

NÃO FOTOCOPIAR



Escola Superior de Tecnologia e Gestão
Instituto Politécnico da Guarda

RELATÓRIO DE ESTÁGIO

Licenciatura em Contabilidade

Marta Sofia Sequeira Valério
Setembro | 2010

RELATÓRIOS OTOC



INSTITUTO POLITÉCNICO DA GUARDA
ESCOLA SUPERIOR DE TECNOLOGIA E GESTÃO

RELATÓRIO DE ESTÁGIO VOLUME I

Marta Sofia Sequeira Valério

RELATÓRIO PARA A OBTENÇÃO DO GRAU DE LICENCIADO
EM CONTABILIDADE

AO ABRIGO DO PROTOCOLO CELEBRADO ENTRE A ESTG-IPG E OTOC

SETEMBRO / 2010

Ficha de Identificação

Aluna: Marta Sofia Sequeira Valério, n.º1008729

E-mail: mssv_marta@hotmail.com

Curso: Licenciatura em Contabilidade

Estabelecimento de Ensino:

Instituto Politécnico da Guarda – IPG

Escola Superior de Tecnologia e Gestão – ESTG

Orientador de Estágio na ESTG:

Dr.ª. Maria Lúcia Marques (TOC n.º16582)

Período de estágio: 1 de Março a 4 de Julho de 2010

Supervisor do Estágio:

Dr.ª Sílvia Massano (TOC n.º37808)

Local de Estágio: Sílvia Massano

Morada: Rua Dr. Francisco dos Prazeres n.º3 – 2.º Dº – Sala 5

6300-690 Guarda

Telefone: 271 086 885

Fax: 271 086 886

Telemóvel: 96 1129194

E-mail: silvia.massano@netvisao.pt

Agradecimentos

Quero agradecer, em primeiro lugar, aos Meus Pais, por todo o apoio e sacrifício que fizeram para eu hoje estar aqui, pois sem o apoio deles nada seria possível.

Agradeço ao meu namorado, por todo o apoio, pois sempre me compreendeu e me apoiou nesta etapa da minha vida.

Gostaria também de agradecer à Dr.^a Sílvia Massano, pela oportunidade que me deu em estagiar no seu Escritório e pela sua disponibilidade, bem como da sua colaboradora, em me ajudarem nas minhas dificuldades.

Desde já agradeço o apoio incondicional e ajuda da Professora Lúcia Marques, que sempre se mostrou disponível e eficiente.

E, por fim, quero agradecer aos meus amigos que sempre me ajudaram e nunca me viraram as costas.

Obrigado a todos...

Índice Geral

Índice Geral	I
Glossário de Siglas	VI
Índice de Gráficos	VII
Índice de Quadros.....	VII
Índice de Anexos	IX
Introdução.....	1
1. Identificação da empresa receptora	3
1.1. Apresentação	4
1.2. Enquadramento da carteira de clientes.....	4
1.2.1. Instituições Particulares de Solidariedade Social.....	5
1.2.2. Empresas que dispõem de Contabilidade Organizada	6
1.2.3. Empresas que não dispõem de contabilidade organizada	6
2. Apresentação da Guardavias	8
3. Actividades desenvolvidas durante o estágio.....	11
3.1. Plano de estágio.....	12
3.2. Recepção dos documentos	13
3.2.1. Separação dos documentos.....	14
3.3. Procedimentos adoptados na classificação de documentos.....	16
3.3.1. Compras	17
3.3.2. Nota de crédito	18
3.3.3. Fornecimento e Serviços Externos.....	20
3.3.3.1. Combustíveis.....	20
3.3.3.2. Comunicação	22
3.3.3.3. Trabalhos Especializados	24

3.3.3.4. Electricidade.....	25
3.3.3.5. Água	26
3.3.3.6. Material de escritório	27
3.3.3.7. Deslocações e estadas.....	28
3.3.3.8. Conservação e reparação.....	30
3.3.3.9. Utensílios e ferramentas de desgaste rápido	31
3.3.3.10. Rendas e alugueres	32
3.3.3.11. Seguros	33
3.3.3.12. Despesas Bancárias	34
3.3.4. Prestação de serviço com inversão do sujeito passivo	35
3.3.5. Letra	36
3.4. Processamento salarial	39
3.5. Imposto sobre o valor acrescentado	44
3.5.1. Periodicidade de entrega das Obrigações.....	45
3.5.1.1. Periodicidade Mensal	45
3.5.1.2. Periodicidade trimestral.....	45
3.5.2. Regimes de IVA	46
3.5.2.1. Regime normal	46
3.5.2.1.1. Obrigações declarativas.....	46
3.5.2.1.1.1. Declaração de início de actividade.....	46
3.5.2.1.1.2. Declaração de alteração de actividade	47
3.5.2.1.1.3. Declaração de Cessação de actividade	47
3.5.2.2. Regimes especiais	48
3.5.2.2.1. Regime especial de isenção.....	48
3.5.2.2.2. Regime especial dos pequenos retalhistas.....	49
3.5.2.2.3. Regime de tributação dos combustíveis líquidos aplicáveis aos revendedores ...	51

3.5.2.2.4. Regime de renúncia à Isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis ..	52
3.5.3. Taxas de imposto.....	52
3.5.4. Apuramento do IVA.....	53
3.5.4.1. Preenchimento da declaração periódica:	55
3.5.5. Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas	57
3.5.5.1. Pagamento por conta	57
3.5.5.2. Pagamento especial por conta	59
4.Trabalho de fim de exercício.....	61
4.1. Balancete Mensal	63
4.1.1. Inventário anual.....	64
4.1.2. Ajustamentos.....	64
4.1.3. Acréscimos e diferimentos	65
4.1.4. Inventariação de existências – CMVMC	68
4.2. Enquadramento do controlo interno.....	70
4.2.1. Disponibilidades.....	70
4.2.2. Dívidas a Terceiros.....	71
4.2.3. Dívidas de Terceiros.....	72
4.2.4. Existências.....	72
4.2.4.1. Método da percentagem do acabamento	73
4.2.5. Imobilizado corpóreo	74
4.3. Amortização e reintegração do imobilizado.....	74
4.3.1. Método das quotas constantes	75
4.3.2. As reintegrações e amortizações por duodécimos.....	76
4.3.3. Método das quotas degressivas	77
4.4. Rectificação das contas	77
4.5. Apuramento dos resultados	78

4.6. Imposto sobre rendimento das pessoas colectivas (IRC)	80
4.6.1. Tributações Autónomas.....	81
4.7. Balancete Final	82
4.7.1. Prestação de contas.....	82
4.7.1.1. Balanço.....	83
4.7.1.2. Demonstração de resultados.....	83
4.7.1.2.1. Demonstração de resultados por natureza.....	83
4.7.1.2.2. Demonstração de resultados por funções.....	84
4.7.1.3. Anexo ao balanço e a Demonstração de resultados (ABDR).....	84
4.7.1.5. Demonstrações de fluxos de caixa	85
4.7.1.6 Relatório de gestão	85
4.7.1.7. Certificação Legal de contas	87
4.7.1.8. Acta de aprovação de contas	87
4.8. Obrigações finais.....	88
4.8.1. Declaração Modelo 22	88
4.8.1.2. Entrega do Modelo 22	91
4.8.2. Informação Empresarial Simplificada.....	91
4.8.2.1. Sujeitos Passivos, com obrigatoriedade de entrega da IES.....	92
4.8.2.2. Anexos à IES.....	92
4.8.2.3. Preenchimento da IES	93
4.8.2.3.1. Anexo A	93
4.8.2.3.2. Anexo F.....	94
4.8.2.3.3. Anexo L.....	94
4.8.2.3.4. Anexo O	94
4.8.2.3.5. Anexo P.....	95
4.8.2.3.6. Anexo R.....	95

Conclusão96
Bibliografia97

Glossário de Siglas

ABDR – Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados
BP – Banco de Portugal
CGD – Caixa Geral de Depósitos
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
CMVMC – Custo da Mercadoria Vendida e da Matéria Consumida
CNC – Comissão Nacional de Contabilidade
CSC – Código das Sociedades Comerciais
DGI – Direcção Geral de Impostos
DR – Demonstração de Resultados
EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais
IES – Informação Empresarial Simplificada
INE – Instituto Nacional de Estatística
IPSS – Instituições Particulares de Solidariedade Social
IR – Imposto sobre Rendimento
IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado
LT – Lucro Tributável
MC – Matéria Colectável
POC – Plano Oficial de Contabilidade
PT – Portugal Telecom
RITI – Regime de IVA nas Transacções Intracomunitárias
RLE – Resultado Líquido do Exercício
ROC – Revisor Oficial de Contas
SNC – Sistema de Normalização Contabilística
SROC – Sociedades dos Revisores Oficiais de Contas
TOC – Técnico Oficial de Contas
TSU – Taxa Social Única

Índice de Gráficos

Gráfico n.º1 – Repartição da carteira de clientes.....	5
--	---

Índice de Quadros

Quadro n.º1 – Cronologia das actividades	12
Quadro n.º2 – Numeração de documentos	15
Quadro n.º3 - Contabilização de uma compra	18
Quadro n.º4 - Contabilização de uma nota de crédito	19
Quadro n.º5 – Resumo das taxas de imputação de combustível	21
Quadro n.º6 – Contabilização de uma factura de combustível	22
Quadro n.º7 – Contabilização da factura da PT	23
Quadro n.º8 – Contabilização da factura dos CTT	24
Quadro n.º9 – Contabilização de uma factura de um trabalho especializado	25
Quadro n.º10 – Contabilização da factura da electricidade	26
Quadro n.º11 – Contabilização da factura da água	27
Quadro n.º12 – Contabilização de material de escritório	28
Quadro n.º13 – Contabilização de uma portagem	29
Quadro n.º14 – Contabilização de uma estadia	29
Quadro n.º15 – Contabilização de uma refeição	29
Quadro n.º16 – Contabilização de uma reparação automóvel	30
Quadro n.º17 – Contabilização de aquisição de ferramentas e utensílios ao fornecedor Cutting Tools	32
Quadro n.º18 – Contabilização da renda de um contentor	33
Quadro n.º19 – Contabilização de um seguro automóvel	34
Quadro n.º20 – Contabilização de uma despesa bancária	35
Quadro n.º21 – Contabilização de uma prestação de serviço com inversão do sujeito	

passivo	36
Quadro n.º22 – Contabilização da anulação do saque	37
Quadro n.º23 – Contabilização da regularização com a instituição bancária	37
Quadro n.º24 – Contabilização das despesas debitadas pelo banco, pela devolução do aceite .	37
Quadro n.º25 – Contabilização da transferência dos encargos para o cliente	38
Quadro n.º26 – Vencimento do funcionário 7 – J	40
Quadro n.º27 – Limites de Isenção de IRS	41
Quadro n.º28 – Processamento dos ordenados do mês de Abril	42
Quadro n.º29 – Pagamento dos ordenados relativos ao mês de Abril.....	43
Quadro n.º30 – Pagamento da Segurança Social, relativa ao mês de Abril	43
Quadro n.º31 – Pagamento das retenções na fonte, relativo ao mês de Abril	43
Quadro n.º32 – Taxa do imposto sobre o Valor Acrescentado	53
Quadro n.º33 – Apuramento de IVA	55
Quadro n.º34 – Contabilização de um seguro com diferimento.....	66
Quadro n.º35 – Contabilização do apuramento CMVMC	69
Quadro n.º36 – Apuramento do Resultado Operacional	78
Quadro n.º37 – Apuramento do Resultado Financeiro	79
Quadro n.º38 – Apuramento dos Resultados Correntes	79
Quadro n.º39 – Apuramento dos Resultados Extraordinários	79
Quadro n.º40 – Apuramento do RAI	80
Quadro n.º41 – Contabilização da estimativa de imposto do exercício económico 2009	82

Índice de Anexos

Anexo 1 – Plano de contas da Guardavias, adoptado em 2010	101
Anexo 2 – Factura de uma compra	159
Anexo 3 – Nota de crédito	161
Anexo 4 – Factura de combustível	163
Anexo 5 – Factura da PT	165
Anexo 6 – Factura dos CTT	167
Anexo 7 – Factura da SROC	169
Anexo 8 – Factura da EDP	171
Anexo 9 – Factura da água	174
Anexo 10 – Factura de material de escritório	176
Anexo 11 – Factura de uma portagem	178
Anexo 12 – Factura de uma estadia	180
Anexo 13 – Factura de uma refeição	182
Anexo 14 – Factura de uma reparação automóvel	184
Anexo 15 – Factura de um aluguer	186
Anexo 16 – Factura de um seguro de uma viatura	188
Anexo 17 – Factura de uma aquisição intracomunitária	190
Anexo 18 – Nota de lançamento de uma despesa bancária	192
Anexo 19 – Factura de uma prestação de serviço	194
Anexo 20 – Nota de lançamento de uma letra	176
Anexo 20.1 – Nota de lançamento da devolução do saque	197
Anexo 20.2 – Nota de lançamento dos encargos com o saque	199
Anexo 20.3 – Nota de lançamento dos encargos com a devolução do saque	201
Anexo 20.4 – Nota de lançamento da regularização com a instituição bancária	203
Anexo 21 – Folha de férias	205
Anexo 22 – Folha de ponto	209
Anexo 23 – Comprovativo da Segurança Social	211
Anexo 24 – Comprovativo do Ministério das finanças	213

Anexo 25 – Taxas de IRS	215
Anexo 26 – Taxas de Segurança Social	221
Anexo 27 – Balancete do mês de Março	224
Anexo 28 – Declaração periódica de IVA, relativamente ao mês de Março	228
Anexo 29 – Reconciliação bancária	231
Anexo 30 – Reconciliação de fornecedores	233
Anexo 31 – Reconciliação de Clientes	235
Anexo 32 – Balancete do mês de Dezembro	237
Anexo 33 – Mapa de amortizações	253
Anexo 34 – Balancete rectificado	260
Anexo 35 – Apuramento de IRC	277
Anexo 36 – Balancete final	283
Anexo 37 – Balanço	300
Anexo 38 – Demonstração de Resultados por Natureza	304
Anexo 39 – Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados	307
Anexo 40 – Relatório de Gestão	324
Anexo 41 – Acta de aprovação de contas	358
Anexo 42 – Modelo 22	361
Anexo 43 – IES	366
Anexo 44 – Ofício circular n.º30101, de 24 de Maio de 2007	396
Anexo 45 – Reavaliação	405

Introdução

Este relatório tem por base o Estágio Curricular que desenvolvi no Gabinete de Contabilidade da Dr.^a Sílvia Massano, o qual pretende cumprir os requisitos do Artigo 6º do Regulamento de Estágios da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2010F).

Neste Relatório encontra-se uma breve apresentação do escritório da Dr.^a Sílvia Massano, que consiste num escritório de contabilidade em nome individual, em que o nome da única sócia deste escritório coincide com o nome do escritório. Este escritório tem vários tipos de clientes, onde se incluem Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS), Sociedades anónimas, Sociedades por Quotas, entidades que dispõem de contabilidade organizada e entidades que não dispõem de contabilidade organizada.

Depois ir-se-ão descrever as actividades desenvolvidas durante o Estágio, onde se darão exemplos das actividades realizadas, essencialmente, recepção dos documentos, organização dos mesmos e respectiva contabilização e explicar-se-á o funcionamento do Escritório receptor do Estágio.

De seguida, indicar-se-á o modo como o controlo interno é tratado no Escritório em causa e, para finalizar este relatório, ir-se-á proceder ao encerramento de contas do ano de 2009, em que se explicarão todas as etapas desta tarefa e ir-se-ão explicar as obrigações fiscais do encerramento de contas, a Informação Empresarial Simplificada (IES) e a Declaração do Modelo 22 e respectivo preenchimento.

Devido às dimensões do relatório optou-se por dividi-lo em dois volumes. No volume I efectua-se o desenvolvimento dos temas já referidos. O volume II engloba os anexos que sustentam a informação do volume I, pois assim facilita-se a consulta do mesmo.

Neste relatório ir-se-á utilizar a legislação em vigor em cada um dos exercícios económicos, isto é, nos trabalhos de fim de exercício ir-se-á aplicar o Plano Oficial de Contabilidade (POC), o Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) e o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectiva (CIRC) que se encontravam em vigor em 2009; nas actividades desenvolvidas durante o estágio, ir-se-á aplicar o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), CIVA e CIRC em vigor em 2010.

1

Identificação da empresa receptora

1.1. Apresentação

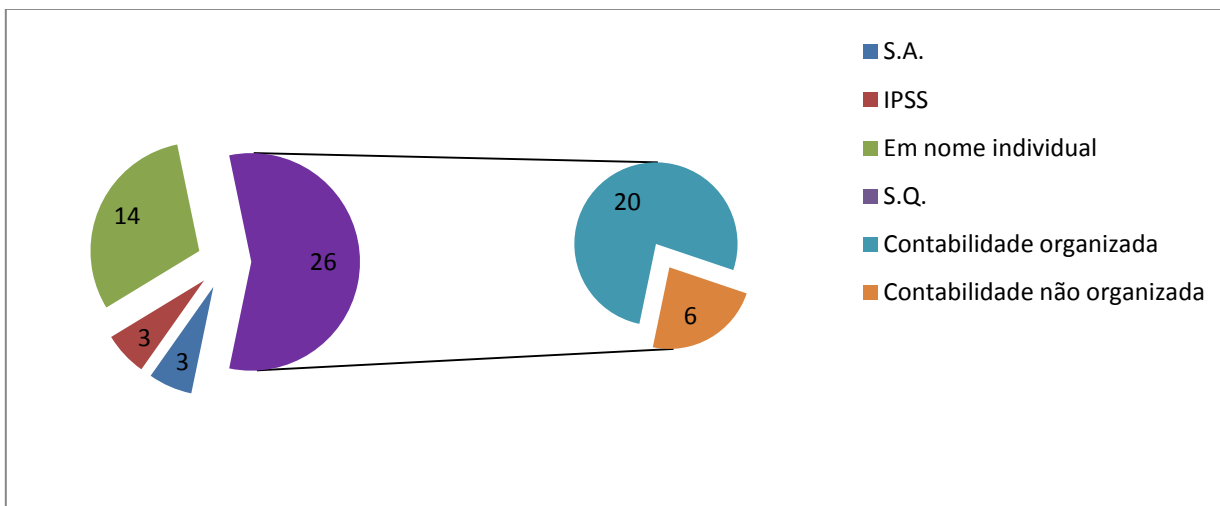
Este escritório de contabilidade é uma empresa em nome individual. O nome de identificação deste mesmo escritório é o nome da sua proprietária, isto é “Sílvia Massano”. Por isso, ao longo deste relatório, tratar-se-á o Gabinete de Contabilidade “Sílvia Massano” por escritório.

Este escritório iniciou a sua actividade em Maio de 2002, com um capital social de 5.000€, e sem nenhum trabalhador, apenas uma sócio-gerente, e com uma carteira de três clientes, que não dispunham de contabilidade organizada. Actualmente conta com a colaboração de uma funcionária.

1.2. Enquadramento da carteira de clientes

Actualmente, a carteira de clientes é composta por três sociedades anónimas, três IPSS, catorze sociedades por quotas (quatro das quais estão inactivas, mas continuam a cumprir as suas obrigações fiscais) e vinte e seis em nome individual, das quais seis com contabilidade não organizada. Ao todo são quarenta e seis clientes, cuja repartição se pode visualizar no Gráfico n.º1.

Este escritório presta serviços de contabilidade e assessoria fiscal, visto que são, na maioria, entidades que dispõem de contabilidade organizada.

Gráfico n.º1 – Repartição da carteira de clientes

Fonte: elaboração própria, a partir de dados recolhidos no Escritório.

