado não só nacional como também internacional. Ao nível de tecnologias de informação a empresa foi pioneira na venda directa on-line através do seu site. A manutenção e a gestão do mesmo, estão assim encarregues a este departamento.
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE	As funções deste departamento assentam em todo o trabalho contabilístico, fiscal e administrativo. Realização das análises financeiras e de gestão, permitindo a informação da situação real da empresa à administração. Este departamento é supervisionado pelo departamento de consultoria e as suas funções são desempenhadas pela Dr.ª Cláudia.

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

6.2. Análise ao Enquadramento Legal da empresa como uma PE

A Cortes de Cima, ultrapassa dois dos três limites da NCRF-PE, como se pode verificar pelos valores à data de 31 de Dezembro de 2008:

Total do Balanço: 4 000 000 €;

Total das Vendas Líquidas e outros rendimentos: 6 000 000 €

Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 69

A empresa, enquadra-se assim desta forma, legalmente no regime geral do SNC, regendo-se pelas demais NCRF, a que a sua actividade está sujeita.

CAPÍTULO VII

ANÁLISE HISTÓRICA DA EMPRESA

7.1. Introdução

Este capítulo engloba toda a vertente prática dos diversos aspectos que foram tratados anteriormente. Será efectuada uma análise, à forma actual, ou seja, segundo o POC e Directrizes Contabilísticas, da contabilização dos pontos previstos que irão registar alterações pelo SNC.

7.2. Reconhecimento e mensuração da Vinha e Instalações

7.2.2. Instalações e Equipamentos

O Eng.º António, como primeiro outorgante, celebrou em 1 de Julho de 2007, um contrato de cedência de instalações e equipamentos³, à segunda outorgante - Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda. No referido contrato fica subjacente, o direito de utilização de todas as instalações urbanas⁴ e equipamento⁵ afecto à actividade vinícola pela segunda outorgante, mediante o pagamento de uma anuidade, que será acordada em Outubro de cada ano e pela emissão de uma factura, após o termo da vindima. No mesmo contrato existe uma cláusula que define o montante, como, “*não podendo o respectivo valor ser inferior às amortizações suportadas pelo primeiro outorgante*”. Ou seja, o reconhecimento da anuidade é feito com base no custo anual efectivo de utilização e desgaste das instalações e equipamentos.

Assim a empresa procede ao seu registo da seguinte forma:

Figura7.1 - Representação Esquemática do Registo Contabilístico Renda de Instalações e Equipamentos

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Rendas Imóveis	622191	Valor Instalações	
Aluguer de Equipamento	622192	Valor Equipamentos Móveis	
Iva - Dedutível - OBS - Taxa Normal - 20%	243231320	Valor IVA	
Sr. Hans Jorgensen	221100010		Valor Total

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

³ Equiparado a Estabelecimento Comercial, de acordo com a alínea c) do n.º 29º do art. 9º conjugado com a alínea a) do n.º 1º do art. 1º e n.º 1 do art. 2º, previstos no Código do IVA, usufrui do direito à dedução.

⁴ Entenda-se por instalações urbanas, a Adega, o Laboratório e os Armazéns

⁵ Os equipamentos afectos à actividade, englobam as máquinas, e veículos de transporte e exploração agrícola.

A empresa no exercício da sua actividade vai adquirindo bens no enquadramento das suas necessidades produtivas. Os bens cedidos, não são todavia suficientes para o processo produtivo, na medida em que estamos perante uma área de elevada exigência e de enorme desgaste das maquinarias e da generalidade dos seus activos, é portanto necessário, estar constantemente a investir em novas máquinas e na manutenção das já existentes. Desta forma a empresa, regista esses mesmos bens ao valor de aquisição, como se pode verificar no esquema seguidamente apresentado:

Figura 7.2. Representação Esquemática do registo contabilístico de Imobilizações Corpóreas

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Imobilizações Corpóreas ou Incorpóreas	42 ou 43	Valor Bem	
Iva - Dedutível - Imobilizado	24322...	Valor Iva	
RIR-PD-IRS-S.P. Cont.	261...		Valor Total Aquisição

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

7.2.3. Terreno e Vinha

No que diz respeito ao terreno onde se encontra a vinha, foi no mesmo ano, celebrado um contrato de arrendamento entre os mesmos outorgantes para a cedência do uso de utilização à Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., mediante o pagamento de uma renda anual.

O POC prevê esta matéria, como enquadrável no regime de locação operacional, “*é o contrato pelo qual uma das partes se obriga a proporcionar à outra o gozo temporário de uma coisa mediante retribuição.*” Assim a empresa procede ao registo contabilístico do terreno da seguinte forma:

Figura 7.3 - Representação Esquemática do registo contabilístico Arrendamento Vinha

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Rendas de Imóveis	622191	Valor Renda+Retenção IRS	
Eng.º António	26821001		Renda Líquida
RIR-PD-IRS-S.P. Cont	242411		Retenção IRS

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

Existe a obrigatoriedade⁶ da Cortes de Cima, enquanto inquilina, de deduzir ao valor da renda paga ao senhorio, uma determinada importância (retenção na fonte) a título de imposto, devido por rendimentos prediais⁷.

⁶ Esta obrigatoriedade para a Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., só existe, por a empresa possuir contabilidade organizada e por o montante anual da renda paga ao Eng.º António, exceder o montante de 9 975,96 €.

Relativamente à Vinha, às próprias plantas, as mesmas encontram-se incluídas no terreno, e como este é arrendado, não há lugar ao registo de propriedade nem do terreno nem da vinha, dando apenas lugar ao registo da renda e respectivo pagamento.

7.2.3.1. "Vinha 2007"

Numa perspectiva de expansão e dinamismo, foi realizado o investimento em arrendar um novo terreno, para, de raiz plantar uma nova vinha. Este arrendamento de terreno difere substancialmente do anterior, uma vez que aqui se arrenda apenas o terreno e cabe à empresa a plantação da nova vinha, que por sinal é feita de forma faseada.

A plantação da nova vinha acarreta um elevado investimento e muitos custos, custos com a plantação das videiras⁸, com a manutenção e os respectivos cuidados com as videiras como, a poda, a rega, a desfolha, e tratamentos contra doenças, entre outros.

Assim é pertinente o registo contabilístico deste investimento.

Figura 7.4 - Representação Esquemática do registo contabilístico de Plantação da Vinha

Aquisições referentes à fase X plantação da vinha			
Descrição	Conta	Débito	Crédito
Imobilizações em Curso	444...	Valor do Bem	
Iva - Dedutível - Imobilizado	24322...	Valor IVA	
Fornecedores de Imobilizado	2611...		Valor Total Aquisição
Termino da fase X de plantação da vinha			
Descrição	Conta	Débito	Crédito
Imobilizações em Curso	444...		Valor Fase X
OUT. IMOB. CORP. - MN - Vinha 2007	429101	Valor Fase X	

(Fonte: Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

Desta forma se conclui, que a nova vinha que se encontra em fase de plantação, está registada pelo valor de aquisição.

