

Transposição para a ordem jurídica interna a Directiva n.º 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, que altera as Directivas n.os 78/660/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE e 91/674/CEE, do Conselho, relativas às contas anuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros

O presente diploma transpõe para a ordem jurídica interna a Directiva n.º [2003/51/CE](#), do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, que altera as Directivas n.os [78/660/CEE](#), [83/349/CEE](#), [86/635/CEE](#) e [91/674/CEE](#), do Conselho, relativas às contas anuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros, e visa assegurar a coerência entre a legislação contabilística comunitária e as Normas Internacionais de Contabilidade (NIC), em vigor desde 1 de Maio de 2002.

Com o objectivo de criar um quadro jurídico integrado no novo regime contabilístico de origem comunitária, estabelece-se ainda a possibilidade, prevista no Regulamento n.º 1606/2002, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, relativa à aplicação das NIC às entidades sujeitas ao Plano Oficial de Contabilidade (POC) e às entidades que, nas restantes situações, tenham contas consolidadas, bem como, no que se refere às contas individuais, quando as entidades estejam incluídas no âmbito de sociedades que já elaborem as suas contas consolidadas de acordo com as NIC.

Quanto à Directiva n.º [2003/51/CE](#), também designada por Directiva da Modernização Contabilística, encontra-se no seguimento da estratégia gizada no mencionado Regulamento n.º 1606/2002.

Tendo em conta que as contas anuais e consolidadas das sociedades não abrangidas pelas NIC continuarão a basear-se no direito nacional resultante da transposição das directivas comunitárias, enquanto fonte primária dos requisitos contabilísticos a respeitar, é importante assegurar a igualdade das condições de concorrência relativamente às sociedades que apliquem as NIC.

Por outro lado, cumpre salientar que o relatório de gestão e o relatório consolidado de gestão são elementos importantes de relato financeiro.

Nestes termos, há que exigir que estes apresentem uma exposição fiel da evolução dos negócios da sociedade e da sua posição.

Adicionalmente, pretende-se assegurar uma maior coerência na elaboração e apresentação do documento de certificação legal das contas, introduzindo, no respectivo formato e conteúdo, alterações consentâneas com as melhores práticas actuais a nível internacional.

Com a transposição da Directiva n.º [2003/51/CE](#) são alterados os Decretos-Leis n.os 238/91, de 2 de Julho, 36/92, de 28 de Março, e 147/94, de 25 de Maio, relativos à obrigatoriedade de consolidação de contas para, respectivamente, as entidades que adoptem o POC, as instituições sujeitas à supervisão do Banco de Portugal e as sociedades sujeitas à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal.

Nesse contexto, aproveitou-se a oportunidade para introduzir outras alterações no Decreto-Lei n.º 36/92, de 28 de Março. Em primeiro lugar, procede-se à harmonização da tipologia constante do n.º 1 do artigo 2.º com a nova tipologia constante do artigo 3.º do Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras (RGICSF), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 298/92, de 31 de Dezembro; em segundo lugar, procede-se à inclusão da Caixa Económica Montepio Geral no elenco das empresas que são obrigadas a elaborar contas consolidadas.

O presente diploma altera ainda o regime contabilístico aplicável às sociedades sujeitas à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal, em consonância com o regime já previsto no Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, que transpõe para a ordem jurídica interna a Directiva n.º [2001/65/CE](#), do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de Setembro, que veio permitir às sociedades sujeitas à supervisão do Banco de Portugal e às que adoptem o POC a valorização pelo justo valor dos instrumentos financeiros por elas detidos.

Tendo em vista a necessidade de acautelar os eventuais impactes em termos de receita fiscal decorrentes da adopção das NIC, o presente diploma prevê, relativamente às contas individuais, a obrigatoriedade de manter a contabilidade organizada de acordo com as normas contabilísticas nacionais e demais disposições legais em vigor para o respectivo sector de actividade.

No que concerne às empresas sujeitas à supervisão do Banco de Portugal, da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários e do Instituto de Seguros de Portugal, entende-se que, dada a sua especificidade, deve ser conferida às

respectivas autoridades de supervisão a competência para estabelecerem o âmbito de aplicação das NIC, em consonância, aliás, com a filosofia que tem vindo a ser seguida em matéria de emissão das normas contabilísticas aplicáveis a estas empresas.

Foram ouvidos o Banco de Portugal, a Comissão de Normalização Contabilística, o Instituto de Seguros de Portugal, a Comissão de Mercado de Valores Mobiliários e a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas.

Assim:

Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 198.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

Artigo 1.º

Objecto

O presente diploma transpõe para a ordem jurídica interna a Directiva n.º [2003/51/CE](#), do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, que altera as Directivas n.os [78/660/CEE](#), [83/349/CEE](#), [86/635/CEE](#) e [91/674/CEE](#), do Conselho, relativas às contas anuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros, e visa assegurar a coerência entre a legislação contabilística comunitária e as Normas Internacionais de Contabilidade, em vigor desde 1 de Maio de 2002.

Artigo 2.º

Provisões

1 - As provisões têm por objecto cobrir 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.

2 - As provisões não podem ter por objecto corrigir os valores dos elementos do activo.

3 - O montante das provisões não pode ultrapassar as necessidades.

4 - Para efeitos do regime contabilístico aplicável às sociedades sujeitas à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal, o conceito de «provisões» constante do presente artigo corresponde ao de «Provisões para outros riscos e encargos» constante da rubrica E do «Passivo» do balanço que integra o Plano de Contas para as Empresas de Seguros, título que é substituído por «Outras provisões».

