

NÃO FOTOCOPIAR
RELATÓRIOS CTOC



Escola Superior de Tecnologia e Gestão
Instituto Politécnico da Guarda

RELATÓRIO DE ESTÁGIO

Licenciatura em Gestão

Lúcia Duarte Freire
Dezembro | 2009



INSTITUTO POLITÉCNICO DA GUARDA
ESCOLA SUPERIOR DE TECNOLOGIA E GESTÃO

RELATÓRIO DE ESTÁGIO

AO ABRIGO DA CTOC



Lúcia Duarte Freire | 8206

RELATÓRIO PARA A OBTENÇÃO DO GRAU DE LICENCIADO EM GESTÃO, COM
ORIENTAÇÃO DA PROFESSORA HELENA SARAIVA

DEZEMBRO/2009

“A maior recompensa do nosso trabalho não é o que nos pagam por ele,
mas aquilo em que ele nos transforma.”

(John Ruskin)

Agradecimentos

À Escola Superior de Tecnologia e Gestão, a instituição que me acolheu, e a todos que dela fazem parte por me terem acompanhado ao longo da minha formação académica.

À minha orientadora de Estágio Helena Saraiva, pela orientação, cuidado e disponibilidade, bem como à Professora Ana Isabel Lopes pela orientação inicial.

Aos docentes que comigo partilharam os seus conhecimentos, ajudando-me a crescer enquanto ser humano e profissional.

A todo o pessoal do “Gabinete de Contabilidade João Martins”, em especial ao Sr. João e Celina, por toda a disponibilidade e simpatia com que me presentearam e pela competência e profissionalismo com que me cederam conhecimentos.

À minha mãe, uma mulher de coragem, força e amor incondicional, a quem devo tudo o que tenho e tudo o que sou.

Ao meu irmão pela atenção que sempre teve para que nunca me faltasse nada, pelos conselhos que me fizeram seguir o caminho certo e acima de tudo por ter sempre acreditado em mim e nas minhas capacidades.

Ao meu namorado por todo o amor, carinho e incentivo dedicado.

A todos os meus verdadeiros amigos e familiares que estiveram a meu lado nos bons e maus momentos.

O meu mais sincero agradecimento.

Elementos Identificativos:

- **Nome:** Lúcia Duarte Freire
- **Numero:** 8206
- **Estabelecimento de Ensino:** Instituto Politécnico da Guarda – Escola Superior de Tecnologia e Gestão
- **Obtenção de Licenciatura em:** Gestão
- **Empresa Receptora do Estágio:** Gabinete de Contabilidade João Martins
- **Morada:** Avenida João Ruão nº4 – 1º Esq. 6300-841 Guarda
- **TOC Coordenador de Estágio:** João Fernando Lourenço Martins - nº 39522
- **Professor Orientador de Estágio:** Helena Saraiva
- **Área de Estágio:** Contabilidade
- **Duração:** 14 Semanas
- **Data de inicio de Estágio:** 11 de Agosto de 2008
- **Data de Conclusão de Estágio:** 11 de Novembro de 2008

Índice

Índice de Anexos	IV
Índice de Figuras	VI
Índice de Gráficos	VII
Índice de Quadros	VIII
Glossário de Siglas	IX
Introdução	1
Plano de Estágio	2
CAPÍTULO I Apresentação das Entidades Envolvidas no Estágio	4
1.1 Apresentação da Entidade Receptora do Estágio	5
1.1.1. Identificação da Empresa Receptora do Estágio	5
1.1.2. Historial da Empresa Receptora	7
1.2. Apresentação da Empresa que Serve de Suporte ao Estágio	9
1.2.1. Identificação da Empresa	9
1.2.2. Historial da Empresa suporte ao Estágio	10
CAPÍTULO II Descrição das Actividades Desenvolvidas	13
2.1. Organização de Contabilidade	14
2.1.1. Recepção de Documentos	16
2.1.2. Arquivo de Documentos	16
2.1.3. Classificação de Documentos	17
2.1.4. Programas de Contabilidade	17
2.2. Área de Trabalho	19
2.2.1. Caixa	19
2.2.1.1. Controlo Interno	19
2.2.2. Bancos	20
2.2.2.1. Controlo Interno	20
2.2.2.2. Operações de TPA	21
2.2.2.3. Leasing e Factoring	22
2.2.3. Compras	23
2.2.3.1. Controlo Interno de Compras	23
2.2.3.2. Facturas e Recibos de Fornecedores	24

2.2.1.3.Devolução de Compras	26
2.2.3.4.IVA Dedutível.....	27
2.2.4.Vendas.....	30
2.2.4.1.Controlo Interno	30
2.2.4.2.Facturas e Recibos de Vendas.....	30
2.2.4.3.Vendas a Dinheiro.....	32
2.2.4.4.IVA Liquidado	34
2.2.5.Existências.....	36
2.2.6.Fornecimento de Serviços Externos	37
2.2.6.1.Electricidade.....	37
2.2.6.2.Água	38
2.2.6.3.Comunicação.....	39
2.2.7.Salários.....	41
2.2.7.1.Segurança Social	43
2.2.7.1.1.Processamento das Contribuições para a Segurança Social por Conta dos Órgãos Sociais.....	43
2.2.7.1.2.Processamento dos Encargos sobre as Remunerações por Conta da Entidade Patronal	43
2.2.7.2. IRS.....	45
2.2.7.3 Contabilização do Processamento de Salários	47
2.2.8. Impostos	50
2.2.8.1. Impostos Directos.....	51
2.2.8.1.1.IRS.....	51
2.2.8.1.2. IRC	51
2.2.8.1.2.1.Pagamento por Conta	51
2.2.8.1.2.2. Pagamento Especial por Conta.....	51
2.2.8.2. Impostos Indirectos	59
2.2.8.2.1.Apuramento de IVA	60
CAPÍTULO III Encerramento de Contas	66
3.1.Encerramento de Contas.....	67
3.1.1.Regularização de contas	67
3.1.1.1.Amortizações.....	68
3.1.1.2.Ajustamentos e Provisões.....	70
3.1.1.2.1.Ajustamento de Aplicações de Tesouraria.....	70
3.1.1.2.2.Ajustamento de Dívidas a Receber.....	70

3.1.1.2.3.Ajustamento de Existências.....	70
3.1.1.2.4.Provisões.....	70
3.1.1.3.Acréscimos e Diferimentos.....	77
3.1.1.3.1.Acréscimos de Proveitos.....	77
3.1.1.3.2.Custos Diferidos.....	77
3.1.1.3.3.Acréscimos de Custos.....	80
3.1.1.3.4.Proveitos Diferidos.....	81
3.1.2.Apuramento de Resultados e Estimativa de Imposto.....	82
3.1.3.Modelo 22.....	89
CAPÍTULO IV Prestação de Contas.....	94
4.1.Prestação de Contas.....	95
4.1.1.Prestação de Contas aos Sócios.....	95
4.1.1.1.Balanço.....	95
4.1.1.2.Demonstração de Resultados.....	96
4.1.1.3.Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados.....	96
4.1.1.4.Aprovação de Resultados.....	96
4.1.2.Prestação de Contas ao Estado.....	97
4.1.2.1.Declaração anual: IES.....	97
Conclusão.....	101
Bibliografia.....	102
Legislação.....	102
Webgrafia.....	103
Anexos 	105

Índice de Anexos

Anexo 1 Declaração de Início de Actividade	106
Anexo 2 Aumento de Capital, Redenominação em Euros e Alteração Parcial do Pacto Social	110
Anexo 3 Cartão de Pessoa Colectiva	115
Anexo 4 Plano Oficial de Contas adaptado à sociedade “Noite Clara, Lda.”	117
Anexo 5 Movimentos ATM.....	131
Anexo 6 Leasing e Factoring.....	133
Anexo 7 Factura de Fornecedor Nacional	135
Anexo 8 Balancete Analítico mês 12.....	137
Anexo 9 Nota de Crédito	143
Anexo 10 Facturas de Vendas emitidas em Setembro de 2008.....	145
Anexo 11 Vendas a Dinheiro emitidas em Setembro de 2008	147
Anexo 12 Factura EDP	152
Anexo 13 Factura SMAS.....	154
Anexo 14 Factura PT Comunicações	156
Anexo 15 Factura TMN.....	158
Anexo 16 Folha de Férias.....	160
Anexo 17 Pagamento de IRS Retido	162
Anexo 18 Pagamento de Prestação de Pagamentos por Conta.....	164
Anexo 19 Balancete Rectificativo ou mês 13 (2007)	166
Anexo 20 Balancete Rectificativo ou mês 13 (2008)	173
Anexo 21 Declaração Periódica de IVA (2007)	180
Anexo 22 Declaração Periódica de IVA (2008)	182
Anexo 23 Balancete de Apuramento de Resultados ou mês 14	184
Anexo 24 Mapa de Reintegrações e Amortizações	191
Anexo 25 Balancete do Razão (2007)	193
Anexo 26 Balancete do Razão (2008)	195
Anexo 27 Modelo 22 (2007).....	197
Anexo 28 Modelo 22 (2008).....	202
Anexo 29 Balancete de Encerramento ou mês 15	207
Anexo 30 IES.....	214

Anexo 31 Balanço Analítico.....	244
Anexo 32 Demonstração de Resultados	249
Anexo 33 Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados.....	251
Anexo 34 Acta de Assembleia Geral (2007)	259
Anexo 35 Acta Assembleia Geral (2008).....	261

Índice de Figuras

Figura 1	Localização da sede do “Gabinete de Contabilidade João Martins”.....	6
Figura 2	Organigrama.....	6
Figura 3	Localização da sede da sociedade “Noite Clara, Lda.”.....	10
Figura 4	Programa POCWIN	18
Figura 5	Movimentos TPA.....	22
Figura 6	Leasing e Factoring.....	23
Figura 7	Compras.....	25
Figura 8	Recibo (Compra).....	25
Figura 9	Aquisição Intracomunitária.....	26
Figura 10	Nota de Crédito.....	27
Figura 11	Facturas Emitidas.....	31
Figura 12	Recibo (Vendas).....	32
Figura 13	Vendas a Dinheiro (a Cliente C/C).....	33
Figura 14	Vendas a Dinheiro.....	34
Figura 15	Electricidade.....	38
Figura 16	Água.....	39
Figura 17	PT Comunicações.....	40
Figura 18	TMN.....	40
Figura 19	Programa Gestware.....	41
Figura 20	Recibo de vencimento.....	42
Figura 21	Declaração de Remunerações à SS.....	44
Figura 22	Processamento de Remunerações.....	48
Figura 23	Processamento de Encargos Sobre Remunerações	48
Figura 24	Pagamento à Segurança Social.....	49
Figura 25	Pagamento de Imposto Retido na Fonte.....	50
Figura 26	Classificação de Impostos.....	51
Figura 27	Pagamentos por Conta.....	55
Figura 28	Pagamentos Especiais por Conta.....	58
Figura 29	Apuramento de IVA.....	60
Figura 30	Apuramento de Resultados.....	83

Índice de Gráficos

Gráfico 1	Cliente Contabilidade Organizada/Não Organizada.....	8
-----------	------------------------------------------------------	---

Índice de Quadros

Quadro 1	Cronograma de Actividades.....	3
Quadro 2	Estrutura Societária.....	11
Quadro 3	Contribuições para a Segurança Social.....	43
Quadro 4	Reintegrações e Amortizações do Exercício.....	68

Glossário de Siglas

ABDR	Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados
C/C	Conta Corrente
CAE	Classificação das Actividades Económicas
CC	Código Comercial
CMVMCC	Custo das Mercadorias Vendidas e Matérias Consumidas
CSC	Código das Sociedades Comerciais
CTOC	Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas
CPF	Custos e Perdas Financeiras
DFC	Demonstração de Fluxos de Caixa
DGI	Direcção Geral dos Impostos
EBF	Estatuto dos Benefícios Fiscais
ESTG	Escola Superior de Tecnologia e Gestão
FSE	Fornecimento e Serviços Externos
IES	Informação Empresarial Simplificada
IPG	Instituto Politécnico da Guarda
IRC	Impostos Sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas
IRS	Impostos Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
IVA	Imposto Sobre o Valor Acrescentado
NIPC	Número de Identificação de Pessoa Colectiva
OBS	Outros Bens e Serviços
ODC	Outros Devedores e Credores
PC	Pagamento por Conta
PEC	Pagamento Especial por Conta
POC	Plano Oficial de Contabilidade
RAI	Resultados Antes de Impostos
RF	Retenções na Fonte
RLE	Resultado Líquido do Exercício
SII	Sistema de Inventário Intermitente
SS	Segurança Social
TOC	Técnico Oficial de Contas
TPA	Terminal de Pagamento Automático

TSU Taxa Social Única

VN Volume de Negócios.

Introdução

Para que a Licenciatura em Gestão seja concluída, é exigido pelo Plano Curricular do curso de Gestão, a realização de um Estágio Curricular bem como posterior elaboração do presente relatório onde se descrevem as actividades aí realizadas.

O Estágio Curricular decorreu na empresa “Gabinete de Contabilidade João Martins”, no período compreendido entre o dia Onze de Agosto a Onze de Novembro 2008. O facto de ter sido realizado num gabinete de contabilidade possibilitou o contacto com um leque diversificado de empresas e, conseqüentemente, de diferentes realidades contabilísticas e fiscais.

A realização do estágio, além de ter sido uma oportunidade para adquirir experiência profissional para melhor integração futura no mercado de trabalho, também relevou ser uma experiência gratificante tanto a nível de aprendizagem, (aplicando alguns conhecimentos adquiridos ao longo do tempo de estudo na Escola Superior de Tecnologia e Gestão (ESTG) do Instituto Politécnico da Guarda (IPG)), como a nível de dinamismo e companheirismo profissional que permitiu igualmente um crescimento interior.

Este relatório estará dividido em quatro capítulos. No Capítulo Primeiro é feita a apresentação das entidades envolvidas no estágio. De seguida, no Capítulo Segundo, são descritas as actividades desenvolvidas ao longo do estágio, tendo por base a realidade fictícia da sociedade “Noite Clara, Lda.”. Por seu turno no Capítulo Terceiro, são descritas as operações necessárias e obrigatórias para o encerramento de contas. O Capítulo Quarto, o último capítulo do presente relatório, está reservado à Prestação de Contas e todas as operações nelas envolvidas.

Plano de Estágio

- **Data:** 11 de Agosto a 11 de Novembro de 2008

- **Local:** “Gabinete de Contabilidade João Martins”

- **Plano de Estágio:** de acordo com o disposto no artigo 6º do Regulamento de Estágio estabelecido pela Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas (CTOC), o Estágio cumpriu as seguintes fases:
 1. Inserção na empresa, com a apresentação da empresa, actividades desenvolvidas e dos colegas de trabalho de forma a haver uma melhor adaptação;

 2. 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;

 3. Práticas de controlo interno;

 4. Apuramento de contribuições e impostos e preenchimento das respectivas declarações;

 5. Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeiras e restantes documentos que compõem o dossier fiscal;

 6. Preparação da informação contabilística para relatórios e análise de gestão;

 7. Identificação e acompanhamento relativo à resolução de questões da organização com o recurso a contactos com os serviços relacionados com a profissão.

- **Cronograma de Actividades:** Expresso no Quadro 1, mostra a relação entre o tempo de estágios e as funções exercidas

Quadro 1: Cronograma de Actividades.

ACTIVIDADES REALIZADAS	SEMANAS DE ESTÁGIO													
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Inserção na empresa														
Recepção e Arquivo														
Classificação e Registo														
Praticas de Controlo Interno														
Apuramento de contribuições e impostos e preenchimento das respectivas declarações														
Encerramento de contas e preparação das demonstrações financeiras e restantes documentos que compõem o dossier fiscal ¹														
Preparação da informação contabilística para relatórios e análise de gestão														
Identificação e acompanhamento relativo à resolução de questões da organização com o recurso a contactos com os serviços relacionados com a profissão.														

Fonte: Elaboração Própria.

¹ As actividades neste campo descritas, foram realizadas por simulação, uma vez que o período de estágio curricular não foi coincidente com a data da realização das mesmas na prática.

CAPÍTULO I | Apresentação das Entidades Envolvidas no Estágio

1.1. Apresentação da Entidade Receptora do Estágio

1.1.1. Identificação da Empresa Receptora do Estágio

- **Denominação Social:** Gabinete de Contabilidade João Martins
- **Início de Actividade:** 1 de Janeiro de 1986
- **Estrutura Jurídica:** Empresário em Nome Individual
- **Número de Identificação Fiscal:** 101812132
- **Código das Actividades Económicas (CAE):** 4015 - Técnico Oficial de Contas²
- **Horário de Funcionamento:** 9:00 - 13:00
14:30 - 18:30
- **Contactos:** Telefone e Fax: 271 23 80 84
Endereço de Correio Electrónico: contabilidade-martin@sapo.pt
- **Localização:** Rua João de Ruão nº4 1º Esquerdo
6300-841 Guarda
(Ver Figura 1)

² O artigo 151.º do Código Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (CIRS) impõe a obrigatoriedade de que as actividades exercidas pelos sujeitos passivos do IRS sejam classificadas, para efeitos deste imposto, de acordo com a Classificação das Actividades Económicas Portuguesas por Ramos de Actividade (CAE), do Instituto Nacional de Estatística, ou de acordo com os códigos mencionados em tabela de actividades aprovada por portaria do Ministro das Finanças.

Figura 1: Localização da Sede do Gabinete de Contabilidade João Martins

Fonte: <http://www.mapas.pai.pt/mapSearchPeople>.

- **Número de Trabalhadores:** 4
- **Organograma:** Estrutura Organizacional de acordo com a Figura 2 que a seguir se apresenta.

Figura 2: Organograma.

Fonte: Elaboração Própria.

1.1.2. Historial da Empresa Receptora

A empresa receptora do Estágio Curricular foi o “Gabinete de Contabilidade João Martins”.

Trata-se de uma empresa em Nome Individual, constituída pelo Sr. João Fernando Lourenço Martins no dia 1 de Janeiro de 1986, actualmente situada na rua João de Ruão no 1º Esquerdo do nº4, na cidade da Guarda.

Para assegurar o seu desenvolvimento “Gabinete de Contabilidade João Martins” emprega 4 profissionais, sendo eles, o Gerente e Técnico Oficial de Contas (TOC), uma Técnica de Contabilidade Principal (Licenciada em Gestão Industrial e da Produção), uma Técnica de Contabilidade de Segunda (Licenciada em Gestão Industrial e da Produção) e um Terceiro Escrivão.

Quanto à estrutura organizacional da empresa, o Sr. João Martins é simultaneamente Técnico Oficial de Contas (TOC) e Gerente no “Gabinete de Contabilidade João Martins”. Este é o responsável pela direcção da empresa, bem como pelo Departamento de Projectos (onde trata de assuntos relacionados com a formalização de projectos de investimentos de actuais ou futuras empresas) e do Departamento de Seguros (onde orienta e angaria clientes para seguros de várias categorias).

A cargo da Técnica de Contabilidade Principal fica o Departamento de Pessoal (onde trata de toda a parte legislativa, contratual e fiscal relacionados com o pessoal, nomeadamente, entradas ou saídas de trabalhadores das empresas clientes bem como faltas e ajudas de custo ou outras formas de remuneração adicionais), e o Departamento de Informática (é fundamental ter programas actuais, eficazes e adequados para a introdução de dados previamente trabalhados pelos Departamentos de Contabilidade e de Pessoal, tais como lançamentos contabilísticos, processamento de salários, documentos internos, entre muitos outros com o objectivo de obter a informação contabilística sistematizada de acordo com as regras do POC, das Directrizes Contabilísticas e das Normas Internacionais de Relato Financeiro).

Por seu turno, é da responsabilidade conjunta da Técnica de Contabilidade Principal, Técnica de Contabilidade de Segunda e do Terceiro Escrivão o

Departamento de Contabilidade (onde se recebem, arquivam, classificam e se enquadram todos os documentos enviados pelos clientes. Deste departamento fazem parte a Secção de Contabilidade Organizada e a Secção de Contabilidade Não Organizada).

O “Gabinete de Contabilidade João Martins” tem como clientes empresas de diversas actividades económicas e associações de utilidade pública, do distrito da Guarda, que na sua maioria possuem contabilidade organizada.

Em questão de números, dos 135 clientes, 72 possuem contabilidade organizada sendo os restantes 63 possuidores de contabilidade não organizada como o seguinte gráfico indica.

Gráfico 1: Cliente com Contabilidade Organizada/Não Organizada.



Fonte: Elaboração Própria.

1.2. Apresentação da Empresa que Serve de Suporte ao Estágio

Por força do n.º1 do artigo 10.º do Código Deontológico dos Técnicos Oficiais de Contas (TOC), “Os Técnicos Oficiais de Contas e os seus colaboradores estão obrigados ao sigilo profissional sobre os factos e documentos de que tomem conhecimento no exercício das suas funções, devendo adoptar medidas adequadas para a sua salvaguarda”³. Assim, será dado um nome fictício à empresa que serve de suporte ao trabalho apresentado no presente relatório, também todos os documentos com ela directa ou indirectamente relacionados, serão convenientemente alterados de modo a proteger a sua confidencialidade.

1.2.1. Identificação da Empresa

- **Denominação Social:** Noite Clara, Lda.
- **Início de Actividade:** 30 de Abril de 1993
- **Estrutura Jurídica:** Sociedade por Quotas
- **Código das Actividades Económicas (CAE):** 620430 – Comércio de electrodomésticos, acessórios, artigos de decorativos e artigos escolares.
- **Número de Identificação Fiscal:** 502 999 999
- **Capital Social:** 7.000,00€
- **Horário de funcionamento:** 9:00 – 13:00
14:30 – 18:30

³Consultado em: http://www.gesbanha.pt/contab/contdir/cod_toc.htm#toc (Fevereiro 2009).

- **Contactos:** Telefone e Fax: 271 08 03 85
Endereço de Correio Electrónico: noiteclara@hotmail.com
- **Localização:** Quinta do Pincho,
Lote B13 R/C Direito
6300-420 Guarda

Figura 3: Localização da sede da Sociedade “Noite Clara, Lda.”



Fonte: Adaptado de <http://mapas.sapo.pt/> consultado em Fevereiro 2009.

- **Número de Trabalhadores:** 2

1.2.2. Historial da Empresa suporte ao Estágio

Durante o Estágio Curricular escolhi, sob orientação do supervisor do Estágio, entre os clientes do “Gabinete de Contabilidade João Martins”, uma empresa, à qual darei o nome fictício de “Noite Clara, Lda.”, para servir de suporte ao presente Relatório de Estágio.

Sendo uma sociedade por quotas, obedece ao regime jurídico previsto no Código das Sociedades Comerciais (CSC), nos artigos 197.º a 200.º.

A sociedade “Noite Clara, Lda.” dedica-se à comercialização de candeeiros, outros artigos electrónicos e de decoração. Foi constituída em 1993, com a denominação de “Duarte & Sousa, Lda.”, uma sociedade por quotas, com um capital social na altura de 400.000\$. Este valor foi, em 2001, redominado para euros, fixando-se em 5.000,00€, como limite mínimo de capital de uma sociedade por quotas, de acordo com o artigo 201.º do CSC (Anexo 1).