⁷ De acordo com o legalmente previsto pelo artigo 8º conjugado com o art. 101º, ambos do CIRS.

⁸ Planta que gera a o fruto (uva).

7.3. Bens de Imobilizado

7.3.1. Custos relacionados com Imobilizado em Curso

No que diz respeito aos custos que envolvem a plantação da nova vinha, o POC prevê que os mesmos possam ser contabilizados na respectiva conta de Imobilizações em Curso, caso se considerem aí adequados. Vejamos o caso de custos de produtos aplicados nas novas videiras sob a forma de prevenção de doenças, como o Míldio e o Oídio, de forma as videiras proporcionarem, na respectiva altura, os bagos de uva necessários para um vinho de qualidade. A empresa regista os mesmos da seguinte forma:

Figura 7.5 - Representação Esquemática do registo contabilístico de Imobilizado em Curso

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Imobilizações em Curso	444...	Valor Medicamento	
Iva - Dedutível - Imob.	24323...	Valor de IVA	
Fornecedor c/c	221...		Valor Total de Aquisição

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

O POC, prevê ainda a possibilidade de registo em imobilizado em curso, dos custos financeiros tidos com o financiamento de Imobilizações em Curso, designadamente juros suportados, desde que ocorram enquanto as mesmas imobilizações se encontrem em curso, a Cortes de Cima, procede ao registo contabilístico conforme a seguinte representação esquemática:

Figura 7.6 - Representação Esquemática do registo contabilístico de Custos de Empréstimos Obtidos

Juros de Financiamento Obtido			
Descrição	Conta	Débito	Crédito
Juros Suportados	681...	Valor dos juros	
Depósitos à Ordem	12...		Valor dos juros
Registo dos juros como componente de Imobilizado em Curso			
Descrição	Conta	Débito	Crédito
Imobilizações em Curso	444...	Valor dos juros	
Juros Suportados	681...		Valor dos juros

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

7.3.2. Custos relacionados com o restante imobilizado

O POC, refere que a conta 42 – Imobilizações Corpóreas, “*Integra os imobilizados tangíveis, móveis ou imóveis, que a empresa utiliza na sua actividade operacional, que não se destinem a ser vendidos ou transformados, com carácter de permanência superior a um ano.*”

Inclui igualmente as benfeitorias e as grandes reparações que sejam de acrescentar ao custo daqueles imobilizados.”

O mesmo, refere ainda que o activo imobilizado deve ser valorizado ao custo de aquisição ou ao custo de produção.

A empresa, relativamente às pequenas despesas com o imobilizado, imputa directamente o custo no exercício, no entanto quando se tratam de grandes reparações, age igualmente de acordo com o POC.

Vejam-se os seguintes casos:

- A empresa procedeu a obras de conservação e expansão na adega⁹, pelo valor de 24 000 €, por exemplo, de forma, a aumentar as condições de estágio¹⁰ do vinho:

Figura 7.7 - Representação Esquemática do registo contabilístico de Benfeitorias em Propriedade Alheia

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Imob. Corpóreo - Benfeitorias em propriedade alheia	42...	24.000,00 €	
Iva - Dedutível - Imob.	24323...	4.800,00 €	
Iva Liquidado - Devido pelo Adquirente	2433...		4.800,00 €
Fornecedor c/c	221...		24.000,00 €

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

- Despesas de manutenção respeitantes ao tractor agrícola, no valor de 1 800 €:

Figura 7.8 - Representação Esquemática do registo contabilístico de Despesas de Imobilizado

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Cons. - Equip. básico - MN	6223231	1.500,00 €	
Iva - Dedutível - Imob.	24323...	300,00 €	
Fornecedor c/c	221...		1.800,00 €

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

⁹ Está obrigada a empresa, enquanto sujeito passivo e na posição de adquirente, a proceder à liquidação de IVA, de acordo com o legalmente previsto no Decreto-Lei 21/2007 de 29 de Janeiro, que promoveu alteração no CIVA em matéria de Inversão do sujeito passivo

¹⁰ Diz-se estágio de um vinho, ao seu envelhecimento controlado, envasilhado em cascos de madeira, também chamados de barricas ou pipas, e em garrafa.

7.4. Reintegrações e Amortizações

O Plano Oficial de Contabilidade, refere que a conta 66 – Amortizações, “ (...) serve para registar a depreciação das imobilizações corpóreas (com excepção das incluídas em investimentos financeiros) e incorpóreas atribuídas ao exercício. Esta conta regista igualmente os ajustamentos ao activo circulante.”

Esta conta, passou desde 01/01/2005 a incluir os ajustamentos de dívidas a receber e as existências, que até então eram consideradas provisões. Faz-se desta forma a separação clara do que são ajustamentos, dos valores registados a custo histórico face aos valores de mercado que em cada momento, esses activos valem, daquilo que são provisões que têm por objecto reconhecer as responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço, sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência.

A empresa procede ao reconhecimento de desvalorização dos seus activos, ao longo da execução da sua actividade e no respectivo período contabilístico, pelo Método das Quotas Constantes ou Método da Linha Recta e de acordo com a legislação actual em vigor¹¹.

Desta forma a empresa apenas procede ao registo das Reintegrações e Amortizações, no mês 13, respeitante ao período de fim de exercício. Aplicando as respectivas taxas de amortização em conformidade com o respectivo período de vida útil do bem, pelo seguinte registo contabilístico aplicável a todos os activos que se encontrem ainda em período de desvalorização:

FIGURA 7.9. Representação Esquemática do registo contabilístico de Amortizações

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Amortizações do exercício	66...	Valor desvalorização do exercício	
Amortizações Acumuladas	48...		Valor desvalorização do exercício

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

7.5. Subsídios à Exploração

O POC, define como Subsídios à Exploração como, “ verbas concedidas à empresa com a finalidade de reduzir custos ou aumentar proveitos, sobre cuja atribuição ao exercício não se ofereçam dúvidas.”

¹¹ Segundo os artigos 28.º, 29.º e 30.º do CIRC e do Decreto Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro, que por ventura, será revogado pelo Decreto Regulamentar n.º 25/2009 de 14 de Setembro, a 1 de Janeiro de 2009.

A Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., processa os seus subsídios à exploração provenientes do Estado e outras Entidades Públicas, da seguinte forma:

Figura 7.10. Representação Esquemática do registo contabilístico de Subsídios à Exploração

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Caixa	111	Valor Subsídio	
Subsídios à Exploração - Do est. E Out. Ent. Púb.	742		Valor Subsídio

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

O Código do IRC, considera os subsídios à exploração como proveitos fiscais¹² no exercício.

7.6. Existências

7.6.1. Custo Histórico

O Plano Oficial de Contabilidade define existências como “*todos os bens armazenáveis adquiridos ou produzidos pela empresa e que se destinam à venda ou a serem incorporados na produção*”.