1.2.1. Instituições Particulares de Solidariedade Social

Estas empresas regem-se por uma legislação específica. Cumprem o Decreto - Lei n.º78/89, de 3 de Março (pág. 948, MESS, 1989). O artigo 2º deste DL refere as entidades que ficam obrigadas a aplicar o referido presente Decreto-Lei:

“As Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) ficam obrigadas à aplicação do PCIPSS (Plano de Contas das Instituições Particulares de Solidariedade Social), à exceção dos mapas «Demonstração das variações dos fluxos circulantes» e «Origem dos fundos circulantes» os quais são de apresentação facultativa.”

1.2.2. Empresas que dispõem de Contabilidade Organizada

Os sujeitos passivos que preenchem os requisitos do n.º1 do artigo 123º do CIRC (OTOC, 2010A), são obrigados a dispor de contabilidade organizada:

“As sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais entidades que exerçam, a título principal, uma actividade comercial, industrial ou agrícola, com sede ou direcção efectiva em território português, bem como as entidades que, embora não tendo sede nem direcção efectiva naquele território, aí possuam estabelecimento estável, são obrigadas a dispor de contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal que, além dos requisitos indicados no n.º 3 do artigo 17º, permita o controlo lucro tributável.”

Este artigo remete-nos para o n.º3 do artigo 17º do CIRC (OTOC, 2010A), o qual menciona como deve a contabilidade permitir a determinação do lucro tributável:

“De modo a permitir o apuramento referido no n.º 1, a contabilidade deve:

- a) Estar organizada de acordo com a normalização contabilística e outras disposições legais em vigor para o respectivo sector de actividade, sem prejuízo da observância das disposições previstas neste Código;*
- b) Reflectir todas as operações realizadas pelo sujeito passivo e ser organizada de modo que os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral de IRS possam claramente distinguir-se dos das restantes.”*

1.2.3. Empresas que não dispõem de contabilidade organizada

Estão abrangidas pelo regime simplificado as empresas que cumpram os requisitos do n.º1 do artigo 124º do CIRC (OTOC, 2010A):

“As entidades com sede ou direcção efectiva em território português que não exerçam, a título principal, uma actividade comercial, industrial ou agrícolas e que não disponham de contabilidade organizada nos termos do artigo anterior devem possuir obrigatoriamente os seguintes requisitos:

- a) Registo de rendimentos, organizado segundo as várias categorias de rendimento considerados para efeitos de IRS;*
- b) Registo de encargos, organizado de modo a distinguir os encargos específicos de cada categoria de rendimentos sujeitos a imposto e os demais encargos a deduzir, no todo ou em parte, ao rendimento global;*
- c) Registo de inventário, em 31 de Dezembro, dos bens susceptíveis de gerarem ganhos tributáveis na categoria de mais – valias.”*

Os sujeitos passivos que não possuem contabilidade organizada devem respeitar o n.º2 do artigo 50º do CIVA (OTOC, 2010C):

“Os sujeitos passivos que, não sendo obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos do IRS ou IRC, possuam, no entanto, um sistema de contabilidade que satisfaça os requisitos adequados ao correcto apuramento e fiscalização do imposto podem não utilizar os livros referidos no n.º 1, aplicando-se aos referidos sujeitos passivos todas as normas constantes do presente Código relativas àqueles que possuem contabilidade organizada para efeitos dos impostos sobre o rendimento, sem prejuízo de poderem beneficiar do regime especial de isenção, desde que preenchidas as demais condições previstas no artigo 53º”.

2

Apresentação da Guardavias

Para a realização deste relatório de estágio foi escolhida a empresa de um dos clientes do escritório de Contabilidade “Sílvia Massano”, mais propriamente uma empresa de construção civil para, assim, exemplificar as actividades desenvolvidas durante o estágio, pois trata-se de uma empresa e de um ramo de actividade que dispõem de um vasto material que poderá ser trabalhado.

Para cumprir as regras da ética e da deontologia mencionadas no artigo 10º do Código Deontológico (OTOC, 2010G) foram alterados ou rasurados todos os dados da empresa que vai ser objecto de estudo, de modo a que a mesma não pudesse ser identificada.

Denominação Social – Guardavias, S.A.

NIPC – 507 000 000

Estrutura jurídica – Sociedade anónima

CAE – 42990

Capital Social – 65 000€

Número de trabalhadores – 31

Local – Guarda

Telefone – 271 000 000

Fax – 271 000 001

E-mail – geral@guardavias.com

Site – www.guardavias.com

A Guardavias é uma empresa com contabilidade organizada, teve no exercício económico de 2008 um volume de negócios de 904.978,28€. Trata-se de uma Sociedade Anónima pelo que, de acordo com o artigo 278º do Código das Sociedades Comerciais (OTOC, 2010E), dispõe de Conselho fiscal, auditoria às suas contas, através de uma Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC) contratada pela empresa em causa.

A sua actividade consiste na construção civil, obras públicas, engenharia e elaboração de projectos, aluguer de máquinas e manutenção de estradas.

No que diz respeito ao Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), esta empresa enquadra-se no Regime normal com periodicidade mensal e recorre com regularidade à inversão do sujeito passivo, pois trata-se de uma empresa de construção civil trabalhando, na maioria das vezes, em regime de subempreitada.

A Guardavias possui um código de contas extenso devido às muitas subdivisões que possuem as suas contas, sendo essas subdivisões de extrema importância, devido à complexidade da sua actividade e à sua vasta carteira de clientes e fornecedores.

3

**Actividades
desenvolvidas
durante
o
estágio**

3.1. Plano de estágio

No Plano de Estágio estão descritas as actividades a desenvolver durante o mesmo, as quais pretendiam cumprir o estabelecido no Artigo 6º do Regulamento de Estágios (OTOC, 2010F):

- “a) Aprendizagem relativa à forma como se organiza a contabilidade nos termos dos planos de contas oficialmente aplicáveis, desde a recepção dos documentos até ao seu arquivo, classificação e registo;*
b) Práticas de controle interno;
c) Apuramento de contribuições e impostos e preenchimento das respectivas declarações;
d) Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeiras e restantes documentos que compõem o “dossier fiscal”;
e) Preparação da informação contabilística para relatórios e análise de gestão e informação periódica à entidade a quem presta serviços;
f) Identificação e acompanhamento relativo à resolução de questões da organização com o recurso a contactos com os serviços relacionados com a profissão.”

No Quadro n.º1 encontra-se a cronologia das actividades realizadas durante o estágio.

Quadro n.º1 – Cronologia das actividades

Semanas	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Aprendizagem da organização da empresa												
Aprendizagem da organização dos documentos: recepção, classificação, arquivo e registo.												
Práticas de controlo interno												
Apuramento de contribuições e impostos, preenchimento e envio das respectivas declarações												
Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeira												
Preparação da informação contabilística para relatórios e análise de gestão												
Identificação de questões da organização com o recurso a contactos com os serviços relacionados com a profissão.												

Fonte: elaboração própria.

3.2. Recepção dos documentos

Inicialmente foi-me dada a ideia do funcionamento do Escritório, dos métodos de trabalho e dos serviços prestados.

Numa primeira fase, foi-me explicado como funcionava a organização dos documentos. Este é um processo muito importante pois possibilita futuras consultas mais eficazes.

A recepção dos documentos, segue as seguintes etapas:

- i. Os documentos, ao chegarem ao escritório, são colocados numa prateleira destinada ao cliente em causa, mas sem qualquer organização;
- ii. Separam-se os documentos;
- iii. Ficam na referida prateleira os documentos que não preenchem os requisitos do n.º5 do artigo 36º do CIVA (OTOC, 2010C):

“As facturas ou documentos equivalentes devem ser datados, numerados sequencialmente e conter os seguintes elementos:

- a) Os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviço e do destinatário ou adquirente, bem como os correspondentes números de identificação fiscal dos sujeitos passivos do imposto;*
- b) A quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efectivamente transaccionadas devem ser objecto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;*
- c) O preço, líquido de imposto, e outros elementos incluídos no valor tributável;*
- d) As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;*
- e) O motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for o caso disso;*
- f) A data que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efectuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a emissão da factura.”*

3.2.1. Separação dos documentos

Os documentos são separados, conforme a sua natureza e importância, pelos seguintes dossiers:

- Dossier de documentos contabilísticos;
- Dossier de documentos oficiais;
- Dossier fiscal.

A maioria dos documentos pertencem ao dossier de documentos contabilísticos e são separados conforme o tipo de documento; dentro do mesmo tipo, organizam-se por datas. A separação é o início do processo, pois é através deste que toda a actividade contabilística se desenvolve e que se procede à sua contabilização.

No dossier dos documentos contabilísticos, da empresa em análise, fazem parte os seguintes diários:

Bancos

Este diário contém os extractos bancários, pagamentos efectuados por bancos, juros, encargos bancários e depósitos.

Rendimentos

Facturas, vendas a dinheiro e recibos, passados pela empresa, com uma numeração sequencial.

Compras

Todos os documentos de compras que a empresa tenha efectuado e que estejam relacionados directamente com a actividade da empresa.

Funcionários

Folhas de ponto, processamento de salários e respectivos recibos.

Letras

Todas as letras aceites a fornecedores e as sacadas a clientes, isto é, desconto, reformas, cobrança e respectivos encargos.

Despesas

Todos os documentos que representem um custo para a empresa, mas que não estejam directamente relacionados com a actividade da empresa.

Diversos

Todos os documentos que não se incluem nos diários anteriores e que necessitam de uma atenção especial.

O Quadro n.º2 exemplifica a forma como são numerados os documentos.

Quadro n.º2 – Numeração de documentos

	N.º dos diários	Mês	N.º dos documentos	N.º inteiros
Diário bancos	4	02	001	402001
Diário rendimentos	7	02	001	702001
Diário compras	1	02	001	102001
Diário funcionários	3	02	001	302001
Diário letras	5	02	001	502001
Diário despesas	2	02	001	202001
Diário de diversos	10	02	001	1002001

Fonte: elaboração própria, baseada na informação fornecida no Escritório.

Dossier Oficial

Engloba todos os documentos que fazem parte da empresa e que não se contabilizam como, por exemplo, a declaração de início de actividade, declarações de alteração, pacto social, documentos dos sócios, entre outros.

Dossier Fiscal

Inclui todos os documentos que digam respeito ao encerramento do ano; balancetes, balanço, demonstração de resultados, relatório de gestão, anexo ao balanço e à demonstração de resultados, modelo 22 do IRC, declaração anual, inventário, listagem de imobilizado e actas, entre outros.

3.3. Procedimentos adoptados na classificação de documentos

Após a separação dos documentos, procede-se à sua classificação. É uma tarefa que exige um grande rigor, pois esta tarefa consiste em registar em documentos internos o conteúdo dos documentos relevantes para a contabilidade, tendo em atenção as datas dos documentos, e ter o cuidado de não duplicar os documentos.

A classificação dos documentos respeita o SNC, isto é, ao classificar os documentos ter-se-ão em consideração as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro. As entidades que são obrigadas a aplicar o SNC encontram-se previstas no n.º 1 do artigo 3º do Decreto – Lei n.º158/2009, de 13 de Julho (pág. 4377, MFAP, 2009), que são as seguintes:

- a) *“Sociedades abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais;*
- b) *Empresas individuais reguladas pelo Código Comercial;*
- c) *Estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada;*
- d) *Empresas públicas;*
- e) *Cooperativas;*
- f) *Agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos de empresas e agrupamentos europeus de interesse económico.”*

A Guardavias terá que cumprir o Decreto – Lei n.º158/2009, de 13 de Julho (MFAP, 2009), pois esta empresa enquadra-se nas entidades obrigadas a adoptar o SNC (alínea a) do n.º1 do artigo 3º do referido DL).

No Anexo 1 encontra-se o Plano de Contas da Guardavias, o qual obedece às regras do SNC. Todas as classificações enunciadas neste capítulo respeitam o estabelecido pelo SNC.

3.3.1. Compras

A cada fornecedor é atribuída uma subconta da conta 2211 – Fornecedores Gerais, na qual são classificadas todas as suas operações.

Na classe 3 - Inventários, lançam-se apenas os bens que se encontram relacionados, directamente, com a actividade da empresa, isto é, que se destinam a ser vendidos ou a ser consumidos.

A Guardavias utiliza o Sistema de Inventário Intermitente, pois como não ultrapassa dois dos três limites do artigo 262º do CSC (OTOC; 2010E), não se encontra obrigada a utilizar o Sistema de Inventário Permanente (ver capítulo 4.1.4. relativo à inventariação de existências).

Ao lançar-se as Compras, debita-se a conta 31 - Compras pelo valor e debita-se também a conta 2432 – IVA dedutível (alínea a) do n.º2 do artigo 19º do CIVA (OTOC, 2010C), o qual diz que *“Só confere direito à dedução (...) As facturas e documentos equivalente passados de forma legal”*. Como a Guardavias utiliza o Sistema de Inventário Intermitente, não utilizaremos a conta 32, pois esta conta só será movimentada no final do ano, onde se fará o respectivo ajustamento.

Em contrapartida credita-se a conta do respectivo Fornecedor (2211), pelo valor total (valor dos Inventários +IVA). Quando se salda a dívida, no caso de ser uma Venda-a-dinheiro, debita-se a conta do respectivo fornecedor em contrapartida da conta 12 – Bancos ou 11 – Caixa. Pois mesmo sendo uma Venda-a-dinheiro emitida pelo fornecedor terá que se utilizar a conta de Fornecedores para estarem actualizadas e com os valores exactos as contas correntes de todos os fornecedores.

No Quadro n.º3 apresenta-se a contabilização de uma compra.

Quadro n.º3 – Contabilização de uma compra a crédito

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Inventários e activos biológicos	3		
Compras	3.1		
Mercadorias	31.1		
Aquisições no território nacional	311.1		
Com IVA dedutível	3111.1		
Taxa normal	31111.4		944,38€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros Entes Públicos	2.4		
Imp sobre o Valor Acrescentado	24.3		
IVA – Dedutível	243.2		
Existências	2432.1		
Aquisições no território nacional	24321.1		
Taxa normal	243211.3		188,47€
Contas a receber e a pagar		2	
Fornecedores		2.2	
Fornecedores c/c		22.1	
Fornecedores Gerais		221.1	
Fornecedores nacionais		2211.1	
Artebel		22111.00207	1.130,81€

Fonte: Anexo 2.

Quando for efectuado o pagamento, debitar-se-á a conta 2211100207 – Fornecedor Artebel e em contrapartida creditar-se-á a conta 12 – Bancos ou 11 – Caixa.

3.3.2. Nota de crédito

Quando ocorre uma devolução de compras credita-se a conta 317 – Devolução de compras. Mas se se tratasse de uma devolução de um fornecimento e serviço externo (como por exemplo, material de escritório), então teria que se creditar a subconta respectiva da conta 62 – Fornecimentos e Serviços Externos.

No caso, ocorreu uma devolução de compras, pelo que se movimenta a conta 317.

No que diz respeito ao IVA, ir-se-á ter que realizar uma regularização de IVA na conta 24342 – IVA Regularizações a favor do estado, pois terão que se registar as correcções de imposto apurados nos termos do CIVA, pois a empresa quando comprou os inventários deduziu IVA e ao devolver ao inventários terá que anular o IVA dedutível correspondente.

De acordo com o n.º5 do artigo 78º do CIVA (OTOC, 2010C), as notas de crédito devem ser emitidas em triplicado, sendo duas enviadas ao cliente (as quais devem ser assinadas e carimbadas e depois devolvidas o duplicado), ficando apenas com o triplicado a entidade emitente.

O Quadro n.º4 reflecte a contabilização da devolução de inventários.

Quadro n.º4 – Contabilização de uma nota de crédito

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Inventários e activos biológicos		3	
Compras		3.1	
Devolução de compras		31.7	
Rel. aquisições território nacional		317.1	
Com IVA dedutível		3171.1	
Taxa normal		31711.3	51,00€
Contas a receber e a pagar		2	
Estado e Outros Entes Públicos		2.4	
Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)		24.3	
IVA – Regularizações		243.4	
Mensais a Favor do Estado		2434.2	
Taxa normal		24342.3	10,20€
Contas a receber e a pagar	2		
Fornecedores	2.2		
Fornecedores c/c	22.1		
Fornecedores Gerais	221.1		
Fornecedores nacionais	2211.1		
Artebel	22111.00207		61,20€

Fonte: Anexo 3.

3.3.3. Fornecimento e Serviços Externos

A conta Fornecimento e Serviços Externos, consiste numa conta da classe 6 – Gastos que englobam pequenas despesas que a empresa suporta.

3.3.3.1. Combustíveis

O IVA contido nas despesas que respeitem a combustíveis utilizáveis em veículos pesados de passageiros, os veículos licenciados para transportes públicos, exceptuando-se os rent-a-car, as máquinas consumidoras de gasóleo, GPL, gás natural ou biocombustíveis, que não sejam veículos matriculados, os tractores com emprego exclusivo ou predominante na realização de operações culturais inerentes à actividade agrícola e os veículos de transporte de mercadorias com peso superior a 3500 kg, são totalmente dedutíveis. Para os restantes veículos o imposto incluído nas despesas de Gasóleo é dedutível na proporção de 50%, segundo a alínea b) do n.º1, do artigo 21.º do CIVA (OTOC, 2010C). As despesas com gasolina não conferem direito à dedução.

O gasóleo gerido pela Guardavias tem como destino várias viaturas, viaturas essas que integram o mapa de amortização e reintegração. Relativamente a esta factura (anexo 4):

Valor total da factura – 462,00€

Valor da factura sem IVA – 385,00€

Valor do IVA – 77,00€

A Guardavias dispõe de um depósito de gasóleo e a factura em análise (anexo 4) refere-se ao abastecimento desse depósito. No quadro que se segue referem-se as percentagens de imputação em função do consumo do mesmo, percentagens essas que foram previamente definidas pela Guardavias, tendo em consideração os veículos que mais consomem.

O Quadro n.º5 apresenta o consumo de gasóleo de cada viatura, respectivas taxas de imputação e qual a percentagem de IVA dedutível, correspondente a cada veículo.

Quadro n.º5 – Resumo das taxas de imputação do combustível

	Consumo gasóleo	% de imputação	Dedução de IVA
Viaturas pesadas	184 litros	46%	100%
Ligeiro de mercadorias	124 litros	31%	50%
Máquinas	92 litros	23%	100%
Total	400 litros	100%	

Fonte: Anexo 4.

Cálculos auxiliares:Viatura pesada

$$\text{Consumo de gasóleo} = 400 * 0,46 = 184$$

$$\text{Valor do custo} = 385 * 0,46 = 177,10\text{€}$$

$$\text{Valor do IVA} = 177,10 * 0,20 = 35,42\text{€}$$

Viatura ligeira de mercadorias

$$\text{Consumo de gasóleo} = 400 * 0,31 = 124$$

$$\text{Valor do custo} = 385,00 * 0,31 = 119,35\text{€}$$

$$\text{Valor do IVA} = 119,35 * 0,20 = 23,87\text{€}$$

O IVA das viaturas ligeiras de mercadorias é dedutível apenas em 50%, segundo o n.º1 do artigo 21º do CIVA (OTOC, 2010C):

$$\text{Valor do custo} = (23,87 / 2) + 119,35 = 131,285\text{€}$$

$$\text{Valor do IVA dedutível} = 23,87 / 2 = 11,94\text{€}$$

Máquina

$$\text{Consumo de gasóleo} = 400 * 0,23 = 92$$

$$\text{Valor do custo} = 385 * 0,23 = 88,55\text{€}$$

$$\text{Valor do IVA} = 88,55 * 0,20 = 17,71\text{€}$$

O Quadro n.º6 explica a contabilização da factura de combustível.