O capital da sociedade esta dividido em duas quotas, detidas pelos dois sócios, Lúcia Duarte Freire e André Filipe Ferreira de Sousa, possuidores de 50% do capital social cada, o que vai de encontro aos pressupostos do artigo 197.º n.º1 do CSC, que diz que para além da divisão em quotas, os sócios são solidariamente responsáveis por todas as entradas de dinheiro convencionadas no contrato social, e onde só o património social responde perante os credores das dívidas da sociedade, conforme o disposto no n.º2 do mesmo artigo.

A sociedade “Duarte & Sousa, Lda.”, seguiu todos os trâmites legais efectuando todos os passos para a constituição da sociedade em 1993. No entanto, em 2002, a sociedade alterou parcialmente o Pacto Social, procedendo a um aumento do capital social, redenominação em euros (que a partir de Janeiro do mesmo ano foi obrigatória) e em consequência e aproveitando a oportunidade, alterou a denominação da firma de “Duarte & Sousa, Lda.”, para “Noite Clara, Lda.” (Anexo 2). Para tal, ambos os sócios dirigiram-se ao Cartório Notarial da Guarda fazendo-se acompanhar dos respectivos Bilhetes de Identidade e Cartão de Contribuinte, do Cartão de Pessoa Colectiva e Certidão da Escritura Pública (Anexo 3).

As quotas dos sócios e o capital social sofreram assim, as alterações indicadas no Quadro 2.

Quadro 2: Estrutura Societária.

Sócios	% Quota	VN Quota (1993)	Aumento de Capital	Nova Quota (2002)	Redenominação em Euros
Lúcia Freire	50%	200.000,00\$	501.687,00\$	701.687,00\$	3.500,00 €
André Sousa	50%	200.000,00\$	501.687,00\$	701.687,00\$	3.500,00 €
	100%	400.000,00\$	1.003.374,00\$	1.403.374,00\$	7.000,00 €

Fonte: Elaboração Própria.

Como foi anteriormente referido, o Estágio Curricular decorreu no período compreendido entre Agosto e Novembro de 2008, como ainda não se havia procedido ao encerramento de contas desse exercício, foram cedidos os documentos relativo ao encerramento de contas do exercício anterior (2007), para servirem de suporte ao trabalho apresentado no presente relatório. No entanto, e para o mesmo efeito, os documentos como facturas de compras ou vendas de bens e serviços são referentes a 2008, o que implica a utilização de taxas normais de IVA diferentes, conforme a taxa em vigor no ano em causa⁴.

Há ainda a referir que por vezes não foi dado o mais adequado tratamento contabilístico a alguns documentos analisados, como é o exemplo a não realização de reconciliação bancária e movimentos relacionados com a conta caixa e a conta depósitos à ordem, acréscimos e deferimentos, provisões, ajustamentos, entre outros casos que serão expostos ao longo dos capítulos seguintes.

Assim, tendo por base os dados relativos ao ano 2007, farei as correcções a meu ver necessárias e/ou convenientes, para apresentar no presente trabalho o tratamento contabilístico mais adequado às varias situações.

Uma vez que posteriormente pude ter acesso ao encerramento de contas do exercício 2008, (ano em que decorreu o Estágio Curricular) propus-me a comparar os dados tratados e referentes ao exercício de 2007, com os dados relativos ao exercício de 2008, a fim de verificar se houve, ou não, alterações em alguns pontos-chave, com o objectivo de tornar o presente relatório, mais completo.

⁴ Por força da Lei 26-A/2008 de 27 de Junho de 2008 – Serie I, n.º123 – 1º Sup., que altera o Código do IVA, a taxa de IVA normal em vigor a partir do dia 1 de Julho de 2008 é de 20%, tendo sido até aquela data de 21%. Consultado em: http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/civa_rep/ivara18_1209.htm (Junho 2009).

CAPÍTULO II | Descrição das Actividades Desenvolvidas

2.1. Organização de Contabilidade

A sociedade “Noite Clara, Lda.”, com sede na Guarda, exerce a título principal uma actividade comercial e possui contabilidade organizada.

Segundo o artigo 115.º n.º1 do Código do IRC são obrigadas a possuir contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal, de forma a permitir o controlo do lucro fiscal juntamente com o disposto no n.º3 do artigo 17.º do mesmo Código, onde refere que todas 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”.

Em sede de IRS, estão igualmente obrigados a possuir contabilidade organizada nos termos da lei comercial e fiscal, os sujeitos passivos titulares de rendimentos da categoria B (rendimentos empresariais e profissionais), que não estejam abrangidos pelo Regime Simplificado de Tributação, sendo-lhes assim aplicável o disposto no artigo 115.º do Código do IRC, anteriormente referido, de acordo com o disposto no artigo 117.º do Código do IRS.

Os sujeitos passivos da Categoria B, ficam abrangidos pelo Regime Simplificado, se no exercício da sua actividade, o volume de vendas não for superior a 149.739,37€ e se o valor líquido dos restantes rendimentos não ultrapassem 99.759,58€ conforme o estipulado no n.º2 do artigo 28.º do Código do IRS.

Todavia, segundo o n.º1, n.º3, n.º4 e n.º5 do mesmo artigo, aquando o preenchimento da declaração de início de actividade, o sujeito passivo abrangido pelo Regime Simplificado, pode optar pela determinação dos rendimentos aplicando as regras do dito regime ou com base na contabilidade organizada, ficando assim obrigado a permanecer no regime escolhido, por um período mínimo de três anos.

Optando por não possuir contabilidade organizada para efeitos de IRS e IRC, pode enquadrar-se em três tipos de Regime Especiais de Tributação, em sede de Imposto de Valor Acrescentado (IVA), sendo eles, o Regime Especial de Isenção, Regime dos Pequenos Retalhistas e Regime de Tributação dos Combustíveis Líquidos Aplicável aos Revendedores.

Inserir-se no Regime Especial de Isenção do imposto os sujeitos passivos que segundo o n.º1 do artigo 53.º do Código do IVA, não possuam contabilidade organizada, nem pratiquem importações, exportação ou actividades relacionadas, e que o volume de negócios atingido no ano civil anterior seja inferior a 10.000,00€.

Segundo o n.º1 do artigo 60.º do mesmo Código, o Regime dos Pequenos Retalhistas aplica-se aos retalhistas que sejam pessoas singulares, que não tendo contabilidade organizada, no ano civil anterior tenham tido um volume de compras inferior ou igual a 50.000,00€. Para o apuramento do imposto devido ao Estado, devem aplicar um coeficiente de 2,5% ao valor do imposto suportado nas aquisições de bens destinados a vendas sem transformação.

Se o sujeito passivo se enquadrar no Regime de Tributação dos Combustíveis Líquidos Aplicável aos Revendedores, nos termos do n.º1 do artigo 69.º do Código do IVA, o imposto devido pelas transmissões de gasolina, gasóleo e petróleo carburante efectuadas por revendedores é liquidado por estes com base na margem efectiva de vendas, e não podendo beneficiar do Regime Especial de Isenção do artigo 53.º nem do Regime Especial dos Pequenos Retalhistas do artigo, segundo o artigo 75.º do mesmo Código.

Como se refere anteriormente, o sujeito passivo mesmo que abrangido pelo Regime Simplificado, pode também optar por ter contabilidade organizada para efeitos de IRS e de IRC.

Assim, mesmo que não obrigados, os sujeitos passivos que possuam contabilidade organizada, ficam integrados no Regime Normal Mensal ou Regime Normal Trimestral, em sede de IVA, segundo o n.º1 do artigo 41.º do Código do IVA.

Segundo a alínea a) do referido artigo, o sujeito passivo de imposto, inserir-se no Regime Normal Mensal, se o volume de negócios do ano civil anterior for igual ou superior a 650.000,00€, ficando assim obrigado para efeitos do n.º1 do artigo 29.º ao envio da declaração periódica por transmissão electrónica até ao dia 10 do 2.º mês seguinte àquele que respeitam as operações.

Por seu turno, regulado pela alínea b) do n.º1 do artigo 41.º do Código do IVA, ficam integrados no Regime Trimestral os sujeitos passivos que no ano civil anterior tenham tido um volume de negócios inferior a 650.000,00€, sendo obrigado a enviar por transmissão electrónica a declaração periódica até ao de 15 do 2.º trimestre seguinte ao

que respeitam as operações, sendo este o regime em que a sociedade “Noite Clara, Lda.” está integrada.

2.1.1.Recepção de Documentos

A recepção de documentos é o primeiro passo para o processo contabilístico. Nesta primeira fase os documentos são recepcionados no departamento de contabilidade do “Gabinete de Contabilidade João Martins”, trazidos pelo cliente ou pelo funcionário responsável.

Estes são encaminhados para a secção de contabilidade organizada ou para a secção de contabilidade não organizada, em conformidade com o regime em que o cliente esteja inserido, para serem posterior e correctamente organizados.

Os documentos são, por norma, referentes ao ano, trimestre ou mês a que respeita o período de tributação dos respectivos clientes.

2.1.2.Arquivo de Documentos

Segundo o n.º1 do artigo 52.º do Código do IVA, os sujeitos passivos tem, não só o dever mas a obrigatoriedade de “arquivar e conservar em boa ordem durante os 10 anos civis subsequentes todos os livros, registos e respectivos documentos de suporte, incluindo, quando a contabilidade é estabelecida por meios informáticos, os relativos à análise, programação e execução dos tratamentos.”

Para tal, após a recepção dos documentos, procede-se à ordenação separando-os por meses. Dentro de cada mês, os documentos são separados de acordo com o respectivo diário no qual serão arquivados e lançados, seguindo a ordem cronológica, do primeiro ao último dia do mês, ou seja, do fim para o princípio da pasta do respectivo cliente.

Uma vez que as facturas ou documentos equivalentes só são considerados legais se contiverem os elementos previstos no artigo 35.º n.º5 do Código do IVA, tem de ser

verificada a numeração das facturas, vendas a dinheiro e recibos, bem como a existência de documentos sem carácter contabilístico, como por exemplo guias de remessa e despesas fora do âmbito da actividade desenvolvida.

Após a organização dos documentos estes são arquivados em pastas distintas de cliente para cliente e devidamente identificados com o nome da empresa, o diário e os meses a que dizem respeito e com um número de cliente atribuído pelo “Gabinete de Contabilidade João Martins”.

São também coladas etiquetas de cores diferentes para clientes com contabilidade organizada e para os clientes com contabilidade não organizada.

Relativamente a Diários, o “Gabinete de Contabilidade João Martins” dispõe para todas as empresas Diário Compras (para arquivar as facturas), Diário de Caixa (para arquivar as vendas a dinheiro e os recibos), Diário de Vendas (para arquivar todas as vendas da empresa), e Diário de Bancos (para arquivar todas as operações bancárias).

2.1.3. Classificação de Documentos

Depois de organizados e devidamente arquivados, os documentos são classificados manualmente do fim para o princípio da pasta e seguindo os princípios fundamentais do Plano Oficial de Contas (POC).

Por uma questão de eficiência, mas respeitando a estrutura do POC, o “Gabinete de Contabilidade João Martins”, criou para cada empresa cliente um plano de contas específico onde evidencia as contas e subcontas mais importantes para a actividade principal da empresa (Anexo 4).

2.1.4. Programas de Contabilidade

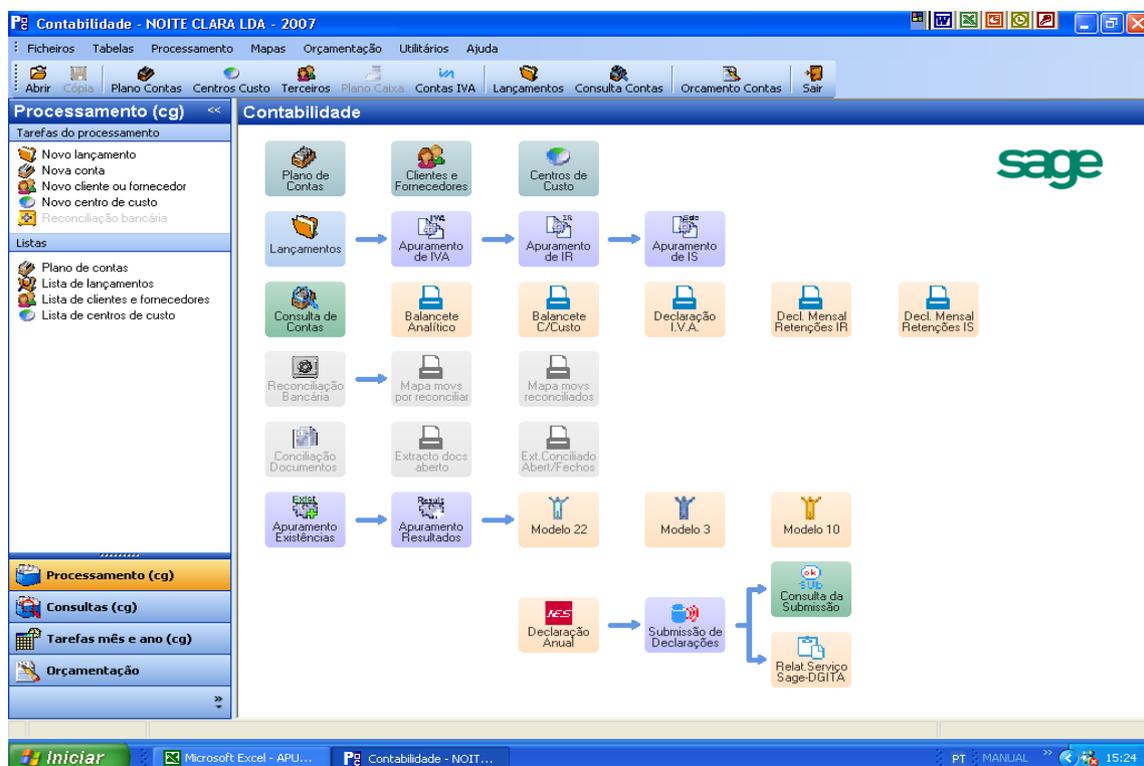
Após devidamente classificados todos os documentos, estes são lançados em suporte informático, novamente do fim para o início da pasta, nos Programas de Contabilidade apropriados.

Os documentos ao mesmo tempo que são lançados devem ser numerados no canto superior direito de forma crescente.

Os programas de contabilidade utilizados no “Gabinete de Contabilidade João Martins” para guardar a informação e documentação em suporte digital são:

- *Pocwin*, para clientes com contabilidade organizada, trata-se de um programa de contabilidade do software *Gestexpex* (Figura 4);
- *Escritas* para os clientes com contabilidade não organizada, que é um programa em MS-DOS.

Figura 4: Programa POCWIN.



Fonte: PrintScreen.

Para efeitos de controlo interno existem também programas específicos, são eles:

- *Gestão de Pessoal* para o processamento de salários, onde se utiliza o software *Gestware*;
- *Gestimo* para o Imobilizado;
- *Facturação*, como o próprio nome indica, para a facturação.

2.2. Área de Trabalho

Após o trabalho desenvolvido durante o Estágio Curricular no “Gabinete de Contabilidade João Martins”, será analisado neste ponto o tratamento contabilístico e procedimentos associados a realizar perante movimentos relativos a Caixa, Bancos, Compras, Vendas, Existências, Fornecimento de Serviços Externos, pagamento de Salários e de Impostos, da sociedade “Noite Clara, Lda.”.

2.2.1. Caixa

A conta 11 – Caixa – é o primeiro desdobramento da conta 1 – Disponibilidades, do POC. A caixa inclui os meios de pagamento tais como notas do banco, moedas metálicas de curso legal, cheques e vales postais, nacionais ou estrangeiros, que são utilizados para pequenas despesas. Assim, por possuir meios líquidos, torna-se necessário um controlo mais apertado, bem como uma frequente conferência de valores.

2.2.1.1. Controlo Interno

O procedimento de controlo interno, mais comum nas empresas, é o designado fundo fixo de caixa.

Para fazer face aos pagamentos de despesas de baixo valor é definido um valor mínimo e certo para o caixa, que será posteriormente repostos. Para tal é passado um cheque no montante das despesas efectuadas para reforço de caixa, de modo a atingir novamente o montante desse fundo fixo de caixa.

Na sociedade “Noite Clara, Lda.”, pelo reduzido número de movimentos e pelos valores transitados não serem considerados elevados, todos os movimentos monetários como a Compra ou Venda de Existências, pagamento de Outros Bens e Serviços (OBS), Salários, Impostos e até mesmo as operações através do Terminal de Pagamento

Automático (TPA)⁵ e o pagamento de Empréstimos Bancários, são contabilizados na conta 11 – Caixa.

Considerando assim a contabilização das operações de TPA e do contrato de Leasing e Factoring através da conta Caixa, uma falha de controlo interno, no ponto seguinte proceder-se-á à contabilização das referidas operações da forma que considero mais correcta.

2.2.2. Bancos

Quando falamos de bancos em termos contabilísticos, associamos á Conta 12 – Depósitos á Ordem – sendo este o segundo desdobramento da conta de Disponibilidades do POC.

Na modalidade Depósitos á Ordem, a entidade tem vários benefícios entre os quais, a possibilidade de em qualquer momento exigir o reembolso da quantia entregue ao Banco, a simplificação de serviços de tesouraria, a possibilidade de crédito concedido pelo banco com base nos depósitos efectuados, e o aproveitamento de meios de pagamento disponíveis.

2.2.2.1. Controlo Interno

Como foi referido no ponto 2.2.1.1 *Controlo Interno de Caixa*, e apesar de ter a conta 12 – Depósitos á Ordem – aberta e com registo de movimento nos Balancetes Analíticos, a sociedade “Noite Clara, Lda.”, contabilisticamente regista todas as entradas e saídas monetárias na conta 11 – Caixa.

⁵ TPA significa Terminal de Pagamento Automático e é um serviço Bancário que permite ao comerciante disponibilizar aos seus Clientes o pagamento das compras com cartões bancários (Multibanco, VISA e outras marcas representadas pela Unicre), portugueses ou estrangeiros. Consultado em: <http://www.bes.pt/siteBES/cms.aspx?plg=27DBF97F-C9D2-4252-98E8-D12259339A19> (Novembro 2009).

Tal facto não permite à sociedade “Noite Clara, Lda.” realizar a Reconciliação Bancária, a prática de controlo interno mais utilizadas pelas empresas, uma vez que não são verdadeiramente diferenciados os movimentos de caixa e bancários.

Todavia, a reconciliação bancária da sociedade “Noite Clara, Lda.” deveria ser efectuada com periodicidade mensal. Esta tem como objectivo averiguar se os saldos dos extractos bancários coincidem com os saldos dos registos bancários lançados na Contabilidade.

Para a reconciliação bancária são necessários os extractos bancários, os registos da contabilidade referentes às contas de depósito à ordem do período e o saldo conciliado do período anterior. A reconciliação é feita através da confrontação de valores de ambos os extractos, para verificar se existem diferenças. Por vezes os saldos podem não coincidir devido à existência de documentos que tenham sido lançados na Contabilidade mas ainda não terem sido considerados no extracto bancário (ou vice-versa), causado pela possibilidade de existir um desfasamento temporal entre, por exemplo, a emissão de cheques e o respectivo pagamento pelo banco.

Na sociedade “Noite Clara, Lda.”, o controlo interno de Bancos passa pela verificação dos extractos bancários e comparação de saldos anteriores, controlo de extractos das operações de multibanco por fecho de TPA e dos pagamentos das prestações do Empréstimo Bancário.

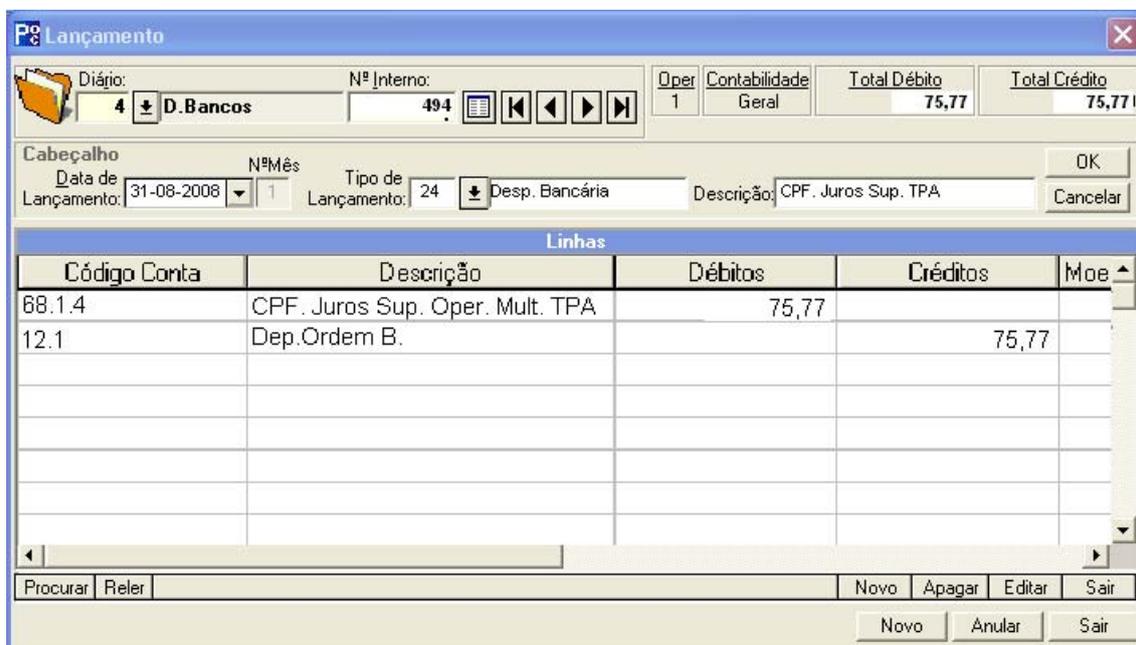
Nos pontos seguintes, as referidas operações estão contabilizadas não através da conta 11.1 – Caixa#1, mas sim da conta 12.1- Deposito à Ordem B.

2.2.2.2. Operações de TPA

No final de cada mês, o banco emite à sociedade “Noite Clara, Lda.”, um extracto detalhado de todos os movimentos TPA efectuados, o que permite a conferência das vendas a cliente pagas com cartões bancários. O TPA está ligado à conta bancária da sociedade, onde são creditados automaticamente, no fecho contabilístico diário, o valor dos pagamentos recebidos deduzidos dos respectivos juros inerentes à operação.

O exemplo disso é o extracto do mês de Julho de 2008 que se encontra no Anexo 5, onde apenas são contabilizados os juros suportados por conta de operações com Multibanco (Figura 5).