No que diz respeito à valorização das existências, o POC refere ainda que, as entradas de existências devem ser valorizadas pelo preço de custo (Custo Histórico) consistindo este em todos os encargos (preço de factura, seguros, etc.) deduzidos dos descontos comerciais obtidos, em que se incorreu para se efectivar a posse definitiva dos bens. O valor do custo das entradas das existências realiza-se da seguinte forma:

Preço de Custo	=	Preço de factura	+	Despesas de Compra	-	Descontos Comerciais obtidos
----------------	---	------------------	---	--------------------	---	------------------------------

7.6.2. Sistema de Inventário

O POC, na sua “*Classe 3 – Existências*”, faz referência à utilização da mesma pelos movimentos de bens armazenáveis adquiridos ou produzidos que se destinam à venda ou a serem consumidos no processo produtivo da empresa.

Relata também que devem ser aqui registados, consoante a organização existente na empresa:

- As compras e o inventário inicial e final (Inventário Intermitente ou Periódico);

¹² De acordo com a j) do artigo 22.º do CIRC.

- O Inventário Permanente.

Aborda a movimentação desta classe, somente, utilizando o Sistema de Inventário Intermitente (SII) ou através do Sistema de Inventário Permanente (SIP). A principal diferença entre eles, é que em SIP, movimenta-se, para cada entrada e saída de bens, as contas de existências, permitindo desta forma um conhecimento permanente do valor dos stocks, custos das vendas e respectivo resultado.

Por outro lado, em SII, este tipo de informação só é possível aquando da contagem física dos bens, porque não se movimentam as contas de existências durante o período.

Actualmente por obrigação fiscal¹³ passou a ser utilizado o SIP para todas as empresas que lhe seja aplicado o POC, no entanto, a Cortes de Cima, pelas suas características, dimensão e actividade, tem vindo a utilizar numa primeira fase o SII, de acordo com o fiscalmente previsto.

A empresa realiza dois inventários por exercício, ou seja duas contagens físicas, de acordo com o Instituto da Vinha e do Vinho (IVV), um em Junho e outro em Dezembro do mesmo ano. As existências finais à data de 31 de Dezembro, serão as existências iniciais do exercício seguinte.

7.6.2.1.Compras

A Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., é uma empresa em que a sua posição no mercado, poderá ser caracterizada de líder, com uma visão expansionista e procurando técnicas e procedimentos de vanguarda, a empresa aposta fortemente na inovação, na experimentação e na elevada qualidade dos seus produtos. Desta forma se justifica a compra de produtos finais e matérias-primas de outros produtores, não só para efeito de investigação, como também ao nível do desenvolvimento da actividade vinícola. A Cortes de Cima realiza compras de uva para integrar no seu processo produtivo, pois a empresa entende que a mistura de determinadas castas promove a qualidade de determinados vinhos.

No entanto a empresa não realiza somente compras de uva, são também adquiridas as rolhas de cortiça, os rótulos com as garrafas, as próprias garrafas de vidro e as caixas de cartão onde as garrafas são embaladas.

¹³ De acordo com o legalmente previsto no Decreto-Lei n.º 44/99, de 12 de Fevereiro

Dessa forma, no desenvolvimento da sua actividade e de acordo com o sistema de inventário que utiliza, a mesma procede ao registo das suas compras da seguinte forma:

Figura 7.11 - Representação Esquemática do registo contabilístico

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Pela Compra de Uva	31611	Valor Bem	
Pelo Valor de Iva	2432...	Iva	
Fornecedor	2211...		Total Aquisição

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

7.6.2.2.Custo das Mercadorias Vendidas e Matérias Consumidas (CMVMC)

O Plano Oficial de Contabilidade define vários métodos alternativos de custeio das existências, de forma a tornar possível o cálculo adequado do CMVMC, sendo os mais utilizados os seguintes:

- Custo Específico (CE), segundo o qual a saída de armazém é feita precisamente ao custo de aquisição, o que obriga à implementação de um sistema eficiente de identificação dos bens;
- FIFO (*first in first out*), segundo o qual as primeiras existências a entrar são também as primeiras a sair, pelo que o custo é calculado de acordo com esse pressuposto;
- LIFO (*last in first out*), segundo o qual as primeiras existências a sair, são as últimas a ter entrado;
- Custo Médio Ponderado (CMP), que define como custo de saída de armazém o custo médio das existências em armazém, calculado tendo em conta os vários preços de aquisição e as quantidades correspondentes.
- Custo Padrão (CP), é um custo teórico, sucessivamente rectificado à luz da experiência, cuidadosamente expurgado de todas as verbas anormais, que se utilizam como norma ou modelo durante prazos mais ou menos longos.

A Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., de acordo com o seu processo produtivo, regista as existências em armazém pelo método de custeio assente no Custo Histórico, designado por FIFO. As existências vendidas e consumidas são valorizadas pelos preços mais antigos (first in first out) sendo, conseqüentemente, as existências em armazém valorizadas aos preços mais recentes.

A utilização deste critério origina por vezes, em períodos inflacionistas, que as empresas tendam a apurar margens mais elevadas, uma vez que o custo das existências vendidas é em função de preços de custo antigos, o inverso acontecerá em períodos deflacionistas.

Durante toda a sua actividade corrente, a empresa foi, efectuando compras, devoluções de compras, vendas e devoluções de vendas.

Dessa forma a Cortes de Cima, procede no final de cada exercício, ao apuramento do CMVMC, conforme seguidamente apresentado:

Figura 7.12 - Representação Esquemática do registo contabilístico

Movimentos	Mat. - Primas, Subsid. e de consumo	
	Conta	Valor
Existências iniciais	36	30965,61
Compras	316	1.684.524,02 €
Regularizações de Existências	386	0,00 €
Existências Finais	36	-41.810,00 €
CMVMC	61	1.673.679,63 €

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

A empresa relativamente à sua produção, não regista regularizações de existências uma vez que utiliza o Sistema de Inventário Intermitente. As existências finais resultam da contagem física efectuada em Dezembro, que por ventura irão ser as existências iniciais do ano seguinte.

7.6.2.3.Vendas

Relativamente ao preço de venda a Cortes de Cima pretende seguir o rácio, sobre a aplicação da margem de lucro ao Custo das Mercadorias Vendidas e Matérias Consumidas, no entanto, é sempre tido em conta o preço de mercado das respectivas gamas de vinhos, a valorização e as notas que o vinho tenha tido em provas e a sua receptividade do mercado. A empresa está

constantemente presente em feiras, provas e eventos, que permitindo não só dignificar a marca, como obtém a informação do valor mais ajustado do vinho.