Quadro n.º6 – Contabilização de uma factura de combustível

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e Serviços Externos	6.2		
Energia e fluidos	62.4		
Combustíveis	624.2		
Aquisições território nacional	6242.1		
Gasóleo e GPL	62421.1		
Totalmente dedutível	624211.1		
Viaturas pesadas de mercadorias	6242111.001		177,10€
Maquinas	6242111.002		88,55€
Dedutível em 50%	624211.2		
Viatura ligeiras de passageiros e mistos	6242112.1		
Viaturas ligeiras de mercadorias	62421121.001		131,28€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros Entes Públicos	2.4		
Imposto sobre o Valor Acrescentado	24.3		
IVA – Dedutível	243.2		
Outros bens e serviços	2432.3		
Aquisições território nacional	24323.1		
Taxa normal	243231.3		35,42€
Taxa normal	243231.3		17,71€
Taxa normal (dedutível 50% gasóleo)	243231.4		11,94€
Contas a receber e a pagar		2	
Fornecedor		2.2	
Fornecedores c/c		22.1	
Fornecedores Gerais		221.1	
Fornecedores nacionais		2211.1	
JCN		22111.00160	462,00€

Fonte: Anexo 4.

3.3.3.2. Comunicação

A factura da PT – Portugal Telecom quando chegou ao Escritório Sílvia Massano ainda não tinha sido liquidada. Por esse, motivo foi contabilizada numa subconta da conta 27 – Outras contas a receber e a pagar, correspondente ao referido Fornecedor desse serviço externo.

O Quadro n.º7 apresenta a contabilização de uma factura de comunicação, mais especificamente a PT.

Quadro n.º7 – Contabilização da factura da PT

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Serviços diversos	62.6		
Comunicação	626.2		
Com IVA dedutível	6262.1		29,50€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros Entes Públicos	2.4		
Imposto sobre o Valor Acrescentado	24.3		
IVA – dedutível	243.2		
Outros bens e serviços	2432.3		
Aquisições no território nacional	24323.1		
Taxa normal	243231.3		5,90€
Contas a receber e a pagar		2	
Outras contas a receber e a pagar		2.7	
Outros devedores e credores		27.8	
Outros devedores		278.1	
PT – Comunicações		2781.002	35,40€

Fonte: Anexo 5

Quando se efectuar o pagamento da factura, debitar-se-á a conta 2781002 – Outros devedores – PT – Comunicações e creditar-se-á a conta 12 – Bancos ou 11 – Caixa.

A factura dos CTT (Quadro n.º8), consiste num fornecimento e serviço externo, mais precisamente de Comunicação, logo ir-se-á debitar a conta 6262 – Comunicação, e em contrapartida, a conta 111 – Caixa.

Neste caso não se irá utilizar nenhuma conta de IVA, pois segundo o artigo 9º do CIVA (OTOC, 2010C) este item é isento de IVA, tal como se encontra mencionado no próprio documento e contabilizado no Quadro n.º8.

Quadro n.º8 – Contabilização da factura do CTT

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Serviços diversos	62.6		
Comunicação	626.2		
Regime especial	6262.3		21,15€
Meios financeiros líquidos		1	
Caixa		1.1	
Caixa A		11.1	21,15€

Fonte: Anexo 6.

3.3.3.3. Trabalhos Especializados

Por trabalhos especializados, entende-se contratar uma empresa para realizar um determinado trabalho, trabalho esse que é específico e terá que ser realizado por uma entidade que tenha competência para realizar determinada tarefa.

Neste caso a Guardavias contratou os serviços de uma Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC), pois como é uma Sociedade Anónima terá que ter no Conselho Fiscal um Revisor Oficial de Contas (ROC) ou uma Sociedade de Revisores Oficiais de Contas (SROC) (de acordo com o n.º 1 do artigo 446º do CSC (OTOC, 2010E)).

No caso de se contratar um profissional independente (categoria B, do CIRS), (por exemplo, se tivesse sido contratado os serviços de um ROC em vez de uma SROC) utilizar-se-á a conta 6224 - Honorários, em vez da conta 6221 - Trabalhos Especializados.

No caso da Guardavias (Quadro n.º9), debita-se a conta 6221 – Trabalhos especializados, pelo valor do serviço, também se debita a conta 2432 – IVA dedutível; em contrapartida credita-se a conta 2211 – Fornecedores Gerais, pelo valor total da factura.

Quadro n.º9 – Contabilização de uma factura de um trabalho especializado

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Serviços especializados	62.2		
Trabalhos especializados	622.1		
Adquiridos território nacional	6221.1		
Com IVA dedutível	62211.1		360,00€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros Entes Públicos	2.4		
Impostos sobre o Valor Acrescentado	24.3		
IVA – dedutível	243.2		
Outros bens e serviços	2432.3		
Aquisições território nacional	24323.1		
Taxa normal	243231.3		72,00€
Contas a receber e a pagar		2	
Fornecedores		2.2	
Fornecedores c/c		22.1	
Fornecedores Gerais		221.1	
Fornecedores nacionais		2211.1	
SROC, S.A.		22111.00047	432,00€

Fonte: Anexo 7.

3.3.3.4. Electricidade

O fornecimento de electricidade consiste num serviço externo. Logo debita-se uma conta 62 – Fornecimentos e Serviços Externos, mais concretamente 6241 – Electricidade, a qual se encontra sujeita a IVA à taxa reduzida, segundo a Lista I das tabelas anexas do CIVA (OTOC, 2010C).

No caso da factura da electricidade, iremos utilizar duas subdivisões da conta 6241 – Electricidade, pois separa-se o consumo de energia das contribuições audiovisuais, como mostra o Quadro n.º10.

Quadro n.º10 – Contabilização da factura da electricidade

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Energia e fluidos	62.4		
Electricidade	624.1		
Com IVA dedutível	6241.1		312,99€
Contribuições Audio Visuais	6241.4		3,50€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros Entes Públicos	2.4		
Imposto sobre o Valor Acrescentado	24.3		
IVA – dedutível	243.2		
Outros bens e serviços	2432.3		
Aquisições território nacional	24323.1		
Taxa normal	243231.3		15,83€
Contas a receber e a pagar		2	
Fornecedores		2.2	
Fornecedores c/c		22.1	
Fornecedores Gerais		221.1	
Fornecedores nacionais		2211.1	
EDP		22111.00040	332,32€

Fonte: Anexo 8.

3.3.3.5. Água

Na factura de água debita-se uma conta 62 – Fornecimentos e Serviços Externos, mais concretamente 6443 – Água, a qual se encontra sujeita a IVA à taxa reduzida, segundo a Lista I das tabelas anexas do CIVA (OTOC, 2010C).

Na factura da água, como houve um atraso no pagamento dos valores, existe uma rubrica denominada Juros de mora. O valor dessa rubrica não é um fornecimento e serviço externo, mas sim um Gasto e Perda Financeira, por esse motivo debita-se a conta 6912 – Juros de mora e compensatórios, pelo valor do juro de mora referido na factura. A Contabilização encontra-se no Quadro n.º11.

Quadro n.º11 – Contabilização da factura da água

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimento e serviços externos	6.2		
Energia e fluidos	62.4		
Água	624.3		187,60€
Gasto	6		
Gastos e perdas de financiamentos	6.9		
Juros suportados	69.1		
Juros de mora e compensatórios	691.2		4,25€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros Entes Públicos	2.4		
Imposto sobre o Valor Acrescentado	24.3		
IVA – dedutível	243.2		
Outros bens e serviços	2432.3		
Aquisições território nacional	24323.1		
Taxa normal	243231.3		4,27€
Meios financeiros líquidos		1	
Depósitos à ordem		1.2	
Depósitos à ordem		12.1	
BPN		121.0002	196,12€

Fonte: Anexo 9.

3.3.3.6. Material de escritório

Nesta conta são incluídos todos os materiais relacionados com o escritório, papel, canetas, pastas, tinteiros... Nesta factura, ir-se-ão contabilizar os tinteiros para a impressora do escritório (Quadro n.º12).

Quadro n.º12 – Contabilização de Material de escritório

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimento e serviços externos	6.2		
Materiais	62.3		
Material de escritório	623.3		
Aquisições em território nacional	6233.1		
Com IVA dedutível	62331.1		35,83€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros entes Públicos	2.4		
Imposto sobre o Valor Acrescentado	24.3		
IVA – dedutível	243.2		
Outros bens e serviços	2432.3		
Aquisições território nacional	24323.1		
Taxa normal	243231.3		7,17€
Contas a receber e a pagar		2	
Fornecedores		2.2	
Fornecedores c/c		22.1	
Fornecedores Gerais		221.1	
Fornecedores nacionais		2211.1	
Catarina Marcelino		22111.00119	43,00€

Fonte: Anexo 10.

3.3.3.7. Deslocações e estadas

Nesta conta encontram-se todas as deslocações do pessoal, despesas de refeição, alojamento, portagens..., que não estejam cobertas pelas ajudas de custo.

É normalmente utilizada quando o pessoal ao serviço da empresa presta um serviço fora do local de trabalho, isto é, o responsável efectua os pagamentos e é-lhe devolvido o valor quando apresentar a respectiva factura, a qual é contabilizada numa conta 6 – Gastos.

Estes custos são sujeitos a IVA, mas não conferem direito à dedução, de acordo com as alíneas c) e d) do n.º1 do artigo 21º do CIVA (OTOC, 2010C). Nos Quadros n.º13, 14 e 15, encontram-se a contabilização respectiva de gastos com portagens, estadias e alimentação.

Quadro n.º13 – Contabilização de uma portagem

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Deslocações, estadas e transportes	62.5		
Deslocações e estadas	625.1		
Com IVA não dedutível	6251.2		2,70€
Meios financeiros líquidos		1	
Caixa		1.1	
Caixa A		11.1	2,70€

Fonte: Anexo 11.

Quadro n.º14 – Contabilização de uma estadia

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Deslocações, estadas e transportes	62.5		
Deslocações e estadas	625.1		
Com IVA não dedutível	6251.2		32,00€
Meios financeiros líquidos		1	
Caixa		1.1	
Caixa A		11.1	32,00€

Fonte: Anexo 12.

Quadro n.º15 – Contabilização de uma refeição

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Deslocações, estadas e transportes	62.5		
Deslocações e estadas	625.1		
Com IVA não dedutível	6251.2		13,00€
Meios financeiros líquidos		111	
Caixa		111	
Caixa A		111	13,00€

Fonte: Anexo 13.

3.3.3.8. Conservação e reparação

A conta 6226 - Conservação e Reparação destina-se à manutenção de bens do activo não corrente que não provoquem um aumento do seu custo ou da sua duração, ou seja, engloba as pequenas reparações, sendo que as Grandes Reparções devem ser registadas na respectiva conta dos Activos Fixos Tangíveis.

No caso referido no Quadro n.º16, debita-se a conta 6226 – Conservação e reparação, pelo valor do custo, conta 2432 – IVA dedutível pelo valor total do IVA, pois como pode ser consultado no anexo 14 o veículo em questão é um Caterpillar, pelo que o IVA é totalmente dedutível, segundo a alínea a) do n.º1 do artigo 21º do CIVA (OTOC, 2010C). E, em contrapartida, credita-se a conta 22 – Fornecedores pelo valor total da factura.

Quadro n.º16 – Contabilização de uma reparação automóvel

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviço externo	6.2		
Serviços especializados	62.2		
Conservação e reparação	622.6		
Aquisição em território nacional	6226.1		
Residentes em território nacional	62261.1		
Com IVA dedutível	622611.1		
Dumper	6226111.001		480,71€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros Entes Públicos	2.4		
Imposto sobre o Valor Acrescentado	24.3		
IVA – dedutível	243.2		
Outros bens e serviços	2432.3		
Aquisições território nacional	24323.1		
Taxa normal	243231.3		96,14€
Contas a receber e a pagar		2	
Fornecedores		2.2	
Fornecedores c/c		22.1	
Fornecedores Gerais		221.1	
Fornecedores nacionais		2211.1	
PulosAuto		22111.00016	576,85€

Fonte: Anexo 14.

3.3.3.9. Utensílios e ferramentas de desgaste rápido

Na conta 6231 – Ferramentas e utensílios de desgaste rápido contabilizam-se os equipamentos que não excedam o período de vida útil de um ano. No caso de excederem o período de vida útil de um ano, movimenta-se a conta 433 – Activos Fixos Tangíveis – Equipamento Básico.

No Quadro n.º17 apresenta-se a aquisição destas ferramentas e utensílios, a qual foi adquirida ao fornecedor Cutting Tools. Visto tratar-se de uma aquisição intracomunitária, na factura não se irá referir o IVA, pois a operação é tributada no país de destino, à taxa em vigor nesse mesmo país. Segundo o n.º1 do artigo 8º do CIVA (OTOC, 2010C) esta operação é considerada uma aquisição intracomunitária, pois existe um facto gerador do imposto (segundo o n.º1 do artigo 12º do Regime de IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI) (OTOC, 2010H)) e já ocorreu exigibilidade do imposto, pois existe uma factura (alínea b) do n.º1 do artigo 13º do RITI (OTOC, 2010H)), ir-se-á debitar a conta 243232 – IVA dedutível em aquisições intracomunitárias. e em contrapartida credita-se a conta 243312 – IVA liquidado em aquisições intracomunitárias.

Quadro n.º17 – Contabilização de aquisição de ferramentas e utensílios ao fornecedor Cutting Tools

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Materiais	62.3		
Ferramentas e utensílios de desgaste rápido	623.1		
Aquisições países comunitários	6231.2		198,00€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros Entes Públicos	2.4		
Imposto sobre o Valor Acrescentar	24.3		
IVA – dedutível	243.2		
Outros bens e serviços	2432.3		
Aquisições intracomunitárias de bens	24323.2		33,00€
IVA – Liquidado		243.3	
Operações gerais		2433.1	
Aquisições intracomunitárias de bens		24331.2	33,00€
Contas a receber e a pagar		2	
Fornecedores		2.2	
Fornecedores c/c		22.1	
Fornecedores Gerais		221.1	
Fornecedores de países comunitários		2211.2	198,00€

Fonte: Anexo 17.

3.3.3.10. Rendas e alugueres

A conta 6261 – Rendas e Alugueres refere-se à renda de terrenos, edifícios e equipamentos. Nesta conta não estão incluídas as rendas em regime de locação financeira as quais se registam numa conta de activo fixo tangível.

Neste caso (Quadro n.º18) está-se perante o aluguer de um contentor. Debita-se a conta 6261 – Rendas e alugueres pelo valor da renda, a conta 2432 – IVA dedutível, pelo valor do IVA e, em contrapartida, credita-se a conta 22 – Fornecedores.

Quadro n.º18 – Contabilização da renda de um contentor

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Serviços diversos	62.6		
Rendas e alugueres	626.1		
Outras rendas e alugueres	6261.2		
Com IVA dedutível	62612.1		70,00€
Contas a receber e a pagar	2		
Estado e Outros Entes Públicos	2.4		
Imposto sobre o Valor Acrescentado	24.3		
IVA dedutível	243.2		
Outros bens e serviços	2432.3		
Aquisições território nacional	24323.1		
Taxa normal	243231.3		14,00€
Contas a receber e a pagar		2	
Fornecedores		2.2	
Fornecedores c/c		22.1	
Fornecedores Gerais		221.1	
Fornecedores nacionais		2211.1	
Grupo Venda		22111.00154	84,00€

Fonte: Anexo 15

3.3.3.11. Seguros

Nesta conta encontram-se todos os seguros a cargo da empresa, à excepção dos seguros que se encontram relacionados directamente com os colaboradores, como é o caso dos acidentes de trabalho, pois estes seguros não se registam numa conta 6263 – Seguros, mas sim numa conta 636 – Seguros de acidentes no trabalho e doença profissional.

Nesta conta apenas se devem registar os seguros que digam respeito ao exercício económico em curso, pois a parte do seguro que diga respeito a exercícios económicos futuros deverá ser registada numa conta 281 – Gastos a reconhecer. Segundo o n.º28 do artigo 9º do CIVA (OTOC, 2010C), os seguros encontram-se isentos de IVA. No Quadro n.º19 encontra-se a contabilização deste seguro.

Cálculos auxiliares:

181,62€ / 12 meses = 15,14€

15,14€ * 11 meses = 166,48€

Gastos de 2010 = 166,48€

Gastos de 2011 = 15,14€

Quadro n.º19 – Contabilização de seguro automóvel

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Serviços diversos	62.6		
Seguros	626.3		
Seguro automóvel	6263.1		
Seguro automóvel	62631.1		
Viatura ligeira de passageiros ou mista	626311.01		166,48€
Contas a receber e a pagar	2		
Diferimentos	2.8		
Gastos a reconhecer	28.1		
Seguros (despesas antecipadas)	281.1		15,14€
Contas a receber e a pagar		2	
Fornecedores		2.2	
Fornecedores c/c		22.1	
Fornecedores Gerais		221.1	
Fornecedores nacionais		2211.1	
Zurich		22111.00054	181,62€

Fonte: Anexo 16.

3.3.3.12. Despesas Bancárias

As despesas bancárias enquadram-se também nos Fornecimentos e serviços externos, mais especificamente trata-se de um serviço especializado que o banco prestou à Guardavias, porque está-se a referir a uma despesa bancária relativa a um cheque sem cobertura, mas, neste caso, esta despesa está sujeita a imposto. Esse imposto será classificado de indirecto, por esse motivo irá para uma conta 6812 – Impostos indirectos; em contrapartida destas duas contas credita-se a conta 121 – Bancos.

Quadro nº20 – Contabilização de uma despesa bancária

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Gastos	6		
Fornecimentos e serviços externos	6.2		
Serviços especializados	62.2		
Despesas bancárias	622.7		20,00€
Gastos	6		
Outros gastos e perdas	6.8		
Impostos	68.1		
Impostos indirectos	681.2		
Impostos de selo	6812.3		
Imposto de selo liquidado	68123.1		
Cheque de qualquer natureza	681231.04		0,80€
Meios financeiros líquidos		1	
Depósitos à ordem		1.2	
Depósitos à ordem		12.1	
BPN		121.0002	20,80€

Fonte: Anexo 18.

3.3.4. Prestação de serviço com inversão do sujeito passivo

Quando a Guardavias presta um serviço, seja a particulares ou a uma empresa, credita-se a conta 72 – Prestação de Serviços. E debita-se uma subconta de 21 - Clientes, pois como acontece com os Fornecedores, com os clientes o processo é o mesmo. Cada cliente possui uma subconta específica, para assim se ter a informação de todos os movimentos que se realiza com cada um deles.

Quando se emite uma factura entre um subempreiteiro e um empreiteiro, em que o empreiteiro se apresenta como consumidor final, a factura emitida pelo subempreiteiro ao empreiteiro não incluirá o valor do IVA, segundo o n.º13 do artigo 36º do CIVA (OTOC, 2010C).

Neste caso, concretamente, a Guardavias foi contratada pela Electrogua, para colocação de sistemas foto voltaicos, numa obra que estava a cargo da Electrogua. A factura não incluirá o valor do IVA, tal como é mencionado na mesma, pois a Guardavias encontra-se em regime de subempreitada, isto é, encontra-se em regime de isenção de IVA.

Quadro n.º21 – Contabilização de uma prestação de serviços com inversão do sujeito passivo

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Rendimentos		7	
Prestação de serviços		7.2	
Serviço A		72.1	
Realizadas no território nacional		721.1	
Prestação serviços – Reversão IVA		7211.7	4.500,00€
Contas a receber e a pagar	2		
Cliente	2.1		
Clientes c/c	21.1		
Clientes gerais	211.1		
Clientes nacionais	2111.1		
R2	2111.000056		4.500,00€

Fonte: Anexo 19.