5 - Para efeitos do regime contabilístico aplicável às instituições sujeitas à supervisão do Banco de Portugal, o conceito de «provisões» constante do presente artigo corresponde ao de «Provisões para riscos e encargos» constante da rubrica 6 do «Passivo» do balanço que integra o Plano de Contas para o Sistema Bancário, título que é substituído pelo termo «Provisões».

6 - Em aviso ou instrução do Banco de Portugal e por norma regulamentar do Instituto de Seguros de Portugal serão efectuadas as necessárias alterações aos respectivos normativos prudenciais e contabilísticos.

Artigo 3.º

Princípio da prudência

1 - Para efeitos de observância do princípio da prudência consagrado no Plano de Contas para o Sistema Bancário, no Plano de Contas para as Empresas de Seguros e no Plano Oficial de Contabilidade, devem ser reconhecidas todas as responsabilidades incorridas no exercício financeiro em causa ou num exercício anterior, ainda que tais responsabilidades apenas se tornem patentes entre a data a que se reporta o balanço e a data em que é elaborado.

2 - Devem, igualmente, ser tidas em conta todas as responsabilidades previsíveis e perdas potenciais incorridas no exercício financeiro em causa ou em exercício anterior, ainda que tais responsabilidades ou perdas apenas se tornem patentes entre a data a que se reporta o balanço e a data em que é elaborado.

Artigo 4.º

Alteração ao Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho

Os artigos 1.º, 3.º e 4.º do Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho, passam a ter a seguinte redacção:

«Artigo 1.º

[...]

1 - ...

a) ...

b) ...

c) ...

d) ...

e) ...

f) Possa exercer, ou exerça efectivamente, influência dominante ou controlo sobre essa empresa;

g) Exerça a gestão de outra empresa como se esta e a empresa-mãe constituíssem uma única entidade.

2 - ...

3 - ...

4 - ...

Artigo 3.º

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - A dispensa mencionada no n.º 1 não se aplica se uma das empresas a consolidar for uma sociedade cujos valores mobiliários tenham sido admitidos ou estejam em processo de vir a ser admitidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro da União Europeia.

4 - ...

5 - ...

6 - A dispensa referida no n.º 4 não se aplica às sociedades cujos valores mobiliários tenham sido admitidos, ou estejam em processo de vir a ser admitidos, à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro da União Europeia.

Artigo 4.º

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - ...

4 - (Revogado.)

5 - (Revogado.)

6 - (Revogado.)»

Artigo 5.º

Alteração ao Decreto-Lei n.º 36/92, de 28 de Março

Os artigos 2.º, 4.º e 5.º do Decreto-Lei n.º 36/92, de 28 de Março, passam a ter a seguinte redacção:

«Artigo 2.º

[...]

1 - ...

a) Bancos;

b) Caixa Central de Crédito Agrícola Mútuo;

c) Caixa Económica Montepio Geral;

d) ...

e) Instituições financeiras de crédito;

f) Sociedades de investimento;

g) Sociedades de locação financeira;

h) Sociedades de factoring;

i) Sociedades financeiras para aquisições a crédito;

j) Sociedades financeiras de corretagem;

l) Sociedade cuja actividade, exclusiva ou principal, consista em tomar ou deter participações, nomeadamente sociedades gestoras de participações sociais (SGPS), quando controlem, directa ou indirectamente, uma instituição do tipo das indicadas nas alíneas precedentes.

2 - ...

a) ...

b) ...

c) ...

d) ...

e) ...

f) Puder exercer, ou exercer efectivamente, influência dominante ou controlo sobre essa empresa;

g) Gerir essa empresa como se ambas constituíssem uma única entidade.

3 - ...

4 - ...

Artigo 4.º

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - ...

4 - O presente artigo não é aplicável a sociedades cujos valores mobiliários sejam admitidos, ou estejam em processo de vir a ser admitidos, à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro na acepção do n.º 13 do artigo 1.º da Directiva n.º [93/22/CEE](#).

Artigo 5.º

[...]

1 - (Anterior n.º 5.)

2 - Sem prejuízo do número precedente, não podem ser excluídas da consolidação as empresas sujeitas à supervisão do Banco de Portugal ou de entidades de supervisão homólogas de outros países, bem como as que, não obedecendo a este critério, desenvolvam uma actividade complementar ou auxiliar da empresa-mãe ou de filiais incluídas na consolidação, designadamente empresas de prestação de serviços informáticos e empresas de gestão de imóveis.

3 - ...

4 - ...

5 - (Anterior n.º 6.)

6 - Quando a empresa excluída por força da alínea c) do n.º 1 for uma instituição de crédito e a referida detenção temporária das acções for motivada por uma operação de assistência financeira, destinada ao seu saneamento ou à sua viabilização, as respectivas contas anuais devem ser anexadas às contas consolidadas das quais a referida empresa foi excluída, devendo ser dada no anexo informação adicional relativa à natureza e aos termos da operação de assistência financeira.»

Artigo 6.º

Alteração ao Decreto-Lei n.º 147/94, de 25 de Maio

Os artigos 2.º, 4.º, 5.º e 6.º do Decreto-Lei n.º 147/94, de 25 de Maio, passam a ter a seguinte redacção:

«Artigo 2.º

[...]

1 - ...

2 - ...

a) ...

b) ...

c) ...

d) ...

e) ...

f) Puder exercer, ou exercer efectivamente, influência dominante ou controlo sobre essa empresa;

g) Gerir essa empresa como se ambas constituíssem uma única entidade.

Artigo 4.º

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - ...

4 - O presente artigo não é aplicável a sociedades cujos valores mobiliários sejam admitidos, ou estejam em processo de vir a ser admitidos, à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro na acepção do n.º 13 do artigo 1.º da Directiva n.º [93/22/CEE](#).