Figura 5: Movimentos TPA



Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
68.1.4	CPF. Juros Sup. Oper. Mult. TPA	75,77		
12.1	Dep. Ordem B.		75,77	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen

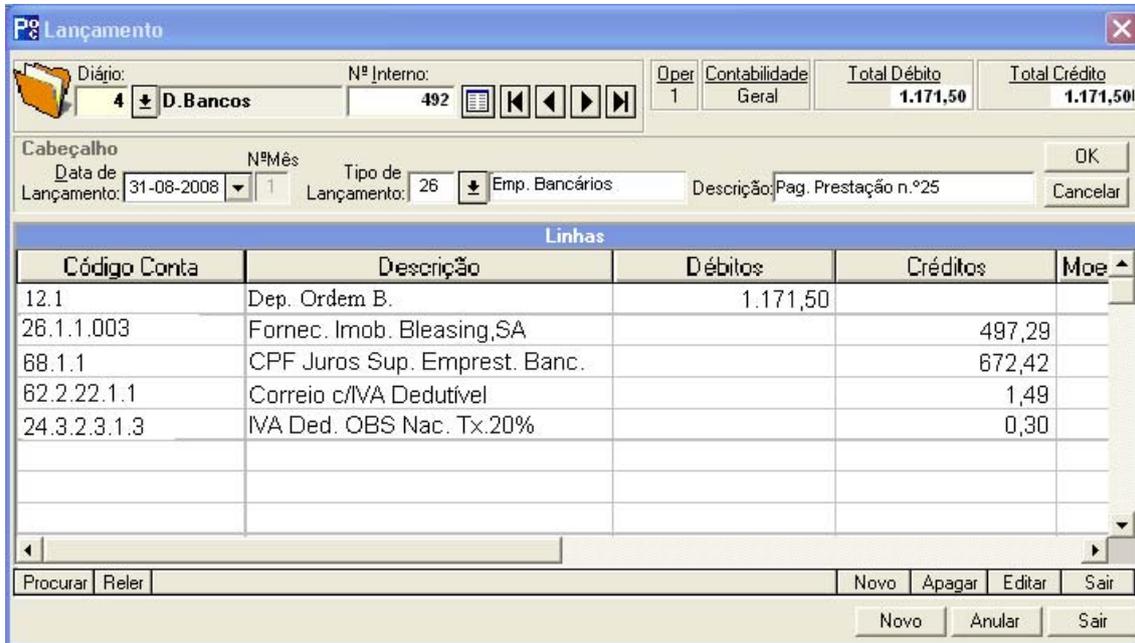
2.2.2.3. Leasing e Factoring

A sociedade “Noite Clara, Lda.” tem com o Banco B. um contrato de Leasing e Factoring, cujo recibo após boa cobrança de uma prestação de Setembro de 2008, poderá ser visto no Anexo 6. O valor da prestação é constituído pelo valor da renda acrescido do valor dos portes.

A renda é composta por uma parte de capital representada pela conta 26.1.1.003 – Outros Devedores e Credores (ODC) Fornecedores de Imobilizado Leasing – e outra de juros suportados na operação, representada pela conta 68.1.1 – Custos e Perdas Financeiras (CPF) referente a Juros Suportados de Empréstimos Bancários. Quanto aos portes movimenta a conta 62.22.211 – FSE Comunicação Correio c/IVA Dedutível, cuja conta de IVA Dedutível inerente é a conta 24.3.2.3.1.3 – IVA Dedutível, Relativo a

Outros Bens e Serviços, a uma taxa de 20%. A contrapartida destas contas é a conta 12.1. – Depósitos à ordem, Banco B – (Figura 6).

Figura 6: Leasing e Factoring.



Linha				
Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
12.1	Dep. Ordem B.	1.171,50		
26.1.1.003	Fornec. Imob. Bleasing,SA		497,29	
68.1.1	CPF Juros Sup. Emprést. Banc.		672,42	
62.2.22.1.1	Correio c/IVA Dedutível		1,49	
24.3.2.3.1.3	IVA Ded. OBS Nac. Tx.20%		0,30	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

2.2.3.Compras

As compras estão inseridas na conta 31 do POC. Nesta conta devem estar presente o custo da aquisição de mercadorias e de bens aprovisionáveis destinados ao consumo ou a venda⁶.

2.2.3.1.Controlo Interno de Compras

Todas as facturas emitidas pelos fornecedores são arquivadas numa pasta designada por Diário de Compras. Ter esta pasta organizada é uma mais-valia para a

⁶ Plano Oficial de Contabilidade – 22.ª Edição, Porto Editora.

empresa, uma vez que, juntamente com a conta 22 – Fornecedores – temos a informação do montante de dívidas a pagar, a que fornecedor e os prazos de pagamento.

Quando as dívidas são pagas, o fornecedor emite um recibo, e a conta do fornecedor em causa é saldada em contrapartida da conta 11.1 – Caixa#1 – ou da conta 12.1 – Depósitos Bancários B.

Além das facturas, os fornecedores podem emitir uma venda a dinheiro, que depois de convenientemente tratados, são arquivadas no Diário de Caixa juntamente com os recibos das facturas. Depois de devidamente classificados de acordo com os princípios fundamentais do POC, são lançados em suporte informático no Pocwin, um programa de contabilidade do software Gestexper.

Nos pontos que se seguem mostrar-se-á o tratamento contabilístico a dar a facturas e recibos de fornecedores, a devoluções de compras e como se trata o IVA Dedutível para efeitos de preenchimento da declaração.

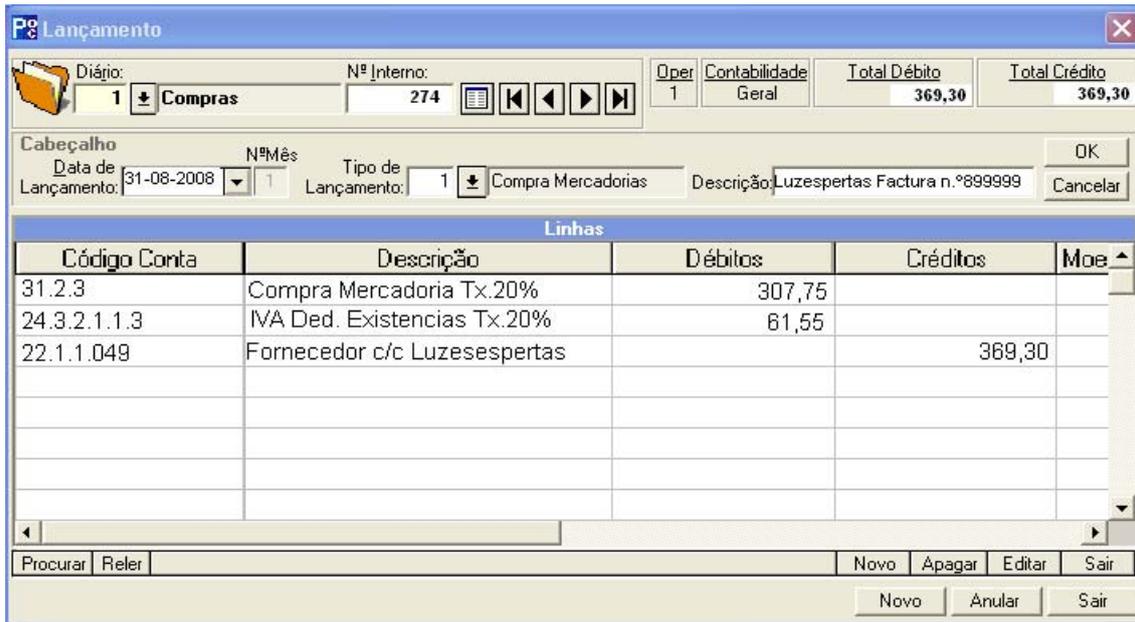
2.2.3.2. Facturas e Recibos de Fornecedores

A conta de fornecedores é a conta 22 do POC, onde se registam os movimentos efectuados relativamente aos fornecedores da empresa. Esta engloba todas as dívidas a pagar, resultantes da compra de existências, utilizadas ou consumidas, e da aquisição de Outros Bens e Serviços pela empresa no exercício da sua actividade corrente.

Em consequência desdobramento da conta 22 – Fornecedores – a empresa obtêm uma listagem de fornecedores, que deve estar constantemente actualizada e devidamente contabilizada, de forma a obter não só a informação anteriormente descrita, mas também a saber quais os fornecedores que tem conta corrente, que são esporádicos, que são novos ou com quem deixaram de trabalhar.

Quando um fornecedor nacional emite uma factura por conta de compras à sociedade “Noite Clara, Lda.”, efectua-se os movimentos contabilísticos explícitos na Figura 7. Tais movimentos são baseados na factura emitida pelo fornecedor nacional “Luzespertas, Lda.” (Anexo 7), onde vem também referido um desconto que não é contabilizado por se tratar de um desconto comercial.

Figura 7: Compras.

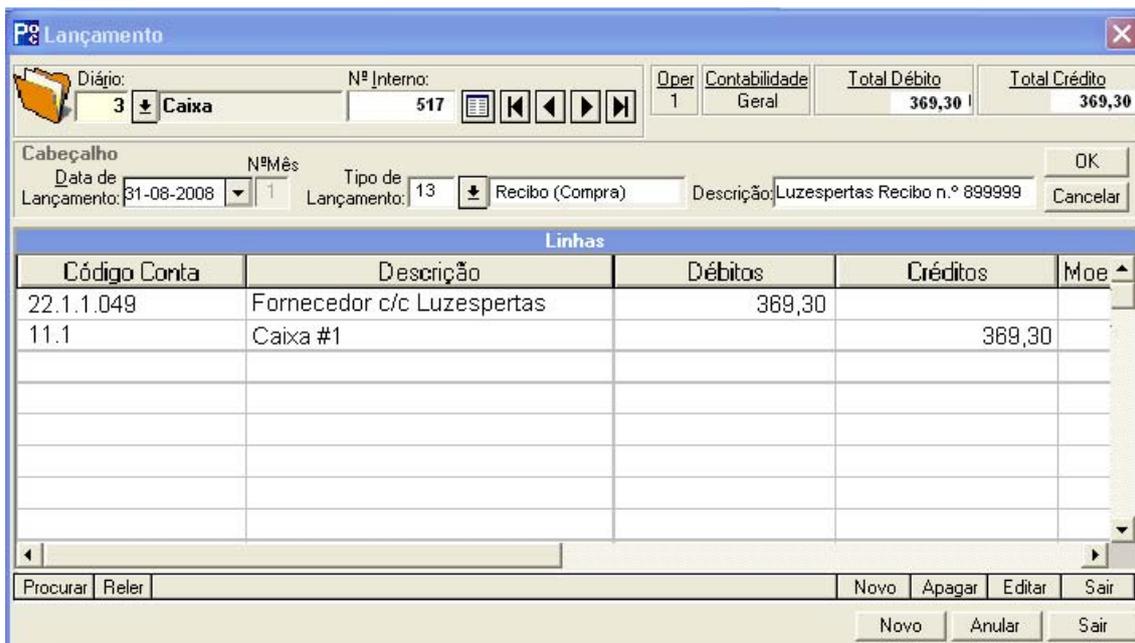


Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
31.2.3	Compra Mercadoria Tx.20%	307,75		
24.3.2.1.1.3	IVA Ded. Existencias Tx.20%	61,55		
22.1.1.049	Fornecedor c/c Luzespertas		369,30	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

Quando a empresa paga ao fornecedor, este emite um recibo, como comprovativo de pagamento e procede-se á regularização conta de fornecedor de conta corrente, debitando-a por conta do crédito, neste caso, da conta 11.1 – Caixa #1 – (Figura 8).

Figura 8: Recibo (Compra).

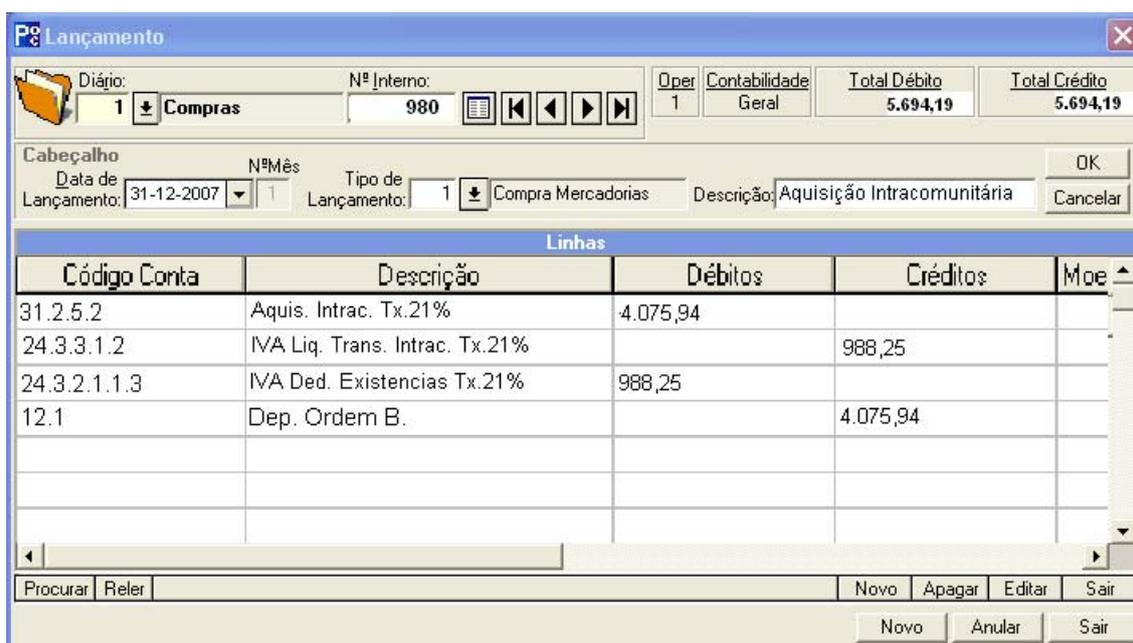


Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
22.1.1.049	Fornecedor c/c Luzespertas	369,30		
11.1	Caixa #1		369,30	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

Segundo o Balancete Analítico do mês de Dezembro (Anexo 8), nos valores acumulados referente ao último trimestre de 2007 (Outubro, Novembro e Dezembro), pode verificar-se através das contas de IVA e da conta de compras relativa a aquisições intracomunitárias, que a sociedade “Noite Clara, Lda.” realizou operações deste tipo á taxa de IVA a 21%. Tal implica ter de liquidar e deduzir o IVA ao mesmo tempo (Figura 9).

Figura 9: Aquisição Intracomunitária.



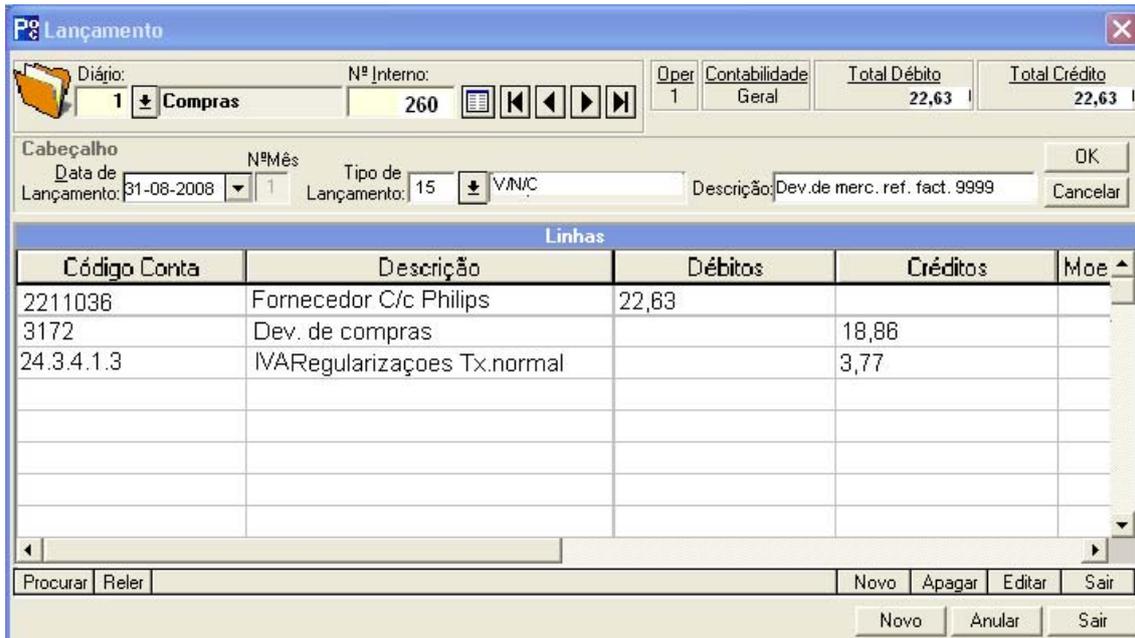
Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
31.2.5.2	Aquis. Intrac. Tx.21%	4.075,94		
24.3.3.1.2	IVA Liq. Trans. Intrac. Tx.21%		988,25	
24.3.2.1.1.3	IVA Ded. Existencias Tx.21%	988,25		
12.1	Dep. Ordem B.		4.075,94	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

2.2.1.3.Devolução de Compras

Há lugar a devolução de compras, na sociedade “Noite Clara, Lda.” quando a mercadoria descrita na factura emitida pelo fornecedor, não está nas devidas condições, e/ou quando houver um enganos ou trocas de mercadorias. Nestes casos, podem surgir duas situações, a sociedade “Noite Clara, Lda.” emite uma Nota de Débito ao fornecedor ou este último emite uma Nota de Crédito à sociedade (Figura 10).

Figura 10: Nota de Crédito.



Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
2211036	Fornecedor C/c Philips	22,63		
3172	Dev. de compras		18,86	
24.3.4.1.3	IVA Regularizações Tx.normal		3,77	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

Os valores são baseados numa Nota de Crédito emitida pelo fornecedor Philips (Anexo 9).

Na próxima factura emitida pelo fornecedor, virá descrito o valor das novas existências, deduzido ao valor emitido da Nota de Crédito. Nesse caso, terá de proceder-se à regularização da Nota de Crédito, debitando a conta 11.1 – Caixa#1 – pelo valor de 22,63€ em contrapartida da conta 22.1.1.036 – Fornecedores c/c Philips – pelo mesmo valor.

2.2.3.4.IVA Dedutível

Imposto Dedutível é o imposto que o adquirente de um bem ou serviço pagou por força dessa aquisição, o qual deve ser deduzido nos termos do artigo 19.º a 25.º do Código do IVA, salvo excepções previstas no mesmo Código.

É de salientar que neste ponto apenas será referido o IVA associado a compras e OBS.

Como se pode verificar através das Figuras 6 e 7, a acompanhar a respectiva conta do POC de aquisição de um bem ou serviço, vem por regra a conta 243211X que corresponde ao valor da taxa do Imposto de Valor Acrescentado (IVA), que incide sobre o valor do bem ou serviço em causa.

As taxas de imposto a aplicar em território nacional estão estipuladas no artigo 18.º do Código do IVA. Em 1 de Julho de 2008 a taxa IVA normal, em Portugal Continental, passou de 21% a 20%, mantendo-se a taxa reduzida a 5% e a taxa intermédia a 12%. Tais taxas aplicam-se a importações, transacções intracomunitárias, transmissões de bens e prestações de serviços não isentos.

Todavia os dados para proceder aos cálculos relacionados com o apuramento do IVA são referente ao último trimestre de 2007, o que significa que a taxa aplicada é ainda de 21%. Será ainda visto a título comparativo o Apuramento de IVA para o último trimestre do exercício de 2008, cuja taxa em vigor é de 20%.

O cálculo do IVA Dedutível é fundamental para o cálculo do apuramento do IVA (que irá ser devidamente explicado no ponto 2.2.8.2.1.IVA Apuramento) para fins do preenchimento da declaração periódica do IVA.

Segundo o POC adaptado para a sociedade “Noite Clara, Lda.” as contas de IVA Dedutível desdobram-se em:

24.3.2 – IVA Dedutível

24.3.2.1 – Relativo a Existências

24.3.2.2 – Relativo a Imobilizado

24.3.2.3 – Relativo a Outros Bens e Serviços

O IVA Dedutível relativo a existências, imobilizado ou outros bens e serviços, originário de aquisições em território nacional, terá o seguinte desdobramento de contas:

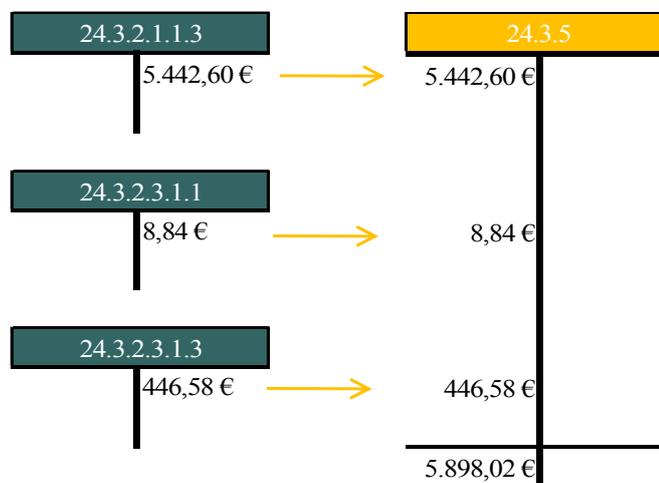
24.3.2.X.1 – Aquisições em Território Nacional

24.3.2.X.1.1 – Existências Tx.5%

24.3.2.X.1.2 – Existências Tx.12%

23.4.2.X.1.3 – Existências Tx.21%

O esquema seguinte mostra com as contas de IVA Dedutível são sendo saldadas na conta 24.3.5 – IVA Apuramento:



O IVA Dedutível a transferir a débito da conta 24.3.5 – IVA Apuramento – tem o valor de 5.898,02€.

Para o cálculo do Imposto Dedutível não se pode apenas verificar a coluna dos valores dos saldos mensais do Balancete Analítico do mês de Dezembro (Anexo 8), pois nessa coluna estão presentes apenas os valores relativos ao mês de Dezembro e não ao trimestre referente ao período de tributação da sociedade “Noite Clara, Lda.”.

Na coluna dos saldos devedores do mesmo balancete, os valores são referentes apenas ao último trimestre (Outubro, Novembro e Dezembro), uma vez que os trimestres anteriores já se encontram devidamente regularizados, sendo estes os valores a utilizar para o cálculo do imposto.

O valor da conta 24.3.2.1.1.3 – IVA Dedutível relativo a existências adquiridas em território nacional à taxa de 21% – é resultado da multiplicação do valor acumulado do trimestre da conta 31.2.3 – Compras de Mercadorias à taxa de IVA de 21% – pela taxa de IVA 21%.

Quanto à conta 24.3.2.3.1.1 – IVA Dedutível relativo a OBS à taxa de IVA a 5% – é referente aos serviços de fornecimento de água e electricidade com IVA Dedutível registados respectivamente nas contas 62.2.13 e 62.2.11 do Balancete, cujos valores são multiplicados pela taxa de IVA Dedutível aplicável aos serviços, 5%.

Por seu turno é registado na conta 24.3.2.3.1.3 – IVA Dedutível relativamente a OBS à taxa de IVA a 21% – o quociente entre a taxa de IVA a 21% e os valores

constantes na conta 62 – FSE – subtraídos dos serviços isentos, os não dedutíveis e os dedutíveis mas de taxas diferentes a 21%.

2.2.4.Vendas

Integrada na classe 7 – Proveitos e Ganhos – está a conta 71 – Vendas. A sociedade “Noite Clara, Lda.” dedica-se à comercialização de artigos de iluminação, sendo que as vendas dos mesmos, constituem a razão de ser da sociedade e representam a quase totalidade dos proveitos obtidos no exercício da sua actividade.