3.3.5. Letra

A conta 212 – Clientes títulos a receber inclui as dívidas dos clientes que se encontram tituladas por letras. Pela emissão e aceite do saque salda-se a conta Clientes c/c e esta dívida fica registada na conta Clientes títulos a receber.

A contabilização do saque inicial começa com as transferências do valor da conta 211 – Clientes c/c, para a conta 212 – Clientes títulos a receber. Quando entregamos o saque ao banco, e o banco efectua o desconto do mesmo, então movimentam-se, a crédito, a conta 214 – Letras e outros títulos a descontar em contrapartida da conta 12 – Depósitos à ordem e contabiliza-se os encargos respectivos com o desconto.

Na data de vencimento, se o saque for devolvido, isto é, o cliente não efectuar o pagamento ao banco, este devolve o saque. Assim sendo, devolvemos o valor ao banco, creditando a conta 12 – Depósitos à ordem e em contrapartida debitamos a conta 211 – Clientes c/c, pois o cliente voltou a ter uma dívida para com a empresa.

Como o efeito não foi regularizado pelo nosso cliente, apresentam-se no Quadro n.º22 e 23 as contabilizações respectivas. As despesas que a empresa teve com a devolução do saque (Quadro n.º24) serão pagas pelo cliente, isto é, debita-se a conta 211 – Clientes c/c e em contrapartida efectua-se um movimento numa conta de rendimentos. O Quadro n.º25 apresenta a transferência dos encargos para o nosso cliente.

Quadro n.º22 – Contabilização da anulação do saque

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Contas a receber e a pagar	2		
Clientes	2.1		
Letras e outros títulos a descontar	21.4		
J	214.1000017		2.500,00€
Clientes – Títulos a receber		21.2	
Clientes Gerais		212.1	
Clientes nacionais		2121.1	
Cliente títulos a receber J		21211000017	2.500,00€

Fonte: Anexo 20.1.

Quadro n.º23 – Contabilização da regularização com a instituição bancária

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Cientes c/c	21.1		
Clientes Gerais	211.1		
Letras e outros títulos a descontar J	2111000017		2.500,00€
Gastos	6		
Outros gastos e perdas	6.8		
Impostos	68.1		
Impostos indirectos	681.2		
Imposto selo	6812.3		
Impostos de selo liquidados	68123.1		
Operações financeiras	6812311.7		
Operações instituições de crédito	68123117.2		
Prémios e juros por letras tomadas	681231172.2		10,64€
Meios financeiros líquidos		1	
Depósitos à ordem		1.2	
Depósitos à ordem		12.1	
BPN		121.002	2.510,64€

Fonte: Anexo 20.4.

Quadro n.º24 - Contabilização das despesas debitadas pelo Banco pela devolução do aceite

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Prémios e juros por letras tomadas	6812311722		17,79€
BPN		121002	17,79€

Fonte: Anexo 20.3.

Quadro n.º25 – Contabilização da transferência dos encargos para o Cliente

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Clientes c/c J	21111000017		74,82€
Rendimentos		7	
Outros rendimentos e ganhos		7.8	
Outros		78.8	
Outros não específicos		788.8	74,82€

Fonte: Anexo 20.2.

3.4. Processamento salarial

O processamento salarial é uma tarefa que necessita de um profundo conhecimento da legislação do trabalho, do guia da segurança social, dos contratos colectivos de trabalho dos sectores de actividade, entre outros normativos.

Neste escritório, existe o Dossier de funcionários, onde se encontra toda a informação acerca dos dados pessoais dos colaboradores de cada uma das empresas. Essa mesma informação é depois introduzida no programa ETICADATA.

Quando um colaborador é admitido pela empresa, no Escritório, procede-se à respectiva introdução dos dados no programa informático. O mesmo acontece quando ocorre uma demissão de um colaborador.

Para se proceder ao processamento salarial é necessário ter em atenção vários aspectos:

- Subsídio de férias ou de Natal;
- Baixa médicas;
- Ausências do trabalhador;
- Subsídio de alimentação;
- Ajudas de custo;
- Outras remunerações adicionais;
- Outras situações relevantes para o respectivo processamento (estado civil, número de dependentes, grau de deficiência, etc.).

Com esta informação organizada, no final do mês introduz-se no respectivo programa os dados referentes ao mês de trabalho. Depois de concluída esta etapa, está-se apto a emitir a folha de férias (anexo 21) que será comparada com a folha de ponto (anexo 22) emitida pela empresa.

Caso não exista nenhum erro, emitem-se os recibos em duplicado de cada colaborador, que irão ser enviados para a empresa, para serem assinados e entregues aos respectivos colaboradores.

Depois de se processarem os salários, será então preenchida a declaração de remunerações para, de seguida, ser enviada para a Segurança Social, pois esta declaração tem um prazo de entrega (dia 15 do mês seguinte, de acordo com o artigo 18º do DL 295/86, de 19 de Setembro (MFTSS, 1986)).

Apresenta-se, de seguida, processamento contabilístico relativo a um funcionário:

Nome: J O

Estado civil: casado, dois titulares.

Ordenado base: 632,50€

Subsídio de alimentação: 5 dias a 4,80 € e 15 dias a 5,08€¹ (os limites de isenção previstos, encontram-se no Quadro n.º27).

Número de dependentes: 0

Taxa de retenção na fonte: 4%

Quadro n.º26 - Vencimento do funcionário 7 - J.

Códigos	Abonos/descontos	Unidades	Valor unitário	Abonos	Descontos
1	Vencimento base	1	632,50€	632,50€	
5	Subsídio de refeição	5	4,80€	24,00€	
5	Subsídio de refeição	15	5,08€	76,20	
8	Horas extraordinárias	40	4,50€	180,00€	
101	Segurança Social				89,38€
102	IRS				32,00€
Subtotal				913,30€	121,88€
Vencimento líquido				791,32€

Fonte: Anexo 21.

Cálculos auxiliares:

$$\text{IRS} = (632,50 \text{ €} + 180,00 \text{ €}) * 4\% = 32,50 \text{ €}^2$$

¹ O subsídio de refeição de 4,80€ é pago quando o colaborador se encontra a trabalhar na zona da sede; o subsídio de refeição de 5,08€ é pago quando o colaborador se encontra a trabalhar fora da zona da sede.

² O valor é truncado pelo programa.

Segurança Social = $(632,50 \text{ €} + 180,00 \text{ €}) * 11\% = 89,38\text{€}$

Notas:

- 1 As taxas de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) poderão ser consultadas no anexo 25 e para apurar a respectiva taxa de IRS é necessário que o colaborador disponibilize a informação necessária relativamente ao seu agregado familiar. A retenção na fonte é obrigatória para as entidades que efectuem o pagamento de rendimentos e deve ser paga até ao dia 20 do mês seguinte ao do processamento salarial.
- 2 As taxas de Segurança Social poderão ser consultadas no anexo 26, e engloba as taxas suportadas quer pelos trabalhadores, quer pela entidade patronal.
- 3 O valor do subsídio de refeição pago por dia não ultrapassa o limite de isenção de IRS, tal como o observado no Quadro n.º27.

Quadro n.º27 - Limites de Isenção de IRS (valores em euros)

Remuneração	Valores 2009	Valores 2008	Comentários
Subsídio de Alimentação - Dias Processados	6,41	6,17	VD = VF * 1.5
Subsídio de Alimentação - Valor Fixo	141,02	135,74	VD*22
Subsídio de Alimentação – Géneros		153,78	VF*1.7*22
Ajudas Custo - Nacional (Dia)	62,75	60,98	
Ajudas Custo - Estrangeiro (Dia)	148,91	144,71	
Ajudas Custo - Formação (Dia)	62,75	60,98	
Quilómetros	0,40	0,39	
Salário Mínimo Nacional	450,00	426,00	
Salário Máximo para Seg.Social (Órgãos Sociais)	5.030,64	4.888,92	IAS * 12

Portaria n.º 1553-D/2008 de 31 de Dezembro (MFAF, 2008)³.

Legenda:

VF = Valor diário Estado

VD = Valor Diário

IAS = Indexante dos Apoios Sociais (419,22 - Diário da República, 1.ª série — N.º 248 — 24 de Dezembro de 2008)

³ Devido ao facto de ainda não ter saído uma nova Portaria, com a actualização destes valores continua a utilizar-se em 2010 os limites adoptados em 2009.

A contabilização dos Ordenados e Salários relativos ao mês de Abril de 2010 na Guardavias é a seguinte:

Quadro n.º28 - Processamento dos ordenados do mês de Abril

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Vencimento base			
Órgãos sociais	6311		6.900,00€
Trabalhadores	63211		11.211,41€
Outros sectores	63221		1.014,50€
Subsídios			
Subsídio de alimentação (administração)	6315		482,60€
Subsídio de alimentação (trabalhadores)	63216		2.045,61€
Subsídios de alimentação (outros sectores)	63225		198,12€
Prémios/Horas extraordinárias/sábados (trabalhadores)	63218		1.191,00€
Encargos s/ vencimento órgãos sociais	6351		1.466,25€
Encargos s/vencimento trabalhadores	63521		2.259,05€
Encargos s/vencimento outros sectores	63522		240,94€
Segurança Social			
Trabalhadores		245	2.199,89€
Entidade Patronal		245	3.966,24€
Retenção de IRS			
Órgãos sociais		242102	965,00€
Trabalhadores		242101	152,00€
Remunerações a pagar aos órgãos sociais		2311	5693,60€
Remunerações a pagar aos trabalhadores		2312	14.032,75€

Fonte: Anexo 21.

Neste caso debita-se a conta 631 – Remuneração dos Órgãos Sociais, pelo valor do vencimento base dos órgãos sociais e a conta 632 – Remunerações do pessoal, pelo valor do vencimento base dos trabalhadores em geral.

De seguida, debita-se uma subdivisão da conta 631 – Remuneração dos Órgãos Sociais ou 632 – Remunerações do pessoal, que diga respeito ao subsídio de alimentação, aos prémios, às horas extraordinárias.

Depois debita-se a conta 635 – Encargos sobre Remunerações, que consiste em calcular sobre o vencimento a Taxa Social Única (TSU), que se encontra no anexo 26, na coluna que se refere à entidade empregadora. Esta empresa tem trabalhadores em regime de 1.º emprego pelo que a entidade patronal, se encontra isenta das respectivas contribuições.

Em contrapartida ir-se-á creditar a conta 242 – Retenção de Imposto sobre o Rendimento, pelo valor da retenção, a conta 245 – Contribuições para a Segurança Social, que engloba o valor, quer o que colaborador desconta para a Segurança Social, quer os encargos patronais e, para terminar, credita-se a conta 231 – Remunerações a pagar, com o valor das remunerações líquidas a pagar aos colaboradores.

Na empresa em estudo, não existe nenhum colaborador sindicalizado, mas caso houvesse creditava-se a conta 27821 – Sindicato.

Quando se efectua o pagamento aos colaboradores (Quadro n.º29), à Segurança Social (Quadro n.º30) e ao Ministro das Finanças (Quadro n.º31), saldram-se as contas 23 - Pessoal e 24 – Estado e Outros Entes Públicos, utilizadas anteriormente.

Quadro n.º29 - Pagamento dos ordenados relativo ao mês de Abril:

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Pagamento dos ordenados dos órgãos sociais BPN	2311	1210002	5693,60€
Pagamento dos ordenados dos trabalhadores BPN	2312	1210002	14032,75€

Fonte: Anexo 21.

Quadro n.º30 - Pagamento da Segurança Social, relativa ao mês de Abril:

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Pagamento à segurança social BPN	245	1210002	6166,13€

Fonte: Anexo 23.

Quadro n.º31 - Pagamento das retenções na fonte, relativas ao mês de Abril.

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Pagamento das retenções (órgãos sociais) BPN	242102	1210002	965,00€
Pagamento das retenções (trabalhadores) BPN	242101	1210002	152,00€

Fonte: Anexo 24.

3.5. Imposto sobre o valor acrescentado

O IVA é um imposto indirecto que incide sobre a transmissão de bens e prestação de serviços, com o objectivo de tributar o consumo dos contribuintes.

Este tipo de imposto abrange todos os sujeitos passivos que entrem no circuito económico, isto é, todos os sujeitos passivos são obrigados a calcular sobre o preço de venda o valor do imposto, logo o valor que o cliente paga será o preço de venda mais o imposto. Mas para calcular o total a entregar ao Estado o sujeito passivo deverá deduzir ao valor do IVA das vendas o valor do IVA das compras. No final, o sujeito que suportará o imposto será o consumidor final.

Segundo o n.º1 do artigo 1º do CIVA (OTOC, 2010C), estão sujeitas a imposto sobre o valor acrescentado:

- *“As transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;*
- *As importações de bens;*
- *As operações intracomunitárias efectuadas no território nacional, tal como são definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI).”*

De acordo com a alínea a) do n.º1 do artigo 2º do CIVA (OTOC, 2010C), são sujeitos passivos de imposto as pessoas, singulares ou colectivas, que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades sujeitas a este imposto. O artigo 18º do CIVA (OTOC, 2010C) apresenta as taxas a aplicar⁴.

O valor tributável encontra-se regido pelo n.º1 do artigo 16º do CIVA (OTOC, 2010C):

“Sem prejuízo do disposto no nº 2, o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto será o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro.”

⁴ Em Julho de 2010 houve alteração das taxas de IVA (Ofício circular n.º30118 de 30/06/2010 (DGI, 2010)). Durante o período de estágio aplicaram-se as taxas em vigor nessa data.

3.5.1. Periodicidade de entrega das Obrigações

A Declaração periódica do IVA, poderá ser entregue mensalmente, isto é, periodicidade mensal, ou poderá ser entregue trimestralmente, ou seja periodicidade trimestral.

3.5.1.1. Periodicidade Mensal

Segundo a alínea a) do n.º1 do artigo 41º do CIVA (OTOC, 2010C), os sujeitos passivos enquadrados no regime de periodicidade mensal são todas aquelas que, no ano civil anterior, obtiveram um volume de negócios igual ou superior a 650.000€ ou as que actividades que optem voluntariamente por este regime, estas terão que entregar a respectiva declaração até ao dia 10 do 2º mês seguinte àquele a que respeitam as operações.

No ano de 2009 a Guardavias obteve um Volume de Negócios de 1.267.917,76€ e está enquadrada no regime de periodicidade mensal de IVA.

3.5.1.2. Periodicidade trimestral

Segundo a alínea b) do n.º1 do artigo 41º do CIVA (OTOC, 2010C), as actividades enquadradas no regime de periodicidade trimestral são todas aquelas que, no ano civil anterior, obtiveram um volume de negócios inferior a 650.000€ e terão que entregar a respectiva declaração até ao dia 15 do 2º mês seguinte ao trimestre a que respeitam as operações.

3.5.2. Regimes de IVA

O IVA é composto por dois regimes diferentes, regime normal e regime especial.

3.5.2.1. Regime normal

O regime normal engloba todos os sujeitos passivos que são obrigados a possuir contabilidade organizada, tendo em consideração o seu volume de negócios.

Segundo o n.º1 do artigo 29º do CIVA (OTOC, 2010C), os sujeitos passivos que se enquadrem no regime normal devem cumprir algumas obrigações, tais como, obrigações declarativas, de facturação, de arquivo, de conservação de documentos e de pagamento.

3.5.2.1.1. Obrigações declarativas

Segundo a alínea a) do n.º1 do artigo 29º do CIVA (OTOC, 2010C), os sujeitos passivos são obrigados a *“entregar, segundo as modalidades e formas prescritas na lei, uma declaração de início, de alteração ou de cessação da sua actividade”*.

3.5.2.1.1.1. Declaração de início de actividade

O sujeito passivo que inicie uma actividade sujeita a IVA deverá entregar uma declaração de início de actividade no Serviço de Finanças da residência da empresa em questão, antes de iniciar a sua actividade.

A declaração de início de actividade deverá ser entregue no Serviço de Finanças num prazo de 90 dias a partir da data de inscrição no Registo Nacional das Pessoas Colectivas, ou caso o sujeito passivo esteja sujeito a registo comercial, no prazo de 15 dias a partir da data de apresentação do Registo na Conservatória do Registo Comercial, segundo o n.º1 do artigo 118º do CIRC (OTOC, 2010A).

3.5.2.1.1.2. Declaração de alteração de actividade

A declaração de alteração de actividade deverá ser entregue num Serviço de Finanças, sempre que se verifique alguma alteração dos elementos que constam na declaração de início de actividade e deverá ser entregue no prazo de 15 dias, contando da data da alteração, segundo o n.º1 e o n.º2 do artigo 32º do CIVA (OTOC, 2010C), o n.º2 do artigo 112º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS) (OTOC, 2010B) e o n.º5 do artigo 118º do CIRC (OTOC 2010A).

3.5.2.1.1.3. Declaração de Cessação de actividade

A declaração de cessação de actividade deverá ser entregue no prazo de 30 dias a contar da data de cessação da actividade, segundo o artigo 33º do CIVA (OTOC, 2010C), o n.º3 do artigo 112º do CIRS (OTOC, 2010B) e o n.º6 do artigo 118º do CIRC (OTOC, 2010A).

3.5.2.2. Regimes especiais

O regime especial de IVA encontra-se dividido em, regime especial de isenção, regime especial dos pequenos retalhistas, regime de tributação dos combustíveis líquidos aplicáveis aos revendedores, regime de renúncia à isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis.

3.5.2.2.1. Regime especial de isenção

Este regime aplica-se a todos os sujeitos passivos que se enquadrem no n.º1 e no n.º2 do artigo 53º do CIVA (OTOC, 2010C):

“1 - Beneficiam da isenção do imposto os sujeitos passivos que, não possuindo nem sendo obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS ou IRC, nem praticando operações de importação, exportação ou actividades conexas, nem exercendo actividade que consista na transmissão dos bens ou prestação dos serviços mencionados no anexo E ao presente Código, não tenham atingido, no ano civil anterior, um volume de negócios superior a (euros) 10.000.

2 – Não obstante o disposto no número anterior são ainda isentos do imposto os sujeitos passivos com um volume de negócios superior a (euro) 10.000, mas inferior a (euro) 12.500 que, se tributados, preencham as condições de inclusão dos pequenos retalhistas”

Os sujeitos passivos que se encontrem neste regime, de acordo com o n.º2 do artigo 54º do CIVA (OTOC, 2010C), estão excluídos do direito à dedução prevista pelo artigo 19º do CIVA (OTOC, 2010C).

Todas as facturas emitidas pelo sujeito passivo, que estejam englobados neste regime, deverão conter a expressão “IVA – regime de isenção”. (Artigo 57º do CIVA (OTOC, 2010C))

Os sujeitos passivos são obrigados a apresentar a Declaração de Alteração de Actividade, prevista no artigo 31º do CIVA (OTOC, 2010C), “Durante o mês de Janeiro do ano seguinte àquele em que tenha sido atingido um volume de negócios superior aos limites de isenção previsto no artigo 53º”, sempre que deixem de se verificar as condições de isenção, referidas anteriormente.

3.5.2.2.2. Regime especial dos pequenos retalhistas

Neste regime englobam-se todos os sujeitos passivos que cumpram o n.º1 e o n.º2 do artigo 60º do CIVA (OTOC, 2010C):

“1 – (...)os retalhistas que sejam pessoas singulares, não possuam nem sejam obrigados a possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS e não tenham tido no ano civil anterior um volume de compras superior a € 50.000, para apurar o imposto devido ao Estado aplicam um coeficiente de 25% ao valor do imposto suportado nas aquisições de bens destinados a vendas sem transformação.

