

Tradicionalmente acentuava-se na disciplina de Contabilidade que a palavra Passivo se usa frequentemente com sentidos mais ou menos amplos, importando, quanto a nós, referir as seguintes noções:

I) a noção jurídica, ou mais restrita, que corresponde ao conjunto das dívidas a pagar e dos encargos a satisfazer em dado momento pela empresa, de sua conta;

sem perigo de confusões, particularmente para os leigos.

No já chamado normativo contabilístico internacional refere-se que «um passivo é uma obrigação presente da empresa proveniente de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num exfluxo de recursos da empresa que incorpora benefícios económicos.» (cf. Estrutura Conceptual das NIC – Normas Internacionais de Contabilidade).

O passivo⁽¹⁾ e as NIC

Definir Passivo não é tarefa fácil. Por exemplo, dizendo que Passivo é uma obrigação, haverá que lembrar que os tratadistas de contabilidade assinalavam que o Passivo (contabilístico) não pode compreender toda e qualquer obrigação e apenas as de natureza patrimonial, vulgo dívidas a pagar.

Por Rogério Fernandes Ferreira

II) a noção técnico-contabilística de amplitude intermédia, na qual se compreendem, à excepção da Situação Líquida (Capital, Reservas e Resultados), todas as restantes contas que completam o segundo membro do balanço, como sejam, as contas do Passivo s.s. ou jurídico, as Antecipações Passivas e certas Provisões⁽²⁾;

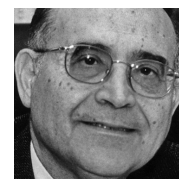
III) a noção mais imprópria ou de sentido mais lato resultante de certas orientações doutrinárias que não são de apoiar, e que corresponde ao conjunto de todas as contas que formam o segundo membro do balanço⁽³⁾. Nesta acepção o Passivo aparece desdoblado em: *Passivo Exigível*⁽⁴⁾ (expressão redundante) e *Passivo não Exigível* (expressão inadequada e contraditória, a equivaler a *Situação Líquida*).

É óbvio que interessa atribuir ao primeiro e ao segundo membros dos balanços uma designação, mas o que não restam dúvidas é que os termos Activo e Passivo têm sentido próprios e técnicos que não se lhe adequam

Se definição é acção de definir, com a utilização de artigo indefinido não se estará a definir, a delimitar, antes está a indefinir-se, a dar indicação indefinida, porventura exemplificativa, mas não definidora. Definir é precisar, delimitar, explicitar o género, identificar a essência do definido, mostrando o específico da realidade em definição. Quando se afirma, por exemplo, que o homem é um animal racional, a diferença específica aí é a distinção de todos os restantes animais, catalogados em antítese – os irracionais.

Dizendo que o Passivo é uma obrigação, haverá que lembrar que os tratadistas de contabilidade assinalavam que o Passivo (contabilístico) não pode compreender toda e qualquer obrigação e apenas as de natureza patrimonial, vulgo dívidas a pagar.

Por outro lado, não há que englobar na noção de obrigação a expressão presente por expletiva. As obrigações não presentes é que carecem de adjectivação. Com efeito,



Rogério Fernandes Ferreira

- Advogado
- Economista
- Professor Catedrático

as obrigações passadas já não são passivo. Foram-no no passado mas no presente já não. E as obrigações futuras, por seu turno, ainda não são passivo, sê-lo-ão, porventura, mais tarde. Em suma e em rigor, o termo obrigação será de adjectivar apenas quando necessário. Assim, adjective-se: obrigação passada e obrigação futura. Mas dizer obrigação presente é redundante.

Acresce que a palavra presente, no contexto das NIC em apreciação, não se revela aí adjectivo apropriado. É palavra de muitos sentidos em português e entre os contabilistas e economistas de há muito se preferia para o efeito a palavra actual, mais adequada nestes casos.

Por idênticas razões a referência na definição em comentário de que o Passivo provém de acontecimentos passados é igualmente de todo expletiva, não tendo que fazer parte do conceito como também não tem de fazer dele parte a outra menção de que «da liquidação se espera resulte um exfluxo de recursos da empresa que incorpore benefícios económicos.»

Aliás, o sentido técnico da expressão liquidação não é o de pagamento, de regularização ou extinção da dívida. Este é o sentido corrente ou vulgar mas, no rigor técnico,

liquidação é acção de tornar líquido, de apurar o valor devido ⁽⁶⁾.