Vejamos o exemplo da vindima do corrente ano (2009), foi considerada pelos especialistas, enólogos e demais entidades como um ano excepcional, em virtude do tempo que se fez no Alentejo face às necessidades de uma boa vindima e dada a política da empresa, em produzir vinho da gama “Incógnito” só em anos de vindimas excepcionais, o mercado (através de encomendas) já esgotou o produto antes de este se encontrar disponível para venda, facto justificado pela qualidade extraordinária do mesmo e pelo facto dos clientes e apreciadores terem esse conhecimento. Desta forma o seu preço de venda terá certamente em conta os seus custos das existências, mas terá também um valor acrescido atendendo não só à elevada procura, como à elevada qualidade, à análise do preço de mercado relativamente a vinhos da mesma gama e ao facto do mesmo não se produzir todos os anos. Assim a margem de lucro varia em função destes factores, não obstante do custo das existências ser sempre tido em conta no preço final do vinho, como se pode verificar no rácio utilizado pela empresa:

Preço de Venda	=	Custo das existências	×	(1 -	% Margem de Lucro) ⁻¹
Custo das existências (CE)	=	$\frac{\text{CMVMC} + \text{Custos de Transformação}}{\text{Quantidade Total de Litros Vendidos}}$				
Custos de Transformação (CT)	=	90% (Total Classe 6-CMVMC)				
Margem de Lucro (ML)	=	$\frac{\text{Total das Vendas} - (\text{CMVMC} + \text{CT})}{\text{Total das Vendas}}$				
		Os mesmos aplicam-se sempre em função da quantidade de litros vendidos face à quantidade total em stock				

A empresa aplica este rácio na medida em que é extremamente complexo e dispendioso apurar o valor concreto dos custos de transformação, assim adopta uma margem de segurança nos custos de transformação (90%) sobre a totalidade dos custos retirando o CMVMC, no entanto a margem de lucro tem uma influência de extrema importância, mostrando-se flexível

e em virtude dos relatórios dos enólogos e especialistas relativamente não só às notas de prova do vinho como ao preço de mercado de vinhos da mesma gama. É um rácio que permite à empresa de alguma forma controlar a sua margem e preço de custo, sendo no entanto realizado sempre com base na última inventariação. Veja-se o caso concreto da gama “Cortes de Cima 2007 Vinho Tinto Regional Alentejano”, com base no inventário e na declaração IES referentes a 2009:

Total da Quantidade de Litros em Stock:		2362890 Litros
Total da Quantidade Produzida p/ venda :		
136691 garrafas de 75 Cl	× 0,75 Litros =	102518,25 Litros
Influência da Quantidade Vendida sobre o Stock:		
2362890	--- 100%	4,34%
102518,25	--- x	
X = 4,34%		
Custo das Existências:		233.711,86 €
CMVMC =	1673679,63 × 4,34% =	72.637,70 €
Custos de Transformação :		
(Classe 6 - CMVMC)*90%	= (5797442,23-1673679,63) × 90% =	
	= 3.711.386,34	
× 4,34%	= 3711386,34 × 4,34% =	161.074,17 €
Margem de Lucro:		78,29%
Total da quantidade Vendida (ocorrida em 2009) = 1.076.441,63 €		
(Informação fornecida pela empresa)		
CT = 161074,17		
CMVMC = 72637,70		
Margem de Lucro	= $\frac{1076441,63 - (72637,70 + 161074,17)}{1076441,63}$	
	= 0,7829	
Preço de Venda:		
Custo das Existências Unitário	= $\frac{233711,8}{102518,25}$	2,28 €
Preço de Venda	= $2,28 \times (1 - 0,7829)^{-1}$	10,50 €
PV + IVA = 10,50 + 12% Iva		11,76 €
PV por garrafa = 11,76 €		
1 Caixa de 6 garrafas de 75 CL =		70,56 €

(Fonte: Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

Este caso reflecte a importância que a qualidade da vindima tem no preço final. Também as excelentes notas atribuídas em provas e sendo uma gama com um histórico marcado por

inúmeros prémios e a eficiente campanha de divulgação permite atribuir a margem apurada a este vinho.

Em termos contabilísticos, o registo é feito da seguinte forma:

Figura 7.13 - Representação Esquemática do registo contabilístico

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Pelo Cliente	21...	70,56 €	
Pelo Valor de Iva	2433...		7,56 €
Pelo Proveito	711...		63,00 €

(Fonte:Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda)

CAPÍTULO VIII

APLICAÇÃO DO SNC E PROPOSTAS E RECOMENDAÇÕES

8.1. Introdução

Este capítulo aborda a adopção do Sistema de Normalização Contabilística e as respectivas Normas Contabilísticas de Relato Financeiro inerentes à actividade da exploração agrícola. Será desenvolvido numa óptica de criação de valor para a empresa no intuito de dar a conhecer os procedimentos que deverá adoptar para melhor proceder às alterações previstas, emanadas da Comissão de Normalização Contabilística.

A seguinte informação apresentada será com base na análise anteriormente efectuada sobre o sistema de contabilização de determinados aspectos, efectuados segundo o Plano Oficial de Contabilidade e as Directrizes Contabilísticas, que são alvo de alteração quer pela NCRF 17 – Agricultura quer pela NCRF 18 – Inventários e as demais normas que possam ser aplicadas.

8.2. A NCRF 17 – Agricultura

A Comissão de Normalização Contabilística, sobre o tema da Agricultura, emitiu a Norma Contabilística de Relato Financeiro 17 – Agricultura, em que a mesma tem por base a norma internacional a IAS 41 – *Agriculture* (Agricultura).

A referida norma, na abordagem à actividade agrícola, prevê o tratamento contabilístico dos activos biológicos durante o processo de crescimento, degeneração, produção e procriação e a mensuração inicial de produtos agrícolas até à sua colheita, após a colheita da uva, neste caso, aplica-se a NCRF 18.

A NCRF 17, define a actividade agrícola como a gestão, por uma empresa, da transformação biológica de animais vivos ou plantas para venda, produção agrícola ou activos biológicos adicionais. A norma define ainda diversos pontos da fase do processamento da actividade agrícola, assim e no caso em concreto da exploração/produção de vinho, é fundamental abordar alguns conceitos e definições constantes da norma para facilitar a sua interpretação, como seguidamente será apresentado:

- **Actividade agrícola**, como a gestão por uma entidade da transformação biológica de activos biológicos, em produto agrícola ou em activos biológicos adicionais para venda;

Enquadramento prático → Transformação da uva colhida da vinha, em vinho

- **Activo biológico**, como um animal ou planta vivos;

Enquadramento prático → Vinhas

- **Colheita**, como a separação de um produto de um activo biológico ou a cessação dos processos de vida de um activo biológico;

Enquadramento prático → colher a uva da vinha (“vindima”)

- **Produto Agrícola**, como o produto colhido dos activos biológicos da entidade;

Enquadramento prático → Uva

- **Produtos resultantes de processamento pós colheita, como produto final.**

Enquadramento prático → vinho

8.3. Reconhecimento e Mensuração do Activo Biológico – Vinha

A NCRF 17 refere que a entidade deve reconhecer o activo biológico (vinhas), quando e somente quando:

- a) A entidade controle o activo como consequência de acontecimentos passados e com evidência desse controle, através de direito de exploração de terreno;
- b) Seja provável que benefícios económicos associados ao activo fluirão para a entidade, como é o caso do resultado de transformações biológicas;
- c) O justo valor ou custo do activo, possa ser fiávelmente mensurado, preferencialmente pelo mercado activo.