2.2.4.1.Controlo Interno

A empresa “Noite Clara, Lda.” regista diariamente as suas vendas em suporte informático utilizando o programa GesPOS, que permite o apuro mensal das vendas efectuadas, separadas por facturas emitidas e vendas a dinheiro (Factura/Recibo).

Todas as vendas da empresa estão organizadas e arquivadas no Diário de Vendas.

Para classificar estes documentos, temos de utilizar a conta 71 – Vendas de Mercadorias/Produtos – e a conta de 21 – Clientes – a fim de registar as operações realizadas com os clientes, não esquecendo a conta 24.3.3 – IVA Liquidado – inerente á operação.

2.2.4.2.Facturas e Recibos de Vendas

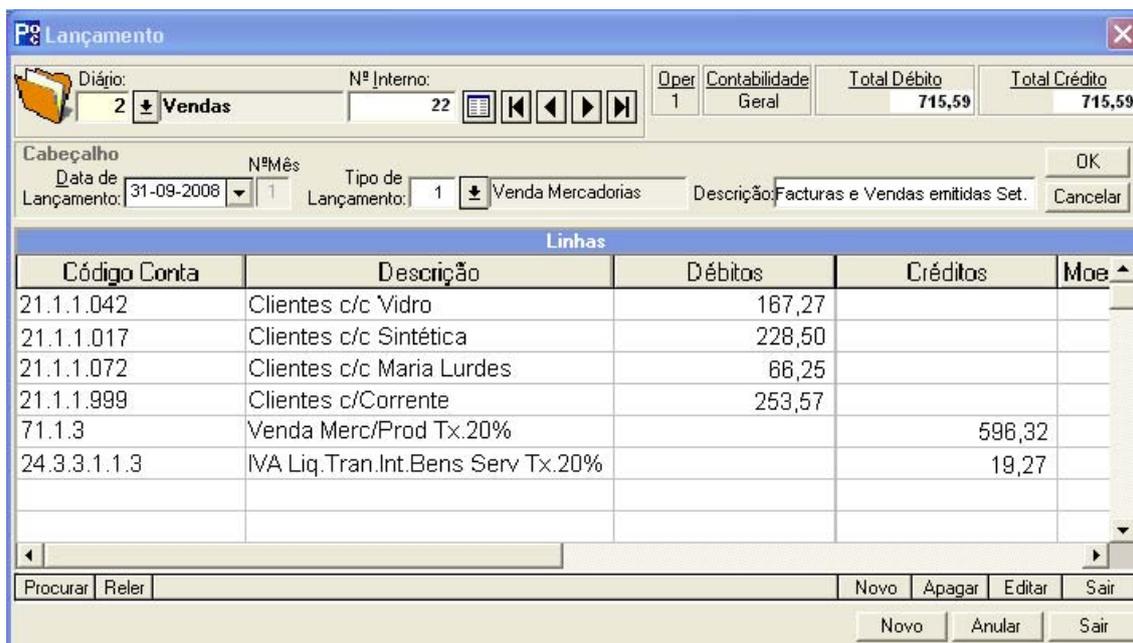
O programa GesPOS permite no final de cada mês obter o resumo das vendas da sociedade “Noite Clara, Lda.” que foram sendo registadas diariamente e separadas por vendas com emissão de facturas e vendas a dinheiro.

Neste ponto veremos o tratamento contabilístico a dar as vendas com emissão de facturas, cujo documento suporte é o resumo de vendas supracitado, referente ao apuramento de vendas do mês de Setembro facturadas no período compreendido entre o dia 1 a 30 de Setembro de 2008 (Anexo 10).

Para o tratamento contabilístico comparamos os nomes dos clientes referidos no resumo de vendas que é enviado para o “Gabinete de Contabilidade João Martins”, com os clientes registados na conta 21 – Clientes c/c – da sociedade “Noite Clara, Lda.” para o classificar e lançar no suporte informático na respectiva conta. Na conta 21.1.1.999 – Clientes Conta Corrente – são registados os clientes, que por serem esporádicos não estão registados como clientes conta corrente da sociedade.

Em contrapartida do debito da conta clientes está o credito da conta 71.1.3 – venda de Mercadorias/Produtos a Taxa de 20% – e a conta de IVA Liquidado inerente á operação de vendas (Figura 11).

Figura 11: Facturas Emitidas.



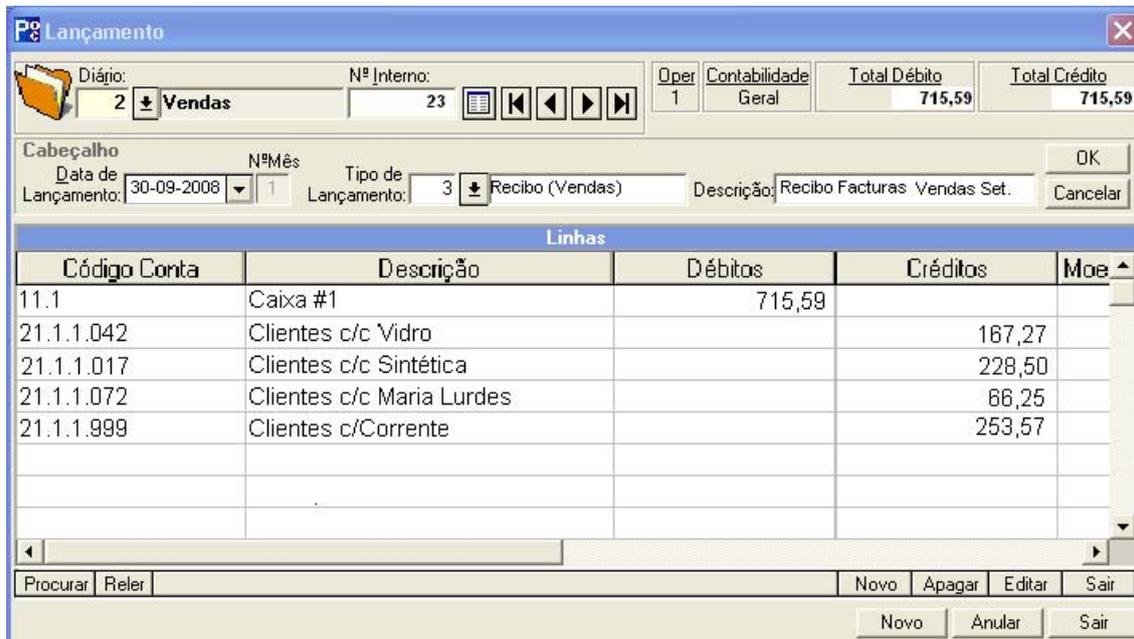
Linha				
Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
21.1.1.042	Clientes c/c Vidro	167,27		
21.1.1.017	Clientes c/c Sintética	228,50		
21.1.1.072	Clientes c/c Maria Lurdes	66,25		
21.1.1.999	Clientes c/Corrente	253,57		
71.1.3	Venda Merc/Prod Tx.20%		596,32	
24.3.3.1.1.3	IVA Liq. Tran. Int. Bens Serv Tx.20%		19,27	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

Quando a sociedade “Noite Clara, Lda.” entrega a mercadoria ao cliente emite-lhe uma factura, mas só quando o cliente paga efectivamente a factura é que a empresa emite o recibo como prova de recebimento e regulariza a situação da conta do cliente da como mostra a Figura 12.

Diga-se ainda que uma vez que se trata de um resumo de vendas, os clientes referidos, até 30 de Setembro já tinham regularizado a sua situação, daí a contabilização dos recibos ser todos juntos e arquivados juntamente com o resumo de vendas.

Figura 12: Recibo (Vendas).



Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
11.1	Caixa #1	715,59		
21.1.1.042	Clientes c/c Vidro		167,27	
21.1.1.017	Clientes c/c Sintética		228,50	
21.1.1.072	Clientes c/c Maria Lurdes		66,25	
21.1.1.999	Clientes c/Corrente		253,57	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

2.2.4.3. Vendas a Dinheiro

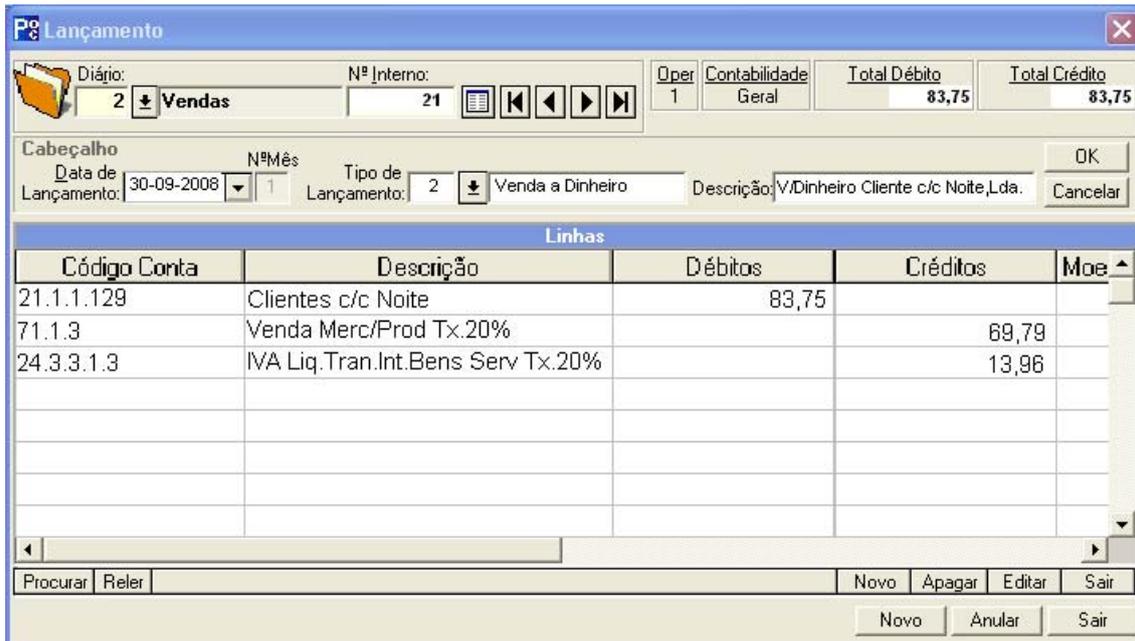
Como foi referido no ponto anterior, para o tratamento contabilístico de vendas a dinheiro é feito com suporte de um resumo de vendas emitidas pelo programa GesPOS (Anexo 11).

Quando é registada uma venda a dinheiro no dito programa, este regista a venda no resumo de vendas a dinheiro e emite uma Factura/Recibo que é dada ao cliente.

As vendas a dinheiro, referentes ao período compreendido do dia 1 a 30 de Setembro de 2008, são tratadas de forma semelhante às vendas facturadas em igual período, tratadas no ponto anterior. A diferença está na venda a dinheiro ser paga de imediato, no acto de entrega do bem. Tal significa que a venda é debitada directamente na conta 11.1 – Caixa #1 – sem ter de passar pela conta 21 – Clientes.

Todavia, no resumo de vendas a dinheiro do mês de Setembro, verificou-se uma venda a dinheiro feita a um cliente que consta da conta de clientes conta corrente do POC da sociedade “Noite Clara, Lda.”. Nesse caso a venda tem de ser debitada na conta do cliente em questão em contrapartida da conta 71 – Vendas – e da conta 24.3.3 – IVA Liquidado – inerente à operação (Figura 13).

Figura 13: Vendas a Dinheiro (Cliente c/c).



Lançamento					
Diário:	Nº Interno:	Oper:	Contabilidade:	Total Débito:	Total Crédito:
2 Vendas	21	1	Geral	83,75	83,75
Cabeçalho					
Data de Lançamento:	Nº Mês:	Tipo de Lançamento:	Descrição:		
30-09-2008	1	2 Venda a Dinheiro	V/Dinheiro Cliente c/c Noite,Lda.		
Linhas					
Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe	
21.1.1.129	Clientes c/c Noite	83,75			
71.1.3	Venda Merc/Prod Tx.20%		69,79		
24.3.3.1.3	IVA Liq. Tran. Int. Bens Serv Tx.20%		13,96		

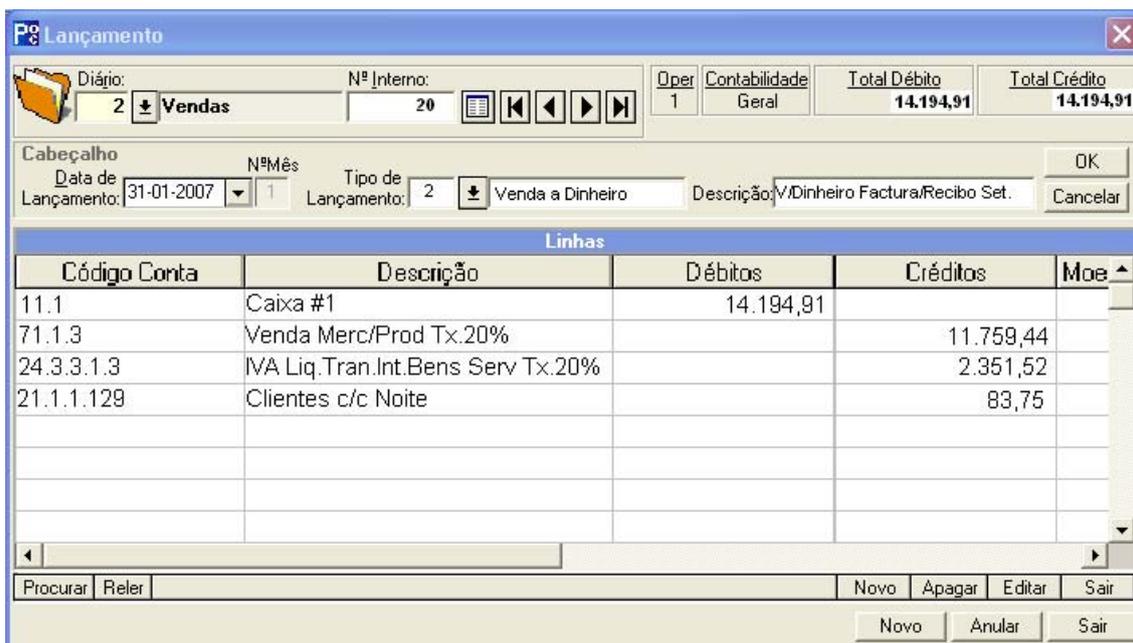
Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

No entanto, o registo na conta do cliente efectuou-se apenas para efeitos de controlo da conta de clientes, uma vez que este procedeu ao pagamento no acto de entrega do bem.

Assim, o passo seguinte do tratamento contabilístico passa por debitar na conta 11.1 – Caixa #1 – o valor total das vendas a dinheiro do mês de Setembro, em contrapartida da conta 71 – Vendas de Mercadorias/Produtos – da conta 24.3.3 – IVA Liquidado – das vendas a dinheiro a clientes sem conta aberta no POC da sociedade.

A contrapartida da conta 11.1 – Caixa #1 – não ficaria completa sem o valor da conta 21.1.1.129 – Clientes c/c Noite – (Figura 14).

Figura 14: Vendas a Dinheiro.



Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
11.1	Caixa #1	14.194,91		
71.1.3	Venda Merc/Prod Tx.20%		11.759,44	
24.3.3.1.3	IVA Liq. Tran. Int. Bens Serv Tx.20%		2.351,52	
21.1.1.1.129	Clientes c/c Noite		83,75	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

2.2.4.4. IVA Liquidado

O IVA Liquidado é o imposto que incide sobre o bem transmitido ou serviço prestado, o qual deve ser cobrado ao adquirente pelo vendedor do bem ou prestador de serviço.

Esta conta será creditada pelo IVA liquidado nas facturas ou documentos equivalentes emitidos pela empresa, na generalidade através da conta 24.3.3.1 – IVA Liquidado, Operações Gerais e é debitada para transferência do saldo respeitante ao período de imposto por crédito da conta 24.3.5. – IVA Apuramento.

Posto isto, veja-se o desdobramento das subcontas da conta 24.3.3 – IVA Liquidado.

24.3.3 – IVA Liquidado

24.3.3.1 – Operações Gerais

24.3.3.1.1 – Transições Interna de Bens e Serviços

24.3.3.1.1.1 – Transições Internas Tx.5%

24.3.3.1.1.2 – Transições Internas Tx.12%

24.3.3.1.1.3 – Transições Internas Tx.21%

No que se refere a aquisições em território Nacional, cujo IVA é Devido pelo Adquirente, o desenvolvimento das subcontas seguem a seguinte sequencia:

24.3.3.1.5 - Aquisições Nacionais com IVA Devido pelo Adquirente

24.3.3.1.5.1 – Aquisições Nacionais IVA Devido pelo adquirente Tx.5%

24.3.3.1.5.3 – Aquisições Nacionais IVA Devido pelo adquirente Tx.21%

Para o tratamento contabilístico das Operações Intracomunitárias, utilizar-se-iam as seguintes subcontas.

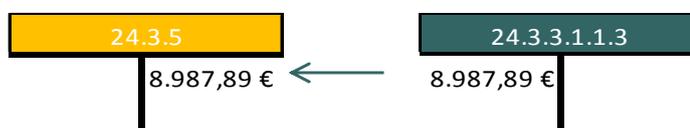
24.3.3.2 - Operações Gerais Intracomunitárias

24.3.3.2.1 - Operações Bens Intracomunitárias

24.3.3.2.1.2 - Transições Intracomunitárias Tx.21%

Para o Apuramento do IVA Liquidado, confere-se o saldo do Balancete do mês de Dezembro quais as subcontas de IVA Liquidado são movimentadas e quais os seus valores.

No caso da sociedade “Noite Clara, Lda.”, no último trimestre de 2007, foi registado IVA liquidado unicamente na conta 24.3.3.1.1.3 – IVA Liquidado relativo a bens e serviços à taxa de 21%. Assim, o valor descrito na referida conta será transferido a débito para que seja creditado na conta 24.3.5 – IVA Apuramento.



Sobre todas as vendas efectuadas pela sociedade “Noite Clara, Lda.” foram tributadas á taxa normal de IVA (21%), daí que a conta de IVA Liquidado utilizada para o apuramento do Imposto tenha sido a conta 24.3.3.1.1.3 – IVA Liquidado sobre transições internas à taxa de 21%. Como pode ser observado através dos movimentos contabilísticos efectuadas, o valor debitado na conta 24.3.5 – IVA Apuramento – por conta de IVA Liquidado – é de 8.987,89€.

2.2.5.Existências

As contas de existências estão agrupadas na classe 3 do POC e a sua movimentação deve ser feita de forma que a entidade tenha conhecimento da quantidade e valor da mercadoria existente em stock a fim de obter o apuramento do custo dos produtos vendidos e consumidos e consequentemente o resultado apurado das vendas.

A empresa “Noite Clara, Lda.” emprega o Sistema de Inventário Periódico ou Intermitente (SII), o que não permite à entidade a saber permanentemente o stock existente em armazém e determinar a qualquer momento o valor das existências em armazém, uma vez que neste tipo de inventário não existe contabilização das entradas e saídas de armazém no decurso do exercício.

Segundo o n.º2 do artigo 1.º do Decreto-lei 44/99, de 12 de Fevereiro de 1999⁷, ficam dispensadas de adoptar o sistema de inventário permanente na contabilização das suas existências e de elaborar demonstrações de resultados por funções, as entidades, até termo do exercício seguinte àquele em que tenham sido ultrapassados dois dos três limites referidos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais.

A sociedade “Noite Clara, Lda.” não se vê obrigada a adoptar o Sistema de Inventario permanente uma vez que o total do balanço não ultrapassa os 1.500.000,00€, o total de vendas líquidas e outros proveitos é inferior a 3.000.000,00€ e o número de trabalhadores empregados em média durante o exercício menor que cinquenta. Ou seja, não ultrapassa nenhum dos limites a que se refere o n.º 2 do último artigo referido.

A inventariação física no final de cada período contabilístico, é a pratica de controlo interno que permite a sociedade “Noite Clara, Lda.” saber o valor das existências em stock.

Assim, em termos contabilísticos, as compras são registadas na conta 31.2 – Compras de Mercadorias – sendo esta saldada em contrapartida da conta 32.1 – Mercadorias Diversa – quando as mercadorias entram em armazém, tendo em atenção que as existências estão valorizadas ao custo de aquisição.



⁷Consultado em: http://www.cnc.min-financas.pt/sitecnc_poc_dl44_99.htm (Novembro 2009).

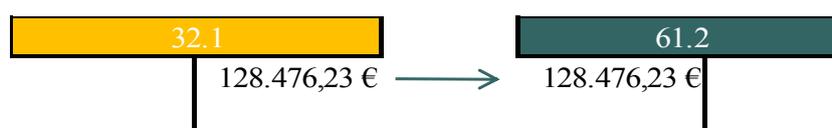
Por sua vez, quando houver lugar a uma venda, além do movimento contabilístico normal de venda, debita-se a conta 61 – Custo das Mercadorias Vendidas e Matérias Consumidas (CMVMC) Mercadorias – por crédito da conta 32.1 – Mercadorias Diversa – por conta da saída destas do stock.

O CMVMC é apurado somando o valor resultante do inventário inicial das existências às compras efectuadas durante o ano e subtraindo o valor das existências finais, não esquecendo das regularizações de existências registadas no mesmo período.

$$\text{CMVMC} = \text{Existências Iniciais} + \text{Compras} - \text{Existências Finais} \pm \text{Regularizações Existências}$$

$$= 6.245,25\text{€} + (129.332,32\text{€} - 984,89\text{€}) - 6.125,45\text{€} - 0,00\text{€} = \mathbf{128.476,23\text{€}}$$

Assim, em termos contabilísticos virá:



2.2.6. Fornecimento de Serviços Externos

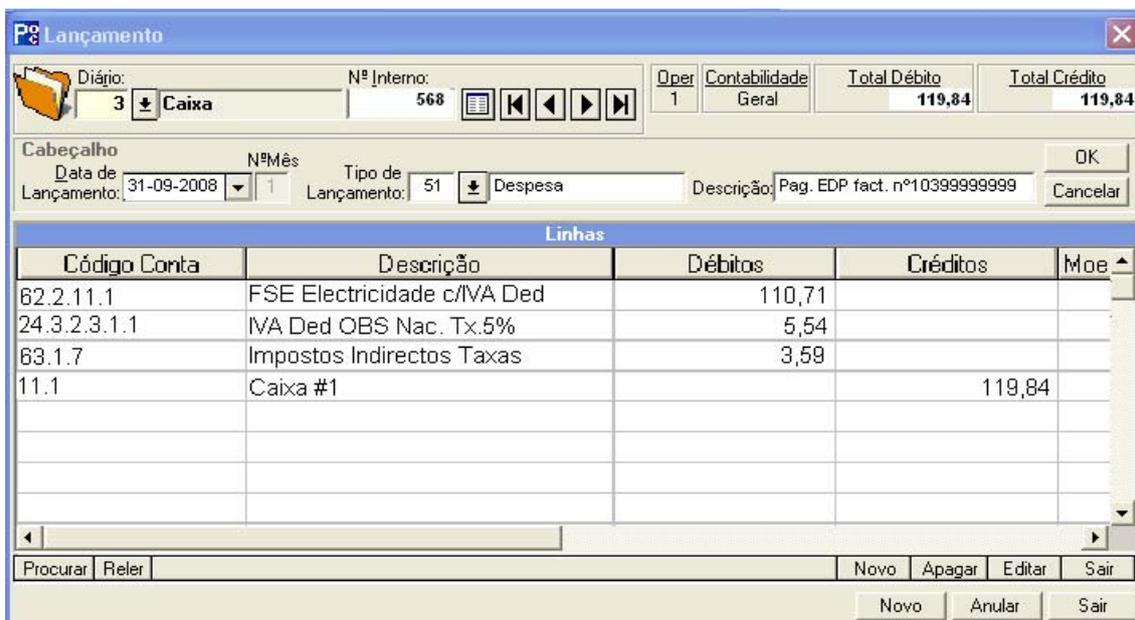
O Fornecimento de Serviços Externos (FSE) está representado na conta 62 – FSE. Esta conta é referente a operações relativas à aquisição de bens de consumo imediato e de prestação de serviços por terceiros. Os exemplos que se seguem são referentes a despesas pagas ou a pagar relativas a aquisições que se destinam a utilização imediata, que em termos contabilísticos se traduz na conta 62.2 – FSE, Fornecimentos e Serviços.