Artigo 5.º

[...]

1 - (Revogado.)

2 - ...

3 - ...

4 - ...

Artigo 6.º

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - ...

4 - (Revogado.)

5 - ...

6 - ...

7 - ...»

Artigo 7.º

Alteração ao Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro

1 - O Plano Oficial de Contabilidade, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, e legislação complementar, é alterado nos termos que constam do anexo ao presente diploma, que dele faz parte integrante.

2 - O artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, passa a ter a seguinte redacção:

«Artigo 3.º

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - ...

4 - ...

5 - ...

6 - O disposto no n.º 1 não se aplica às sociedades cujos valores mobiliários sejam admitidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro na acepção do n.º 13 do artigo 1.º da Directiva n.º [93/22/CEE](#).»

Artigo 8.º

Alteração ao Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de Setembro

Os artigos 66.º, 451.º, 453.º, 508.º-C e 508.º-D do Código das Sociedades Comerciais, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de Setembro, passam a ter a seguinte redacção:

«Artigo 66.º

[...]

1 - O relatório da gestão deve conter, pelo menos, uma exposição fiel e clara da evolução dos negócios, do desempenho e da posição da sociedade, bem como uma descrição dos principais riscos e incertezas com que a mesma se defronta.

2 - A exposição prevista no número anterior deve consistir numa análise equilibrada e global da evolução dos negócios, dos resultados e da posição da sociedade, em conformidade com a dimensão e complexidade da sua actividade.

3 - Na medida do necessário à compreensão da evolução dos negócios, do desempenho ou da posição da sociedade, a análise prevista no número anterior deve abranger tanto os aspectos financeiros como, quando adequado, referências de desempenho não financeiras relevantes para as actividades específicas da sociedade, incluindo informações sobre questões ambientais e questões relativas aos trabalhadores.

4 - Na apresentação da análise prevista no n.º 2 o relatório da gestão deve, quando adequado, incluir uma referência aos montantes inscritos nas contas do exercício e explicações adicionais relativas a esses montantes.

5 - (Anterior n.º 2.)

Artigo 451.º

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - Em consequência do exame das contas, o revisor oficial de contas deve emitir documento de certificação legal das contas, o qual deve incluir:

a) Uma introdução que identifique, pelo menos, as contas do exercício que são objecto da revisão legal, bem como a estrutura de relato financeiro utilizada na sua elaboração;

b) Uma descrição do âmbito da revisão legal das contas que identifique, pelo menos, as normas segundo as quais a revisão foi realizada;

c) Um parecer sobre se as contas do exercício dão uma imagem verdadeira e apropriada de acordo com a estrutura do relato financeiro e, quando apropriado, se as contas do exercício estão em conformidade com os requisitos legais aplicáveis, sendo que o parecer de revisão pode traduzir uma opinião sem ou com reservas, uma opinião adversa ou, se o revisor oficial de contas não estiver em condições de expressar uma opinião, revestir a forma de escusa de opinião;

d) Uma referência a quaisquer questões para as quais o revisor oficial de contas chame a atenção mediante ênfases, sem qualificar a opinião de revisão;

e) Um parecer em que se indique se o relatório de gestão é ou não concordante com as contas do exercício;

f) Data e assinatura do revisor oficial de contas.

4 - ...

Artigo 453.º

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - O disposto no n.º 3 do artigo 451.º aplica-se ao documento de certificação legal das contas elaborado nos termos do presente artigo.

Artigo 508.º-C

[...]

1 - O relatório consolidado de gestão deve conter, pelo menos, uma exposição fiel e clara da evolução dos negócios, do desempenho e da posição das empresas compreendidas na consolidação, consideradas no seu conjunto, bem como uma descrição dos principais riscos e incertezas com que se defrontam.

2 - A exposição prevista no número anterior deve incluir uma análise equilibrada e global da evolução dos negócios, do desempenho e da posição das empresas compreendidas na consolidação, consideradas no seu conjunto, conforme com a dimensão e complexidade da sua actividade.

3 - Na medida do necessário para a compreensão da evolução do desempenho ou da posição das referidas empresas, a análise prevista no número anterior deve abranger tanto os aspectos financeiros como, quando adequado, referências de desempenho não financeiro relevantes para as actividades específicas dessas empresas, incluindo informações sobre questões ambientais e questões relativas aos trabalhadores.

4 - Na apresentação da análise prevista no n.º 2 o relatório consolidado de gestão deve, quando adequado, incluir uma referência aos montantes inscritos nas contas consolidadas e explicações adicionais relativas a esses montantes.

5 - No que se refere às empresas compreendidas na consolidação, o relatório deve igualmente incluir indicação sobre:

a) [Anterior alínea a) do n.º 2.]

b) [Anterior alínea b) do n.º 2.]

c) [Anterior alínea c) do n.º 2.]

d) [Anterior alínea d) do n.º 2.]

e) [Anterior alínea e) do n.º 2.]

6 - Quando para além do relatório de gestão for exigido um relatório consolidado de gestão, os dois relatórios podem ser apresentados sob a forma de relatório único.

7 - Na elaboração do relatório único pode ser adequado dar maior ênfase às questões que sejam significativas para as empresas compreendidas na consolidação, consideradas no seu conjunto.

Artigo 508.º-D

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - A pessoa ou pessoas responsáveis pela certificação legal das contas consolidadas devem também emitir, na respectiva certificação legal das contas, parecer acerca da concordância, ou não, do relatório consolidado de gestão com as contas consolidadas do mesmo exercício.

4 - Quando forem anexadas às contas consolidadas as contas individuais da empresa-mãe, a certificação legal das contas consolidadas poderá ser conjugada com a certificação legal das contas individuais da empresa-mãe.»