No caso da empresa Cortes de Cima, as duas primeiras condições encontram-se verificadas. O contrato de arrendamento assegura juridicamente o controle do activo. Os benefícios económicos resultantes da obtenção da uva, fluirão para a entidade, pois é uma colectividade comercial inscrita no Registo Nacional de Pessoas Colectivas (RNPC) em que as suas transacções são realizadas sob a sua designação social – Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., estando sujeita a fiscalizações quer por parte da Inspeção Geral de Finanças (IGF) quer pelo Instituto do Vinho e da Vinha (IVV).

Relativamente ao justo valor ou ao custo do activo biológico ser fiávelmente mensurado, esta condição é complexa, como se poderá verificar na análise efectuada no ponto seguinte.

8.3.1. Custo Histórico versus Justo Valor

Ao nível do reconhecimento e mensuração da Vinha, verifica-se desde já a mudança de modelo de valorização, passa-se a considerar o modelo do Justo Valor em detrimento do modelo do Custo Histórico até então utilizado.

A mensuração pelo justo valor da vinha e da uva até ao ponto de colheita desta, é bastante complexa, na medida em que o valor da uva varia de região para região, as vindimas não são efectuadas na mesma altura, dependendo do tipo de vinho que se pretende obter, do tipo de casta, das condições climatéricas da região e do tipo de solo. Ou seja, não existe produção de uvas equivalentes numa região, nem em nenhuma outra região que tenha as mesmas características ou qualidades, como tal, conclui-se que o mercado activo para este o activo biológico é nulo, bem como uma qualquer referência de natureza geral.

A norma refere que a mensuração dos activos biológicos assenta no modelo do justo valor, sendo as variações daí decorrentes levadas directamente a resultados do período. Há uma presunção de que o justo valor de um activo biológico pode ser determinado com fiabilidade. No entanto, segundo a mesma norma, esse pressuposto pode ser refutado no reconhecimento inicial de um activo quando os preços ou valores de mercado não estiverem disponíveis e as estimativas de justo valor não forem fiáveis. Nesse caso, a mensuração é efectuada pelo custo, deduzido de depreciações acumuladas e perdas por imparidade acumuladas.

Pelo controlo do activo biológico, do facto dos benefícios económicos fluírem para a empresa e pela adopção do Justo Valor ou do Custo, conclui-se que a empresa deve reconhecer a Vinha.

Recomenda-se que a empresa proceda ao registo do Activo Biológico – Vinha 2007, pela continuidade do modelo do Custo.

Esta recomendação assenta nos seguintes factores:

- a) Independentemente da elevada utilidade do modelo do justo valor, relativamente às variações de valor do activo, actualmente o mesmo não é possível ser mensurado com fiabilidade, na medida em que não existem preços de mercado que possam ser

utilizados para mensurar a vinha nem existem alternativas adequadas e irrefutáveis que possam ser utilizadas. Ou seja não se verificam as seguintes condições de mercado:

- Os activos negociados no mercado não são homogéneos, isto é, não possuem as mesmas características, não é possível comparar uma vinha, embora de elevada qualidade, do Douro com uma vinha geograficamente localizada no Baixo Alentejo, o tipo de uva, casta e clima difere de forma muito significativa, até mesmo no interior da mesma região as características diferem;
 - Não é comum existir em qualquer momento, compradores e vendedores dispostos a transaccionar o activo.
- b) De acordo com as características da Prudência e da Fiabilidade, constantes na Estrutura Conceptual do SNC, a empresa ao adoptar o modelo do Justo Valor com base em mecanismos de muita incerteza e sem mercado activo que assegure a fiabilidade, afectará a imagem verdadeira e apropriada das suas demonstrações financeiras que devem ser divulgadas de forma útil e apropriada aos utilizadores;
- c) A Cortes de Cima, possui resultados elevados, facto derivado da sua excelente gestão e da elevada qualidade dos seus produtos e actualmente a empresa possui excelentes expectativas relativamente ao corrente ano. Ao adoptar o modelo do justo valor, sob a forma de estimativas de elevada incerteza, e atendendo a que, variações no valor do activo, segundo o modelo do justo valor, devam ser reconhecidas nos resultados do exercício, a empresa pode ser muito prejudicada, não só em termos fiscais com o aumento de resultados, como dar uma imagem distorcida da realidade.

No entanto, caso a situação se altere, ou caso o Justo Valor se torne mensurável com fiabilidade, a Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., deverá passar a mensurar os activos biológicos de acordo com o modelo do Justo Valor, menos os custos estimados no ponto de venda¹⁴.

¹⁴ Os custos no ponto de venda incluem comissões a corretores e negociadores, taxas de agências reguladoras e de bolsas de mercadorias e taxas de transferência e direitos. Os custos no momento de venda excluem os custos de transporte e outros necessários para levar os activos para o mercado, de acordo com o ponto 15, da NCRF 17 – Agricultura.

De acordo com o anteriormente recomendado, deve o activo biológico (Vinha 2007), ser reconhecido e mensurado através do modelo do custo, deduzido de depreciações acumuladas e por perdas por imparidade acumuladas, como é demonstrado no ponto seguinte.

8.3.2. Imparidade de Activos

A Vinha 2007 segundo a NCRF 17, enquanto activo biológico, enquadra-se na definição de activo da estrutura conceptual, como “ *um recurso controlado pela entidade, como resultado de acontecimentos passados, dos quais se espera que fluam para a entidade benefícios económicos futuros*”, de acordo com a mesma norma e com o que foi anteriormente analisado relativamente ao reconhecimento e mensuração do activo, devem ser realizados testes de imparidade, de forma a reconhecer eventuais perdas. Tais testes consistem nos procedimentos que a empresa deve realizar para se assegurar que o valor líquido contabilístico dos seus activos, não exceda o seu valor recuperável e caso exceda, reconhecer as perdas por imparidade.

Desta forma, aplica-se a NCRF 12 – Imparidade de Activos emanada da CNC, a qual tem por base a IAS 36 – *Impairment of assets*.

8.3.2.1. Perdas por Imparidade

Entende-se por Perda por Imparidade, como a quantia pela qual a quantia escriturada de um activo¹⁵ excede a sua quantia recuperável.

O valor recuperável de um activo é o maior dos seguintes valores:

- Valor realizável líquido, definido como, o valor que se obteria com a venda do bem, neste caso, com a venda da Vinha;
- Valor de uso, consistindo este no valor presente dos fluxos de caixa estimados futuros em consequência do uso continuado do activo e da sua venda no final da sua vida útil, ou seja, são os fluxos de caixa que se estima obter com o uso da vinha e da sua venda no final da sua vida útil (20 anos)¹⁶.

¹⁵ Entende-se por Quantia Escriturada, como o valor pelo qual um activo é reconhecido no Balanço.