2 – Ao imposto determinado nos termos do número anterior é deduzido o valor do imposto suportado na aquisição ou locação de bens de investimento e outros bens para uso da própria empresa, salvo tratando-se dos que estejam excluídos do direito à dedução nos termos do n.º 1 do artigo 21º.”

Retalhistas são todos aqueles que, segundo o n.º6 do artigo 60º do CIVA (OTOC, 2010C), destinam 90% das suas compras a bens destinados a serem transformados. Esse volume de compras é tomado em conta para efeitos de tributação em IRS, segundo o n.º3 do artigo 60º do CIVA (OTOC, 2010C).

Não podem beneficiar do regime especial dos pequenos retalhistas os sujeitos passivos que pratiquem alguma das operações previstas no n.º8 do artigo 60º do CIVA (OTOC, 2010C):

“os retalhistas que pratiquem operações de importação, exportação ou actividades com elas conexas, operações intracomunitárias referidas na alínea c) do n.º 1 do artigo 1.º ou prestações de serviços não isentas de valor anual superior a € 250, nem aqueles cuja actividade consista na transmissão dos bens ou prestação dos serviços mencionados no anexo E ao presente Código”.

As facturas que sejam emitidas pelos sujeitos passivos, enquadrados no regime especial dos pequenos retalhistas, são isentas de IVA, excepto quando ocorre uma transmissão de imobilizado, como se encontra previsto no n.º9 do artigo 60º do CIVA (OTOC, 2010C):

“São excluídas do regime especial, ficando sujeitas à disciplina particular ou geral do IVA, consoante o caso, as transmissões de bens e as prestações de serviços mencionados no anexo E ao presente Código efectuadas a título ocasional, bem como as transmissões de bens do activo imobilizado dos retalhistas sujeitos ao regime previsto no presente artigo, os quais deverão adicionar, se for caso disso, o respectivo imposto ao apurado nos termos do n.º 1, para efeitos da sua entrega nos cofres do Estado”.

As facturas ou documentos equivalentes que sejam emitidos pelo sujeito passivo que esteja enquadrado no regime especial dos pequenos retalhistas deve conter a expressão “IVA – não confere direito à dedução”, segundo o artigo 62º do CIVA (OTOC, 2010C).

Segundo o n.º1 do artigo 61º do CIVA (OTOC, 2010C):

“Se, verificados os condicionalismos previstos no artigo anterior, os sujeitos passivos incluídos no regime normal pretenderem a aplicação do regime especial dos pequenos retalhistas, devem apresentar a declaração a que se refere o artigo 32º.”

A declaração referida anteriormente, só poderá ser apresentada durante o mês de Janeiro do ano seguinte àquele em que se verifiquem os condicionalismos referidos no artigo 60º do CIVA (OTOC, 2010C), produzindo efeitos a partir de 1 de Janeiro do ano da apresentação da declaração (n.º2 do artigo 61º do CIVA (OTOC, 2010C)).

Os sujeitos passivos que usufruam do regime especial dos pequenos retalhistas, poderão renunciar a este regime e, assim sendo, será aplicado o regime normal (n.º1 do artigo 63º do CIVA (OTOC, 2010C)). Este direito de opção poderá ser exercido a quando da entrega da declaração de alteração ou início de actividade. (n.º2 do artigo 63º do CIVA (OTOC, 2010C)).

Mas, segundo o n.º3 do artigo 63º do CIVA (OTOC, 2010C), o sujeito passivo terá que permanecer por um período de cinco anos no regime que optou e, só depois, poderá voltar ao regime especial dos pequenos retalhistas.

Os sujeitos passivos que se insiram no regime especial dos pequenos retalhistas são obrigados, segundo o n.º1 do artigo 67º do CIVA (OTOC, 2010C), a:

- 1 - Apresentar declaração de início, alteração e cessação de actividade;*
- 2 - Pagar nos locais de cobrança legalmente autorizados, por meio de guia de modelo aprovado, e até ao dia 20 do 2.º mês seguinte a cada trimestre do ano civil, o imposto que se mostre devido; nos casos em que não haja imposto a pagar, deve ser apresentada, no serviço de finanças competente e no mesmo prazo, declaração adequada;*
- 3 - Apresentar, no serviço de finanças competente, em triplicado e até ao último dia do mês de Março de cada ano, uma declaração relativa às aquisições efectuadas no ano civil anterior.”*

3.5.2.2.3. Regime de tributação dos combustíveis líquidos aplicáveis aos revendedores

Segundo o artigo 69º do CIVA (OTOC, 2010C):

“O imposto devido pelas transmissões de gasolina, gasóleo e petróleo carburante efectuado por revendedores é liquidado por este com base na margem efectiva de venda”.

Segundo o artigo 70º do CIVA (OTOC, 2010C):

“1 – Para efeitos do disposto no artigo anterior, o valor tributável das transmissões abrangidas pelo presente regime corresponde à diferença, verificada em cada período de tributação, entre o valor das transmissões de combustível realizadas, IVA excluído, e o valor de aquisição dos mesmos combustíveis, IVA excluído;

2 – Sobre a margem, apurada nos termos do número anterior devem os revendedores fazer incidir a respectiva taxa de imposto;

3 – Na determinação do valor das transmissões não são tomadas em consideração as entregas de combustíveis efectuadas por conta do distribuidor.”

Os revendedores dos combustíveis não podem deduzir o imposto pago ou devido nas aquisições de combustível (artigo 71º do CIVA (OTOC, 2010C)), mas têm direito a dedução os combustíveis adquiridos a revendedores (artigo 72º do CIVA (OTOC, 2010C)).

Segundo o artigo 75º do CIVA (OTOC, 2010C) os sujeitos passivos que sejam abrangidos por este regime não podem beneficiar nem do regime especial de isenção (artigo 53º do CIVA (OTOC, 2010C)) nem do regime especial dos pequenos retalhistas (artigo 60º do CIVA (OTOC, 2010C)).

3.5.2.2.4. Regime de renúncia à Isenção do IVA nas operações relativas a bens imóveis

Segundo a alínea j) do n.º1 do artigo 2º do CIVA (OTOC, 2010C):

São sujeitos passivos de IVA: *“as pessoas singulares ou colectivas referidas na alínea a) que disponham de sede, estabelecimento estável ou domicílio em território nacional e que pratiquem operações que confiram o direito à dedução total ou parcial do imposto, quando sejam adquirentes de serviços de construção civil, incluindo a remodelação, reparação, manutenção, conservação e demolição de bens imóveis, em regime de empreitada ou subempreitada.”*

Neste caso há lugar a inversão do sujeito passivo, isto é, cabe ao adquirente o direito a liquidar e a entregar o IVA ao Estado, sem prejuízo do direito à dedução, estabelecidos nos artigos 19º a 25º do CIVA (OTOC, 2010C).

Segundo o n.º13 do artigo 36º do CIVA (OTOC, 2010C), as facturas emitidas pelos transmissores dos bens ou prestadores dos serviços devem conter a expressão *“IVA devido pelo adquirente”*.

Para que se verifique a inversão do sujeito passivo é necessário que:

- Ocorra uma aquisição de serviços de construção civil;
- O adquirente seja sujeito passivo do IVA e pratique operações que conferem, total ou parcialmente, o direito à dedução do IVA.

O Ofício–Circular n.º30101, de 24 de Maio de 2007 (DSI, 2007),(anexo 44), exemplifica a lista de serviços em que se aplicam e não se aplicam as regras de inversão do sujeito passivo.

3.5.3. Taxas de imposto

O IVA é calculado com base nas Taxas previstas no artigo 18º do CIVA (OTOC, 2010C), as quais se encontram discriminadas no Quadro n.º32.

Quadro n.º 32 – Taxas do Imposto sobre o Valor Acrescentado

	Continente (alínea a), b) e c) do n.º1 do artigo 18º do CIVA (OTOC, 2010C)	Regiões autónomas (n.º3 do artigo 18º do CIVA (OTOC, 2010C))
Taxa normal	20%	14%
Taxa intermédia	12%	8%
Taxa reduzida	5%	4%

Fonte: elaboração própria, com base no CIVA.

As taxas do imposto são as previstas no n.º1 do artigo 18º do CIVA (OTOC, 2010C):

- a) Para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da lista I anexa a este diploma, a taxa de 5%;
- b) Para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da lista II anexa a este diploma, a taxa de 12%;
- c) Para as restantes importações, transmissões de bens e prestações de serviços, a taxa de 20%.

O valor do IVA é calculado segundo a seguinte fórmula (artigo 16º do CIVA (OTOC; 2010C):

$$\text{IVA} = \text{Taxa} * (\text{preço da mercadoria} - \text{descontos comerciais} + \text{despesas de compras})$$

3.5.4. Apuramento do IVA

A conta 2434 – IVA Regularizações, serve para corrigir erros ou omissões quando efectuado o apuramento do imposto, devolução, descontos ou abatimentos, rescisões ou reduções de contratos, anulações e incobrabilidade de crédito, roubos, sinistros, etc.

Esta conta está dividida em:

24341 – Mensais a Favor da Empresa

24342 – Mensais a Favor do Estado

A conta 2435 – IVA Apuramento centraliza as operações provenientes das contas, 2432, 2433, 24341, 24342 e 2437 (caso haja reporte de IVA do período anterior de tributação e desde que não tenha sido solicitado o seu reembolso).

O apuramento do IVA resulta da diferença entre o IVA liquidado e o imposto a deduzir em determinado período.

Depois de se efectuarem todos os lançamentos, devemos ter atenção o saldo da conta 2435 – IVA Apuramento. Se esta conta tiver saldo credor então salda-se em contrapartida da conta 2436 – IVA a pagar, isto significa que se liquidou mais IVA do que se deduziu, logo a empresa terá que entregar a diferença ao estado.

No caso da conta 2435 – IVA Apuramento, tem saldo devedor, então saldamos a conta 2435, e, em contrapartida, debitamos a conta 2437 – IVA a recuperar, o que significa que se deduziu mais do que se liquidou, logo o Estado terá que nos entregar a diferença ou far-se-á o reporte para o período seguinte.

A conta 2439 – IVA liquidações officiosas, movimenta-se quando houver uma liquidação officiosa, segundo o n.º1 do artigo 88º do CIVA (OTOC, 2010C), a qual acontece quando não se entregar, dentro do prazo, a declaração periódica à DGI a que se refere o artigo 41º do CIVA (OTOC, 2010C) e quando não se efectua o respectivo pagamento, se for o caso, ou quando houver uma fiscalização.

A conta 2437 – IVA – Recuperar, recebe o saldo da conta 2435 – IVA apuramento (quando a respectiva conta possuir saldo devedor). Ao ser pedido o reembolso, credita-se a conta 2437, pelo valor que se pediu e por contrapartida debita-se a conta 2438 – IVA – Reembolsos pedidos. Se não se pretender pedir reembolso, o saldo da conta 2437 é transferido para a conta 2435, no próximo período de imposto.

O apuramento de IVA, referente ao mês de Março de 2010 encontra-se no Quadro n.º33.

Quadro n.º33 – Apuramento de IVA

Descrição	Débito	Crédito	Valor
IVA dedutível – existências		243223	2245,82€
IVA dedutível OBS – taxa reduzida		2432311	20,10€
IVA dedutível OBS – taxa intermédia		2432312	1,22€
IVA dedutível OBS – taxa normal		2432315	7035,86€
IVA dedutível OBS – inversão de IVA		2432379	1192,87€
IVA a recuperar		2437	2412,60€
IVA apuramento	2435		12908,47€
IVA liquidado OG – inversão de IVA	2433179		1192,87€
IVA regularizações a favor do Estdo	24342		51,00€
IVA apuramento		2435	1243,87€
IVA apuramento		2435	11664,60€
IVA a recuperar	2437		11664,60€

Fonte: Anexo 27.

Após o apuramento do IVA é preenchida e enviada a declaração periódica através do site das Declarações Electrónicas do Ministério das Finanças, na qual só existem duas declarações possíveis:

- Modelo A (anexo 28) é preenchido electronicamente via internet e enviada⁵ para a Direcção Geral de Impostos (DGI), imprime-se o documento para pagamento, o qual poderá ser pago nos locais de cobrança legalmente autorizados (n.º1 do artigo 27º do CIVA (OTOC, 2010C));
- Modelo C é a declaração de substituição.

3.5.4.1. Preenchimento da declaração periódica:

Campo 3 – Refere-se ao valor de subcontratos, presentes na conta 6214 – subcontratos (reversão de IVA), no valor de 5.964,36€.

Campo 4 – Recebe no imposto calculado segundo o campo 3, que se encontra presente na conta 2432 – IVA liquidado, no valor de 1.192,82€.

Campo 8 – Engloba as operações isentas mas que confere direito à dedução, como é o caso da conta 72 – Prestações de serviço com reversão de IVA, no valor de 149.582,71€.

⁵ www.e-financas.gov.pt/

Campo 22 – Consiste no valor do IVA das aquisições de existências à taxa normal, isto é, conta 2432 – IVA dedutível de existências, no valor de 2.245,82€.

Campo 24 – Valor do IVA relativo a aquisição de outros bens e serviços (conta 24323), no valor de 8.250,05€.

Campo 41 – É o valor do IVA das regularizações realizadas a favor do estado, presentes na conta 2434, no valor de 51,00€.

Campo 61 – Consiste no excesso a reportar do período anterior e do qual não foi pedido o reembolso é o valor que se encontra no campo 96 da declaração do período anterior e na contabilidade encontra-se na conta 2437 – IVA a recuperar, no valor de 2412,60€.

Campo 90 - Total da base tributária, ou seja, o somatório dos campos 1, 5, 3, 7, 8, 9, 10, 16.

Campo 91 – Total do imposto a favor do Sujeito Passivo, ou seja, o somatório dos campos 20, 21, 23, 22, 24, 40, 61, 65, 67, 81.

Campo 92 – Total do imposto a favor do Estado, é o somatório dos campos 2, 6, 4, 11, 17, 41, 66, 68.

Campo 93 – Imposto a entregar ao Estado, campo 92 menos o campo 91.

Campo 94 – Imposto a recuperar, campo 91 menos o campo 92, no valor de 11.664,60€.

Campo 96 – É o valor que a empresa tem a recuperar e ficará para reporte na próxima declaração periódica no campo 61, no valor de 11.664,60€, também ficará registado na conta 2437 – IVA a recuperar, da contabilidade.

O artigo 29º do CIVA (OTOC, 2010C) refere-se as obrigações dos contribuintes em geral. A alínea c) do n.º1 do artigo 29º do CIVA (OTOC, 2010C) refere que é obrigado a:

“enviar mensalmente uma declaração relativa às operações efectuadas no exercício da sua actividade no decurso do segundo mês precedente, com a indicação do imposto devido ou do crédito existente e dos elementos que sirvam de base ao respectivo cálculo”.

O n.º1 do artigo 41º do CIVA (OTOC, 2010C), indica os prazos da entrega da declaração periódica. A Guardavias como se enquadra no regime normal com periodicidade mensal, terá que enviar a declaração até ao dia 10 do segundo mês seguinte àquele a que respeitam as operações. Como esta declaração se refere às operações do mês de Março, foi enviada no mês de Maio.

3.5.5. Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

Dois dos impostos sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, são:

- Pagamento por conta;
- Pagamento especial por conta.

3.5.5.1. Pagamento por conta

As entidades que exerçam, a título principal, actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável em território nacional, devem proceder ao pagamento por conta, tal como refere o artigo 104º do CIRC (OTOC, 2010A):

“a) em três pagamentos por conta, com vencimentos nos meses de Julho, Setembro e Dezembro do próprio ano a que respeita o lucro tributável ou, nos casos dos n.ºs 2 e 3 do artigo 8.º, no 7.º, 9.º e 12.º meses do respectivo período de tributação;

b) até ao ultimo dia útil do prazo fixado para o envio ou apresentação da declaração periódica de rendimentos, pela diferença que existir entre o imposto total aí calculado e as importâncias entregues por conta;

c) até ao dia da apresentação da declaração de substituição a que se refere o artigo 114.º, pela diferença que existir entre o imposto total aí calculado e as importâncias já pagas”.

Segundo o n.º1 do artigo 105º do CIRC (OTOC, 2010A), os pagamentos por conta são calculados com base no imposto liquidado nos termos do n.º1 do artigo 90º do CIRC (OTOC; 2010A), relativamente ao período de tributação imediatamente anterior àquele em que se devem efectuar esses pagamentos, líquidos da dedução a que se refere a alínea d) do n.º2 do mesmo artigo.

O n.º2 do artigo 105º do CIRC (OTOC, 2010A), refere que:

“os pagamentos por conta dos contribuintes cujo volume de negócios do exercício imediatamente anterior àquele em que se devam efectuar esses pagamentos seja igual ou inferior a € 498 797,90 correspondem a 75% do montante do imposto referido no número anterior, repartido por três montantes iguais, arredondados, por excesso, para euros”.

Por outro lado o n.º3 do artigo 105º do CIRC (OTOC, 2010A), refere que:

“os pagamento por conta dos contribuintes cujo volume de negócios do exercício imediatamente anterior àquele em que se devem efectuar esses pagamentos seja superior a € 498 797,90 correspondem a 85% do montante do imposto referido no n.º 1, repartido por três montantes iguais, arredondados, por excesso, para euros”.

A Guardavias deverá cumprir o n.º3 do artigo 105º do CIRC (OTOC; 2010A), pois o seu volume de negócios é superior a 498.797,90€, mais precisamente, o volume de negócios de 2009 foi de 1.267.917,76€, logo irá aplicar o coeficiente de 85%.

Os pagamentos por conta são quantificados em cada exercício com base no imposto pago no exercício anterior, em função do respectivo rendimento, desprezando os efeitos de eventuais benefícios fiscais. Os pagamentos efectuados em excesso, serão reembolsados, quando apresentada a declaração de rendimentos do ano.

O valor de cada pagamento por conta é calculado através da seguinte fórmula:

$$PC2010 = \frac{\text{Colecta2009} - \text{Retenção na fonte de carácter definitivo} \times 85\%}{3}$$

$$PC = \frac{5.233,24 * 85\%}{3}$$

$$PC = 1.482,75\text{€}^6$$

$$PC = 1.483,00\text{€}^7$$

A Colecta de 2009 totaliza 5.233,24€ e pode ser consultada no campo 351 da declaração modelo 22 de 2009, não existe retenção na fonte.

3.5.5.2. Pagamento especial por conta

Segundo o n.º1 do artigo 106º do CIRC (OTOC, 2010A), os sujeitos Passivos ficam sujeitos a um pagamento especial por conta, a efectuar durante o mês de Março ou em duas prestações, durante os meses de Março e Outubro do ano a que respeita.

O n.º2 do artigo 106º do CIRC (OTOC, 2010A), mostra como se calcula o pagamento especial por conta:

“O montante do pagamento especial por conta é igual a 1% do volume de negócios relativo ao exercício anterior, com o limite mínimo de € 1250, e, quando superior, será igual a este limite acrescido de 20% da parte excedente, com o limite máximo de € 70000”.

O n.º3 do artigo 103º do CIRC (OTOC, 2010A), diz-nos que:

“Ao montante apurado nos termos do número anterior deduzir-se-ão os pagamentos por conta efectuados no exercício anterior”.

Pagamento especial por conta da Guardavias, referentes a 2010:

$$VN_{2009} = 1.267.917,76\text{€}$$

$$PC_{2009} = 11.989,79\text{€}$$

⁶ Na data de finalização do estágio ainda não tinha sido efectuado qualquer pagamento por conta de 2010. Assim sendo, apresenta-se o documento que engloba o resumo dos valores a pagar em cada período de imposto.