Artigo 9.º

Alteração ao Decreto-Lei n.º 403/86, de 3 de Dezembro

O artigo 72.º do Código do Registo Comercial, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 403/86, de 3 de Dezembro, passa a ter a seguinte redacção:

«Artigo 72.º

[...]

1 - ...

2 - ...

3 - ...

4 - No caso de a publicação dos documentos de prestação de contas de outras sociedades que não as referidas no n.º 2 ser feita por extracto, a publicação não inclui a certificação legal das contas, mas é nela divulgado:

a) Se o parecer de revisão traduz uma opinião sem reservas ou com reservas, se é emitida uma opinião adversa ou se o revisor oficial de contas não está em condições de exprimir uma opinião de revisão;

b) Se no documento de certificação legal das contas é feita referência a qualquer questão para a qual o revisor oficial de contas tenha chamado a atenção com ênfase, sem qualificar a opinião de revisão.

5 - (Anterior n.º 4.)»

Artigo 10.º

Extensão a sociedades sujeitas à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal

1 - O disposto nos artigos 2.º, 3.º, 4.º, 5.º, n.os 1 e 2, 7.º e 8.º do Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, aplica-se, com as especificidades previstas nos números seguintes, às sociedades sujeitas à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal relativamente à elaboração das contas consolidadas nos termos do Decreto-Lei n.º 147/94, de 25 de Maio.

2 - Quando aplicada a avaliação nos termos do n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, os investimentos relativos a seguros de vida em que o risco de investimento é suportado pelo tomador de seguros devem também ser avaliados a justo valor.

3 - Para as sociedades sujeitas à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal, os instrumentos financeiros previstos no n.º 2 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, devem ser avaliados de acordo com os critérios valorimétricos estabelecidos no Plano de Contas para as Empresas de Seguros.

4 - Para as sociedades sujeitas à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal, a contabilização prevista no n.º 1 do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, não deve prejudicar a observância do princípio da prudência vertido no Plano de Contas para as Empresas de Seguros.

5 - Para além das informações previstas no n.º 1 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, o anexo às contas das empresas de seguros deve conter ainda, sempre que aplicada a valorização nos termos do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, as seguintes informações:

a) Quando os investimentos sejam avaliados nos termos do n.º 3 do presente artigo, o seu justo valor;

b) Quando os investimentos sejam avaliados segundo o seu justo valor, o seu valor de aquisição;

c) O método aplicado a cada rubrica de investimentos juntamente com os montantes assim determinados.

6 - A alínea c) do número anterior também é aplicável para as contas individuais e consolidadas sempre que não tenha sido aplicada a valorização pelo justo valor dos instrumentos financeiros.

7 - Para efeitos de aplicação do Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, às sociedades sujeitas à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal:

- a) Ao conceito de «demonstração de resultados» corresponde o de «conta de ganhos e perdas»;
- b) À rubrica «Ajustamentos de justo valor» corresponde uma rubrica de reserva de justo valor estabelecida em função das carteiras de investimentos específicas.

8 - O disposto no n.º 2 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 88/2004, de 20 de Abril, aplica-se às contas individuais das sociedades sujeitas à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal.

Artigo 11.º

Contas consolidadas de entidades com valores mobiliários admitidos à negociação

1 - As entidades cujos valores mobiliários estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado devem, nos termos do artigo 4.º do Regulamento (CE) n.º [1606/2002](#), do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, elaborar as suas contas consolidadas em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade adoptadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º [1606/2002](#), do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, a partir do exercício que se inicie em 2005.

2 - Em consequência da aplicação do disposto no número anterior, as entidades aí referidas ficam dispensadas da elaboração de contas consolidadas nos termos constantes do Plano Oficial de Contabilidade e demais regulamentação nacional aplicável.

Artigo 12.º

Extensão a outras entidades

1 - As entidades obrigadas a aplicar o Plano Oficial de Contabilidade que não sejam abrangidas pelo disposto no artigo 11.º podem optar por elaborar as respectivas contas consolidadas em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade adoptadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º [1606/2002](#), do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, a partir do exercício que se inicie em 2005, desde que as suas demonstrações financeiras sejam objecto de certificação legal de contas.

2 - As entidades obrigadas a aplicar o Plano Oficial de Contabilidade incluídas no âmbito da consolidação, quer as entidades abrangidas pelo artigo 11.º quer as que exerçam a opção prevista no número anterior, podem optar por elaborar as respectivas contas individuais em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade adoptadas nos termos do artigo 3.º do Regulamento (CE) n.º [1606/2002](#), do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, desde que as suas demonstrações financeiras sejam objecto de certificação legal de contas.

3 - As opções referidas nos números anteriores têm carácter integral e definitivo.

4 - O carácter definitivo referido no número anterior não se aplica às entidades que, tendo optado pela aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade, estejam incluídas no âmbito da consolidação de entidades que não as adoptem.

Artigo 13.º

Competência das entidades de supervisão do sector financeiro

1 - Com excepção das situações previstas no artigo 11.º, é da competência:

a) Do Banco de Portugal e do Instituto de Seguros de Portugal a definição do âmbito subjectivo de aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade, bem como a definição das normas contabilísticas aplicáveis às contas consolidadas, relativamente às entidades sujeitas à respectiva supervisão;

b) Da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários a definição do âmbito subjectivo de aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade relativamente às entidades sujeitas à respectiva supervisão.

2 - O disposto no presente diploma não prejudica a competência do Banco de Portugal e do Instituto de Seguros de Portugal para definir:

- a) As normas contabilísticas aplicáveis às contas individuais das entidades sujeitas à respectiva supervisão;
- b) Os requisitos prudenciais aplicáveis às entidades sujeitas à respectiva supervisão.