2.2.6.1. Electricidade

É na conta 62.2.11.1 – Electricidade com IVA Dedutível onde se regista o valor da despesa com o consumo de energia eléctrica e a conta de IVA intrínseco à operação é a conta 24.3.2.3.1.1 – IVA Dedutível, relativo a Outros Bens e Serviços (OBS),

adquirido em território Nacional a taxa reduzida. A conta 63.1.7 – Taxas – é utilizada para contabilizar as taxas cobradas pela empresa fornecedora de energia eléctrica, sobre os contadores e/ou outros equipamentos de propriedade da mesma. A conta 11.1 – Caixa #1 – é a contrapartida das contas supracitadas (Figura 15).

Figura 15: Electricidade.



Linha				
Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
62.2.11.1	FSE Electricidade c/IVA Ded	110,71		
24.3.2.3.1.1	IVA Ded OBS Nac. Tx.5%	5,54		
63.1.7	Impostos Indirectos Taxas	3,59		
11.1	Caixa #1		119,84	

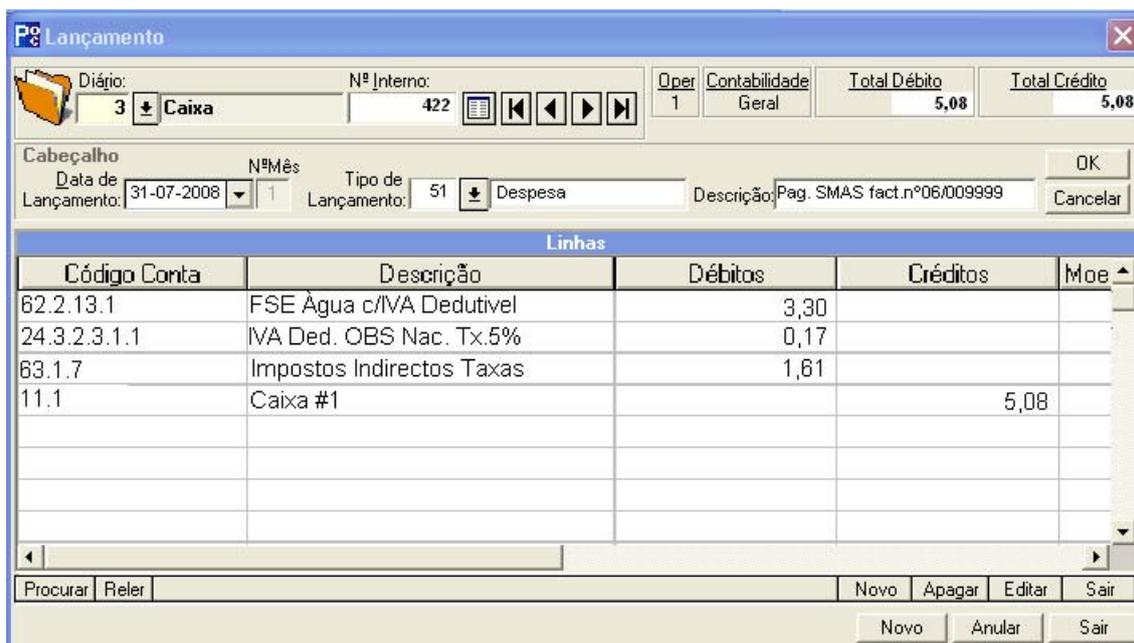
Fonte: Adaptação Própria do Print Screen.

Os valores aqui apresentados têm por base a factura emitida pela EDP, que poderá ser consultada no Anexo 12.

2.2.6.2.Água

A conta 62.1.3 – FSE Água com IVA Dedutível – regista o valor da água consumida sendo a conta de IVA a utilizar a conta 24.3.2.3.1.1 – IVA Dedutível relativo a OBS adquiridos em território Nacional a taxa reduzida. A conta 63.1.7 – Taxas – é utilizada, tal como no ponto anterior, para contabilizar as taxas cobradas sobre contadores e/ou outros equipamentos, e saneamento (Figura 16).

Figura 16: Água.



Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
62.2.13.1	FSE Água c/IVA Dedutível	3,30		
24.3.2.3.1.1	IVA Ded. OBS Nac. Tx.5%	0,17		
63.1.7	Impostos Indirectos Taxas	1,61		
11.1	Caixa #1		5,08	

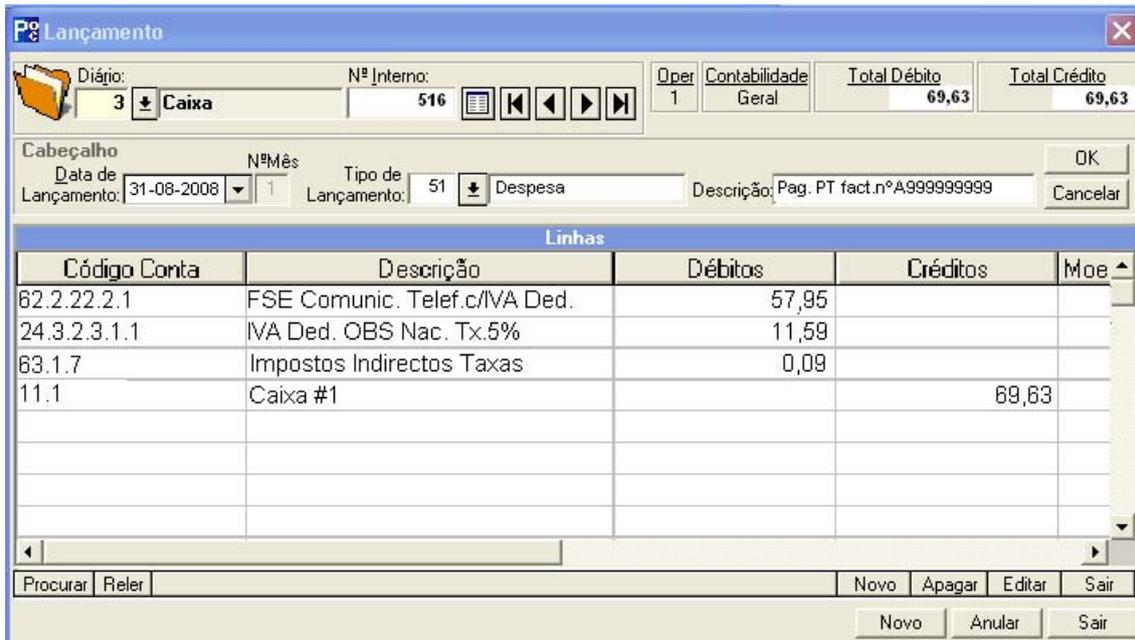
Fonte: Adaptação Própria do Print Screen.

2.2.6.3. Comunicação

A comunicação está representada na conta 62.2.22 do POC. Esta conta engloba a conta 62.2.22.1 – Correios (para registar despesas com envio ou recepção de correspondência) – e a conta 62.2.22.2 – Telefones (onde se regista a despesa inerente a chamadas telefónicas).

Na Figura 17 pode verificar-se a contabilização da despesa com telefones da rede fixa. A conta 62.2.22.2.1 – Telefones com IVA Dedutível – na conta 24.3.2.3.1.3 – IVA Dedutível relativo a OBS adquiridos em território Nacional a taxa normal – e a conta 63.1.7 – Taxas – são contabilizadas a débito e a conta 11.1 – Caixa #1 – a crédito (Anexo 14).

Figura 17: PT Comunicações.



Diário: 3 Caixa **Nº Interno:** 516 **Oper:** 1 **Contabilidade:** Geral **Total Débito:** 69,63 **Total Crédito:** 69,63

Cabeçalho
Data de Lançamento: 31-08-2008 **NºMês:** 1 **Tipo de Lançamento:** 51 Despesa **Descrição:** Pag. PT fact.nºA999999999

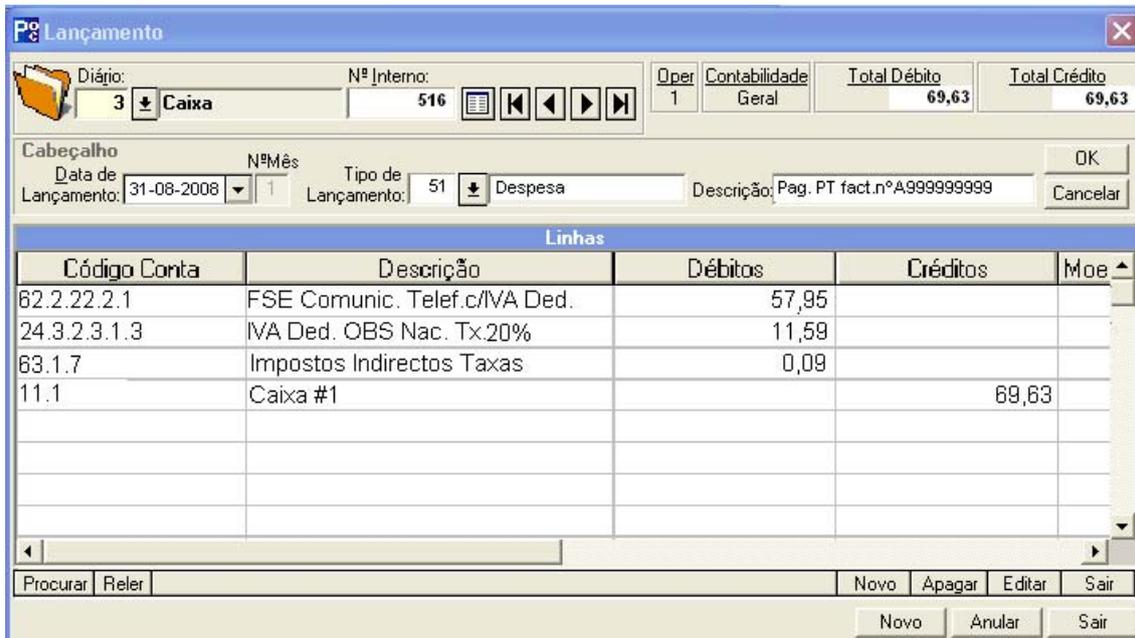
Linhas				
Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
62.2.22.2.1	FSE Comunic. Telef.c/IVA Ded.	57,95		
24.3.2.3.1.1	IVA Ded. OBS Nac. Tx.5%	11,59		
63.1.7	Impostos Indirectos Taxas	0,09		
11.1	Caixa #1		69,63	

Buttons: Procurar, Releer, Novo, Apagar, Editar, Sair (top); Novo, Anular, Sair (bottom)

Fonte: Adaptação Própria do Print Screen.

As comunicações através de aparelhos moveis, são contabilizadas da mesma forma que o exemplo anterior, de acordo com a Figura 18.

Figura 18: TMN.



Diário: 3 Caixa **Nº Interno:** 516 **Oper:** 1 **Contabilidade:** Geral **Total Débito:** 69,63 **Total Crédito:** 69,63

Cabeçalho
Data de Lançamento: 31-08-2008 **NºMês:** 1 **Tipo de Lançamento:** 51 Despesa **Descrição:** Pag. PT fact.nºA999999999

Linhas				
Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
62.2.22.2.1	FSE Comunic. Telef.c/IVA Ded.	57,95		
24.3.2.3.1.3	IVA Ded. OBS Nac. Tx.20%	11,59		
63.1.7	Impostos Indirectos Taxas	0,09		
11.1	Caixa #1		69,63	

Buttons: Procurar, Releer, Novo, Apagar, Editar, Sair (top); Novo, Anular, Sair (bottom)

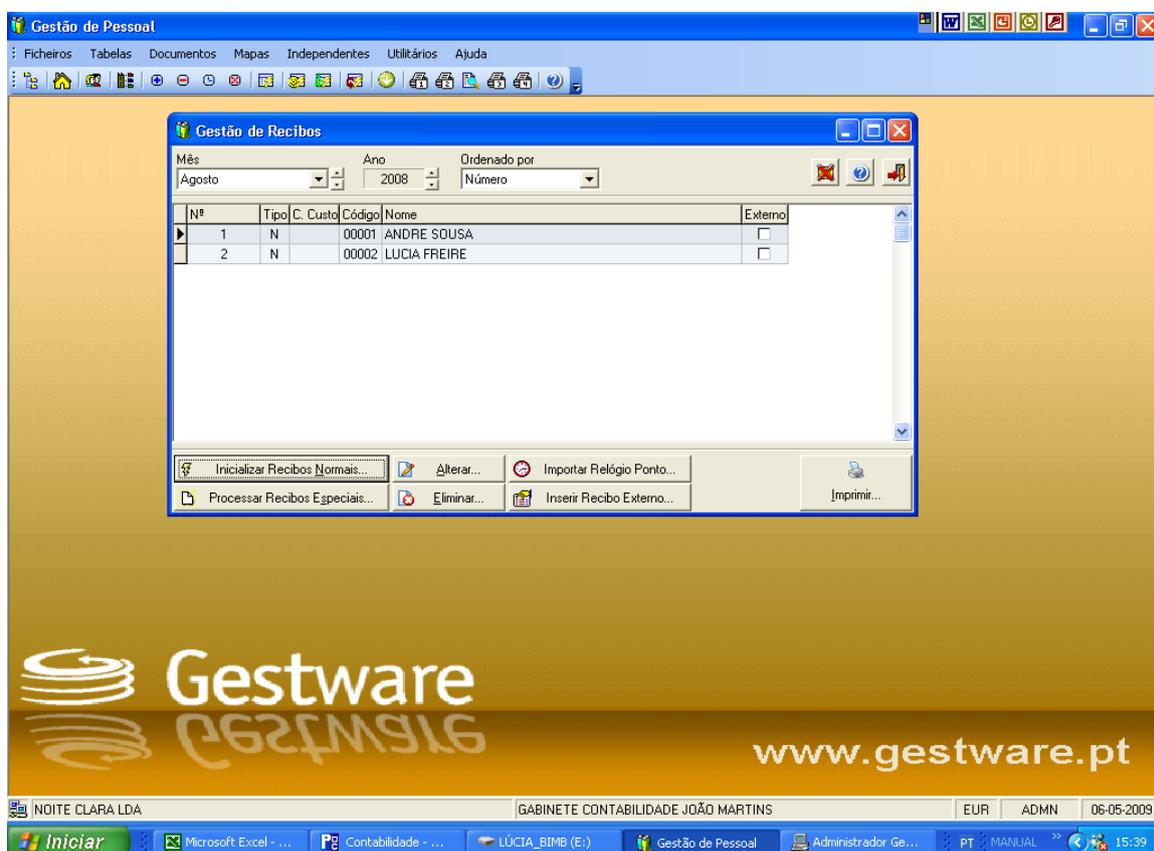
Fonte: Adaptação Própria do Print Screen.

Os valores acima referidos têm por base a factura da TMN, presente no Anexo 15.

2.7.Salários

No “Gabinete de Contabilidade João Martins”, o processamento de salários, para todas as empresas clientes, é executado pelo programa de Gestão de Pessoal da Gestware (Figura 19).

Figura 19: Programa Gestware.

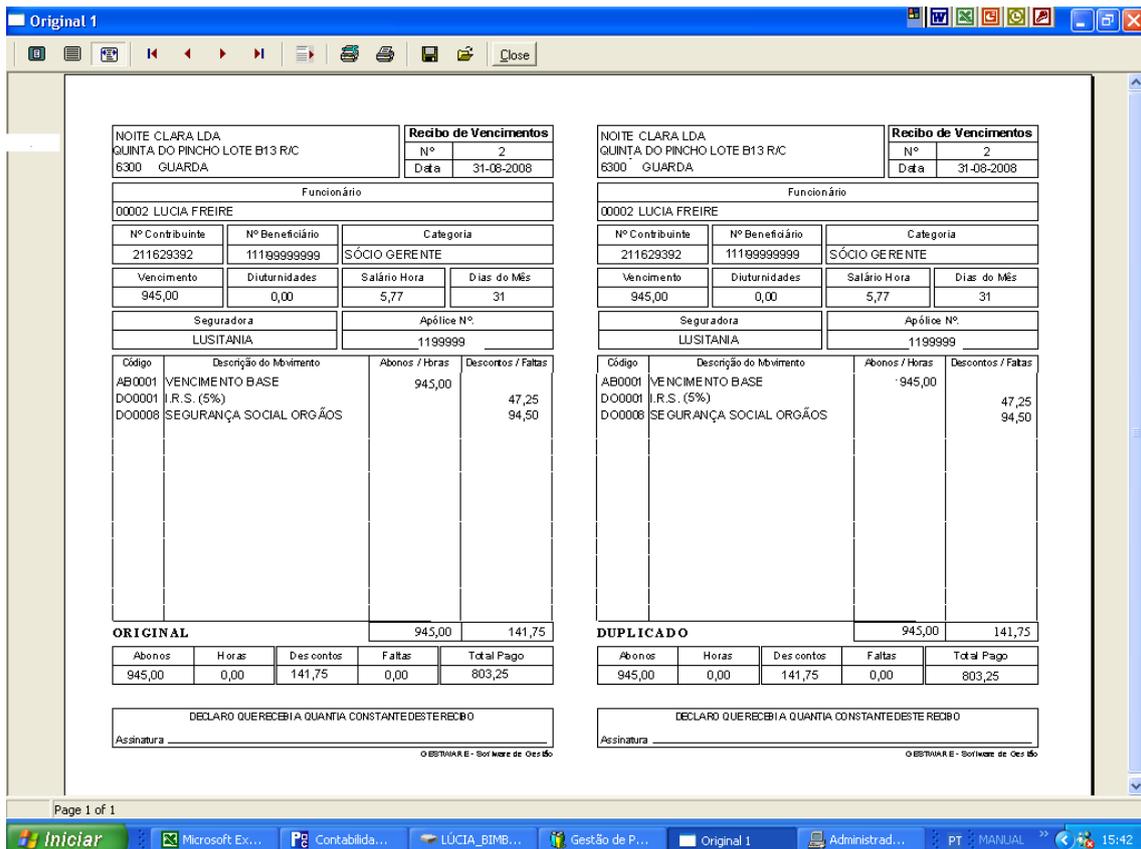


Fonte: PrintScreen.

Para dar início a este processo o “Gabinete de Contabilidade João Martins” recebe por telefone, fax, e-mail ou pessoalmente todos os elementos variáveis, tais como faltas (justificadas ou injustificadas), horas extras, gratificações, e entrada e saída de funcionários, que são introduzidos no programa informático, onde o processamento é automático.

Os ordenados deverão ser pagos até ao último dia do mês de trabalho e nessa altura é emitido um recibo de vencimento em duplicado, em que o original depois de assinado pelo trabalhador como prova de pagamento, volta para a contabilidade para posterior classificação, e o duplicado fica na posse do trabalhador (Figura 20).

Figura 20: Recibo de Vencimento.



Fonte: PrintScreen

Além do recibo é igualmente emitida uma folha de fêria, que resume as remunerações que se arquiva no Diário de Caixa (Anexo 16).

Os rendimentos do trabalho são sujeitos aos descontos obrigatórios: contribuições para a Segurança Social (SS) e Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS), que de seguida serão tratados.

A sociedade “Noite Clara, Lda.” tem a seu cargo apenas dois trabalhadores, os dois sócios gerentes, devido a sua dimensão não justificar mais contratações.

O processamento das suas remunerações será de seguida tratado.

2.2.7.1. Segurança Social

De acordo com o artigo 3.º, 13.º e 37.º do Decreto-lei n.º 199/99, de 8 de Junho⁸, algumas das taxas contributivas dos trabalhadores por conta de outrem, utilizadas no cálculo das contribuições são as evidenciadas no Quadro 2.

Quadro 3: Contribuições para a Segurança Social

Quem Desconta	Entidade Empregadora	Trabalhador	Total
Tipo de Trabalhador			
Trabalhadores por Conta de Outrem	23,75%	11,00%	34,75%
Membros dos Órgãos Estatutários das Pessoas Colectivas	21,25%	10,00%	31,25%
Jovens á procura do 1º emprego/ Desempregados de longa duração	Isenção nos primeiros 3 anos	11,00%	11,00%

Fonte: Adaptação de <http://www1.seg-social.pt/>, consultado em Fevereiro de 2009.

A Taxa Social Única (TSU) deverá ser paga á Segurança Social até ao dia 15 do mês seguinte ao que as remunerações se referem.

Após o cálculo e contabilização das contribuições para a segurança social por dos órgãos sociais e por conta da entidade patronal descritos nos pontos seguintes, introduzem-se os dados da sociedade “Noite Clara, Lda.”, através do programa de gestão de pessoal da Gestware, tem-se a seguinte folha de pagamentos á Segurança Social (Figura 21).

⁸ Consultado em: http://www.dgap.gov.pt/upload/Legis/1999_dl_199_08_06.pdf. (Fevereiro 2009).

Figura 21: Declaração de remunerações à Segurança Social.

DECLARAÇÃO DE REMUNERAÇÕES

1. Identificação da Entidade Empregadora

ENTRADA A TROCA DE PRAZO

2. Data de Referência

3. Paginação

4. Nº de Matriculação da Segurança Social

5. Nome Completo do Trabalhador

6. Data de Nascimento

7. Data das Remunerações

8. Dias de Trabalho / Remunerações

9. Certificação da Entidade Empregadora

10. Total das Remunerações - Cálculo das Contribuições

ano	mês	dia	ano	mês	dia	Valor das remunerações	Clas.
1980	12	01	2008	08	30	246,00	P
1984	07	09	2008	08	30	945,00	P
Subtotal da página						1.371,00	

Sinal	Total das Remunerações	Taxa	Sinal
	1.371,00	X 31,25	% =
			426,44

Fonte: Print Screen.

2.2.7.1.1. Processamento das Contribuições para a Segurança Social por Conta dos Órgãos Sociais.

Para o cálculo das contribuições para a Segurança Social por conta dos Órgãos Sociais da sociedade “Noite Clara, Lda.”, tem-se que o ordenado líquido da Sócio-Gerente Lúcia Duarte é no valor de 945,00€ e o do Sócio-Gerente André Sousa 426,00€, o que perfaz o total do ordenado líquido dos gerentes em 1.371,00€. É sobre este valor que vai incidir a taxa social única (TSU) dos órgãos sociais (10%), como demonstra a fórmula que se segue.

$$\text{Contribuições à SS por conta dos Órgãos Sociais} = \text{TSU} * \text{Remuneração Líquida}$$

$$= 10\% * 1.371,00€ = \mathbf{137,10€}$$

Assim, a contribuição para a Segurança Social dos sócios é de 137,10€, valor esse que contabilisticamente, será creditado na conta 24.5.1 – Contribuições para a Segurança Social dos Gerentes.