¹⁶ De acordo com o Decreto Regulamentar N.º 2/90 de 12 de Janeiro e com o Decreto Regulamentar N.º 25/2009 de 14 de Setembro, que veio revogar o primeiro, a partir de 1 de Janeiro de 2010

A NCRF 12, refere ainda que caso exista uma perda por imparidade a mesma deve ser reconhecida como um gasto na demonstração de resultados, somente, quando o valor recuperável do activo seja inferior ao seu valor líquido contabilístico.

8.4. Custos de Empréstimos Obtidos

A Comissão de Normalização Contabilística relativamente aos custos de financiamento de empréstimos obtidos, emitiu a NCRF 10 – Custos de Empréstimos Obtidos, a qual tem por base a IAS 23 – Borrowing Costs.

A norma classifica os activos em dois tipos, os que são qualificáveis para capitalização dos custos de juros dos empréstimos, ou seja, que possam acrescer os custos ao activo e os que não o possam fazer, devendo ser reconhecidos como gasto do período.

Assim importa clarificar se o activo biológico (Vinha 2007) para o qual foi obtido o empréstimo, é qualificável para optar pela capitalização dos referidos custos.

A NCRF 10, refere que um activo que se qualifica para capitalizar os juros resultantes de empréstimos obtidos, é um activo que leva necessariamente um período substancial de tempo para ficar pronto para o seu uso pretendido ou para venda e que seja provável que dele decorra ou resulte benefícios económicos futuros para a entidade.

Assim se conclui que, o activo da empresa Cortes de Cima em questão, é caracterizado por qualificável, na medida em que a Vinha leva certamente mais que um ano até ficar pronta para que possa começar o seu uso, para o qual está a ser efectuado o investimento.

No entanto a norma, refere que as entidades consideradas qualificáveis quer para um modo quer para outro, podem optar por aquele que for mais conveniente para a empresa.

Desta forma recomenda-se que a empresa reconheça os custos com o empréstimo obtido, relativamente ao financiamento da Vinha 2007, como gastos do período.

Tal recomendação é feita com base na seguinte base comparativa:

- a) Caso a empresa opte por considerar como gastos do período, reduzirá a carga fiscal, pois é uma entidade com lucro e em Portugal os custos de empréstimos obtidos são aceites integralmente para fins fiscais, o resultado líquido do período será reduzido, no

entanto os resultados futuros serão maiores, na medida em que não serão afectados pela depreciação dos juros capitalizados.

- b) Caso a empresa opte por incluir no custo do activo, aumentará a carga fiscal, pois a empresa tem lucro, no entanto, os resultados futuros serão afectados por maiores depreciações.

Como a empresa procede à plantação da nova vinha de forma faseada é mais adequado reconhecer os gastos à medida que o activo vai ficando pronto para o seu uso e dado a empresa ter a expectativa de resultados positivos em virtude das vindimas excepcionais de 2008 e de 2009.

A NCRF 10, abrange igualmente os custos de empréstimos obtidos associados a Inventários e a empresa Casa Agrícola Cortes de Cima, Lda., caso recorra ao financiamento em virtude de aquisições relacionadas com inventários e seja qualificável, segundo a referida norma, pode igualmente optar pela capitalização dos custos respeitantes ou reconhecê-los como gastos do período.

8.5. Inventários

O termo Inventário surge agora associado até às então designadas Existências, sobre esta matéria a Comissão de Normalização Contabilística, emitiu a NCRF 18 – Inventários, em que a mesma é assente na IAS 2 – *Inventories*.

Os Inventários passam a ser definidos como Activos:

- detidos para venda no decurso da actividade ordinária da actividade empresarial;
- no processo de produção para venda;
- na forma de materiais ou bens de consumo, a serem aplicados ou consumidos no processo de produção ou na prestação de serviços.

São elementos respeitantes ao custo dos inventários, todos os custos de compra, custos de conversão e outros custos incorridos para colocar os inventários no seu local actual e na sua condição.

É importante ter sempre presente o principal objectivo dos Inventários ou a finalidade da sua existência – são detidos directa ou indirectamente com o intuito de serem vendidos e proporcionarem rendimentos à empresa.

8.5.1. Reconhecimento e Mensuração

A regra base da sua mensuração, assenta no facto da quantia do custo ser reconhecida como um activo e deve ser transportada até que os réditos (proveitos) relacionados sejam reconhecidos (isto é, ocorra a venda).

Ao nível contabilístico os inventários têm dois momentos:

- a) Antes do consumo – como activos;
- b) Quando consumidos – como custo da venda;

A NCRF 18, define o Justo Valor, como a quantia pela qual um activo pode ser trocado ou um passivo liquidado, entre parte conhecedoras e dispostas a isso, numa transacção em que não exista relacionamento entre elas.

A sua mensuração deve ser com base no mais baixo de dois valores:

- Custo;
- Valor Realizável Líquido, em que este é o preço de venda estimado no decurso ordinário da actividade empresarial menos os custos estimados de acabamento e os custos estimados necessários para efectuar a venda.

A NCRF 18, relativamente ao custo do produto agrícola colhido proveniente de activos biológicos, ou seja, no momento da colheita da uva, é efectuada a referência à NCRF 17, abordando a sua mensuração tal como a que está associada ao activo biológico, ou seja, pelo justo valor menos os custos estimados no ponto de venda na altura da colheita. Será com base neste custo que deverá ser aplicada a NCRF 18, no entanto, tal como o activo biológico, na impossibilidade do cálculo do justo valor com fiabilidade, o seu reconhecimento inicial pode ser realizado com base no modelo do custo.

8.5.1.1. Fórmulas de Custeio

Ao nível do custeio a norma permite a adopção de várias fórmulas de custeio dos inventários, a fórmula que é utilizada pela empresa – FIFO continua a ser aceite, desta forma não deve ser registada qualquer alteração.

Ao nível do Sistema de Inventário recomenda-se que a empresa adopte o Sistema de Inventário Permanente, não só para melhor controlar os seus inventários em armazém e os respectivos custos, como de forma aos próprios inventários reflectirem permanentemente o seu valor num dado momento, isto é, cada compra, custo das vendas, produção do período ou qualquer outra movimentação de inventários é registada imediatamente nos inventários. Recomenda-se ainda que esse registo seja efectuado semanalmente ou no limite, mensalmente.

Ao nível dos procedimentos contabilísticos, o reconhecimento dos inventários como activos assentam em três fases distintas, como é seguidamente demonstrado e segundo o Sistema de Inventário Permanente:

Figura 8.1 - Representação Esquemática do registo contabilístico

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Compras Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	312	€	
Fornecedor	22		€
1			
Descrição	Conta	Débito	Crédito
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	33	€	
Compras Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	312		€
2			
Descrição	Conta	Débito	Crédito
CMVMC - Matéria-primas subsidiárias e de consumo	612	€	
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	33		€
3			
Descrição	Conta	Débito	Crédito
Cliente	21	€	
Rédito	71		€
3			
Descrição	Conta	Débito	Crédito
Fornecedor - liquidação da dívida	22	€	
Caixa ou Banco - Pagamento	11/12		€
3			
Descrição	Conta	Débito	Crédito
Caixa ou Banco -Recebimento	11/12	€	
Cliente - liquidação da dívida	21		€

(Fonte: Elaboração Própria)

8.6. Subsídios à Exploração

A CNC sobre subsídios emitiu a NCRF 22 – Contabilização dos Subsídios do Governo e Divulgações de Apoios do Governo, a qual tem por base a IAS 20 – Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance (Contabilização de Subsídios do Governo e Divulgação de Assistência Governamental).