Também se pode comentar a afirmação que Passivo é dívida ou obrigação de uma empresa, pois será restrição ou ideia que confunde, porquanto outras entidades ou instituições que não empresas também contraem dívidas – passivo.

Quando noutra ocasião comentámos a noção de Activo das NIC igualmente observámos imprecisões como as acima assinaladas, incluindo sentido menos próprio e impreciso de expressões utilizadas, como as de recursos e benefícios económicos futuros ⁽⁶⁾.

Curiosamente, na NIC (ou IAS) 37 aparecem (ver adenda) ainda enumerações de diversidades de passivos, podendo dizer-se que nalguns casos nem sequer se estará a tratar de realidades que caibam devidamente na noção de Passivo apresentada nas NIC, pois não podem qualificar-se como “obrigação presente”.

Retomaremos, em outra oportunidade, observações desta e de outra natureza, suscitadas pelo exame das NIC, IAS, IFRS, NIRF, etc., apelidando as normas internacionais com tais siglas ou outras que eventualmente apareçam na actual profusão de termos e redacções (ver adenda).

Adenda n.º I		Continuação na página seguinte
Definições (Passivo) IAS 37		
10. Os termos que se seguem são usados nesta Norma com os significados especificados:		?
Uma provisão é um passivo de tempestividade ou quantia incerta [?].		,
Um passivo é uma obrigação presente da entidade proveniente de acontecimentos passados, cuja liquidação se espera que resulte num exfluxo de recursos da entidade que incorporam benefícios económicos.		
Um acontecimento que cria obrigações é um acontecimento que cria uma obrigação legal ou construtiva que faça com que uma entidade não tenha nenhuma alternativa realista senão liquidar essa obrigação.		
Uma obrigação legal é uma obrigação que deriva de:		
(a) um contrato (por meio de termos explícitos ou implícitos);		?
(b) legislação; ou		
(c) outra operação da lei.		
Uma obrigação construtiva é uma obrigação que decorre das acções de uma entidade em que:		
a) por via de um modelo estabelecido de práticas passadas, de políticas publicadas ou de uma declaração corrente suficientemente específica, a empresa tenha indicado a outras partes que aceitará certas responsabilidades; e		?
b) em consequência, a entidade tenha criado uma expectativa válida nessas outras partes de que cumprirá com essas responsabilidades.		
Um passivo contingente é:		
a) uma obrigação possível que resulta de acontecimentos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais acontecimentos futuros incertos não totalmente sob controlo da entidade; ou		?

Adenda n.º I

Início na página anterior

- b) uma obrigação presente que resulta de acontecimentos passados, mas que não é reconhecida porque:
- I) não é provável que um exfluxo de recursos que incorporam benefícios económicos seja exigido para liquidar a obrigação; ou
 - II) a quantia da obrigação não pode ser mensurada com suficiente fiabilidade.

Adenda n.º II

Uma provisão é um passivo de tempestividade ou quantia incerta (cf. nic)?

O título acima referenciado corresponde à definição ou noção de provisão que aparece nas normas internacionais de contabilidade. Dir-se-á que com o que se aponta nada ou muito pouco ficará a saber-se. É de todo criticável.

São muitas as nossas discordâncias sobre noções e explicações apresentadas quanto aos significados e desdobramentos de passivo constantes das normas internacionais de contabilidade (IAS 37) (ver, supra, ADENDA I).

Não vamos de momento aludir às nossas numerosas discordâncias mas em relação à noção de provisões em título queremos salientar desde já que ela é manifestamente criticável. Na verdade “passivo de tempestividade” nada revela. É quase o mesmo se conclui quanto a dizer que provisão é um passivo de “quantia incerta”.

A categoria “passivo provisões” caracteriza-se por assentar em valores estimados, com grau de incerteza relevante, quer eventualmente na quantia quer no próprio evento (ver adiante, ADENDA III, conceituação de Provisões, que se apresentara em antigos trabalhos nossos).

Aliás, “quantia”, em português, correntemente, significa quantidade, porção, soma de dinheiro. E os elementos patrimoniais, activos ou passivos, devem encarar-se com os valores que lhes correspondem. Porém, elementos patrimoniais, activos ou passivos (provisões incluídas), não são só valores. Substituir, no caso, a palavra “valor” pela de “quantia” é empobrecer a conceituação da realidade patrimonial em definição. E falar de quantia incerta, de soma de dinheiro incerta ou de importância incerta é usar forma de expressão algo contraditória, paradoxal.