2.2.7.1.2. Processamento de Encargos sobre Remunerações por Conta da Entidade Patronal.

O processamento de encargos sobre remunerações por conta da entidade patronal calcula-se fazendo incidir sobre o total do ordenado líquido dos gerentes (1.371,00€) a taxa social única (TSU) dos órgãos sociais por conta da entidade patronal (21,25%), como demonstra a fórmula que se segue.

$$\begin{aligned} \text{Contribuições à SS por conta da Entidade Patronal} &= \text{TSU} * \text{Remuneração Líquida} \\ &= 21,25\% * 1.371,00€ = \mathbf{291,34€} \end{aligned}$$

Desta feita, a contribuição para a Segurança Social dos sócios por conta da entidade patronal é de 291,34€, valor esse que contabilisticamente, será creditado na conta 24.5.1 – Contribuições para a Segurança Social dos Gerentes.

2.2.7.2. IRS

O Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares será tratado no ponto mais á frente 2.2.8.1.1 *IRS*. No entanto e para a conclusão do tratamento a dar ao processamento de salários é obrigatório falar dele, uma vez que a empresa empregadora retém IRS bem como as Contribuições para a Segurança Social, nas remunerações pagas aos órgãos sociais.

Assim, o imposto retido pela entidade empregadora, o IRS, deverá ser entregue ao Estado até o dia 20 do mês seguinte àquele a que diz respeito, nos termos do n.º3 do artigo 98.º do Código do IRS.

No Despacho 1157-A/2008 de 9 de Janeiro⁹ estão as tabelas de retenção na fonte em sede de IRS sobre rendimentos do trabalho dependente e pensões, aprovadas para vigorarem durante o ano de 2008, previstas no Decreto-Lei n.º 42/91, de 22 de Janeiro, em que:

- Tabela I – Não Casado;
- Tabela II – Único Titular;
- Tabela III – Dois Titulares;
- Tabela IV – Deficientes;
- Tabela V – Único Titular – Deficiente;
- Tabela VI – Dois Titulares – Deficientes

Assim, taxas de retenção de IRS são atribuídas com base nestas tabelas, e variam consoante a situação pessoal de cada trabalhador, dependendo do estado civil, número de titulares, número de dependentes, grau de deficiência do titular e/ou de dependente, e do rendimento ilíquido auferido mensalmente.

Os trabalhadores da sociedade “Noite Clara, Lda.”, são apenas dois e ambos sócios gerentes com havia sido referido anteriormente, e o cálculo do imposto retido a cada um dos gerentes será:

- Lúcia Duarte:
 - Não casada, 2 dependentes; Rendimento Ilíquido 945,00€
 - Tabela I – Taxa de IRS 5%
 - **IRS Retido** = 945,00€ * 5% = **47,25€**

- André Sousa:
 - Casado, 2 titulares, 2 dependentes, rendimento ilíquido 426€
 - Tabela III – Taxa de IRS 0%
 - **IRS Retido** = 426,00€ * 0% = **0,00€**

⁹ Consultado em: http://www.dgei.min-financas.pt/NR/rdonlyres/5D35675F-21B2-47A2-B928-DE97B4287055/0/Despacho1157A_2008.pdf (Fevereiro 2009).

O que perfaz um total do IRS retido pela entidade empregadora são 47,25€ cuja contabilização será tratada no ponto seguinte.

A declaração de IRS é enviada pela internet no site das finanças, processando posteriormente o seu pagamento nos correios, através de Multibanco, por internet, na tesouraria das finanças, (Anexo 17).

2.2.7.3 Contabilização do Processamento de Salários

A contabilização das remunerações deveria ser realizada em três fases:

- 1.^a Fase: Processamento de Remunerações
- 2.^a Fase: Processamentos dos Encargos Sociais
- 3.^a Fase: Pagamento das remunerações dos encargos sociais

O processamento das remunerações da sociedade “Noite Clara, Lda.” (Figura 22), é contabilizado a partir débito da conta 64.1.1 – Custos com Pessoal referentes a Remunerações a Órgãos Sociais Ordenados – em contrapartida do crédito da conta 24.2.1 – Retenção do Imposto Sobre o Rendimento de Trabalho Dependente – creditando o valor do IRS retido na conta 24.5.1 – Contribuições para a Segurança Social dos Gerentes – e na conta 11.1 – Caixa #1 – pelo valor do ordenado líquido.

Note-se que o crédito na conta 11.1 – Caixa #1 – deveria ser feito na conta 26.2.1.1 – Outros Devedores e Credores Remunerações a pagar aos Órgãos Sociais – pelo valor dos ordenados líquidos, uma vez que ao contrário do que acontece na sociedade “Noite Clara, Lda.”, os ordenados líquidos deveriam ser pagos apenas na 3.^a fase da contabilização do processamento de salários.

Não são utilizadas as contas de dívidas ao pessoal, uma vez que os trabalhadores da empresa são apenas os sócios.

Os ordenados dos sócios tem de ser pagos até ao final de cada mês.

Figura 22: Processamento das Remunerações.

Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
64.1.1	Remun. Org. Soc. Ordenados	1.371,00		
11.1	Caixa #1		1.188,65	
24.2.1	Ret.Imp.s/Rend. Trabalho Depend		47,25	
24.5.1	Contr.Seg.Social dos Gerentes		137,10	

Fonte: Adaptação própria do Print Screen.

A segunda fase da contabilização do processamento de salários é o processamento de Encargos Sociais, onde é debitada a conta 64.5.1 – Encargos sobre Remunerações de Órgãos Sociais – em contrapartida da conta da conta 24.5.1 – Contribuições para a Segurança Social dos Gerentes – (Figura 23).

Figura 23: Processamento dos Encargos Sobre Remunerações.

Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
64.5.1	Encarg. s/Remun. Órgãos Sociais	291,34		
24.5.1	Contribuições SS dos Gerentes		291,34	

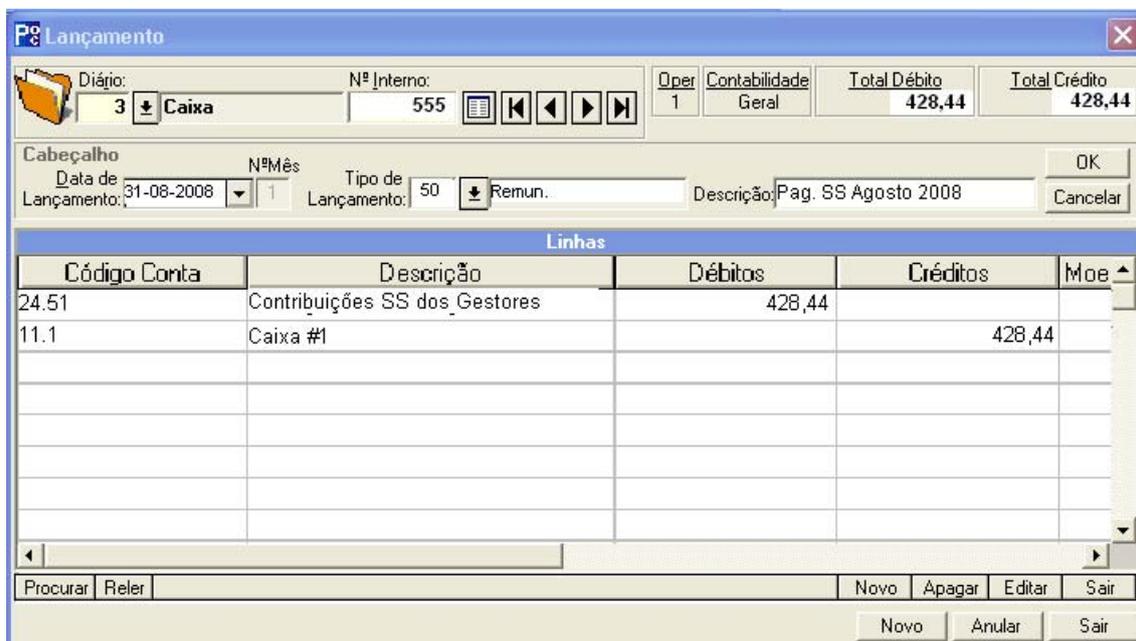
Fonte: Adaptação Própria de Print Sreen.

A última fase do Contabilização das remunerações acontece quando se paga efectivamente os ordenados, a que se dá o nome de Pagamento das remunerações e dos encargos sobre as mesmas.

Como na primeira fase a sociedade “Noite Clara, Lda.”, contabilizou o pagamento das remunerações líquidas nesta fase vai proceder apenas à contabilização do pagamento dos encargos sobre remunerações à Segurança Social (Figura 24) e ao Pagamento das retenções na fonte efectuadas (Figura 25).

Para contabilizar o pagamento à Segurança Social debita-se a conta 24.5.1 – Contribuições à Segurança Social dos Gerentes – em contrapartida da conta 11.1 – Caixa #1.

Figura 24: Pagamento à Segurança Social.



Diário: 3 Caixa **Nº Interno:** 555 **Oper:** 1 **Contabilidade:** Geral **Total Débito:** 428,44 **Total Crédito:** 428,44

Cabeçalho
Data de Lançamento: 31-08-2008 **Nº Mês:** 1 **Tipo de Lançamento:** 50 Remun. **Descrição:** Pag. SS Agosto 2008

Linhas				
Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
24.51	Contribuições SS dos Gestores	428,44		
11.1	Caixa #1		428,44	

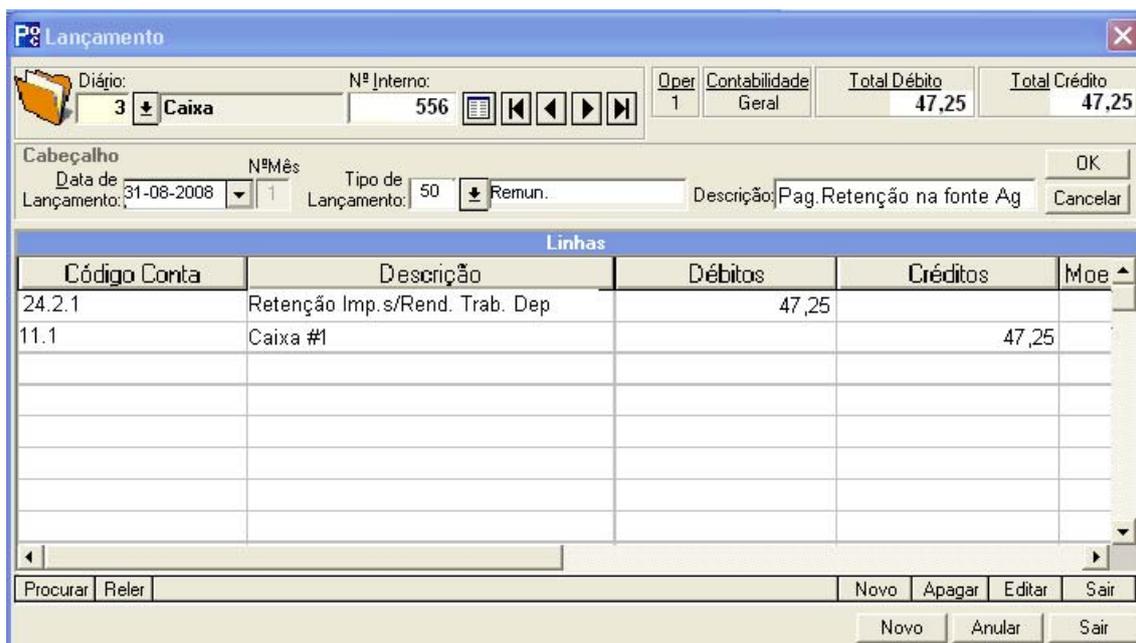
Procurar | Filer | Novo | Apagar | Editar | Sair

Novo | Anular | Sair

Fonte: Adaptação Própria de Print Sreen.

Por seu turno a contabilização do pagamento da retenção na fonte faz-se debitando a conta 24.2.1 – Retenção do imposto sobre rendimento de trabalho dependente – em contrapartida da conta 11.1 – Caixa #1.

Figura 25: Pagamento da Imposto Retido na Fonte.



Lançamento

Diário: 3 Caixa Nº Interno: 556 Oper: 1 Contabilidade: Geral Total Débito: 47,25 Total Crédito: 47,25

Cabeçalho
 Data de Lançamento: 31-08-2008 Nº Mês: 1 Tipo de Lançamento: 50 Remun. Descrição: Pag.Retenção na fonte Ag

Linhas				
Código Conta	Descrição	Débitos	Créditos	Moe
24.2.1	Retenção Imp.s/Rend. Trab. Dep	47,25		
11.1	Caixa #1		47,25	

Procurar Releer Novo Apagar Editar Sair

Novo Anular Sair

Fonte: Adaptação Própria de Print Sreen.

2.2.8. Impostos

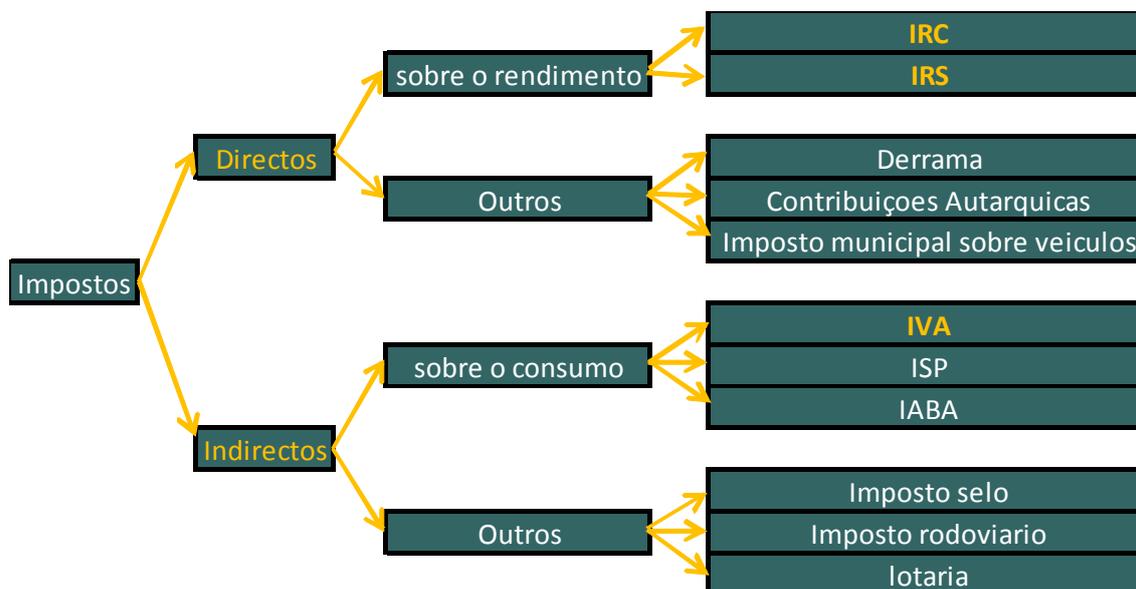
“O imposto é uma prestação pecuniária, coactiva, unilateral a título definitivo, sem carácter de sanção, devida ao Estado ou outros entes públicos com vista a realização de fins públicos.”¹⁰

Para fazer cumprir a lei, é necessário apurar o conjunto de impostos e contribuições. Os impostos pedem ser classificados como directos ou indirectos¹¹. O esquema que se segue mostra a diferença entre eles e como se inserem os impostos mais comuns:

¹⁰ PEREIRA, Manuel H. Freitas (2007) – *Fiscalidade* – 2ª Edição, Almedina.

¹¹ Decreto-Lei n.º26/2002, de 14 de Fevereiro - Anexo I – Classificação económica das receitas públicas.

Figura 26: Classificação de Impostos



Fonte: Adaptação do Anexo I do Decreto-Lei n.º26/2002 de 14 de Fevereiro e de PEREIRA, Manuel H. Freitas (2007) – *Fiscalidade* – 1.ª Edição, Almedina.

2.2.8.1. Impostos Directos

Os impostos directos caracterizam-se por incidir sobre o rendimento do capital e do trabalho, dos ganhos de capital e de outras fontes de rendimento, como é o caso do IRC e do IRS.

2.2.8.1.1. IRS

O IRS é um Imposto sobre o Rendimento, directo, pessoal, periódico, estadual e progressivo.

Pelo artigo 1.º do Código do IRS, o imposto incide sobre os rendimentos dos sujeitos passivos, que se encontram definidos no artigo 13.º do mesmo Código, obtidos nas diversas categorias, mesmo quando provenientes de actos ilícitos, depois de efectuadas as correspondentes deduções e abatimentos.

O IRS abrange seis categorias de rendimentos que a seguir se indicam:

- Categoria A – Rendimentos do Trabalho Dependente, segundo o artigo 2.º do Código do IRS;
- Categoria B – Rendimentos Empresariais e Profissionais, de acordo com o artigo 3.º do Código do IRS;
- Categoria E – Rendimentos de Capitais, tratados no artigo 5.º do Código do IRS;
- Categoria F – Rendimentos Prediais, ao abrigo do artigo 8.º do Código do IRS;
- Categoria G – Rendimentos Patrimoniais, segundo os pressupostos do artigo 9.º do Código do IRS;
- Categoria H – Pensões, segundo o artigo 11.º do Código do IRS.

Os sócios da sociedade “Noite Clara, Lda.”, pertencem à categoria B em sede de IRS e é precisamente esta categoria que irá ser abordada detalhadamente.

De acordo com o artigo 28.º n.º1 do Código do IRS existem duas formas de determinar os rendimentos colectáveis da Categoria B:

- i) Com base na aplicação das regras decorrentes do regime simplificado
- ii) Com base na contabilidade

A sociedade “Noite Clara, Lda.”, não se encontra abrangida pelo regime simplificado, mas sim pelo regime de contabilidade organizada que é regulado pelos pressupostos previstos no código do IRC, com as devidas alterações em sede de IRS, segundo o artigo 32.º do Código do IRS.

Desta forma os sujeitos passivos são obrigados a possuir contabilidade organizada nos termos do artigo 117.º e 115.º do Código do IRC.

Diga-se ainda que para além das limitações previstas no código do IRC, os encargos mencionados no artigo 33.º do Código do IRS, não são dedutíveis para efeitos fiscais e no artigo 73.º do Código do IRS são descritas algumas despesas, de sujeitos

passivos que tenham ou devam ter contabilidade organizada, sujeitos a tributações autónomas.

2.2.8.1.2.IRC

Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC) é o imposto que incide sobre os rendimentos obtidos, no período de tributação, pelos respectivos sujeitos passivos, nos termos do Código do IRC¹², que se caracteriza por ser um imposto directo, real, periódico, estadual, proporcional, global e principal.

Sem prejuízo das excepções previstas no artigo 8.º do código do IRC, este é devido por cada exercício económico que, em regra, coincide com o ano civil.

Segundo o artigo 80.º n.º1 do Código do IRC a taxa geral aplicável é de 25%, a as entidades que exerçam actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola e para as entidades não residentes com estabelecimento estável.

O n.º1 do artigo 39.º-B da Lei n.º53-A/2006, de 29/12 – Série I n.º 249, que trata de benefícios relativos á Interioridade, refere que:

“Às empresas que exerçam, directamente e a título principal, uma actividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços nas áreas do interior, adiante designadas «áreas beneficiárias», são concedidos os benefícios fiscais seguintes:

- a) É reduzida a 20% a taxa do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC), prevista no n.º 1 do artigo 80.º do respectivo Código, para as entidades cuja actividade principal se situe nas áreas beneficiárias;
- b) No caso de instalação de novas entidades, cuja actividade principal se situe nas áreas beneficiárias, a taxa referida no número anterior é reduzida a 15% durante os primeiros cinco exercícios de actividade;”¹³.

¹² Decreto-lei n.º26/2002 de 14 de Fevereiro

¹³ Consultado em: http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/413110E9-CA25-4631-884D-491F3CE14215/0/Lei_53A2006.pdf (Fevereiro 2009).

A sociedade “Noite Clara, Lda.”, está abrangida por tal benefício e por isso a taxa de IRC a aplicar é de 20%.

O cálculo da Colecta realiza-se fazendo incidir a taxa de IRC de 20% sobre o valor resultante do Lucro Tributável. Assim, com uma taxa de IRC de 20% e um Lucro Tributável de 15.686,95€, vem que:

$$\text{Colecta} = \text{Lucro Tributável} \times \text{TX IRC}$$

$$= 15.686,95\text{€} \times 20\%$$

$$= \mathbf{3.137,39 \text{ €}}$$

Quanto ao Lucro Tributável apurado, há a dizer que as diferenças entre o Resultado Contabilístico ou Resultado Antes de Imposto e o Resultado Tributável ou Lucro Tributável, traduzem-se nas correcções dos custos e proveitos que concorrem para o resultado contabilístico, que se encontram definidas no Código do IRC e espelhadas no Quadro 07 da Modelo 22.

A taxa de Derrama, na cidade da Guarda é de 5%¹⁴ que incide sobre o valor da colecta, como a seguir se indica.

$$\text{Derrama} = \text{Colecta} \times \text{TX Derrama}$$

$$= 3.137,39\text{€} \times 5\%$$

$$= \mathbf{117,65\text{€}}$$

Sem ser necessário acrescentar ou deduzir ao Imposto sobre os rendimentos da sociedade “Noite Clara, Lda.”, o valor do IRC a transportar posteriormente para o Campo 211, do Quadro 07 da Modelo 22, é dado pela seguinte fórmula:

$$\text{IRC} = \text{Colecta} + \text{Derrama}$$

$$= 3.137,39\text{€} + 117,65\text{€}$$

$$= \mathbf{3.255,04\text{€}}$$

¹⁴ Consultado em: <http://www.anecra.pt/gabecono/pdf/derramas.pdf>. (Fevereiro 2009).

2.2.8.1.2.1. Pagamento por Conta (PC)

De acordo com o n.º1 do artigo 96.º do Código do IRC, as entidades que exerçam a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola incluindo as que se encontram em regime simplificado, devem efectuar três pagamentos por conta de IRC, nos meses de Julho, Setembro e Dezembro.

Nos termos do n.º4 do referido artigo, ficam dispensados a efectuar pagamentos por conta, os contribuintes cujo imposto do exercício de referência para o respectivo cálculo seja inferior a 199,52€. Ainda, pelo n.º7 do mesmo artigo não há lugar ao pagamento quando o seu montante for inferior a 24,94€.

O cálculo para o pagamento por conta, previsto no artigo 97.º do Código do IRC, é efectuado pela fórmula que indica a Figura 27.

Figura 27: Pagamentos por Conta.

<ul style="list-style-type: none"> • Se o Volume de Negócio ≤ 498.797,90€: 	$PC = \frac{75\% * (\text{IRC Liquidado} - \text{RF})_{n-1}}{3 \text{ meses}}$
<ul style="list-style-type: none"> • Se o Volume de Negócio > 498.797,90€: 	$PC = \frac{85\% * (\text{IRC Liquidado} - \text{RF})_{n-1}}{3 \text{ meses}}$

Fonte: Adaptação do artigo 96.º e 97.º do Código do IRC.