Artigo 14.º

Efeitos fiscais

Para efeitos fiscais, nomeadamente de apuramento do lucro tributável, as entidades que, nos termos do presente diploma, elaborem as contas individuais em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade são obrigadas a manter a contabilidade organizada de acordo com a normalização contabilística nacional e demais disposições legais em vigor para o respectivo sector de actividade.

Artigo 15.º

Outras obrigações

A aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade a que se refere o presente diploma não prejudica que, para além das informações e divulgações inerentes a estas normas, as entidades abrangidas sejam obrigadas a divulgar outras informações previstas na legislação nacional.

Artigo 16.º

Produção de efeitos

Os efeitos do presente diploma reportam-se a 1 de Janeiro de 2005.

Visto e aprovado em Conselho de Ministros de 23 de Dezembro de 2004. - Pedro Miguel de Santana Lopes - António José de Castro Bagão Félix - António Victor Martins Monteiro.

Promulgado em 28 de Janeiro de 2005.

Publique-se.

O Presidente da República, JORGE SAMPAIO.

Referendado em 2 de Fevereiro de 2005.

O Primeiro-Ministro, Pedro Miguel de Santana Lopes.

ANEXO

Alterações ao Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, que aprova o Plano Oficial de Contabilidade (POC)

1 - O n.º 2.9 do capítulo 2 do POC passa a ter a seguinte redacção:

«2.9 - Provisões

As provisões 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.

O montante das provisões não pode ultrapassar as necessidades.

As provisões não podem ter por objecto corrigir os valores dos elementos do activo.»

2 - O n.º 2.11 do capítulo 2 do POC passa a ter a seguinte redacção:

«2.11 - Apresentação das demonstrações financeiras

É de notar que na apresentação das demonstrações financeiras não se torna necessária a inclusão dos códigos da CEE e do POC, nem das contas que não apresentem saldos.

As demonstrações financeiras anuais podem também ser apresentadas em milhares de euros, desde que essa unidade seja identificada e não seja posta em causa a relevância, face aos montantes envolvidos.»

3 - É aditado ao capítulo 2 do POC o n.º 2.12, com a seguinte redacção:

«2.12 - Ajustamentos de valores do activo

A estrita aplicação do princípio da prudência aos elementos do activo leva a que sejam reconhecidas as diferenças entre as quantias registadas a custo histórico e as quantias decorrentes da avaliação a preço de mercado, se inferior àquele. Entre as alternativas da redução directa na respectiva conta de activos e o reconhecimento indirecto daquela redução, entende dever optar-se por este último formato que traduz uma quase ausência de ruptura face aos procedimentos que têm vindo a ser seguidos em Portugal.»

4 - A alínea d) do capítulo 4 do POC passa a ter a seguinte redacção:

«d) Do custo histórico

Os registos contabilísticos devem basear-se em custos de aquisição ou de produção, expressos quer em unidades monetárias nominais, quer em unidades monetárias constantes.»

5 - É aditado um segundo parágrafo à alínea e) do capítulo 4 do POC, com a seguinte redacção:

«e) Da prudência

...

Devem também ser reconhecidas todas as responsabilidades incorridas no período em causa ou num período anterior, mesmo que tais responsabilidades apenas se tornem patentes entre a data a que se reporta o balanço e a data em que este é elaborado.»

6 - O n.º 5.2.5 do capítulo 5 do POC passa a ter a seguinte redacção:

«5.2.5 - Os riscos de cobrança identificados nas dívidas de terceiros devem ser reconhecidos através de uma conta de ajustamentos, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.»

7 - O n.º 5.3.10 do capítulo 5 do POC passa a ter a seguinte redacção:

«5.3.10 - Relativamente às situações previstas nos n.os 5.3.4 e 5.3.5, as diferenças serão expressas em rubrica de ajustamentos de existências, a qual será reduzida ou anulada quando deixarem de existir os motivos que a originaram.»

8 - No n.º 5.4.3.5 do capítulo 5 do POC, a expressão «[...] conta 491. 'Provisões para investimentos financeiros - Partes de capital', que [...]» é substituída pela expressão «[...] conta 491. 'Ajustamentos de investimentos financeiros - Partes de capital', que [...]».

9 - No n.º 5.4.3.6 do capítulo 5 do POC, a expressão «[...] conta 49. 'Provisões para investimentos financeiros', que [...]» é substituída pela expressão «[...] conta 49. 'Ajustamentos de investimentos financeiros', que [...]» e a expressão «[...] conta 684. 'Custos e perdas financeiros - Provisões para aplicações financeiras'» é substituída pela expressão «[...] conta 684. 'Custos e perdas financeiros - Ajustamentos de aplicações financeiras'».

10 - O n.º 5.4.3.7 do capítulo 5 do POC passa a ter a seguinte redacção:

«5.4.3.7 - Os ajustamentos de activos referidos nos n.os 5.4.3.5 e 5.4.3.6 serão reduzidos ou anulados quando deixarem de existir os motivos que os originaram.»

11 - No modelo do balanço, constante do capítulo 6 do POC, são introduzidas as seguintes alterações:

Na coluna das quantias do activo, o título «AP» é substituído por «AA»;

Na penúltima linha do activo, a expressão «Total de provisões» é substituída por «Total de ajustamentos»;

No passivo, a primeira rubrica «Provisões para riscos e encargos» passa a designar-se «Provisões»;

No passivo, a sub-rubrica «Outras provisões para riscos e encargos» passa a designar-se «Outras provisões»;

Nas abreviaturas no final do balanço, a expressão «AP = Amortizações e provisões acumuladas» é substituída por «AA = Amortizações e ajustamentos».