⁷ Segundo o n.º3 do artigo 102º do CIVA (OTOC, 2010C), o PC é arredonda.

$$\text{PEC}_{2010} = 1.267.917,76\text{€} * 1\% = 12.679,18\text{€}$$

$$12.679,18\text{€} - 1250,00\text{€} = 11.429,18\text{€}$$

$$11.429,18\text{€} * 20\% = 2.285,84\text{€}$$

$$1250,00\text{€} + 2.285,84\text{€} = 3.535,84\text{€}$$

$$3.535,84\text{€} / 2 = 1.767,92\text{€}$$

O pagamento especial por conta não está associado ao lucro do exercício anterior, mas sim ao seu volume de negócios e o reembolso do PEC não é automático.

Para haver reembolso do PEC as empresas terão que cumprir o n.º3 do artigo 107º do CIRC (OTOC, 2010A).

Se o $\text{PC}_{2009} > \text{PEC}_{2010}$, não há lugar a PEC

Se o $\text{PC}_{2009} < \text{PEC}_{2010}$, haverá lugar a PEC

Não haverá lugar ao pagamento do PEC pois o PC pagos em 2009 são superiores ao PEC a pagar em 2010. Logo, em 2010 valor de PEC a pagar será de 0€.

4.

Trabalho de fim de exercício

As sociedades são obrigadas a prestar contas, segundo o n.º4 do artigo 18º do CSC (OTOC, 2009E), isto é, apresentar o balanço anual nos três primeiros meses do ano.

Geralmente o exercício económico coincide com o ano civil, mas poderá haver excepções, isto é, o período de tributação poderá ser inferior a um ano (início de actividade, cessação de actividade). Também poderá acontecer que o ano económico não coincida com o ano civil.

Segundo o artigo 65º do CSC (OTOC, 2009E):

“o primeiro exercício económico das sociedades que adoptem um exercício anual diferente do correspondente ao ano civil não poderá ter uma duração inferior a 6 meses, nem superior a 18, sem prejuízo do previsto no artigo 7.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas”.

O encerramento do exercício consiste no apuramento dos resultados de um determinado período, com o intuito de avaliar o desempenho da actividade desenvolvidas naquele período.

Neste capítulo iremos guiar-nos pelo Plano Oficial de Contabilidade (POC), pois estamos a trabalhar com documentos referentes ao exercício económico de 2009 e, nesse ano, a legislação em vigor, era o POC.

As características qualitativas do POC definem a qualidade da informação proporcionada pelas demonstrações financeiras, pois essa informação terá que ser compreendida pelos utentes.

Sendo assim, a informação terá que ser:

- Relevante;
- Fiável;
- Conjugada com a comparabilidade.

Segundo Borges *et_all* (2005)), o desenvolvimento do trabalho de fim de exercício engloba as seguintes etapas:

- Análise do balancete de verificação 31 de Dezembro
- ✓ Lançamentos de regularização:
 - Inventário anual;
 - Créditos incobráveis;
 - Amortizações;
 - Ajustamentos;
 - Acréscimos e diferimentos.
- Balancete retificado
- ✓ Lançamentos de apuramento de resultados:
 - Resultado Operacional;
 - Resultado Financeiro;
 - Resultado Extraordinário;
 - Resultado Líquido do Exercício.
- Balancete de encerramento
- ✓ Lançamento de fecho de contas
 - Balanço, Demonstração de Resultados e ABDR
- Fim do trabalho do exercício

4.1. Balancete Mensal

Todos os meses é extraído do programa informático, ETICADATA, o respectivo balancete, o qual reflecte toda a informação desse mês e o respectivo acumulado até à data da elaboração do mesmo.

O balancete da Guardavias, referente ao mês de Dezembro, encontra-se no anexo 32.

4.1.1. Inventário anual

As empresas devem utilizar os critérios de valorimetria definidas no capítulo 5 do POC, relativamente às disponibilidades, dívidas a e de terceiros, existências e imobilizado.

Segundo o Capítulo 4 do POC, os Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites são:

- Princípio da continuidade;
- Princípio da consistência;
- Princípio do acréscimo (ou da especialização);
- Princípio do custo histórico;
- Princípio da prudência;
- Princípio da substância sob a forma.

4.1.2. Ajustamentos

Na conta 218 - Clientes cobrança duvidosa, encontram-se os clientes que possuem dívidas para com a sociedade. Neste caso o valor encontra-se em dívida à mais de 24 meses ou os clientes apresentaram processos de recuperação de empresas, pelo que o valor do ajustamento vai corresponder à totalidade das cobranças duvidosas. O movimento efectuado consistiu no seguinte movimento, debitou-se a 666 – Ajustamentos de dívidas a receber e creditou-se a 28 – Ajustamentos de dívidas a receber.

De acordo com a nota 40 do ABDR (anexo 39), “foi considerado incobrável um devedor cuja dívida ascendia a 133.412,17 euros, estando a empresa a requerer a sua insolvência. Este valor teve tratamento retrospectivo em resultados transitados por se considerar tratar-se de uma correcção de grande significado relativa a anos anteriores (DC n. 8). A administração deliberou reconhecer no exercício as perdas inerentes a ajustamentos duvidosos de outros devedores, que se mantêm cristalizados há já vários anos, no montante de 133.412,00 euros e directamente por redução aos Capitais Próprios e nomear um mandatário para cobrança coerciva de tais créditos.

4.1.3. Acréscimos e diferimentos

A conta 27 – Acréscimos e diferimentos, reflecte o Princípio Contabilístico da Especialização (ou acréscimo), segundo a alínea c) do Ponto 4 do POC:

“Os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu reconhecimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitam.”

Acréscimo de Proveitos

Consiste nos proveitos do exercício corrente, mas que só serão recebidos no exercício seguinte. No exercício seguinte, quando ocorrer o recebimento, salda-se esta conta.

Exemplos: Serviços prestados no exercício corrente, mas a emissão da respectiva factura ao cliente só será efectuada no exercício seguinte. Devolução de compras, efectuadas no exercício, mas cuja nota de crédito só será emitida pelos fornecedores no exercício seguinte.

A Guardavias possui na conta 271 – Acréscimos de Proveitos um valor de 17.007,90€, referente a prestações de serviço que foram realizadas no exercício de 2009, mas que só se obterá o proveito em 2010, ou seja, quando for emitida a factura.

Custos diferidos

São custos do exercício seguinte mas cujo pagamento ocorreu no exercício corrente. Engloba, por exemplo, as rendas pagas adiantadamente, juros antecipados, as campanhas publicitárias, com projecção plurianual, prémios de seguros antecipados, despesas com emissão de obrigações, diferença de câmbio desfavoráveis, relacionados com imobilizado e correspondentes ao período anterior à sua entrada em funcionamento.

A Guardavias possui na conta 272 – Custos diferidos no valor de 2.424,49€, que são referentes a seguros pagos antecipadamente (ver exemplo que se segue) e a juros pagos antecipadamente.

Exemplo: contabilização de um seguro com diferimento

Prémio: 835,14€

Data inicial do período: 28 / 07 / 2009

Data final do período: 27 / 07 / 2010

Ano de 2009 – 157 dias – 359,22€

Ano 2010 – 208 dias – 475,92€

No ano de 2009, efectuamos o pagamento, isto é, credita-se a conta 12 – Depósitos à ordem pela totalidade (835,14€) e em contrapartida debita-se a conta 622231 – Seguro Automóvel pelo custo que corresponde a 2009 (359,22€), e a conta 2721 – Custos diferidos, pelo custo de 2010 475,92€.

A contabilização deste seguro encontra-se no Quadro n.º34

Quadro n.º34 – Contabilização de um seguro com diferimento

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Custos e perdas	6		
Fornecimento e serviços externos	6.2		
Fornecedores e serviços externos	62.2		
...	622.2		
Seguros	6222.3		
Seguro automóvel	62223.1		
Seguro automóvel	622231.1		
Viaturas pesadas de mercadorias	622231.04		359,22€
Terceiros	2		
Acréscimo e diferimentos	2.7		
Custos diferidos	27.2		
Seguros (despesas antecipadas)	272.1		475,92€
Disponibilidades		1	
Depósitos à ordem		1.2	
Depósitos à ordem		12.1	
BANIF		121.0001	835,14€

Fonte: elaboração própria.

Em 2010, salda-se a conta 2721 – Custos diferidos e, em contrapartida, regista-se o custo, na conta 622231104 – Seguro automóvel. Mas por força da aplicação do SNC adoptar-se-ia a conta 62631104.

Acréscimos de custos

Custos do exercício corrente, cujo pagamento só irá ocorrer no exercício seguinte. É o caso das remunerações a liquidar, relativas ao do montante das férias, subsídios de férias e correspondentes encargos sociais a pagar no exercício seguinte, electricidade, água, comunicação, entre outros.

A Guardavias possui na conta 273 – Acréscimos de Custos o valor de 44.465,69€, referente às remunerações de 2009 (subsídio de férias), mas que só serão pagos no mês de Julho de 2010 e a Electricidade, água e telefone, que foram custo de Dezembro de 2009, mas cuja factura só tem data de Janeiro de 2010.

Proveitos diferidos

São receitas que são recebidas no exercício, mas o proveito deve ser reconhecido no ano seguinte. É o caso das facturas emitidas ao cliente, ou serviços a prestar nos anos seguintes, subsídios para investimentos associados a activos amortizáveis, rendas recebidas antecipadamente, prémios de emissão de obrigações, diferença de câmbio das dívidas a receber/pagar de médio e longo prazo, quando existe expectativas de reversibilidade do resultado da mesma.

A Guardavias possui na conta 2749 – Outros Proveitos diferidos o valor de 250,09€, e na conta 276 – Impostos diferidos o valor de 21.446,25€.

Os impostos diferidos, são impostos sobre o rendimento recuperáveis em períodos futuros, que são referentes a:

- a. Diferenças temporárias dedutíveis;
- b. O reporte de perdas fiscais não utilizadas;
- c. O reporte de créditos fiscais não utilizados.

No caso da Guardavias, o valor dos Impostos diferidos totalizou 22.575,00€ e é referente a uma reavaliação efectuada a um Pavilhão (Anexo 45). O valor do ganho contabilizado no exercício foi 1.128,75€.

4.1.4. Inventariação de existências – CMVMC

O DL 79/2003 de 23 de Abril no seu n.º 2 do artigo 1º (pág. 2568, MF, 2003) diz que:

“ as obrigações a adoptar (...) não se aplicam às entidades (...) desde que não ultrapassem dois dos limites indicados no n.º 2 do artigo 262.º do CSC”.

Os limites previstos no artigo 262º do CSC (OTOC, 2010E) são:

- a) *Total do balanço: 1.500.000 euros;*
- b) *Total das vendas líquidas e outros proveitos: 3.000.000 euros;*
- c) *Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50”.*

A Guardavias, não ultrapassa nenhum dos três limites, pois só possui 21 funcionários, o total das vendas é de 1.267.917,76€ e o total de balanço é de 954.648,55€. Daí a Guardavias adopta o Sistema de Inventário intermitente.

Compras

Esta conta engloba todas as compras de matérias-primas e bens destinados ao consumo ou à venda.

Segundo Costa (1998), dever-se-á ter em atenção:

- ✓ As existências devem encontrar-se em condições de serem utilizadas na produção ou na venda;
- ✓ As existências que se encontrem danificadas não devem ser excluídas, dever-se-á atribuir um valor justo em função do seu valor líquido e de realização;
- ✓ A data do balanço deverá respeitar o princípio da prudência, valorizando as existências ao mais baixo valor, sendo a diferença entre o custo de aquisição/produção e o preço de mercado expressa em ajustamento para depreciação de existências;
- ✓ Se verificar deterioração física, quebras de preços ou outras situações, deverá utilizar o mesmo princípio (princípio da prudência), sendo a diferença um ajustamento para depreciação de existências;
- ✓ Se utilizar o Sistema de Inventário Intermitente é imprescindível a realização de um inventário físico, para confirmar as existências finais e assim determinar o custo das mercadorias vendidas e consumidas.

O Custo da Mercadoria Vendida e Matéria Consumida (CMVMC), calcula-se através de quatro variáveis, que são:

- As existências iniciais de 2009 encontram-se na conta 32 – Mercadorias do balanço do ano de 2008;
- As compras, encontram-se na conta 31 – Compras;
- Não existem regularizações de existências (a conta 38 não apresenta saldo);
- As existências finais apuraram-se por contagem física e totalizam 115.650,00€.

O apuramento do CMVMC apura-se pela seguinte fórmula:

CMVMC = Existências iniciais + Compras ± Regularização de existências – Existências finais

$$\text{CMVMC} = 45.759,00\text{€} + 212.652,64\text{€} - 115.650,00\text{€} = 142.761,64\text{€}$$

No Quadro n.º35 apresenta-se a contabilização do apuramento do CMVMC relativo ao exercício de 2010.

Quadro n.º35 – Contabilização do apuramento do CMVMC

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Transferência para a conta 32	321		212.677,31€
		312112	728,07€
		312114	213.173,53€
		31212	252,95€
	317114		789,24€
	31712		648,00€
	31717		40,00€
Transferência da existência inicial	612	321	45.759,00€
Transferência das compras para a conta 61	612	321	212.673,31€
Transferência dos stocks em função do inventário a 31/12/2009	321	612	115.650,00€

Fonte: Anexo 32.

Ajustamento de existências

Segundo o artigo 34º e 36º do CIRC (OTOC, 2009A), os ajustamentos destinam-se para fazer face a perdas potenciais com vendas de existências, perdas essas que só se concretizarão no momento da venda. No caso da Guardavias entendeu-se não ser necessário efectuar ajustamentos.

4.2. Enquadramento do controlo interno

Qualquer empresa necessita de um Sistema de Controlo Interno, este processo consiste em fornecer informação eficaz e eficiente acerca de que a informação financeira é confiável e de que são cumpridas todas as normas e todos os regulamentos.

Segundo Costa e Alves (2000), os objectivos do controlo interno são:

- Salvaguarda dos activos;
- Prevenção e detecção de erros e fraudes;
- Preparação de informação financeira credível.

No escritório Sílvia Massano são efectuados alguns procedimentos de controlo interno nomeadamente de bancos e de terceiros. Existe a necessidade de conferência, para se detectarem erros de classificação ou de lançamento.

No caso da Guardavias, como se trata de uma Sociedade anónima, as suas contas são supervisionadas por uma SROC. Por este motivo as reconciliações terão que ser enviadas para a SROC.

4.2.1. Disponibilidades

Os meios monetários são dos activos mais vulneráveis das empresas, por isso, devem-se respeitar algumas regras, como por exemplo, efectuar pagamentos de pequeno valor em dinheiro e todos os outros através de cheque ou transferência bancária.

As contas bancárias devem ser alvo de reconciliação periódicas, isto é, comparar os valores dos extractos apresentados pelo banco e dos lançamentos registados na contabilidade, e detectar possíveis diferenças e corrigi-las, pois o saldo da empresa tem que ser igual ao saldo do banco depois de efectuar a reconciliação.

Para efectuar esta reconciliação bancária (anexo 29) utilizou-se o extracto do banco, neste caso utilizaram-se os extractos de Janeiro a Dezembro de 2009 e o extracto da contabilidade, da conta 1210003 – Caixa Geral de Depósitos (CGD), no mesmo período. No caso desta reconciliação o saldo do banco era positivo em 11,12€ e o saldo da empresa era negativo em 91.751,97€, os saldos têm que ser iguais, logo foram-se procurar possíveis erros e, de seguida, foram rectificadas, ainda durante o mês de Dezembro.

No fim do exercício dever-se-á também proceder à contagem física da caixa.

No saldo de caixa, não se poderão incluir:

- Selos fiscais;
- Senhas de almoço e combustível;
- Vales de empregados, membros dos órgãos sociais ou de sócios;
- Documentos justificativos de despesas efectivas.

4.2.2. Dívidas a Terceiros

As empresas efectuam várias operações com outras empresas, e é necessário conferir se os valores que se encontram lançados na contabilidade estão de acordo com a situação da empresa, para assim se possuir uma informação verdadeira e fiável.

Cada fornecedor possui uma subconta correspondente. Para se proceder à conferência das contas correntes dos fornecedores, é só comparar os extractos da conta corrente de fornecedores, que as empresas enviam para o escritório, periodicamente, com os valores lançados na contabilidade. Conferir, verificar e corrigir possíveis erros detectados. (anexo 30).

No anexo 30 encontra-se a reconciliação efectuada com o Fornecedor M.

No caso da Guardavias, ir-se-á analisar o Fornecedor M A (anexo 30), em que os saldos não coincidem, pois o Fornecedor diz que a conta da Guardavias possui um saldo de 61.703.41€ e a Guardavias possui na sua contabilidade na conta do fornecedor em causa, um saldo no valor de 70.548,16€. Isto mostra que houve recibos que não foram contabilizados e outros contabilizados em duplicado, de seguida, procede-se à correcção dos erros encontrados.

Estado e Outros Entes Públicos

Verifica-se a veracidade dos saldos, para isso deverá ser conferida cada subconta e confrontá-la com os montantes retidos e entregues ao Estado e com as certidões de não dívida.

4.2.3. Dívidas de Terceiros

É um activo muito importante, logo cada cliente possui a sua respectiva subconta, para ser mais fácil controlar. Para se proceder à conferência é só comparar o extracto das contas correntes de clientes que estes enviam para o escritório com os lançamentos efectuados na contabilidade e assim detectar possíveis erros e corrigir. Verifica-se se existe alguma factura ou algum recibo que não tenha sido contabilizado, se ficou algum adiantamento por regularizar, títulos a receber, entre outros.

Por fim verifica-se se à necessidade de constituir ajustamentos sobre clientes de cobrança duvidosa, uma vez que apenas o montante calculado segundo o artigo 35º do CIRC (OTOC, 2009A) é aceite como custo fiscal.

No caso da Guardavias, ir-se-á analisar o Cliente M A (anexo 31), em que os saldos não coincidem, pois o cliente diz que a conta da Guardavias possui um saldo de 128.253,86€ e a Guardavias possui na sua contabilidade na conta do cliente em causa, um saldo no valor de 172.362,31€. Isto mostra que houve pagamentos que não foram contabilizados e outros contabilizados em duplicado, procede-se à correcção dos erros encontrados.

4.2.4. Existências

O controlo físico das existências é efectuado através de inventariação, isto é, contagem, que é elaborado no último dia do ano civil.

4.2.4.1. Método da percentagem do acabamento

O Artigo 19º do CIRC (OTOC, 2009A) obriga a utilização do método de percentagem de acabamento:

“a) Nas obras em regime de empreitada, quer públicas ou privadas. Quando a obra é executada pelo Dono de Obra sem qualquer outro interveniente, não se aplica este método por não ser executada em regime de empreitada.

b) Exista facturações parciais do preço estabelecido. Caso contrário todos os custos são contabilizados em existências – trabalhos em curso;

c) As obras realizadas tenham atingido o grau de acabamento correspondente aos montantes facturados. Aplica-se a menor entre a percentagem de acabamento e a percentagem de facturação;

d) Nas obras efectuadas por conta própria vendidas fraccionadamente, à medida que forem sendo concluídas e entregues aos adquirentes, ainda que não sejam conhecidos exactamente os custos totais das mesmas.”