Segundo o citado artigo 96.º do Código do IRC, o cálculo é executado com base no imposto liquidado relativamente ao exercício imediatamente anterior àquele em que se devam efectuar esses pagamentos, líquido de dedução relativamente á retenção na fonte, como refere o artigo 83.º n.º2 alínea f) do Código do IRC.

Assim de acordo o n.º 2 e n.º 3 do artigo 97.º do mesmo Código, o pagamento por conta, corresponde a 85% ou 75% desse imposto apurado, conforme o volume de Negócio (VN) seja ou não superior a 498.797,90€, respectivamente.

O Volume de Negócios da sociedade “Noite Clara, Lda.”, foi inferior ao limite previsto no citado artigo. Assim, o cálculo do pagamento por conta de IRC ao Estado por parte de sociedade “Noite Clara, Lda.” é feito da seguinte forma:

$$\text{PC 2007} = 75\% * 1420,00\text{€} - 0,00\text{€} = \mathbf{1.065,00\text{€}}$$

O valor anual do Pagamento por Conta será de 1.065,00€, valor que aparecerá na modelo 22 no campo 360. Assim, o valor de cada prestação terá sido o quociente entre o valor total do PC (1.065,00€) e as três prestações, ou seja 355,00€.

O n.1 do artigo 99.º do Código do IRC prevê a possibilidade de limitação do segundo e terceiro pagamento por conta. Assim, se o contribuinte verificar, pelos elementos de que disponha, que o montante dos pagamentos por conta já efectuados é igual ou superior ao imposto que será devido, pode deixar efectuar novo pagamento por conta.

Para tal, deve-se enviar, por transmissão electrónica de dados, uma declaração de limitação de pagamento por conta, até ao termo do prazo para o pagamento, segundo o Ofício Circulado n.º 20 119, de 22 de Setembro de 2006.

O pagamento da prestação do PC está referido no Anexo 18.

Em termos de comparação, diga-se ainda que em 2008 a sociedade “Noite Clara, Lda.” efectuou pagamentos por conta no valor de 2.335,00€, mais do dobro que no ano anterior.

Tal ficou a dever-se a no ano anterior, 2007, a sociedade ter tido um VN de 190.387,88€, o que lhe faz corresponder uma taxa de 75% a aplicar sobre IRC liquidado em 2007, como se refere a fórmula acima indicada. Assim o PC referente a 2008 calcula-se como a seguir se mostra:

$$\text{PC 2008} = 75\% * (3.137,39\text{€} - 0,00\text{€}) = \mathbf{2.355,00\text{€}}$$

Cada prestação a pagar será de 785,00€ em virtude de ser este o valor do Quociente entre o valor total de PC de 2008 e as três prestações devidas.

Diga-se ainda que por força da Lei n.º 64–A/2008 de 31 de Dezembro, a redacção do n.º2 e n.º3 do artigo 97.º do CIRC passou a ser a seguinte:

“2 - 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 (euro) 498 797,90 correspondem a 70 % do montante do imposto referido no número anterior, repartido por três montantes iguais, arredondados, por excesso, para euros.

3 - Os pagamentos por conta dos contribuintes cujo volume de negócios do exercício imediatamente anterior àquele em que se devam efectuar esses pagamentos seja superior a (euro) 498 797,90 correspondem a 90 % do montante do imposto referido no n.º 1, repartido por três montantes iguais, arredondados, por excesso, para euros.”¹⁵

Tal significa, que as percentagens apresentadas para o cálculo dos Pagamentos por conta de 75% e 85%, em vigor no exercício de 2007 e 2008 (objecto de estudo no presente trabalho), a partir do exercício de 2009 serão de 70% e 90%.

2.2.8.1.2.2. Pagamento Especial por Conta

Nos termos do n.1 do artigo 98.º do Código do IRC, as entidades que exerçam, a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, excluindo as que se encontram em regime simplificado, ficam, ainda, sujeitas a um Pagamento Especial por Conta (PEC), a executar durante o mês de Março ou, em duas prestações, durante o mês de Março e Outubro.

O n.º10 e n.º11, do referido artigo, estabelece quem fica dispensado de efectuar o PEC.

O cálculo do PEC está previsto no artigo 98.º do Código do IRC no n.º 2 e n.º 3, através da fórmula que a seguir se apresenta.

¹⁵ Consultado em: http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/circ/irc102.htm (Novembro 2009).

Figura 28: Pagamento Especial por Conta

<ul style="list-style-type: none"> • Se $1\% * VN_{n-1} \leq 1250\text{€}$: 	$PEC = 1250\text{€} - PC_{n-1}$
<ul style="list-style-type: none"> • Se $1\% * VN_{n-1} > 1250\text{€}$: 	$PEC = [1250\text{€} + 20\% * (1\% * VN_{n-1} - 1250\text{€})] - PC_{n-1}$

Fonte: Adaptação do artigo 98.º do Código do IRC

Tal significa que o montante do PEC é igual a 1% do Volume de Negócios (que corresponde ao valor das vendas e dos serviços prestados segundo o n.º4 do artigo 98.º do Código do IRC), relativo ao exercício anterior, com o limite mínimo de 1.250,00€, e, quando superior será igual a este limite acrescido de 20% da parte excedente, com o limite máximo de 70.000,00€. A este montante é deduzido os pagamentos por conta efectuados no exercício anterior.

A sociedade “Noite Clara, Lda.” em 2007 não se viu obrigada a efectuar PEC, pois no exercício de 2006, a sociedade efectuou pagamentos por conta no valor de 2.586,93€ e o volume de negócios nesse exercício foi de 166.823,55€, o que aplicando a fórmula tem-se que:

$$PEC\ 2007 = 166.823,55 * 1\% = 1.668,23\text{€} > 1.250,00\text{€} , \text{ então:}$$

$$\begin{aligned} PEC\ 2007 &= [1.250,00\text{€} + 20\% * (1.668,23\text{€} - 1.250,00\text{€})] - 2.586,93\text{€} \\ &= [1.250,00\text{€} + 20\% * 418,23\text{€}] - 2.586,93\text{€} \\ &= [1.250,00\text{€} + 83,64\text{€}] - 2.586,93\text{€} \\ &= 1.333,64\text{€} - 2.586,93\text{€} = -1253,29\text{€} \end{aligned}$$

Ter um PEC negativo significa que no exercício anterior realizou pagamentos por conta em excesso e no ano corrente fica dispensado de efectuar pagamentos especiais por conta.

Todavia, em 2008, efectuou PEC no valor de 316,00€, em virtude de no ano anterior (2007), ter tido um Volume de Negócios de 190.387,88€ e uma vez aplicada a taxa de 1% sobre o mesmo valor, este não ser superior a 1.250,00€, aplicou-se a fórmula acima descrita.

$$\begin{aligned}\text{PEC 2008} &= [1.250,0\text{€} + 20\%*(1.903,88\text{€} - 1.250,00\text{€})] - 1.065,00\text{€} \\ &= [1.250,0\text{€} + 20\%*653,88\text{€}] - 1.065,00\text{€} \\ &= [1.250,0\text{€} + 130,78\text{€}] - 1.065,00\text{€} \\ &= 1.380,78\text{€} - 1.065,00\text{€} = \mathbf{316,00\text{€}}\end{aligned}$$

Como foi anteriormente referido o PEC faz-se em duas prestações o que significa que em Março e Outubro de 2008, a sociedade “Noite Clara, Lda.” pagou ao Estado 158,00€ respectivamente.

Há ainda a dizer que o artigo 8.º da Lei 10/2009, de 10 de Março¹⁶ veio alterar o valor mínimo do Pagamento Especial por Conta para 1.000,00€, valor esse que até 2008 era de 1.250,00€. Assim, o n.º2 do artigo 98.º do CIRC que passa a ter a seguinte redacção:

“O montante do pagamento especial por conta é igual a 1 % do volume de negócios relativo ao exercício anterior, com o limite mínimo de € 1000, e, quando superior, será igual a este limite acrescido de 20 % da parte excedente, com o limite máximo de € 70 000”.

2.2.8.2. Impostos Indirectos

O conceito de Impostos Indirectos, engloba as receitas que recaem exclusivamente sobre o sector produtivo, incidindo sobre a produção, a venda, a compra ou a utilização de bens e serviços, ou seja, engloba, de forma desagregada, os grupos dos impostos sobre o consumo e outros.

¹⁶ Consultado em: <http://dre.pt/pdf1sdip/2009/03/04800/0158501601.pdf> (Novembro 2009).

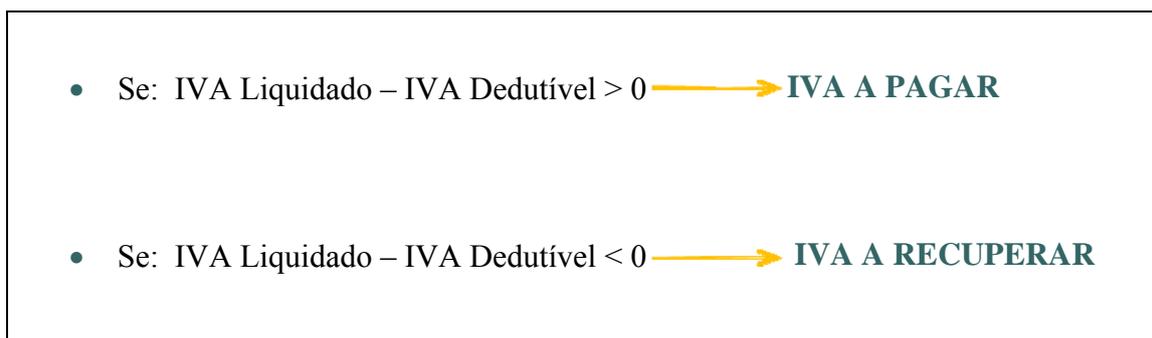
2.2.8.2.1. Apuramento do IVA

O Apuramento do Imposto é efectuado pelo designado método Crédito de Imposto. Assim o valor do IVA a pagar ou a recuperar, será a diferença entre o IVA Liquidado e o valor do IVA a Dedutível com as respectivas regularizações, tendo em conta, caso existam os reportes de anos anteriores (isto no caso de não se ter solicitado o reembolso do IVA a recuperar).

No “Gabinete de Contabilidade João Martins” o Apuramento de Imposto é executado automaticamente através do programa informático Pocwin.

A entidade terá IVA a pagar se o montante total do imposto liquidado for superior ao do imposto dedutível, caso contrário terá IVA a recuperar.

Figura 29: Apuramento de IVA.



Fonte: Elaboração Própria.

Assim, uma vez calculado o IVA Dedutível no ponto 2.2.3.4. *IVA Dedutível* e IVA Liquidado no ponto 2.2.4.4. *IVA Liquidado*, há ainda a referir as regularizações que a sociedade tem a fazer a favor da Empresa através da conta 24.3.4.1 – IVA Regularizações a favor da Empresa – ou a favor do Estado através da conta 24.3.4.2 – IVA Regularizações a favor do Estado.

“Estas regularizações, motivadas por erros ou omissões no apuramento do imposto, devoluções, descontos ou abatimentos rescisões ou reduções de contratos, anulações e incobrabilidade de créditos, roubos ou sinistros, etc., conforme a situação

prevista no código do IVA, poderão originar imposto a favor do Estado, contabilizado, respectivamente, a débito da conta 24341 ou a crédito da conta 24342¹⁷.

Para o Apuramento do Imposto foram consultadas as colunas dos saldos do Balancete Analítico do mês de Dezembro (Anexo 8), cujos valores são referentes ao trimestre correspondente ao período de tributação em causa. Após o Apuramento de IVA concluído, emite-se um Balancete Analítico do mês 13 (Anexo 19).

O desdobramento das suas contas segundo o POC, é o seguinte:

24.3.4 – IVA Regularizações;

24.3.4.1 – Trimestrais a favor de Empresa;

24.3.4.1.1 - Regularização a favor de Empresa a taxa reduzida;

24.3.4.1.2 - Regularizações a favor de Empresa a taxa intermédia;

24.3.4.1.3 - Regularizações a favor de Empresa a taxa normal;

24.3.4.2 – Trimestrais a favor do Estado;

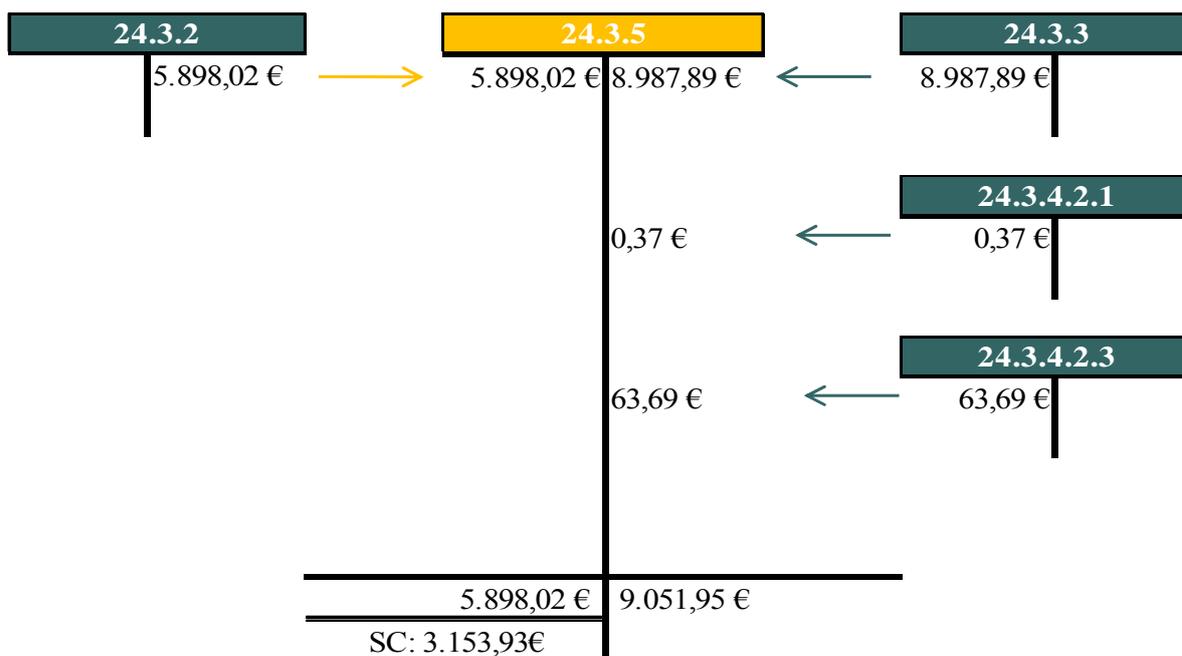
24.3.4.2.1 - Regularização a favor do Estado a taxa reduzida;

24.3.4.2.2 - Regularizações a favor do Estado a taxa intermédia;

24.3.4.2.3 - Regularizações a favor do Estado a taxa normal;

Posto isto tem-se que o seguinte esquema de Apuramento do IVA do exercício de 2007:

¹⁷ BORGES, António; RODRIGUES, Azevedo; RODRIGUES, Rogério – *Elementos de Contabilidade Geral*. – Áreas Editora 20ª Edição (2002).



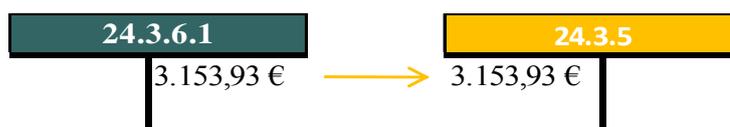
A conta 24.3.2 – IVA Dedutível – foi convenientemente tratada no ponto 2.2.3.1 *IVA Dedutível* cujo saldo credor é debitado na conta 24.3.5 – IVA Apuramento.

O débito da conta 24.3.3 – IVA Liquidado – tratada no ponto 2.2.4. *IVA Liquidado* juntamente com as contas de IVA Regularizações (Trimestrais) a favor do Estado tem como contrapartida a conta 24.3.5 – IVA Apuramento.

A conta 24.3.4.2.1 – IVA Regularizações a favor do Estado à taxa de 5% - é debitada pelo valor de 0,37€, assim como a conta 24.3.4.2.3 – IVA Regularizações a favor do Estado à taxa de 21% – é debitada no montante de 63,69€, em contrapartida da conta 24.3.5 – IVA Apuramento.

Não foram registadas regularizações a favor da Empresa no último trimestre do exercício de 2007.

Após se ter apurado um saldo credor da conta 24.3.5 – IVA Apuramento – no valor de 3.153,93€, este é transferido a crédito da conta 24.3.6.2 – IVA a Pagar Valores apurados.



A partir destes movimentos verifica-se que a sociedade “Noite Clara, Lda.”, no último trimestre de 2007 apurou IVA a Pagar no valor de 3.153,93€.

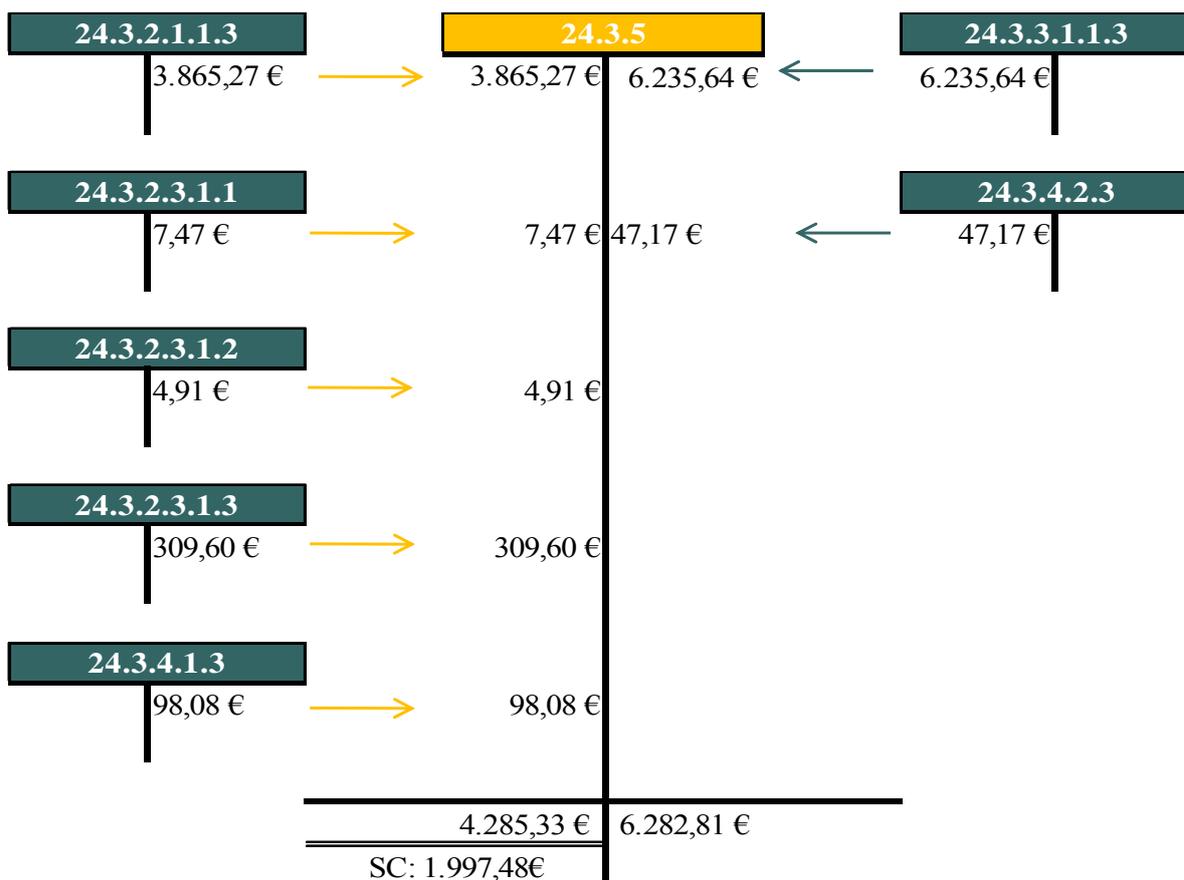
A título de comparação, mostram-se de seguida os movimentos contabilísticos necessários para o apuramento do IVA, do último trimestre do exercício de 2008 (Anexo 22).

Aqui, em contrapartida da conta 24.3.5 – IVA Apuramento – está o crédito da conta de 24.3.2 – IVA Dedutível – e da conta 24.3.4.1.3 – IVA Regularizações a favor da Empresa á taxa normal.

O crédito da conta 24.3.2 – IVA Dedutível – é composto pelo somatório dos créditos da conta 24.3.2.1.1.3 – IVA Dedutível Existências adquiridas em Território nacional à taxa de 20%¹⁸ – (Taxa incidente sobre as existências), da conta 24.3.2.3.1.1 – IVA Dedutível OBS à taxa de 5% – (cujo valor é o produto da multiplicação da taxa reduzida sobre o valor ilíquido de OBS), e da conta 24.3.2.3.1.3 – IVA Dedutível OBS à taxa de 20% – (valor obtido de igual ao anteriormente referido, mas cujo taxa a aplicar é a normal).

Por seu turno o crédito da conta 24.3.5 – IVA Apuramento – ficou a dever-se ao débito da conta 24.3.3.1.1.3 – IVA Liquidado de Transições Internas de bens e serviços á taxa normal – e da conta 24.3.4.2.3 – IVA Regularizações a favor do estado á Taxa normal.

¹⁸ Note-se que a 1 de Julho de 2008 a taxa em vigor de IVA passou a ser de 20% em detrimento da taxa até então em vigor de 21% referente a Existências, Outros Bens e Serviços e Regularizações tributados á taxa normal.



Assim, podemos verificar que a conta 24.3.5 – IVA Apuramento – apresenta um saldo credor no valor de 1.997,48€, saldo esse que é transferido a débito em contrapartida da conta 24.3.6.1 – IVA a Pagar valores Apurados.



O valor de IVA a pagar pela sociedade “Noite Clara, Lda.” foi, no exercício de 2008, de 1.997,48€, menos 1.156,45€ que no exercício anterior.

Se forem detectadas diferenças procede-se á sua análise e correcção. Depois das devidas correcções efectuadas, executa-se um novo apuramento de imposto.

As obrigações de pagamento estão previstas no artigo 26.º e 27.º do Código do IVA. Pelo n.º1do artigo 41.º do mesmo Código, os sujeitos passivos são obrigados a entregar o montante do imposto exigível:

1. Até ao dia 10 do 2.º mês seguinte àquele a que respeitam as operações, no caso do sujeito passivo se encontrar em regime normal com periodicidade mensal.
2. Até ao dia 15 do 2.º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações, caso o sujeito passivo se encontrar em regime normal com periodicidade trimestral, que é o caso da sociedade “Noite Clara, Lda.”.

As obrigações declarativas periódicas consistem na entrega das declarações mensais e trimestrais previstas na alínea c) do artigo 29.º e n.º1 do artigo 41.º do Código do IVA, e da declaração anual e recapitulativas previstas nas alíneas d), e), f) e h) do artigo 29.º do mesmo Código (Anexos 21 e 22).