12 - No modelo do balanço (artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89), constante do capítulo 6 do POC, são introduzidas as seguintes alterações:

Na coluna das quantias do activo, o título «AP» é substituído por «AA»;

No passivo, a primeira rubrica «Provisões para riscos e encargos» passa a designar-se «Provisões».

13 - No modelo da demonstração dos resultados por naturezas, constante do capítulo 7 do POC, são introduzidas as seguintes alterações:

Nos «Custos e perdas», na linha onde consta:

(ver documento original)*

passa a constar:

(ver documento original)*

Nos «Custos e perdas», imediatamente após a linha anterior, é aditada nova linha, conforme segue:

(ver documento original)*

Nos «Custos e perdas», na linha onde consta:

(ver documento original)*

passa a constar:

(ver documento original)*

Nos «Custos e perdas», na linha onde consta:

(ver documento original)*

passa a constar:

(ver documento original)*

Nos «Proveitos e ganhos», é aditada uma nova linha, imediatamente após «Outros proveitos e ganhos operacionais», conforme segue:

(ver documento original)*

14 - No modelo da demonstração dos resultados por naturezas (artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89), constante do capítulo 7 do POC, são introduzidas as seguintes alterações:

Nos «Custos e perdas», na linha onde consta:

(ver documento original)*

passa a constar:

(ver documento original)*

Nos «Custos e perdas», na linha onde consta:

(ver documento original)*

passa a constar:

(ver documento original)*

Nos «Custos e perdas», na linha onde consta:

(ver documento original)*

passa a constar:

(ver documento original)*

Nos «Proveitos e ganhos», é aditada uma nova linha, imediatamente após «Subsídios à exploração», conforme segue:

(ver documento original)*

15 - A alínea c) do n.º 5 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados») do POC passa a ter a seguinte redacção:

«c) Por ajustamentos respeitantes ao activo.»

16 - No n.º 10 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados») do POC, a palavra «provisões» constante do primeiro parágrafo é substituída por «ajustamentos».

17 - No n.º 10 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados») do POC, o título do segundo quadro «Amortizações e provisões» passa para «Amortizações e ajustamentos» e, no mesmo quadro, o título da coluna «Regularizações» passa a ser «Anulação/reversão».

18 - O n.º 21 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados») do POC passa a ter a seguinte redacção:

«Movimentos ocorridos nas rubricas do activo circulante de acordo com um quadro do tipo seguinte:

Ajustamentos

(ver documento original)*

Nesta nota deve, igualmente, incluir-se a indicação e justificação das correcções excepcionais respeitantes a elementos do activo circulante relativamente aos quais, face a uma análise comercial razoável, se prevejam descidas estáveis provenientes de flutuações de valor.»

19 - O n.º 34 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados») do POC passa a ter a seguinte redacção:

Desdobramento da conta de provisões e explicitação dos movimentos ocorridos no exercício, de acordo com um quadro do seguinte tipo:

(ver documento original)*

No quadro do n.º 45 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados») do POC a rubrica de «Custos e perdas» «684 - Provisões para aplicações financeiras» passa a designar-se «684 - Ajustamentos de aplicações financeiras» e a rubrica de «Proveitos e ganhos» «788 - Outros proveitos e ganhos financeiros» passa a designar-se «788 - Reversões e outros proveitos e ganhos financeiros».

20 - No quadro do n.º 46 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados») do POC a rubrica de «Custos e perdas» «696 - Aumentos de amortizações e de provisões» passa a designar-se «696 - Aumentos de amortizações» e a rubrica de «Proveitos e ganhos» «796 - Reduções de amortizações e de provisões» passa a designar-se «796 - Reduções de provisões».

21 - A alínea c) do n.º 5 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados - artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89») do POC passa a ter a seguinte redacção:

«c) Por ajustamentos respeitantes ao activo.»

22 - No n.º 10-A do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados - artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89») do POC, a palavra «provisões» constante no primeiro parágrafo e no quadro é substituída por «ajustamentos» e a palavra «Regularizações» constante no quadro é substituída pela expressão «Anulação/reversão».

23 - O n.º 31 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração de resultados - artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89») do POC passa a ter a seguinte redacção:

«O valor global dos compromissos financeiros e outras contingências que não figurem no balanço, mesmo que estas apenas sejam patentes entre a data a que se reporta o balanço e a data em que é elaborado. Para além disso, devem ser indicados separadamente os compromissos relativos a pensões, bem como os que respeitem a empresas interligadas.»

24 - O n.º 34 do capítulo 8 («Anexo ao balanço e à demonstração dos resultados - artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 410/89») do POC passa a ter a seguinte redacção:

Desdobramento da conta de provisões e explicitação dos movimentos ocorridos no exercício, de acordo com um quadro do seguinte tipo:

(ver quadro no documento original)*

No quadro constante do n.º 9.1.2 do capítulo 9 do POC, as linhas correspondentes às actividades operacionais e às actividades de investimento são substituídas pelas seguintes:

(ver quadro no documento original)*

No final deste quadro, as notas (a), (b), (c), (d) e (e) e respectivas legendas são substituídas pelas seguintes:

(ver notas referentes ao quadro no documento original)

25 - No quadro de contas constante do capítulo 10 do POC são renomeadas as seguintes contas:

(ver quadro no documento original)*

E é inserida, no espaço entre as contas 76 e 78, uma nova conta, designada «77 - Reversões de amortizações e ajustamentos».