A Circular 5/90, de 17 de Janeiro (DSIRC, 1990), define o grau de acabamento e percentagem de facturação, através das seguintes fórmulas:

- $\text{Percentagem de Acabamento} = \frac{\text{Custos incorridos}}{(\text{Custos incorridos} + \text{custos estimados para completar a obra})}$;
- $\text{Percentagem de Facturação} = \frac{\text{Facturação ocorrida}}{\text{Valor do orçamento para o cliente}}$

Caracterização do método percentagem de acabamento:

- Não são considerados como custos incorridos os materiais ainda não utilizados (estes devem ser considerados existência final);
- Não são considerados os pagamentos efectuados a sub-contratantes que não reflectam o grau de acabamento;
- Deverão existir estimativas fiáveis dos custos estimados para completar a obra;
- A circular 5/90 de 17 de Janeiro (DSIRC, 1990) prevê que não devam ser considerados custos esperados, os custos com garantia.

No caso da Guardavias, esta não utiliza o método da percentagem do acabamento.

4.2.5. Imobilizado corpóreo

Todos os imobilizados corpóreos encontram-se inventariados e estão incluídas no respectivo mapa de amortização (anexo 33).

O activo fixo tangível deve ser revisto periodicamente para se poder avaliar o seu estado, isto é, se encontra em bom estado, se necessita de alguma reparação, se necessita de ser substituído.

E estas são as boas práticas de Controle Interno que são adoptadas neste item (um dos mais importantes no Balanço desta Sociedade).

4.3. Amortização e reintegração do imobilizado

Ao adquirir um imobilizado, sabe-se que este irá ter uma durabilidade prevista de alguns anos, logo ter-se-á que repartir o seu valor pela sua vida útil, isto é, a conta de imobilizado também necessita de ser rectificadora, pois este irá perder valor ao longo dos anos.

A depreciação do imobilizado é registada anualmente, pois o seu registo diário seria prejudicial para as empresas, apesar de necessitar de algum tempo para se poder efectuar essa tarefa, também acabaria por ser difícil calcular uma percentagem de depreciação diária.

Ao existir imobilizado corpóreo e incorpóreo afecto à actividade da empresa, é necessário efectuar as suas respectivas amortizações e depreciações.

Segundo o artigo 28º do CIRC (OTOC, 2009A) e o n.º1 do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (MF, 1990), só serão aceites como custo as reintegrações e amortizações de bens do imobilizado sujeito a depreciação após a sua entrada em funcionamento.

Segundo o n.º3 do referido Decreto Regulamentar, as reintegrações e as amortizações só são aceites para efeitos fiscais quando contabilizados como custo ou perda do exercício a que respeitam.

Primeiro, regista-se o respectivo activo immobilizado depois cria-se a respectiva ficha, a qual será preenchida com as informações que constam nas facturas e com informações das tabelas anexas ao Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (MF, 1990).

As amortizações terão início a partir da data em que o immobilizado entra em funcionamento. A partir dessa data o immobilizado começará a sofrer desgaste.

A quota de reintegração ou amortização determinadas através das tabelas I e II do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (MF, 1990). Essas taxas aplicam-se ao custo de aquisição ou de produção do respectivo immobilizado.

O cálculo das amortizações e reintegrações poderá ser efectuado segundo:

- O método das quotas constantes;
- O método das quotas degressivas.

4.3.1. Método das quotas constantes

Segundo o n.º1 do artigo 5º do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (pág. 6272, MF, 1990):

“No caso de utilização do método das quotas constantes, a quota anual de reintegração e amortização que pode ser aceite como custo do exercício determina-se aplicando aos valores mencionados no n.º 1 do artigo 2.º as taxas fixadas nas tabelas anexas ao presente diploma, aplicando-se as taxas genéricas mencionadas na tabela II apenas quando, para os elementos do activo immobilizado dos ramos de actividade de que se trate, não estejam fixadas taxas específicas na tabela I.”

Quando se trata de activos immobilizados, adquiridos em estado de uso, para os bens avaliados para efeito de abertura de escritura, para grandes reparações e benefícios e para obras realizadas em edifícios alheios, as taxas serão calculadas segundo o período de utilidade esperada, tal como define o n.º2 do artigo 5º do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (MF, 1990).

O método das quotas constantes considera que em todos os anos o valor do desgaste do bem é o mesmo, quando na realidade o desgaste do bem poderá ser diferente em cada ano.

A Guardavias utiliza o método das quotas constantes, regime anual (anexo 33), no cálculo das respectivas depreciações e amortizações. No anexo 33 os mapas de amortização e depreciação de 2009 e a respectiva contabilização.

Exemplo: Contabilização de uma amortização, utilizando o método das quotas constantes, regime normal.

Imobilizado: PORTA MÁQUINAS L-00001

Ano de aquisição: 2006

Custo de aquisição: 2.100,00€

Amortizações acumuladas: 1680,00€

Taxa de amortização: 20% (tabela II – código 2385)

Período de vida útil: 5 anos

Cálculos auxiliares:

Valor da amortização = valor de aquisição * taxa de amortização e depreciação

Valor da amortização = 2100,00€ * 20% = 420,00€

4.3.2. As reintegrações e amortizações por duodécimos

Este regime encontra-se definido no artigo 7º do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (MF, 1990) e no n.º1 do artigo 7º do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (MF, 1990). Neste regime a amortização efectua-se a partir do mês em que o bem entra em funcionamento, ou seja, se o bem entrar em funcionamento em Julho, só serão contabilizados seis meses e não o ano inteiro. As taxas a aplicar neste método encontram-se no artigo 2º do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (MF, 1990).

4.3.3. Método das quotas degressivas

O método das quotas degressivas encontra-se caracterizado no n.º3 do artigo 30º do CIRC (OTOC, 2009A) e no n.º1 do artigo 6º do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (MF, 1990). Este método consiste em a quota de amortização ser superior nos primeiros anos e depois vai decrescendo até ao fim da sua vida útil.

Segundo o n.º2 do artigo 4º do Decreto Regulamentar 2/90 de 12 de Janeiro (pág. 6272, MF, 1990), poderá, no entanto, optar-se, para o cálculo das reintegrações do exercício, pelo método das quotas degressivas relativamente aos elementos do activo imobilizado corpóreo novos, adquiridos a terceiros ou fabricados ou construídos pela própria empresa, e que não sejam:

- “a) Edifícios;*
- b) Viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, excepto quando afectas a empresas exploradoras de serviço público de transporte ou destinadas a ser alugadas no exercício da actividade normal da empresa sua proprietária;*
- c) Mobiliário e equipamentos sociais.”*

Segundo o n.º1 do artigo 6º do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (MF, 1990) e o n.º3 do artigo 30º do CIRC (OTOC, 2009A), diz-nos que a quota anual de reintegração neste método, é aceite como custo do exercício aplicando-se a quota anual ao custo de aquisição ou custo de produção, em cada exercício, que ainda não tenha sido reintegrado as taxas aplicáveis, segundo o n.º1 e n.º3 do artigo 5º do Decreto Regulamentar 2/90, de 12 de Janeiro (pág. 6272, MF, 2009), multiplicadas pelos seguintes coeficientes:

- “a) 1,5 se o período de vida útil do elemento é inferior a cinco anos;*
- b) 2 se o período de vida útil do elemento é de cinco ou seis anos;*
- c) 2,5 se o período de vida útil do elemento é superior a seis anos.”*

4.4. Rectificação das contas

A rectificação das contas consiste em corrigir os saldos de algumas contas, que já foram discriminados anteriormente, mas que ainda não se encontram registados na contabilidade pelo seu valor correcto.

Estes lançamentos, normalmente, são realizados tendo por base as variações das existências, reconciliações bancárias, reconciliação de clientes e de fornecedores, amortizações e ajustamentos, acréscimos e diferimentos e possíveis erros e omissões.

Depois de contabilizadas todas estas correções, obtém-se o Balancete de Rectificação (anexo 34).

4.5. Apuramento dos resultados

Os lançamentos de apuramento de resultados consistem em transferir os saldos das contas da classe 6 - Custos e classe 7 – Proveitos, do POC, com o objectivo de apurar o Resultado Líquido do Exercício.

Resultados Operacionais

Consiste na transferência dos custos e dos proveitos de carácter não financeiro e não extraordinário, bem como da variação da produção.

Quadro n.º36 – Apuramento Resultado Operacional

Descrição	Débito	Crédito	Valor
CMVMC		61	142.761,64€
FSE		62	585.392,03€
Impostos		63	6.133,30€
Gastos com o pessoal		64	381.208,99€
Outros custos e perdas operacionais		65	724,80€
Amortizações e ajustamentos do exercício		66	81.381,03€
Resultado operacional	81		1.197.601,79€
Vendas	71		10.820,25€
Prestações de serviços	72		1.257.097,51€
Proveitos suplementares	73		6.283,51€
Resultados operacionais		81	1.274.201,27€

Fonte: Anexo 32.

Resultados Financeiros

Consiste na transferência dos custos e dos proveitos de natureza financeira.

Quadro n.º37 – Apuramento dos Resultados Financeiros

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Custos e perdas financeiras		68	54.419,72€
Resultados financeiros	82		54.419,72€
Proveitos e ganhos financeiros	78		4.299,94€
Resultados financeiros		82	4.299,94€

Fonte: Anexo 32.

Resultados Correntes

Consiste na transferência dos Resultados Operacionais e dos Resultados Financeiros.

Quadro n.º38 – Apuramento dos Resultados Correntes

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Resultados financeiros	82		50.119,78€
Resultados correntes		83	50.119,78€
Resultados Operacionais		81	76.599,48€
Resultados correntes	83		76.599,48€

Fonte: Anexo 32.

Resultados Extraordinários

Consiste na transferência dos Custos e Proveitos de carácter extraordinário.

Quadro n.º39 – Apuramento dos Resultados Extraordinários

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Custos e perdas extraordinárias		69	6.703,84€
Resultados extraordinários	84		6.703,84€
Proveitos e ganhos extraordinários	79		6.532,86€
Resultados extraordinários		84	6.532,86€

Fonte: Anexo 32.

Resultados Antes de Impostos

Consiste na transferência dos Resultados Correntes e dos Resultados Extraordinários.

Quadro n.º40 – Apuramento do RAI

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Resultado extraordinário	84		170,98€
Resultados antes de impostos		85	170,98€
Resultados correntes		83	26.479,70€
Resultados antes de impostos	85		26.479,70€

Fonte: Anexo 32.

O RAI apresenta o valor de 26.308,72€. Este valor pode ser conferido na Demonstração de Resultados.

4.6. Imposto sobre rendimento das pessoas colectivas (IRC)

O imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas incide sobre o lucro obtido pelas sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, pelas cooperativas, pelas empresas públicas e pelas demais pessoas colectivas de direito público ou privado, com sede ou direcção efectiva em território Português, que exerçam a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

O lucro consiste na diferença entre o património líquido no fim do período de tributação e no início desse mesmo período, com as respectivas correcções, que se encontram previstas no n.º2 do artigo 3º do CIRC (OTOC, 2009A).

O lucro tributável consiste na soma algébrica do Resultado Líquido do Exercício e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas nesse mesmo período e não rectificadas nesse resultado, com base na contabilidade e com as respectivas correcções.

A matéria colectável consiste em acrescer e deduzir ao lucro tributável os prejuízos fiscais e os benefícios fiscais.

Para se obter o imposto líquido, aplica-se a taxa de IRC à matéria colectável, abatendo-se a esta as deduções à colecta (por dupla tributação económica, por dupla tributação internacional, por contribuição autárquicas, por benefícios fiscais).

Ao abater as retenções na fonte e os pagamentos por conta ao imposto líquido, obtém-se o imposto a pagar ou a recuperar.

O Apuramento do total de IRC da Guardavias encontra-se calculado no anexo 35.

Matéria Colectável (MC) / Lucro tributável (LT) = RLE

RLE = 19.974,85€

MC / LT = RLE ± Correções Fiscais

MC / LT = 19.974,85€ + 24.006,86€ – 9.093,44€ = 34.888,27€

Segundo a alínea a) do artigo 42º do CIRC (OTOC, 2009A), não são dedutíveis:

“o IRC e quaisquer outros impostos que directa ou indirectamente incidam sobre os lucros”.

Colecta = Matéria Colectável * Taxa de IRC

Colecta = 34.888,27€ * 15% = 5.233,24€

Derrama = A derrama incide sobre a colecta, que consiste numa taxa fixada pelos municípios. O Município onde se insere a Guardavias isenta de derrama as empresas localizadas neste concelho, como forma de atrair e manter investimentos.

4.6.1. Tributações Autónomas

As tributações autónomas incidem sobre determinadas despesas e a sua taxa é aplicada segundo o n.º3 e o n.º9 do artigo 81º do CIRC (OTOC, 2009A):

“3 - São tributados autonomamente, à taxa de 5%, os encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e os relacionados com viaturas ligeiras de passageiros (...).

9 - São ainda tributados autonomamente, à taxa de 5%, os encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo e com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal (...).”

As tributações autónomas da Guardavias encontram-se calculadas no anexo 35.

O IRC estimado resulta da seguinte fórmula:

Imposto sobre o Rendimento (IR) = Colecta + Derrama + Tributação Autónomas

IR = 5.233,24€ + 1.425,04€ = 6.658,28€

Quadro n.º41 – Contabilização da estimativa de imposto do exercício económico de 2009

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Apuramento do imposto estimado	2413		7.462,62€
		86	6.658,28€

Fonte: Anexo 33.

4.7. Balancete Final

Depois de se proceder ao lançamento do apuramento dos resultados, elabora-se o balancete final, em que todas as contas de custos e de proveitos se encontram saldadas, se também as contas de Resultados, à excepção do Resultado Líquido do Exercício.

No Balancete final, só as contas que pertencem ao balanço é que não estarão saldadas (anexo36).

4.7.1. Prestação de contas

A prestação de contas tem como objectivo prestar informação (prevista no POC), aos utentes internos e externos à empresa.

Segundo o artigo 62º do Código Comercial (OTOC, 2009D): *“Todo o comerciante é obrigado a dar balanço anual ao seu activo e passivo nos três primeiros meses do ano imediato”*.

4.7.1.1. Balanço

O DL 410/89 de 21 de Novembro (MF, 1989) apresenta dois modelos de balanço, o analítico e o sintético (presentes no POC), ambos indicam a correspondência a cada conta do POC. O utilizado pela Guardavias é o modelo analítico, presente no anexo 37, para facilitar o preenchimento da informação posterior.

O Balanço expressa a situação patrimonial da empresa, logo pode-se verificar que a Guardavias veio aumentando o seu activo, devido ao facto de ter aumentado os seus imobilizados corpóreos e existências.

O seu passivo também veio aumentar ao longo dos anos, deve-se ao facto, de tanto as dívidas a curto prazo como as dividas a médio e longo prazo, terem tido um aumento significativo.

4.7.1.2. Demonstração de resultados

As demonstrações de resultados poderão ser por natureza ou por função.

4.7.1.2.1. Demonstração de resultados por natureza

A demonstração de resultados por natureza (anexo 38) é fundamental para analisar a situação da empresa, pois o balanço apenas apresenta o resultado líquido final, e não a natureza dos vários custos e proveitos. A forma como o resultado é gerado ao longo dos anos é-nos dado pela Demonstração de Resultados.

4.7.1.2.2.Demonstração de resultados por funções

A elaboração da demonstração de resultados por funções só é obrigatória para as empresas que ultrapassam dois dos três limites do artigo 262º do CSC (OTOC, 2009E). Isto apesar de conter informação muito importante para os utentes, pois evidencia a afectação funcional dos custos e dos proveitos.

A Guardavias como não ultrapassa dois dos três limites do artigo 262º do CSC (OTOC, 2009E), apenas elabora a demonstração de resultados por natureza (anexo 38). Poderia, facultativamente, elaborar, a Demonstração de Resultados por funções, mas no caso da Guardavias, esta não a elabora.

4.7.1.3.Anexo ao balanço e a Demonstração de resultados (ABDR)

O ABDR destina-se:

- A desenvolver e a comentar os valores presentes no balanço e na demonstração de resultados;
- A divulgar situações que não se encontram expressas no balanço nem na demonstração de resultados e que são úteis para os utentes da informação e que poderão influenciar a posição financeira da empresa.

O ABDR da Guardavias, encontra-se no anexo 39 e mostra:

- Os critérios e valorimetria utilizados;
- Número de trabalhadores ao serviço, e assim explica o valor que se encontra na rubrica de custos com o pessoal presentes na Demonstração de Resultados (DR);
- O aumento da rubrica imobilizado;
- Explica as dívidas que a sociedade possui;
- Entre outros valores presentes na demonstração de resultado e no balanço.

A nota 10 mostra-nos que foi adquirido imobilizado, mas precisamente, equipamentos de transporte, básico e Ferramentas e utensílios, no valor de 110.208,20€.

A nota 15 mostra-nos que existem a decorrer dois contratos de locação financeira, em que o valor em dívida é de 32.244,88€.

A nota 28 do ABDR mostra-nos que estão a decorrer três processos na Segurança Social, no valor de 5.741,33€, mas estão a ser cumpridos.

4.7.1.5. Demonstrações de fluxos de caixa

As demonstrações de fluxos de caixa, encontram-se definidas na Directriz Contabilística n.º14, aprovada pelo conselho Geral da Comissão de Normalização Contabilística (CNC) a 7 de Julho de 1993.

A demonstração em causa possui uma grande relevância para os utentes pois nela se encontra informação de como a empresa utiliza os seus fundos monetários, isto é, consiste numa análise dos recebimentos e dos pagamentos operacionais, de investimento e de financiamento.

A Guardavias não apresenta demonstração de fluxos de caixa, pois não ultrapassa dois dos três limites do artigo 262º do CSC (OTOC, 2009E).

4.7.1.6 Relatório de gestão

O relatório de gestão deve conter uma exposição clara da evolução do negócio, do seu desempenho e da posição da sociedade, e a descrição dos principais riscos e incertezas com que a empresa se depara.

Segundo o n.º1 do artigo 65º do CSC (OTOC, 2009E):

“Os membros da administração devem elaborar e submeter aos órgãos competentes da sociedade o relatório de gestão, as contas do exercício e demais documentos de prestação de contas previstos na lei, relativos a cada exercício anual”.

O n.º3, n.º4 e n.º5 do artigo 65º do CSC (OTOC, 2009E) mostra como, neste relatório, as contas e demais documentos deverão ser apresentados:

“3 - (...) devem ser assinados por todos os membros da administração; a recusa de assinatura por qualquer deles deve ser justificada no documento a que respeita e explicada pelo próprio perante o órgão competente para a aprovação, ainda que já tenha cessado as suas funções.

4 - (...) elaborados e assinados pelos gerentes ou administradores que estiverem em funções ao tempo da apresentação, mas os antigos membros da administração devem prestar todas as informações que para esse efeito lhes forem solicitadas, relativamente ao período em que exerceram aquelas funções.

5 - (...) ser apresentados ao órgão competente e por este apreciados, salvo casos particulares previstos na lei, no prazo de três meses a contar da data do encerramento de cada exercício anual, ou no prazo de cinco meses a contar da mesma data quando se trate de sociedades que devam apresentar contas consolidadas ou que apliquem o método da equivalência patrimonial.”

O relatório de gestão deve obedecer a um conjunto de regras, implícitas nos n.º3, n.º4 e n.º5 do artigo 66º do CSC (OTOC, 2009E):

“3 - Na medida do necessário à compreensão da evolução dos negócios, do desempenho ou da posição da sociedade, na 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 - O relatório deve indicar, em especial:

a) A evolução da gestão nos diferentes sectores em que a sociedade exerceu actividade, designadamente no que respeita a condições do mercado, investimentos, custos, proveitos e actividades de investigação e desenvolvimento;

b) Os factos relevantes ocorridos após o termo do exercício;

c) A evolução previsível da sociedade;

d) O número e o valor nominal de quotas ou acções próprias adquiridas ou alienadas durante o exercício, os motivos desses actos e o respectivo preço, bem como o número e valor nominal de todas as quotas e acções próprias detidas no fim do exercício;

e) As autorizações concedidas a negócios entre a sociedade e os seus administradores, nos termos do artigo 397.º;

f) Uma proposta de aplicação de resultados devidamente fundamentada.

g) A existência de sucursais da sociedade.

h) Os objectivos e as políticas da sociedade em matéria de gestão dos riscos financeiros, incluindo as políticas de cobertura de cada uma das principais categorias de transacções previstas para as quais seja utilizada a contabilização de cobertura, e a exposição por parte da sociedade aos riscos de preço, de crédito, de liquidez e de fluxos de caixa, quando materialmente relevantes para a avaliação dos elementos do activo e do passivo, da posição financeira e dos resultados, em relação com a utilização dos instrumentos financeiros.”