Adenda n.º III

Continuação na página seguinte

Ainda as provisões

Ao longo dos tempos vimos verificando a evolução das ideias sobre esta matéria contabilística, conduzindo isso a que os conceitos se venham enunciando diferentemente. Fomos acompanhando a evolução. Em 1984, no nosso livro Normalização Contabilística, dizíamos, entre o mais :

“Sínteses e desenvolvimentos sobre provisões:

Atendendo que o estudo das soluções do POC, em matéria de provisões e os actuais aspectos da lei fiscal exigem correcta apreensão do conceito de provisão, convém focar alguns pontos relativos às posições que vimos assumindo sobre a matéria e que se revelam pertinentes às finalidades (de normalização). Assim:

A) Sínteses

O POC adota, inequivocamente, duas categorias de provisões: provisões - contas de balanço; provisões - contas de custos de exercício. As primeiras têm em cada exercício em observação um valor acumulado que será o que passa ao balanço e as segundas configuram-se como contas subsidiárias da conta central de Resultados, contas onde se lançam custos estimados de exercício, mas cuja despesa é de verificação futura (º).

A dificuldade de análise conceptual destas contas impõe algumas considerações e explicações complementares quanto a provisões acumuladas e provisões de exercício.

Provisões acumuladas

Definição: Contas que configuram valores estimados de correcção de activo de provável comprovação ou ocorrência futura, ou contas de passivo contingente e de montante (significativamente) incerto.

Como elemento de caracterização formal, anota-se que estas contas surgem por contrapartida de contas de provisões do exercício.

Provisões do exercício

(componentes negativos do resultado)

Definição: Custos (estimados e “actuais” ou “não-proveitos”), correspondentes a despesas, de montante significativamente incerto, relativo a eventuais ocorrências futuras.

Como elementos de caracterização conceptual e formal para estas contas apontam-se os seguintes :

- a) constituem custos ou perdas estimados e actuais, de eventual comprovação ou ocorrência (financeira) futura;
- b) o processamento é independente de haver ou não lucros no exercício;
- d) a provisão passa a componente do capital próprio, acaso não se verifique a ocorrência prevista e que anteriormente se provisionou.

A lei fiscal tem explicitado os casos em que as provisões são fiscalmente aceites como custos (para fins fiscais - cf., antes, art. 33.º e segs., do CCI, agora, art. 33.º e segs. do CIRCI).

Esta circunstância tem frequentemente conduzido a que não se processem provisões não aceites fiscalmente o que, obviamente, faz com que a contabilidade deixe de dar imagem verdadeira e apropriada da situação patrimonial e dos resultados alcançados, com desrespeito dos princípios legalmente consignados no POC.

Adenda n.º III

Início na página anterior

B) Desenvolvimentos

Entre nós, as provisões têm dado azo a procedimentos variados e os autores não têm atribuído à palavra um sentido unívoco e bem definido.

Sob o nome de provisões têm-se efectuado movimentos em que o ponto de vista não é o próprio. Foi o caso de compromissos ou encargos por pagar (v.g. comissões a pagar, juros a pagar) e também casos de autênticas reservas e também de prejuízos certos já verificados.

Frequente falta de unanimidade, quer na prática, quer até entre os doutrinadores, quanto à delimitação do significado contabilístico do termo provisões favoreceu certa indisciplina, que o movimento de normalização contabilística ocorrido tem atenuado significativamente. Hoje, o panorama está bastante alterado, conseguindo-se já uma certa identidade conceptual e uma prática menos atrabiliária.

O legislador fiscal perfilhou um conceito de provisão que compreende os seguintes dois grupos de contas (º) :

a) contas através das quais se processam ou escrituram despesas, encargos ou prejuízos, imputáveis como custos ao exercício em causa, mas de ocorrência futura incerta;

b) contas através das quais se processam ou escrituram despesas, encargos ou prejuízos imputáveis como custos ao exercício, de verificação já comprovada, mas de montante desconhecido ou relativamente indeterminado (º).

Se há certa unanimidade de vistas na utilização da expressão provisão para designar os casos que cabem na enumeração da alínea a) supra, já o mesmo não se pode afirmar sobre a extensão do conceito de provisão constante da alínea b).

Acontece que, entre nós, ultimamente, tem redobrado de intensidade a discussão quanto a saber se não será preferível optar por conceito de provisão mais restritivo, o qual não deve abranger custos estimados de ocorrências de verificação comprovada, o que na terminologia anglo-saxónica se intitula de accruals.