26 - No código de contas constante do capítulo 11 do POC são introduzidas as seguintes alterações:

A conta «19 - Provisões para aplicações de tesouraria (*)» passa a designar-se «19 - Ajustamentos de aplicações de tesouraria (*)»;

A conta «28 - Provisões para cobranças duvidosas (*)» passa a designar-se «28 - Ajustamentos de dívidas a receber (*)»;

A conta «29 - Provisões para riscos e encargos (*)» passa a designar-se «29 - Provisões (*)»;

A conta «298 - Outros riscos e encargos» passa a designar-se «298 - Outras provisões»;

A conta «39 - Provisões para depreciação de existências (*)» passa a designar-se «39 - Ajustamentos de existências (*)»;

A conta «49 - Provisões para investimentos financeiros (*)» passa a designar-se «49 - Ajustamentos de investimentos financeiros (*)»;

A conta «66 - Amortizações do exercício (*)» passa a designar-se «66 - Amortizações e ajustamentos do exercício (*)»;

A conta «662 - Imobilizações corpóreas» passa a designar-se «662 - Amortizações de imobilizações corpóreas»;

A conta «663 - Imobilizações incorpóreas» passa a designar-se «663 - Amortizações de imobilizações incorpóreas».

São criadas as seguintes contas:

666 - Ajustamentos de dívidas a receber;

6661 - Dívidas de clientes;

6662 - Outras dívidas de terceiros;

667 - Ajustamentos de existências;

6671 - [...]

6672 - Mercadorias;

6673 - Produtos acabados e intermédios;

6674 - Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos;

6675 - Produtos e trabalhos em curso;

6676 - Matérias-primas, subsidiárias e de consumo;

6679 - [...]

É eliminada a conta «671 - Para cobranças duvidosas», bem como as suas subcontas com os códigos 6711, 6718 e 6719;

A conta «672 - Para riscos e encargos» passa a designar-se «672 - Provisões»;

A conta «6728 - Outros riscos e encargos» passa a designar-se «6728 - Outras provisões»;

A conta «673 - Para depreciação de existências» passa a referenciar-se como «673 - [...]»; são eliminadas as suas subcontas com os códigos 6732, 6733, 6734, 6735, 6736 e 6739;

A conta «684 - Provisões para aplicações financeiras» passa a designar-se «684 - Ajustamentos de aplicações financeiras (*)»;

A conta «696 - Aumentos de amortizações e de provisões» passa a designar-se «696 - Aumentos de amortizações», sendo eliminadas as suas subcontas com os códigos 6961 e 6962.

São criadas as seguintes contas:

77 - Reversões de amortizações e ajustamentos (*);

771 - Reversões de amortizações;

7711 - [...]

7712 - Imobilizações corpóreas;

7713 - Imobilizações incorpóreas;

772 - Reversões de ajustamentos;

7721 - [...]

7722 - De dívidas de terceiros;

7723 - De existências;

A conta «788 - Outros proveitos e ganhos financeiros» passa a designar-se «788 - Reversões e outros proveitos e ganhos financeiros (*)» sendo criadas as subcontas:

7881 - Reversões de ajustamentos de aplicações de tesouraria;

7882 - Reversões de ajustamentos de investimentos financeiros;

7883 - [...]

7888 - Outros proveitos e ganhos financeiros;

A conta «796 - Reduções de amortizações e de provisões (*)» passa a designar-se «796 - Reduções de provisões (*)», sendo eliminadas as suas subcontas com os códigos 7961 e 7962.

27 - No capítulo 12 do POC, as notas explicativas são alteradas conforme segue:

A nota explicativa à conta 19 passa a ter a seguinte redacção:

«19 - Ajustamentos de aplicações de tesouraria:

Esta conta serve para registar as diferenças entre o custo de aquisição e o preço de mercado das aplicações de tesouraria, quando este for inferior àquele.

Os ajustamentos serão efectuados através da conta '684 - Ajustamentos de aplicações financeiras', sendo reduzidos ou anulados através da conta '7881 - Reversões de ajustamentos de aplicações de tesouraria', quando deixarem de existir as situações que os originaram.»

A nota explicativa à conta 28 passa a ter a seguinte redacção:

«28 - Ajustamentos de dívidas a receber:

Esta conta destina-se a fazer face aos riscos da cobrança das dívidas de terceiros.

Os ajustamentos serão efectuados através da conta '666 - Ajustamentos de dívidas a receber', sendo reduzidos ou anulados através da conta '7722 - Reversões de ajustamentos de dívidas de terceiros', quando deixarem de existir as situações que os originaram.»

A nota explicativa à conta 29 passa a ter a seguinte redacção:

«29 - Provisões:

Esta conta serve para registar 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. Será debitada na medida em que se reduzam ou cessem os motivos que originaram a sua constituição.»

A nota explicativa à conta 39 passa a ter a seguinte redacção:

«39 - Ajustamentos de existências:

Esta conta serve para registar as diferenças relativas ao custo de aquisição ou de produção, resultantes da aplicação dos critérios definidos na valorimetria das existências.

Os ajustamentos serão efectuados através da conta '667 - Ajustamentos de existências', sendo reduzidos ou anulados através da conta '7723 - Reversões de ajustamentos de existências', quando deixarem de existir as situações que os originaram.»

A nota explicativa à conta 49 passa a ter a seguinte redacção:

«49 - Ajustamentos de investimentos financeiros:

Esta conta serve para registar:

As diferenças entre o custo de aquisição dos títulos e outras aplicações financeiras e o respectivo preço de mercado, quando este for inferior àquele; e

Os riscos de cobrança dos empréstimos de financiamento.

Os ajustamentos serão efectuados através da correspondente conta de custos financeiros ou de capitais próprios, sendo reduzidos ou anulados na medida em que deixarem de existir os motivos que os originaram.»