Segundo o artigo 65º do CSC (OTOC, 2009E) o relatório de gestão é obrigatório para as sociedades comerciais.

O relatório de gestão da Guardavias encontra-se no anexo 40.

4.7.1.7. Certificação Legal de contas

Estão sujeitas a certificação legal de contas:

- As sociedades anónimas;
- As sociedades por quotas com conselho fiscal;
- Outras entidades.

A revisão legal de contas das empresas é da exclusiva competência dos Revisores Oficiais de Contas, os quais efectuam um exame às contas da empresa.

A Guardavias, como é uma sociedade anónima, encontra-se obrigada à Certificação Legal de Contas.

4.7.1.8. Acta de aprovação de contas

Segundo o artigo 289º do CSC (OTOC, 2009E), as sociedades anónimas devem disponibilizar durante os 15 dias anteriores à data da Assembleia Geral:

- Relatório de gestão;
- As contas do exercício;
- Os demais documentos da prestação de contas;
- Parecer do Conselho Fiscal;
- Relatório anual do Conselho Geral.

Deve ficar registado no livro de Actas a deliberação dos resultados e aprovação das contas, tratadas em Assembleia Geral, pois é na Assembleia Geral que se discute a aprovação das contas do exercício anterior e a deliberação dos resultados.

As empresas não deverão distribuir a totalidade dos lucros, pois deverão constituir reservas, para fazer face a possíveis prejuízos futuros.

Na Acta de Aprovação de Contas da Guardavias, foi decidido por unanimidade que o resultado líquido do exercício de 2009, no valor de 19.974,85€, fosse transferido para cobertura dos resultados transitados negativos.

A Acta da Guardavias encontra-se no anexo 41.

4.8.Obrigações finais

As obrigações que as empresas terão que cumprir, quando o encerramento de contas, consiste na entrega do Modelo 22 do IRC e na entrega da IES.

4.8.1. Declaração Modelo 22

A declaração Modelo 22 permite determinar a matéria colectável e o cálculo do IRC e consiste numa obrigação prevista na alínea b) do n.º1 do artigo 109º do CIRC (OTOC, 2009A).

A Modelo 22 da Guardavias, encontra-se no anexo 42.

A Modelo 22 divide-se em três quadros, os quais permitem apurar o IRC:

- Apuramento do lucro tributável – Quadro 07;
- Apuramento da matéria colectável – Quadro 09;
- Cálculo do imposto – Quadro 10

Do Quadro 01 até ao Quadro 05, apresenta-se o cabeçalho, isto é, onde consta a identificação da empresa, do Técnico Oficial de Contas (TOC) e dados relativos à Administração Fiscal.

O Quadro 07, consiste em apurar o resultado fiscal, seja ele prejuízo fiscal (campo 239) ou lucro tributável (campo 240), partindo da conta 88 – RLE, do POC.

O campo 201 do quadro 07, consiste no RLE, que foi de 19.974,85€ e como não houve durante o ano de 2009, variações patrimoniais positivas nem negativas, o campo 204 tem o mesmo montante do campo 201.

Do campo 205 até ao campo 225 estão representados os custos não aceites fiscalmente.

No campo 207, encontram-se as amortizações não aceites fiscalmente, segundo o n.º1 do artigo 33º do CIRC (OTOC, 2009A).

No campo 211, encontram-se os impostos sobre os lucros a que se refere a alínea a) do n.º1 do artigo 42º do CIRC (OTOC, 2009A).

No campo 212, encontram-se as multas, coimas, juros compensatórios, as correcções de exercícios anteriores segundo a alínea d) do n.º1 do artigo 42º do CIRC (OTOC, 2009A).

Do campo 227 ao campo 237 estão assinalados os custos aceites fiscalmente.

No campo 234, estão assinados os benefícios fiscais (anexo 35), que correspondem aos incentivos à interioridade, no valor de 7.964,69€.

No campo 273, estão assinalados os impostos diferidos, presentes na conta 276 – Impostos diferidos, que dizem respeito a uma reavaliação de um terreno, no valor de 1.128,75€.

No Quadro 08, estão indicadas as taxas de tributação e a Guardavias assinala o campo 245, que diz respeito a benefícios relativos à interioridade, segundo o artigo 43º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) (MFAP, 2009).

O Quadro 09, consiste em apurar a matéria colectável. O campo 313, consiste em inscrever nesse campo o lucro tributável apurado no quadro 07, refere-se ao campo 340. Caso exista, prejuízo fiscal dedutíveis nos últimos seis exercícios anteriores, inscreve-se nos campos 303 ao 308, segundo o artigo 47º do CIRC (OTOC, 2009A).

A matéria colectável é calculada segundo a seguinte fórmula (alínea a) do n.º1 do artigo 15º do CIRC (OTOC, 2009A)):

Matéria colectável = Lucro tributável – Prejuízos fiscais – Benefícios fiscais

No caso da Guardavias, a matéria colectável é igual ao Lucro tributável, isto é, inscreve-se no campo 322 o mesmo valor do campo 313, valor esse, que foi de 34.888,27€.

No Quadro 10, campo 349 é calculado o imposto partindo da matéria colectável presente no campo 346, apura-se a colecta, através da aplicação da taxa, presente no Quadro 08.

No caso da Guardavias: $34.888,27€ * 15\% = 5.233,24€$

No campo 360, ir-se-á apresentar todos os Pagamentos por Conta efectuados em 2009.

No campo 365, ir-se-á apresentar as Tributações Autónomas, presente no anexo 35.

No caso da Guardavias, ir-se-á obter IRC a recuperar, pois os pagamentos por conta foram superiores ao imposto mais as Tributações Autónomas, pelo que a Guardavias irá recuperar 4.527,17€.

Quadro 11 – Outras informações

No campo 410, consiste no total dos proveitos, que foram de 1.274.201,27€.

No campo 411, consiste no volume de negócios, que foram de 1.285.034,07€.

No campo 421, consistem as Tributações Autónomas referentes a despesas com viaturas ligeiras de passageiros (alínea a) do n.º3 do artigo 81º do CIRC (OTOC, 2009A)), que foram de 8.043,41€ (Anexo 35).

No campo 415, consiste nas despesas com ajudas de custos e de compensação pela deslocação em viaturas próprias dos trabalhadores (n.º9 do artigo 81º do CIRC (OTOC, 2009A)), que foram de 28.500,75€.

4.8.1.2. Entrega do Modelo 22

A declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) terá que ser apresentada anualmente até ao último dia do mês de Maio (n.º1 do artigo 112º do CIRC (OTOC, 2009A)), pelo TOC. Como se pode observar esta declaração foi submetida em 31 de Maio de 2010.

A declaração é apresentada no site do Ministro das Finanças, é submetida e validada e de seguida é remetida por via postal para a morada do sujeito passivo, com o respectivo comprovativo de entrega.

Se ocorrerem erros, o sujeito passivo terá 30 dias para proceder à sua rectificação.

4.8.2. Informação Empresarial Simplificada

A Informação Empresarial Simplificada (IES) nasceu através do Decreto-Lei n.º8/2007, de 17 de Janeiro (MF, 2007). Foram, assim, concretizadas as novas medidas de eliminação e simplificação dos actos no sector do registo comercial e dos actos notariais conexos.

O artigo 109º do CIRC (OTOC, 2009A) diz-nos que a IES é uma declaração de apresentação obrigatória e com periodicidade anual.

A IES consiste em agrupar num só documento e numa só obrigação, o que seriam quatro obrigações:

- DGI (n.º1 do artigo 113º do CIRC (OTOC; 2009A));
- INE (n.º1 do artigo 6º da Lei dos Sistema Estatístico Nacional);
- BP (artigo 13º da Lei Orgânica do Banco de Portugal);
- CRC (n.º1 do artigo 15º do Código do Registo Comercial).

4.8.2.1. Sujeitos Passivos, com obrigatoriedade de entrega da IES.

Os sujeitos passivos com obrigatoriedade de entregar a IES:

- Sociedades comerciais e as sociedades civis sob forma comercial;
- Sociedade anónima;
- Empresas públicas;
- As sociedades com sede no estrangeiro e representação em Portugal (apresentação apenas do que diga respeito à representação);
- Os estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada.

4.8.2.2. Anexos à IES

Os formulários relevantes, são os seguintes:

Anexos A, B e C, que consiste no registo das prestações de contas individuais, consoante o sector de actividade correspondente;

Anexo A1, B1 e C1 (modelos não oficiais), consiste no registo das prestações de contas consolidadas, consoante o sector de actividade;

Anexo I, consiste no registo das contas anuais dos estabelecimentos individuais e de responsabilidade limitada.

Como entregar a IES:

1. Aceder ao site das “Declarações Electrónicas” do Ministro das Finanças;
2. Escolher a opção “Entregar a IES”;
3. Preencher directamente ou abrir a declaração e depois de preenchido, enviar;
4. Submeter a IES e aguardar a referência multibanco (que é gerada automaticamente), que consiste no registo da prestação de contas;
5. Efectuar o pagamento, que terá que ser efectuado nos 5 dias úteis seguintes à sua entrega.

4.8.2.3. Preenchimento da IES

A IES da Guardavias, que corresponde a 2009, encontra-se no anexo 43.

A folha de rosto, corresponde ao Quadro 01 (período de tributação), Quadro 02 (área de sede, estabelecimento estável), Quadro 03 (identificação do sujeito passivo), Quadro 04 (designação da actividade económica e estabelecimento), Quadro 05 (anexos que devem acompanhar a declaração), Quadro 06 (declarações especiais), Quadro 07 (tipo de declaração), Quadro 08 (situação da empresa), Quadro 09 (identificação do sujeito passivo ou representante legal e do TOC).

4.8.2.3.1. Anexo A

Este anexo, consiste em informação contabilística expressa nas demonstrações financeiras e é de preenchimento obrigatório por empresas que exerçam a título principal uma actividade comercial, industrial ou agrícola e entidades não residentes com estabelecimento estável.

O Quadro 03 é preenchido com base nos elementos da Demonstração de Resultados.

O Quadro 04 é preenchido com base nos itens do Balanço.

O Quadro 05 é preenchido com base no ABDR.

O Quadro 06 é preenchido com base no desdobramento das contas da Demonstração de Resultados e Balanço.

O Quadro 07 é preenchido com base nas decisões tomadas na Assembleia – Geral de aprovação de contas, sobre a aplicação dos resultados, nomeadamente os resultados atribuídos, as gratificações aos gerentes e aos trabalhadores.

O Quadro 08 é preenchido com base no Relatório de Gestão.

4.8.2.3.2. Anexo F

O anexo F consiste nos benefícios fiscais e não fiscais que a empresa beneficie, e é de preenchimento obrigatório a todos os sujeitos passivos que tem benefícios fiscais e não fiscais.

4.8.2.3.3. Anexo L

O anexo L é preenchido com base nas declarações periódicas de IVA, entregues durante o ano e é de preenchimento obrigatório a todos os sujeitos passivos abrangidos pela obrigação a que se refere a alínea d) do n.º1 do artigo 29º do CIVA (OTOC, 2009C).

No Quadro 03 colocam-se as operações internas activas, ou seja o valor das vendas de existências, outros bens e serviços e activo immobilizado.

No quadro 04 colocam-se as operações internas passivas, ou seja, aquisição de bens, serviços e activo immobilizado.

No quadro 06, coloca-se os valores que respeitam a impostos suportados que são susceptíveis de dedução, segundo o artigo 19º e 26º do CIVA (OTOC, 2009C), desdobrado, pelas diferentes taxas e pelas categorias, isto é, se são existências, immobilizado ou outros bens e serviços.

4.8.2.3.4. Anexo O

A alínea e) do n.º1 do artigo 29º do CIVA (OTOC, 2009C), refere que os sujeitos passivos têm de:

“entregar um mapa recapitulativo com identificação dos sujeitos passivos seus clientes, donde conste o montante total das operações internas realizadas com cada um deles no ano anterior, desde que superior a € 25.000, o qual é parte integrante da declaração anual a que se referem os Códigos do IRS e do IRC”;

A Guardavias, tem sete clientes nestas condições.

4.8.2.3.5. Anexo P

A alínea f) do n.º1 do artigo 29º do CIVA (OTOC, 2009C), refere que os sujeitos passivos têm de:

“entregar um mapa recapitulativo com a identificação dos sujeitos passivos seus fornecedores, donde conste o montante total das operações internas realizadas com cada um deles no ano anterior, desde que superior a € 25.000, o qual é parte integrante da declaração anual a que se referem os Códigos do IRS e do IRC”.

No caso da Guardavias, existem 9 clientes nestas situações.

4.8.2.3.6. Anexo R

O anexo R diz respeito à localização da empresa.

O Quadro 03, reflecte no número de estabelecimentos e o Quadro 04 consiste na identificação da sede.

Conclusão

O estágio é a recta final da Licenciatura em Contabilidade e, embora sejam apenas três meses, é uma experiência bastante enriquecedora, tanto a nível pessoal, como a nível profissional.

Ao longo deste tempo deparei-me com algumas dificuldades e muitas dúvidas, pois apesar de ter presente a teoria, prática foi coisa que não existia, pois foi a primeira vez que trabalhei nesta área, apesar de todas as matérias aprendidas ao longo do curso foram de esprema importância para desempenhar as tarefas que me foram atribuídas.

Com este estágio foi o fim de uma Licenciatura, mas o início de uma longa caminhada, pois é necessário estar sempre actualizado, pois é uma área que se encontra em constante alteração, e para satisfazer as necessidades dos nossos clientes é necessário estar sempre actualizado.

Bibliografia

Livros consultados:

- BORGES, António, RODRIGUES, Azevedo e RODRIGUES, Rogério (2005). *Elementos de Contabilidade Geral*. 22ª Ed., Áreas Editora, Lisboa
- COSTA, Carlos (1998). *Auditoria Financeira - Teórica e Prática*. 6ª Ed., Rei dos Livros, Lisboa
- COSTA, Carlos e ALVES, Gabriel (2000). *Casos Práticos de Auditoria Financeira*. 7ª Ed., Editores Vislis, Lisboa

Legislação:

- Comissão de Normalização de Contabilidade (CNC, 2009). Decreto-Lei n.º 158/2009. Aprovação do Sistema de Normalização Contabilística. Diário da República, 1.ª Série, n.º133, de 13 de Julho
- Direcção de Serviços do IRC (DSIRC, 1990). Circular n.º5/90. Obras de carácter plurianual. 17 de Janeiro
- Direcção de Serviços do IVA (DSIVA, 2007). Ofício-circular n.º30101/2007. IVA – Serviços de construção civil. 24 de Maio
- Direcção Geral de Impostos (DGI, 2010). Ofício n.º30118. IVA – Alteração das taxas reduzida, intermédia e normal. 30 de Junho de 2010
- Directriz Contabilística n.º14 aprovada pelo Conselho Geral da CNC a 7 de Julho de 1993
- Ministério das Finanças (MF, 1989). Decreto-Lei n.º 410/89. Consiste no ajustamento em matérias contabilísticas. Diário da República, 1.ª Série, n.º268, 21 de Novembro
- Ministério das Finanças (MF, 1990). Decreto Regulamentar 2/90. Estabelece o regime das reintegrações e amortizações. Diário da República, 1.ª Série, n.º10, 12 de Janeiro
- Ministério das Finanças (MF, 2003). Decreto-Lei n.º78/2003. Criação de bolsa de emprego pública. Diário da República, 1.ª Série, n.º95, 23 de Abril
- Ministério das Finanças (MF, 2007). Decreto-Lei n.º8/2007. Diploma que cria a Informação Empresarial Simplificada. Diário da Republica, 1.ª Série, n.º 17, 17 de Janeiro

- Ministério das Finanças e da Administração Pública (MFAP, 2008). Portaria n.º1553 – D/2008. Procede à revisão anual das tabelas de ajudas de custos. Diário da República, 1.ª Série, n.º252, 3 de Dezembro
- Ministério das Finanças e da Administração Pública (MFAP, 2009). Decreto-Lei n.º158/2009. Consiste no actual modelo nacional de normalização comercial e industrial e outras entidades. Diário da República, 1.ª Série, n.º133, 13 de Julho
- Ministério das Finanças e da Administração Pública (MFAP, 2009). Decreto-Lei n.º292/2009. Estatuto dos Benefícios Fiscais. Diário da República, 1.ª Série, n.º 198, de 13 de Outubro
- Ministério das Finanças e do Trabalho e Segurança Social (MFTSS, 1986). Decreto-Lei 295/86. Criação da taxa social única. 19 de Setembro
- Ministério do Emprego e da Segurança Social (MESS, 1989) Decreto-Lei n.º 78/89. Estabelece o Plano de Contas das Instituições Particulares e de Solidariedade Social. Diário da Republica, 1.ª Série, n.º 52, 3 de Março;
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2009A): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas*, Lisboa. OTOC, Dezembro
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2009B): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoa Singular*, Lisboa. OTOC, Dezembro
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2009C): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado*, Lisboa. OTOC, Dezembro
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2009D): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código Comercial*, Lisboa. OTOC, Dezembro
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2009E): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código das Sociedades Comerciais*, Lisboa. OTOC, Dezembro
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2010A): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas*, Lisboa. OTOC, Março

- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2010B): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares*; Lisboa. OTOC, Março
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2010C): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado*; Lisboa. OTOC, Março
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2010E): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código das Sociedades Comercias*, Lisboa. OTOC, Março
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2010F): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Regulamento de Estágio*, Lisboa. OTOC, Março
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2010G): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Código Deontológico*, Lisboa. OTOC, Março
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC, 2010H): Sistema de Informação de Técnico Oficial de contas, *Regime de IVA nas Transacções Intracomunitárias*, Lisboa. OTOC, Março

Web referências (consultados entre o mês de Março e o mês de Agosto, de 2010):

www.alcance.pt/fiscal/gcflimisencao.html

www.otoc.pt

www.portaldasfinancas.gov.pt/

www.seg-social.pt

Outras referências bibliográficas

- Abreu, R. (2009) Material pedagógico da unidade curricular de Finanças Empresariais. Guarda. ESTG
- David, F. (2008) Material pedagógico da unidade curricular de Análise Financeira. Guarda. ESTG
- David, F. (2008) Material pedagógico da unidade curricular de Controle Interno. Guarda. ESTG
- Magro, F. (2009). Material pedagógico da unidade curricular de Auditoria Financeira I. Guarda. ESTG

- Magro, F. (2009). Material pedagógico da unidade curricular de Auditoria Financeira II. Guarda. ESTG
- Marques, L. (2008) Material pedagógico da unidade curricular de Contabilidade Financeira II. Guarda. ESTG
- Pernadas, H. (2009) Material pedagógico da unidade curricular de Fiscalidade II. Guarda. ESTG
- Simões, V. (2007) Material pedagógico da unidade curricular de Contabilidade Financeira I. Guarda. ESTG
- Soares, C. (2009) Material pedagógico da unidade curricular de Contabilidade Fiscalidade I. Guarda. ESTG