A norma define subsídios, como o apoio dado pelo Governo na forma de transferência de recursos para uma empresa em troca de conformidade passada ou futura com determinadas condições relacionadas com as actividades operacionais da empresa.

No caso dos subsídios auferidos pela empresa, nomeadamente os subsídios à exploração sobre gastos obtidos, a norma classifica os mesmos, sobre duas vertentes:

- Subsídios à exploração, relativos a gastos já incorridos;
- Subsídios à exploração, relativos a gastos a incorrer.

Define os mesmos, como aqueles que se destinam a compensar gastos incorridos na exploração.

A NCRF 22, refere que a empresa só poderá reconhecer os subsídios do Governo, após existir perfeita segurança de que:

- A empresa cumprirá as condições a eles associados;
- Os subsídios serão recebidos.

A norma refere ainda que, os subsídios do Governo devem ser reconhecidos como rendimentos, numa base sistemática durante o período necessário para serem “balanceados” com os respectivos gastos que se pretende que eles compensem.

Assim, a empresa nos subsídios à exploração, nomeadamente, os provenientes do Instituto de Emprego e Formação Profissional (IEFP), que auferem em função da formação profissional dos seus colaboradores, *recomenda-se que deverá reconhecer os mesmos, em função de que as condições anteriormente referidas se verificarem, e assumindo que a empresa já recebeu o subsídio (1 500 €) e que a formação ocorreu de forma faseada em três fases trimestrais de cada ano, tendo iniciado em 2008, deve fazê-lo da seguinte forma:*

Figura 8.1 - Representação Esquemática do registo contabilístico de Subsídios à Exploração

Descrição	Conta	Débito	Crédito
Recebimento do Subsídio	1201	1.500,00 €	
Reconhecimento do rendimento face aos gastos incorridos	751		1.000,00 €
Rendimentos a reconhecer em 2010	282		500,00 €

(Fonte: Elaboração Própria)

Implicações fiscais

O novo Código do IRC, considera tais subsídios, como rendimentos auferidos enquadráveis como proveitos fiscais¹⁷.

8.7. Implicações Fiscais do Novo Código do IRC

O decreto-lei n.º 159/2009 de 13 de Julho, com entrada em vigor a partir do próximo ano, veio revogar determinados aspectos do Código do Imposto sobre Pessoas Colectivas, em virtude do Sistema de Normalização Contabilística. Seguidamente serão anunciadas as principais alterações que a empresa deverá a ter em conta relativamente ao próximo ano.

8.7.1 Activos Biológicos e Produtos Agrícolas

Os rendimentos ou gastos com origem na mensuração dos activos biológicos passam a concorrer para a formação do lucro tributável, de acordo com o artigo 20.º e 23.º do CIRC, desta forma uma valorização ou desvalorização ao justo valor da vinha passa a ser base tributável do imposto. Também ao nível dos inventários (uva), passam a ser valorizados ao preço de venda no momento da colheita, deduzido dos custos estimados no ponto de venda, excluindo os custos de transporte e outros necessários para colocar os produtos no mercado, conforme o legalmente transposto no artigo 26.º da mesma base legal.

Relativamente aos testes por imparidade, quando daí resultem eventuais perdas, as mesmas podem ser deduzidas fiscalmente, tal como o legalmente anunciado no artigo 35.º do CIRC.

No que diz respeito às depreciações de activos biológicos, não se encontra previsto no artigo 28.º da mesma base legal, esta matéria como tal não será aceite fiscalmente qualquer depreciação relacionada.

¹⁷ De acordo com o legalmente previsto na j), do art.º 20.º do CIRC.

Os custos de empréstimos obtidos relacionados com inventários passam a estar consagrados no novo CIRC, desde que esses inventários requeiram um período superior a um ano para ficarem prontos para venda.

Ao nível dos custos de acabamento e de venda passam a ser levados em conta na determinação do valor realizável líquido.

Conclusões

A actividade agrícola tem associado um conjunto de circunstâncias imprevisíveis e nada pouco controláveis que condicionam significativamente os resultados esperados, de facto uma vindima marcada por chuva excessiva ou calor extremo, condiciona significativamente o vinho produzido.

Os resultados da empresa são condicionados pela especificação desta actividade, o controlo dos gastos e réditos e a sua mensuração, bem como o seu impacto nas contas são de certo modo influenciados em função das variáveis que estão inerentes à actividade, o facto de a empresa ter um decréscimo de resultados não significa que o seu produto final tenha perdido qualidade, pode simplesmente ser fruto de um ano de má colheita e não terem sido produzidas as quantidades e as qualidades esperadas.

Todas estas circunstâncias associadas ao normativo actual nacional, ou até mesmo com a inclusão da NIC 41 – Agricultura, demonstram uma dificuldade acrescida na mensuração dos activos biológicos e do produto agrícola. A CNC através das normas constantes no Sistema de Normalização Contabilística, criadas especificamente para este sector, reflecte uma especial atenção dos organismos nacionais face à necessidade de abordar este sector de forma a ser possível um tratamento contabilístico de acordo com essas mesmas especificidades. No entanto, a utilização do justo valor, sem ter associado um paradigma ou um critério relativamente ao seu apuramento levanta muitas dúvidas sobre a sua eficiência e grau de utilidade. Aliás a tendência actual para a utilização do justo valor, nos activos biológicos e produtos agrícolas, tem servido de base para muitas controvérsias e polémicas por ser um tema pouco consensual, a começar logo pela sua definição.

Toda a problemática levantada conduziu a uma maior relevância da mensuração do justo valor em relação ao custo histórico, ainda que possa levar, pelo menos numa primeira fase, a alguma redução da fiabilidade e ao aumento da complexidade do sistema devido à própria aceitabilidade da valorização ao justo valor.

Para Carmo Azevedo (2005), a vinha pode ser mensurada ao justo valor quando exista um mercado activo, sendo considerada essa mensuração mais fiável para esse activo, caso não exista a mensuração desse activo poderá ser pela capacidade de litros de vinho produzidos, no entanto não é comparável a tipologia dessas uvas com a tipologia de uvas de uma região diferente.