Na nota explicativa à conta «554 - Depreciações», a expressão «491 'Provisões para investimentos financeiros - Partes de capital'» é substituída pela expressão «491 'Ajustamentos de investimentos financeiros - Partes de capital'».

A nota explicativa à conta 66 passa a ter a seguinte redacção:

«66 - Amortizações e ajustamentos do exercício:

Esta conta 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.»

A nota explicativa à conta 67 passa a ter a seguinte redacção:

«67 - Provisões do exercício:

Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação positiva das 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.»

O título da nota explicativa à conta 672 passa a ser «672 - Provisões».

A nota explicativa à conta 684 passa a ter a seguinte redacção:

«684 - Ajustamentos de aplicações financeiras:

Esta conta regista, de forma global, à data do balanço, a variação negativa entre o valor das aplicações financeiras registado na contabilidade e o valor de mercado ou de recuperação, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, que tiver características de custo financeiro.»

São eliminadas a nota explicativa à conta «696 - Aumentos de amortizações e de provisões» e a nota explicativa à conta «6962 - Provisões».

É aditada, na correspondente ordem, na «Classe 7 - Proveitos e ganhos», a seguinte nota explicativa:

«77 - Reversões de amortizações e ajustamentos:

Esta conta regista, no final do período contabilístico, as reduções ou anulações de amortizações e ajustamentos que não tenham características de custo financeiro.»

É aditada, na correspondente ordem, na «Classe 7 - Proveitos e ganhos», a seguinte nota explicativa:

«788 - Reversões e outros proveitos e ganhos financeiros:

Esta conta regista entre outros proveitos e ganhos financeiros a redução ou anulação dos ajustamentos efectuados às aplicações financeiras.»

A nota explicativa às contas 796 e 7962 passa a ter a seguinte redacção:

«796 - Reduções de provisões:

Esta conta regista, de forma global, no final do período contabilístico, a variação negativa das responsabilidades em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos.»

28 - No modelo do balanço consolidado, constante do capítulo 14.1 do POC, são introduzidas as seguintes alterações:

Na coluna das quantias do activo o título «AP» é substituído por «AA»;

Na penúltima linha do activo, a expressão «Total de provisões» é substituída por «Total de ajustamentos»;

No passivo, a primeira rubrica «Provisões para riscos e encargos» passa a designar-se «Provisões»;

No passivo, a sub-rubrica «Outras provisões para riscos e encargos» passa a designar-se «Outras provisões».

29 - No modelo da demonstração consolidada dos resultados por naturezas, constante do capítulo 14.2 do POC, são introduzidas as seguintes alterações:

Nos «Custos e perdas», a linha onde consta:

(ver documento original)*

passa a constar:

(ver documento original)*

Nos «Custos e perdas», a linha que contém a rubrica «Perdas relativas a empresas associadas» é movida para o grupo que compõe o total (C), conforme segue:

(ver documento original)*

Nos «Proveitos e ganhos», é inserida uma nova linha no final do grupo que compõe o total (B), conforme segue:

(ver documento original)*

30 - O n.º 21 do capítulo 14.5 do POC passa a ter a seguinte redacção:

«O montante global dos compromissos financeiros e outras contingências que não figuram no balanço consolidado, mesmo que estas apenas sejam patentes entre a data a que se reporta o balanço consolidado e a data em que é elaborado. Devem ser mencionados separadamente quaisquer compromissos respeitantes a pensões, bem como os respeitantes a empresas do grupo não incluídas na consolidação.»

31 - No n.º 27 do capítulo 14.5 do POC, a palavra «provisões» constante do primeiro parágrafo é substituída por «ajustamentos», o título do segundo quadro «Amortizações e provisões» passa para «Amortizações e ajustamentos» e, no mesmo quadro, o título da coluna «Regularizações» passa a ser «Anulação/reversão».

32 - O n.º 29 do capítulo 14.5 do POC passa a ter a seguinte redacção:

«Montante das amortizações e dos ajustamentos de valor dos activos compreendidos na consolidação que tenham sido feitos exclusivamente para fins fiscais, indicando os motivos que os justificaram.»

33 - O n.º 32 do capítulo 14.5 do POC passa a ter a seguinte redacção:

«Movimentos ocorridos nas rubricas do activo circulante de acordo com um quadro do tipo seguinte:

Ajustamentos

(ver documento original)*

Nesta nota deve, igualmente, incluir-se a indicação e justificação das correcções excepcionais respeitantes a elementos do activo circulante relativamente aos quais, face a uma análise comercial razoável, se prevejam descidas estáveis provenientes de flutuações de valor.»

34 - No n.º 37 do capítulo 14.5 do POC a expressão «provisões extraordinárias» é substituída por «ajustamentos».

35 - No quadro do n.º 44 do capítulo 14.5 do POC, a rubrica de «Custos e perdas» «Provisões para aplicações financeiras» passa a designar-se «Ajustamentos de aplicações financeiras» e a rubrica de «Proveitos e ganhos» «Outros proveitos e ganhos financeiros» passa a designar-se «Reversões e outros proveitos e ganhos financeiros».

36 - No quadro do n.º 45 do capítulo 14.5 do POC a rubrica de «Custos e perdas» «Aumentos de amortizações e de provisões» passa a designar-se «Aumentos de amortizações» e a rubrica de «Proveitos e ganhos» «Reduções de amortizações e de provisões» passa a designar-se «Reduções de provisões».

37 - O n.º 46 do capítulo 14.5 do POC passa a ter a seguinte redacção:

Desdobramento da conta de provisões e explicitação dos movimentos ocorridos no exercício, de acordo com um quadro do seguinte tipo:

*** Documento Original:**

Decreto_Lei_35_2005.pdf