O problema a discutir não é, propriamente, terminológico, mas sim de outra natureza: deriva, por um lado, de muitos fiscalistas, comentadores e práticos não distinguirem devidamente as provisões tout court dos chamados encargos apagar, isto é, de passivo derivado de despesas de montante certo a processar, mas para o que falta documentação vinculativa externa, para empregar a linguagem do P.O.C., que em tais casos manda usar a rubrica 268 (Devedores e) Credores por (Cobranças e) Pagamentos Diferidos.

O interesse destas considerações decorre ainda de carências no tratamento fiscal (que na verdade precisa de ser alterado neste ponto). As restrições contidas na legislação fiscal que é menos própria para regular matérias contabilísticas, aliam-se abusos interpretativos ou escrúpulos de excessivo rigor quanto ao entendimento que deve ter na contabilidade a ideia de quantitativos aproximados, a ponderar em termos de materialidade.

Em lições orais, já temos observado, a propósito, que não serão alguns pingos de café que retirarão a qualificação de leite ou vice-versa. Na verdade, o problema em exame equivalerá, de certo modo, a saber quando o leite ou o café deixam de o ser para passarem a designar-se por mistura de café com leite ("garoto").

Um correcto recorte conceitual de provisão assentará em que tanto poderá abranger-se um evento incerto como um evento certo mas de montante significativamente incerto. A caracterização estará no grau de certo ou incerto, na transição ou grau intermédio de certeza/incerteza que a provisão deve assumir. Ou seja: por um lado, há que excluir, do conceito de provisões realidades ou ocorrências verificadas, cujos montantes se conheçam na sua quase totalidade ou de modo muito aproximado (sentido de materialidade) tomando-as assim como passivo certo - será o caso de um imposto (º) cuja determinação se faça em bases que muito provavelmente não venham a sofrer significativas variações; só não será o caso se o montante provável contiver grande amplitude de incerteza ou arbitrio significativo. (º)

Na verdade, não se vê razão para não qualificar como provisões os casos de evento certo que se apresentem em quantitativo incerto com significativa amplitude de estimação. Tais hipóteses merecerão tanto a providência contabilística da provisão como aquelas em que se duvida da verificação do acontecimento.

Adenda n.º IV

Continuação na página seguinte

Provisões, acréscimos de custos, amortizações e reservas (º)

I. Provisões, Amortizações e Reservas

Apresentam-se, além do mais, diversas reflexões, definições e um quadro enunciativo de características diferenciais entre reservas, amortizações e provisões:

	Provisões	Amortizações	Reservas
Acumuladas	Contas de correcção eventual de activo ou de passivo de montante incerto, processadas por contrapartida de	Contas de redução de activo, relativas ao registo da depreciação de bens do activo imobilizado, por contrapartida de	Contas de situação líquida, naturalmente criadas por retenção de lucros
De exercício	Custos estimados e «actuais» (ou não proveitos) de	Custos estimados correspondentes a gastos (a quotas de gas-	

Adenda n.º IV		Início na página anterior	
De exercício	eventual ocorrência futura	los plurianuais) de processamento passado	
	Escrituração durante o exercício ou no fim do exercício	Idem	Escrituração no exercício seguinte ao do apuramento do lucro
	Componente negativo do resultado apurado no exercício	Idem	Parcela a retirar do resultado do exercício
	Elemento negativo do crédito	Idem	Componente positivo da situação líquida
Outras distinções	Corresponde a estimativa de ocorrência eventual	Corresponde a depreciação efectiva, embora estimada, de elementos do imobilizado	
	Registo da eventualidade de facto futuro	Registo de facto passado	
	Processamento independentemente de haver lucros ou prejuízos	Idem	Retirada de lucros
(Tendencial)	Opera-se a sua transformação em componente da situação líquida, acaso não se verifique a ocorrência provisionada	A ocorrência já está registada, mas como o seu montante é estimado podem no futuro verificarse correcções	Medida de prudência contra eventuais ocorrências genéricas desfavoráveis
	Fundamenta-se em juízos de gestão	Fundamenta-se em imperativos contabilísticos	Fundamenta-se na política da gestão
	Destina-se a ocorrer a juízos específicos actuais, mas de verificação eventual futura	Destina-se a ocorrer a perdas de valor já verificadas, embora estimadas	Destina-se a ocorrer a eventuais prejuízos futuros e genéricos ou ao robustecimento ou solidez da empresa
	A lei fiscal define os casos em que as provisões são aceites como custos (para fins fiscais)	Como regra, são custos fiscais	Não são custos, como é evidente