É neste contexto que, no Capítulo VIII, foi efectuada a recomendação à empresa de manter como mensuração dos activos o modelo do custo, sendo o mesmo previsto pela norma em casos que não exista mercado activo e alternativas fiáveis para o fazer, devido a:

- Uma vinha ser composta por determinadas castas e em que cada casta possui características próprias, até mesmo na mesma região onde se encontra plantada a vinha podem não existir quaisquer factores similares entre uma vinha e outra;
- Um solo possuir características próprias, um terreno com um lençol freático de grande capacidade, fornece à videira a água que um solo no Litoral Alentejano não fornece, ou pelo menos com características da própria água diferentes;
- Composição da uva ser própria de casta para casta ou de vinha para vinha, o vinho do Porto poderia ser produzido da mesma forma no Alentejo, no entanto o resultado nunca seria o mesmo daquele que é obtido onde a composição das uvas são mais propícias.

A posição que se tem sobre esta matéria é de grande receptividade ao modelo do justo valor, na medida em que as variações de valor do activo e do produto agrícola ao longo dos exercícios económicos devem ser reflectidas nas demonstrações financeiras. No entanto numa óptica de prudência, não se aconselha à empresa a sua adopção sem um mercado activo em que os produtos não são homogéneos e em que as alternativas para a sua determinação não revelam confiança.

Devem ser estabelecidas, pelas empresas do sector em conformidade com o Ministério da Agricultura através dos respectivos organismos associados à viticultura, as bases e os critérios para que não existindo um mercado activo que permita à partida a utilização do justo valor, sejam criadas as alternativas para que o mesmo possa ser utilizado de forma fiável.

Bibliografia

Abreu, R., F. P. Magro e F. David (2009), “ Sistema de Normalização Contabilística: Justo Valor versus Credibilidade Contabilística”, CTOC, Junho.

Azevedo, G. M. C (2005), “O Impacto da Norma Internacional de Contabilidade Nº 41 – Agricultura – no Normativo Contabilístico Português – Sector Vitivinícola”. Tese de Doutoramento em Gestão, Especialidade em Contabilidade; ISCTE.

Barros, Henrique de. (1975), “Os grandes sistemas de organização da economia agrícola”. 1ª edição. Livraria Sá da Costa Editora, Lisboa.

Borges, A. ; A. Rodrigues e R. Rodrigues; “Elementos de Contabilidade Geral”, Áreas Editora; Setembro de 2006, 23ª edição.

Caiado, A. C.P. e P.J. Madeira; “ O encerramento de Contas na Perspectiva Contabilístico - fiscal”, Áreas Editora, Fevereiro de 2007, 3ª edição.

Centro Operativo e de Tecnologia de Regadio, **COTR**, 2009, Apoio à Gestão da Rega da Vinha, Janeiro.

Comissão de Normalização Contabilística, **CNC**, 1991, *Directriz Contabilística nº 1*, “Tratamento Contabilístico de Concentrações de actividades Empresariais”, Normas Contabilísticas Aplicáveis em Portugal, Agosto.

_____, **CNC**, 1996, *Directriz Contabilística nº 18*, “Objectivos das demonstrações financeiras e princípios contabilísticos geralmente aceites”, Normas Contabilísticas Aplicáveis em Portugal, Dezembro.

_____, **CNC**, 2003, “Projecto de Linhas de Orientação para um novo Modelo de Normalização Contabilística”, Janeiro.

Comissão Vitivinícola Regional Alentejana, **CVRA**, 2009, em Relatório de Vinhos do Alentejo - “A Rega da Vinha no Alentejo”, disponível em www.vinhosdoalentejo.pt, Setembro, 15.

Cordovil, N. P. (2008), “Activos Biológicos: Classificação Contabilística e Patrimonial”. Tese de Mestrado em Gestão – Auditoria e Contabilidade; Universidade de Évora.

Decreto-Lei nº 410/89 de 21 de Novembro, “Aprova o Plano Oficial de Contabilidade”, *Diário da República*, 1ª Série A, nº 268.

Decreto-Lei nº 35/2005 de 17 de Fevereiro, “Transpõe para a ordem jurídica interna a Directiva nº 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, que altera as Directivas nos 78/660/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE e 91/674/CEE, do Conselho, relativas às contas individuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedade, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros, prevendo a possibilidade de as entidades às quais não se apliquem as NIC optarem pela sua aplicação nos termos do regulamento (CE) nº 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho”, *Diário da República*, 1ª Série A, nº 34.

Decreto – Lei nº 158/2009 de 13 de Julho, “Aprovação do Sistema de Normalização Contabilística”, *Diário da República*, 1ª série; nº 133, 13 de Julho de 2009.

Decreto – Lei nº 160/2009 de 13 de Julho, “Aprovação do Regime Jurídico da Comissão de Normalização Contabilística”, *Diário da República*, 1ª série; nº 133, 13 de Julho de 2009.

Diehl, R.(1984). Agricultura geral. Clássica Editora, Lisboa

Fernandes, G.C. (2009), “NIC – Agricultura: Contributos e Constrangimentos para a Imagem Verdadeira e Apropriada na Realidade Portuguesa”. Tese de Mestrado em Contabilidade e Auditoria; Universidade de Aveiro, Departamento de Economia, Gestão e Engenharia Industrial.2

Gouveia, J. B. (2009), “Para um Debate Saudável: Custo Histórico versus Justo Valor, CTOC, Agosto.

International Accounting Standards Committee, **IASC**, 1993a, *International Accounting Standard, IAS 2*, “Inventories”, Revisão de 1993, December, London: tradução Portuguesa publicada pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, com a permissão do IASCF, 2003.

_____, **IASC**, 2000b, International Accounting Standard, IAS 41, “Agriculture”, December, 2003.

Maciel, A.; Monteiro, A.; Quenol, H., (2005) “Pertinência das Medições Microclimáticas para a Definição de Áreas de Risco de Geada – Exemplo no entre Douro e Minho”.

Melo, M. M. V. R. (2008), “ Questões em Torno da IAS 41”, CTOC, Setembro.

Pires, A. M. M. (2008), “A Mensuração de Activos que se Qualificam: A Formação do Custo à Luz do Novo Referencial Normativo”, CTOC, Maio.

Porter, M. (2002), “Competitividade do Cluster e Introdução a Campanhas de Acção”, Novembro.

Rodrigues, J.; “ Sistema de Normalização Contabilística Explicado”, Porto Editora, Outubro de 2009, 1ª edição.

Roman, A. G. (2003), “IAS 41 Agriculture: Fair Value Accounting”, Ph. D., Academy of Economic Studies, Bucharest.

Santiago, C.; “POC Comentado”, Texto Editores; Lisboa: Abril de 2008, 14ª edição.

Sistema de Normalização Contabilística, **SNC**, 2009, Norma Contabilística de Relato Financeiro, **NCRF 17** – “Agricultura”, normas contabilísticas aplicáveis em Portugal, 2009.

_____, **NCRF 18** – “Inventários”, 2009.

VAA; “Códigos Tributários”, Edições Almedina; Coimbra: Fevereiro de 2008, 4ª edição.

VAA; “Sistema de Normalização Contabilística: Abordagem Geral e Aplicação Prática”, Verlag Dashofer - Edições Profissionais, Junho de 2009, 1ª edição.

Anexos