2. Provisões e Acréscimos de Custos (subconta 273)

Numa dissertação sobre o tema provisões, transcreve-se afirmação nossa de que provisões são «custos actuais e estimados». Diz-se, todavia, não ser bem assim, com as observações seguintes:

«a) nem sempre as provisões são custos estimados, como por exemplo acontece com as “Provisões para aplicações de tesouraria”, onde tal facto é evidente; podem sê-lo, todavia, relativamente a classes de valores, como as Existências ou as Imobilizações Financeiras;

b) nem todas as estimativas originam provisões. A ilustrar esta afirmação temos o caso da vida útil do imobilizado, pois esta pode ser estimada mas o desgaste e subsequente depreciação são efectivos».

O assunto é relevante para os técnicos de contabilidade pelo que importará um comentário:

No tocante à alínea a) ocorre assinalar que o exemplo das provisões para aplicações de tesouraria acima apresentado para demonstrar que as provisões não são sempre custos estimados não prova propriamente o que afirmam mas em particular que o POC estará, porventura, a usar o nome de provisões em desconformidade com conceito que reportamos mais adequado.

Quanto ao referido na alínea b) dir-se-á que, obviamente, nem todas as estimativas corresponderão a provisões. Porém, a exemplificação feita com as amortizações revela-se menos própria.

Na verdade, revela-se até dispiciendo estar a observar-se que as amortizações (de exercício, registo de depreciações) são custos estimados. São-no, obviamente, mas, claro, custos relativos a despesas passadas, despesas já efectuadas e processadas.

Pessoalmente, sempre assinalámos que as provisões se encaram como custos estimados (de exercício) mas relativos a processamentos futuros de despesas (ou de não receitas), despesas de incerta comprovação futura.

Anota-se que se tiver ocorrido a despesa mas o seu quantitativo não se encontrar ainda perfeitamente determinável, nesse caso há que encarar a questão da previsibilidade do quantitativo dessa despesa; se essa indeterminação e incerteza disser respeito apenas a parcela de valor total não significativa (conforme testes da materialidade e da relevância do facto em causa), o processamento contabilístico não será de efectuar através de conta de provisão e sim através de outra, dispondo o POC da rubrica Acréscimos de Custos (conta 273) que poderá ser a apropriada. Esta última conta, de facto, é destinada a registar despesas sem «documentação vinculativa», despesas incorridas, nos dizeres do POC, e que são também e já custos de exercício (contrariamente

ao que está redigido no POC ou ao que se terá redigido com imprecisão) [14]. As subcontas da aludida rubrica 27 – Acréscimos e Diferimentos, 273 – Acréscimos de Custos é conta de Passivo, mas passivo de montante certo ou quase certo.

Porém, se as estimativas do montante da despesa ocorrida não se poderem efectuar com grau razoável de aproximação, então melhor será que a realidade considerada se configure em conta de provisões, visto o conceito prefigurar movimentos de eventos de verificação incerta, com grau razoável de incerteza, cabendo nesses eventos também a incerteza do montante do evento verificado, quando for razoável a imprevisibilidade ou o risco da determinação do respectivo montante.

(*Texto recebido pela CTOC em Fevereiro de 2006*)

(1) O tema Activo (versus NIC) apareceu na Revista «TOC», n.º 62, de Maio de 2005.

(2) De notar o seguinte:

a) as provisões são contas de difícil catalogação apriorística, na medida em que só após a confirmação ou não dos eventos a que visam fazer face se pode conhecer o destino que vão ter as verbas nelas escrituradas – reduções do Activo, Passivo, Lucros. Sobre o significado de Provisões pode, entre o mais, ver-se o que indicamos em *Gestão, Contabilidade e Fiscalidade*, vol. I, 3.ª ed. pg.125 a 180 e agora também, adiante, pág. 129 e segs;

b) consideramos preferível a inserção das Amortizações (do Imobilizado), que hoje em dia e mercê da legislação fiscal se escrituram entre nós com carácter cada vez mais específico, em dedução das contas do Activo a que respeitam. Daí poder, falar-se em Activo Líquido, noção que muitos confundem ou usam para significar impropriamente Património Líquido e Situação Líquida.

c) Acresce que o Dec.-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, veio agora restringir a noção de Provisões (conta de balanço) para as provisões de passivo (provisões para riscos e encargos) passando as provisões de activo (provisões de correcção destinada a comprovação futura de activo, de reduções de activos, a ser qualificadas e designadas por Ajustamentos (cf. citado diploma legal - seu art. 2.º - e alterações no POC por ele introduzidas.).

(3) Outras noções amplas de Passivo que evidentemente também se consideram impróprias são as de equivalência a total de movimentos a crédito do razão geral e a total de saldos credores do balancete do razão geral. A primeira inexacta equivalência nem sequer merece comentários e a segunda difere da indicada em III) por incluir as Contas de Ordem, que, em nossa opinião, devem figurar separadamente do primeiro e segundo membros do balanço, na medida em que não são contas de Activo, Passivo ou Situação Líquida, no sentido próprio destas palavras.

(4) Observa-se, aliás, que o sentido em que se emprega em contabilidade o termo “exigível” deixa de considerar-se apropriado se se tomar em conta os seus significados nas disciplinas jurídicas. Com efeito, no direito consideram-se, como regra, dívidas exigíveis as vencidas ou aquelas cujo pagamento pode ser pedido em juízo, noção esta contraponível à de dívida não exigível e de que frequentemente se dão os exemplos de empréstimos a menores não autorizados ou de certas dívidas de jogo.

(5) Lembra-se, por exemplo, que na fiscalidade a liquidação é acto, sucessão de actos, processo, conjunto de operações a realizar para e até à determinação do montante (líquido) do imposto devido.

(6) Cf. Cap. XXIII do nosso livro *Análises de Fiscalidade e Contabilidade*, ed. Publisher Team.

(7) Não vamos de momento aludir a discordâncias nossas sobre tudo isto, mas em relação à noção de provisões salientamos desde já que ela é manifestamente criticável. Porém, passou a ser legalmente adoptada (cf. Dec.-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro). Ainda assim o Dec.-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, veio agora restringir a noção de *Provisões* (conta de balanço) para as provisões de passivo (provisões para riscos e encargos) passando as provisões de activo (provisões de correcção destinada a comprovação futura de activo, de reduções de activos, a ser qualificadas e designadas por Ajustamentos (cf. citado diploma legal - seu art. 2.º - e alterações no POC por ele introduzidas.). Ainda assim, veja-se adenda II a IV.

(8) Só que, no caso dos impostos sobre os lucros, o POC estipulava que «as provisões de custos por impostos» não passassem por contas de provisões discriminativas desses custos, aparecendo directamente a débito de 88 Resultados Líquidos, em contrapartida directa da conta 28 Provisões para Impostos sobre os Lucros. Era desse modo até 1989 e justificava-se quando assim se escrevera, em época em que a contribuição industrial não era objecto de “auto-liquidação” da contribuinte e sim da Administração Fiscal, embora com base nas informações prestadas e assinadas pelo contribuinte e pelo seu técnico de contas.

(9) Na legislação fiscal a preocupação natural foi com as contas de *provisões* representativas de custos ou perdas e não com as contrapartidas delas que são também provisões (ver supra) - provisões acumuladas (contas de balanço).

(10) Se houver operações a contabilizar que numa parte se configurem de quantitativo e verificação certos, mas não na parte restante, poder-se-ão decompor as suas parcelas, vindo assim a considerar—se “provisão” apenas a parcela incerta no montante (ou incerta no evento e no montante). Tal distinção tem interesse teórico e também relevância prática, nomeadamente no aspecto tributário, mas pensa-se que esta observação se compreenderá melhor com o desenvolvimento do texto.

(11) É interessante salientar que, por vezes, a provisão não gera custo (de exercício) no exercício em que se processa porque se traduziu de modo directo num activo (v.g., em stock para vender em ano posterior ou em equipamento a utilizar depois, pelo que, também em tais casos, esse custo provisionado não se deveria considerar tributável pela razão de estar suficientemente explicitado que o proveito de contrapartida pertence ao futuro).

(12) Na verdade, muitos que pretendem retirar do conceito de provisão despesas futuras de ocorrências já verificadas mas de montante incerto esquecem que a incerteza do montante também é “ocorrência” e que a “verificação do facto” não legitima a exclusão da noção de provisão quando há “incerteza significativa do montante”.

(13) Excertos de *Gestão, Contabilidade e Fiscalidade*, Vol. I, 3.ª edição – revista – Editorial Notícias.

(14) O POC indica na sua nota explicativa à conta 273, a nosso ver de modo impreciso ou incorrecto, o seguinte:

273 — Acréscimos de custos

Esta conta serve de contrapartida aos custos a reconhecer no próprio exercício, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja despesa só venha a incorrer-se