Os sujeitos passivos com um volume de negócios igual ou superior a 650.000,00€ no ano civil anterior devem entregar a declaração a que se refere a alínea c) do n.º1 do artigo 29.º do Código do IVA, por transmissão electrónica de dados até ao dia 10 do segundo mês seguinte àquele a que respeitam as operações, caso o volume de negócios seja inferior ao valor anteriormente referido, a declaração deve ser enviada até ao dia 15 do segundo mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações.

CAPÍTULO III | Encerramento de Contas

3.1. Encerramento de Contas

O Encerramento de Contas ou operações de fim de exercício compreende “todos os registos contabilísticos não correntes, com vista ao Apuramento de Resultados, elaboração do Balanço, Demonstração de Resultados e demais peças contabilísticas (ou extra-contabilísticas).”¹⁹.

O Balancete de Verificação do Razão é o ponto de partida para o encerramento de contas. Deve ter-se em atenção os documentos ainda não lançados ou com necessidade de serem corrigidos, lançamentos de fim de exercício como amortizações do exercício e operações de especialização de exercício, e aos saldos de contas, para que se possam fazer as devidas regularizações, para que as contas reflectam todas as operações ocorridas no exercício e todas a que nele tenham influencia.

O Encerramento de Contas dá lugar ao Balancete Analítico do mês 14 (Anexo 23).

Ao abrigo do artigo 62.º do Código Comercial (CC) todas as empresas devem prestar contas e proceder ao Apuramento do Resultado Líquido do Exercício até 31 de Março do ano seguinte ao que respeita o resultado.

3.1.1. Regularização de contas

Como já foi referido, o Encerramento de Contas inicia-se a partir do Balancete de Verificação, e para tal, é necessário proceder a lançamentos de regularização, a fim de chegar ao balancete rectificativo que permita a elaboração de Demonstrações de Resultados por natureza e funções e os respectivos Anexos.

Aqui serão tratadas as regularizações das contas de Amortizações, Ajustamentos e Provisões e de Acréscimos e Diferimentos.

¹⁹ BORGES, António; RODRIGUES Azevedo; RODRIGUES, Rogério (2002) – *Elementos de Contabilidade Geral* – 20.º Edição, Áreas Editora.

3.1.1.1. Amortizações

Ao imobilizado é por norma fixado um período tempo, (a que chamamos vida útil, ou vida económica), durante o qual, pelo seu funcionamento nos sucessivos exercícios, se vai desgastando e perdendo o valor (depreciação).

Com base no Mapa de Reintegrações e Amortizações do exercício de 2007 e no Balancete do mês de Dezembro, proceder-se-á à contabilização das amortizações do exercício (Anexo 24).

Do Balancete do mês de Dezembro, são comparados os valores a debitar na conta 66.2 – Amortizações e Ajustamentos do Exercício de Imobilizações Corpóreas – em contrapartida da conta 48.2 – Amortizações Acumuladas de Imobilizações Corpóreas –, com os valores descritos no Mapa de Reintegrações e Amortizações.

As Reintegrações e Amortizações foram utilizadas as taxas constantes no Decreto Regulamentar nº2/90, de 12 de Janeiro 1990 e sintetizadas em termos contabilísticos no Quadro 4.

Quadro 4: Reintegrações e Amortizações do Exercício de 2007.

Descrição	Débito	Crédito	Valor
Amortizações Edifícios Outras Construções	66.2.2	48.2.2	3.124,25 €
Amortizações Equipamento Transporte	66.2.4	48.2.4	4.831,92 €
Amortizações Ferramentas e Utensílios	66.2.5	48.2.5	16,77 €
Amortizações de Mobiliários	66.2.6.1	48.2.6.1	86,25 €
Amortizações Equipamento Administrativo	66.2.6.5	48.2.6.5	242,25 €
Amortizações Outras Imobilizações corpóreas	66.2.8	48.2.9	359,78 €
			8.661,22 €

Fonte: Elaboração Própria

O débito da conta 66.2.2 – Amortizações de Edifícios e outras construções – por contrapartida da conta 48.2.2 – Amortizações Acumuladas de Edifícios e outras construções – refere-se á soma de Fracção A de uma cave (Bem em Locação Financeira), com os pontos descritos como Imóveis e com o Isolamento e Divisórias em alumínio descritas no ícone Instalações no Mapa de Reintegrações e Amortizações, e consideradas como parte integrante de edifícios e outras construções.

O valor a debitar na conta 66.2.4 – Amortizações de Equipamento de Transporte – em contrapartida da conta 48.2.4 – Amortizações Acumuladas de Equipamento de Transporte – é referente a uma carrinha para uso da empresa, objecto de locação financeira.

Três conjuntos de berbequins com os respectivos acessórios foram amortizados e registados no ícone ferramentas e utensílios, cujo valor foi debitado na conta 66.2.5 – Amortizações de Ferramentas e Utensílios – em contrapartida da conta 48.2.5 – Amortizações acumuladas de Ferramentas e Utensílios.

O valor a débito da conta 66.2.6.1 – Amortizações de Equipamento Administrativo Mobiliário – em contrapartida da conta 48.2.6.1 – Amortizações Acumuladas de Equipamento Administrativo Mobiliário – diz respeito a secretárias e estantes, referidas no Mapa de Reintegrações e Amortizações como elementos diversos.

O equipamento administrativo sujeito a amortização que deu origem ao valor debitado na conta 66.2.6.5 – Amortizações Equipamento Administrativo – por contrapartida da conta 48.2.6.5 – Amortizações Acumuladas de Equipamento Administrativo – foi um computador e um telefax, referido no ícone Maquinas Aparelhos e Ferramentas do já referido Mapa de Reintegrações e Amortizações.

O sistema de alarme, sistema de incêndio, uma divisória, e um reclame luminoso, foram também objecto de amortização, referidos no Mapa de Reintegrações e Amortizações cujos valores foram debitados na conta 66.2.8 – Amortizações de Outras Imobilizações Corpóreas – por contrapartida 48.2.9 – Amortizações Acumuladas de Outras Imobilizações Corpóreas – por não se inserirem em nenhuma das categorias acima referidas.

Diga-se ainda que os valores acima referidos do Mapa de Reintegrações e Amortizações, são os visíveis na coluna 10 do mesmo, uma vez que esta se refere a valores do exercício.

3.1.1.2. Ajustamentos e Provisões.

Os Ajustamentos e Provisões²⁰ são constituídos no cumprimento do princípio da Prudência²¹, uma vez que são constituídas para precaver riscos de perdas ou incertezas nas operações. Os Ajustamentos e Provisões fiscalmente aceites como custo, vêm legisladas no código do IRC nos artigos 34.º a 36.º.

Na sua contabilidade, as empresas devem registar os Ajustamentos de Aplicações de Tesouraria, na conta 19; Ajustamento por Cobrança Duvidosa, na conta 28; Ajustamento de Existências, na conta 39, e constituir provisões na conta 29.

Todavia na contabilidade da sociedade “Noite Clara, Lda.” não foi realizado qualquer ajustamento ou provisão, nem tais contas são referidas no plano de contas adaptado à sua actividade.

Nos pontos que se seguem, serão dados exemplos de ajustamentos e provisões que a sociedade poderia efectuar, com base não no plano de contas adaptado á sociedade “Noite Clara, Lda.”, mas sim no Plano Oficial de Contas.

3.1.1.2.1. Ajustamentos de Aplicação de Tesouraria

A conta de Ajustamentos de tesouraria é a conta 19 do POC. Nesta conta registam-se “as diferenças entre o custo de aquisição e o preço de mercado das aplicações de tesouraria, quando este for inferior aquele”²².

Se a 1 de Julho de 2007 a sociedade “Noite Clara, Lda.” tivesse adquirido 100 acções no valor de 100,00€ (1,00€ cada uma), a outra empresa, e a 31 de Dezembro do mesmo ano, essas mesmas acções tivessem um valor de mercado de 0,80€, o valor o Ajustamento de Aplicações de Tesouraria a essa data seria calculado da seguinte forma:

²⁰ Consultado em: http://www.cnc.min-financas.pt/Directrizes/IT3_Comparativos_DL_2005.pdf (Junho 2009)

²¹ *Plano Oficial de Contabilidade – 22ª Edição*, Porto Editora.

²² BORGES, António; RODRIGUES Azevedo; RODRIGUES, Rogério (2002) – *Elementos de Contabilidade Geral – 20.º Edição*, Áreas Editora.

Ajustamento de Aplicações de Tesouraria = 100 ações * (1,00€ - 0,80€) = **20,00€**

A contabilização da constituição do Ajustamento é feita tendo em conta os seguintes movimentos:



Aquando a constituição do Ajustamento debita-se a conta de custos 68.7 – Perdas na Alienação de Aplicação de Tesouraria – em contrapartida da conta 19 – Ajustamentos de Aplicação de Tesouraria.

Em 2008, após a análise das cotações de mercado pode proceder à reposição ou anulação do ajustamento, utilizando os seguintes movimentos:



A anulação (ou redução) do Ajustamento contabiliza-se pelo débito da conta 19 – Ajustamentos de Aplicação de Tesouraria em contrapartida da conta de proveitos 78.7 – Ganhos na Alienação de Aplicação de Tesouraria.

Diga-se ainda que os Ajustamentos de Aplicação de Tesouraria não são aceites como custo fiscalmente dedutível, uma vez que só são aceites como tal, os enumerados no artigo 34.º do Código do IRC.

3.1.1.2.2. Ajustamentos de Dívidas a Receber

A conta 28 do POC está reservada ao registo de Ajustamentos de Dividas a Receber. Segundo o POC “esta conta destina-se a fazer face aos riscos de cobrança das dívidas de terceiros”.

Se o cliente não pagar a dívida, no tempo previsto ou acordado entre as partes, nem responder convenientemente ao pedido de pagamento ou alegar dificuldades financeiras, este passa a ser considerado um cliente de cobrança duvidosa e dever-se-á proceder à constituição de Ajustamentos de Dívidas a Receber, a fim de cobrir eventuais prejuízos de montante incerto, uma vez que pode conseguir-se cobrar a dívida total ou parcialmente, ou esta pode tornar-se incobrável.

Segundo o artigo 34.º alínea a) do Código do IRC só podem ser deduzidos para efeitos fiscais os ajustamentos que “tiverem por fim a cobertura de créditos resultantes da actividade normal que no fim do exercício possam ser considerados de cobrança duvidosa e sejam evidenciados como tal na contabilidade”

Para tal, são descritos créditos de cobrança duvidosa, no n.º1 do artigo 35.º do mesmo código, como “aqueles em que o risco de incobrabilidade se considere devidamente justificado, o que se verifica nos seguintes casos:

- a) O devedor tenha pendente processo especial de recuperação de empresa e protecção de credores ou processo de execução, falência ou insolvência;
- b) Os créditos tenham sido reclamados judicialmente;
- c) Os créditos estejam em mora há mais de seis meses desde a data do respectivo vencimento e existam provas de terem sido efectuadas diligências para o seu recebimento”.

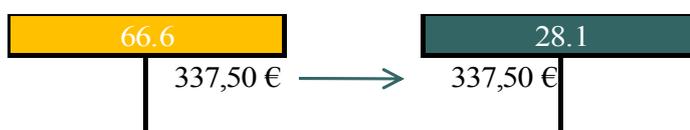
Há ainda que ter em atenção que o montante anual acumulado do Ajustamento para Dívidas a Receber, segundo o n.º2 do artigo anteriormente referido, não pode ser superior às seguintes percentagens dos créditos em mora:

- 25% das dívidas em mora há mais de 6 meses e até 12 meses;
- 50% das dívidas em mora há mais de 12 meses e até 18 meses;
- 75% das dívidas em mora há mais de 18 meses e até 24 meses;
- 100% das dívidas em mora há mais de 24 meses.

Supondo que em 2007 a sociedade “Noite Clara, Lda.” ao proceder à inventariação das dívidas a receber constatou que era necessário constituir ajustamentos para as seguintes situações:

- Cliente 1 crédito em mora há 10 meses (mais de 6 meses e até 12 meses) no valor de 100,00€, cujo valor do ajustamento a constituir será de 25,00€ (100,00€*25%);
- Cliente 2 crédito em mora há 15 meses (mais de 12 meses e até 18 meses) no valor de 150,00€, cujo valor do ajustamento a constituir será de 75,00€ (150,00€*50%);
- Cliente 3 crédito em mora há 20 meses (mais de 18 meses e até 24 meses) no valor de 50,00€, cujo valor do ajustamento a constituir será de 37,50€ (50,00€*75%);
- Cliente 4 crédito em mora há 25 meses (mais de 24 meses) no valor de 200,00€, cujo valor do ajustamento a constituir será de 200,00€ (200,00€*100%).

Assim, o Ajustamento para Dividas a Receber deverá ser constituído no montante de 337,50€ e contabilizado da forma que a seguir se apresenta.



O valor dos Ajustamentos de Dividas a receber é debitado na conta 66.6 – Ajustamentos de Dividas a Receber – em contrapartida da conta 28.1 – Ajustamentos por dívidas de Cliente.

Se em 2008 a situação das dívidas a receber se tivessem alterado e ao verificarem-se os seguintes factos:

- Cliente 1: pagou 50,00€ da divida e os restantes 50,00€ passaram a ser crédito em mora há mais de 12 meses e até 18 meses, cujo valor do ajustamento a constituir será de 25,00€ (50,00€*50%).
- Cliente 2: crédito em mora há mais de 18 meses e até 24 meses no valor de 150,00€, cujo valor do ajustamento a constituir será de 112,50€ (150,00€*75%);

- Cliente 3: Regularizou a sua situação pagando a sua dívida de 50,00€.
- Cliente 4: A sua dívida de 200,00€ considerou-se incobrável.

Dada esta informação, deve proceder à contabilização dos recebimentos da dívida do Cliente 1 e do Cliente 3, do crédito incobrável do Cliente 4, e a regularização do ajustamento à data de 31 de Dezembro de 2008.

Pelo recebimento da parte da dívida do Cliente 1 no valor de 50,00€, e do recebimento da totalidade da dívida do Cliente 3 de igual valor, há lugar ao débito da conta 11.1 – Caixa #1 – em contrapartida da conta 21.8 – Clientes de Cobrança Duvidosa – da seguinte forma:



Pelo crédito incobrável do Cliente 4, deverá ser debitada a conta de custos 69.2 – Dívidas Incobráveis por crédito da conta 21.8 – Clientes de Cobrança Duvidosa, da forma como a seguir se apresenta.



Pela anulação do ajustamento em excesso debita-se a conta 28.1 – Ajustamentos por Dívidas de Cliente – em contrapartida da conta de proveitos 77.2.2 – Reversão de Ajustamentos de Dívidas de Terceiros – pelo montante de 300,00€ resultante dos 100,00€ recebidos e dos 200,00€ considerados incobráveis.



Pela regularização do ajustamento para a dívida do cliente 1 ajustada em 25,00€ e para a dívida do Cliente 2 ajustada em 112,50€. Podemos verificar de seguida que para tal debita-se a conta 66.6 – Ajustamentos de Dívidas a Receber – em contrapartida

da conta 28.1 – Ajustamentos por dívidas de Cliente – como se de uma nova constituição de Ajustamentos por dívidas a receber se tratasse.



3.1.1.2.3. Ajustamento de Existências

A conta 39 – Ajustamento de Existências – serve, segundo o POC, “para registar as diferenças resultantes da aplicação dos critérios definidos na valorimetria das existências”.

Este tipo de Ajustamento deve constituir-se quando o preço de venda provável for inferior ao custo de aquisição, precavendo potenciais perdas que poderão ocorrer ou não em exercícios posteriores.

Segundo a alínea b) do n.º1 do artigo 34.º do Código do IRC, os ajustamentos de existências são aceites custos para efeitos fiscais.

Considerando que a sociedade “Noite Clara, Lda.” detém cinco candeeiros cujo custo de aquisição é de 20,00€ e o preço de venda de 30,00€, então o valor do Ajustamento de Existências será calculado da seguinte forma:

$$\text{Ajustamentos de Existências} = (30,00€ \times 5) - (20,00€ \times 5) = 50,00€$$

Os movimentos contabilísticos da constituição de ajustamentos de existências, fazem-se debitando a conta 66.7 – Ajustamentos de Existências – em contrapartida da conta 39 – Ajustamentos de Existências – como a seguir se apresenta:



Se em 2008 os cinco candeeiros forem efectivamente vendidos por 30,00€, significa que o montante para a constituição do ajustamento foi excessivo e pela sua anulação (ou redução) do ajustamento far-se-á o seguinte lançamento contabilístico:



Debita-se a conta 39 – Ajustamentos de Existências – em contrapartida da conta de proveitos 77.2.3 – Reversão de Ajustamentos de Existências.

3.1.1.2.4. Provisões

A conta 29 – Provisões – não está referida no Plano de contas adaptada á actividade da sociedade “Noite Clara, Lda.” mas é esta a conta reservada a provisões pelo POC. Este refere-se à conta 29, como a conta que “serve para registar as responsabilidades derivadas dos riscos de natureza específica e provável (contingências)”²³.

Se em 2007 se iniciasse um processo judicial, em que a sociedade “Noite Clara, Lda.” estivesse envolvida, teria de constituir uma provisão de acordo com os custos que estima resultar desse processo. Em 2008, com a conclusão do processo e de acordo com a sua decisão, a sociedade deve reforçar, reduzir ou anular a conta de provisões.

Desta feita, supondo que em 2007 a sociedade “Noite Clara, Lda.” tinha estimado os custos resultantes do processo judicial em 5.000,00€, mas em 2008, após decisão de tribunal, esses custos foram no valor de 4.000,00€. A sua contabilização deveria ser feita de acordo com os seguintes movimentos:

Em 2007 por conta da constituição da provisão debita-se a conta custos 67.2.3 – Provisões para processo Judicial em curso – em contrapartida da conta 29.3 – Provisões para processo Judicial em curso – como a seguir se apresenta.

²³ Plano Oficial de Contabilidade – 22ª Edição Porto Editora.



Em 2008 por conta de redução e anulação da provisão contabiliza-se primeiramente o pagamento dos custos através do débito da conta 62.2.31 – Notariado e Contencioso – em contrapartida da conta 11.1 – Caixa #1 – pelo custo efectivo resultante do processo judicial e em seguida regista-se a anulação da provisão constituída por débito da conta 29.3 – Provisões para processo Judicial em curso – em contrapartida da conta de proveitos 79.6.2 – Redução de Provisões – como mostram os movimentos contabilísticos que se seguem.



3.1.1.3. Acréscimos e Diferimentos

Os Acréscimos e Diferimentos vêm descritos na conta 27 do POC. É nesta conta onde se registam os custos e proveitos nos exercícios a que respeitam. Segundo o princípio da especialização (ou do acréscimo) descrito no POC, “os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente, do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitam”.

Nos pontos que se seguem estão enunciados as subcontas em que se divide a conta 27 – Acréscimos e Diferimentos.

3.1.1.3.1. Acréscimos de Proveitos

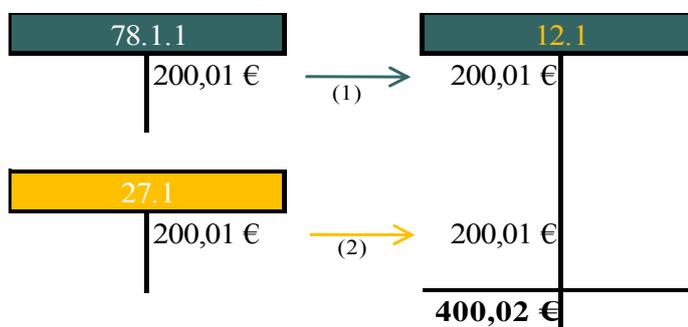
Registam-se na conta 27.1 – Acréscimos de Proveitos – os proveitos que devem ser registados no próprio exercício, mas o valor da receita e devida documentação só se obtêm em exercícios posteriores.

Um exemplo de Acréscimos de Proveitos seria se a sociedade “Noite Clara, Lda.” obtivesse juros de depósitos bancários semestrais vencíveis a 31 de Março e 30 de Setembro de cada ano. Neste caso a empresa teria juros relativos ao exercício de 2007 mas que o banco apenas os creditaria no exercício seguinte por ser aí a sua data de vencimento.

Partindo do pressuposto que os juros semestrais a receber em 31 de Março de 2008 seriam de 400,02€ (66,67€ por mês), a 31 de Dezembro de 2007, teriam vencido juros relativamente aos meses de Outubro, Novembro e Dezembro no valor de 200,01€ (66,67€*3 meses), então o movimento contabilístico seria o débito da conta 27.1 – Acréscimo de Proveitos – em contrapartida da conta 78.11 – Juros Obtidos de Depósitos Bancários – como a seguir se apresenta.



Por seu turno em 31 de Março de 2008 data de vencimento dos juros semestrais e altura em que é reconhecida a receita, devem ser efectuados os seguintes lançamentos:



O primeiro lançamento (1) diz respeito aos juros de 2008, debitados na conta 12.1 – Depósitos à Ordem Banco B. – em contrapartida da conta 78.1.1 – Juros Obtidos de Depósitos Bancários – e o segundo lançamento (2) diz respeito aos juros respeitantes

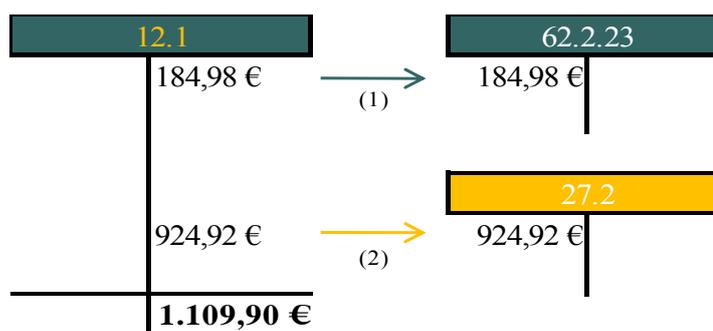
a 2007 registados nesse exercício na conta de Acréscimos de Proveitos e agora anulados pelo débito na conta 11.1 – Caixa #1 – em contrapartida da conta 27.1 – Acréscimo de Proveitos.

3.1.1.3.2. Custos Diferidos

Por Custos Diferidos entendem-se os custos cujo valor da despesa que surge no exercício, mas que devem ser reconhecidos no exercício seguinte, e são por isso registados na conta 27.2 – Custos Diferidos.

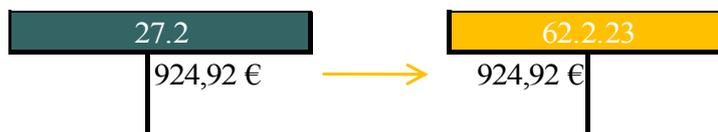
A sociedade “Noite Clara, Lda.” não registou quaisquer movimentos nesta conta apesar de, por exemplo, a conta 62.2.23 – FSE Seguros – apresentar no balanço do mês de Dezembro um saldo devedor de 1.109,90€ resultado do pagamento de seguros descritos nas subcontas.

Tomando este caso como exemplo e supondo que o valor de 1.109,90€ se referia a um seguro de responsabilidade civil, como sendo o prémio de seguro pago a 30 de Novembro de 2007, relativo ao período de 1 de Novembro 2007 a 31 de Outubro 2008, a sua contabilização deveria ser feita a 31 de Dezembro de 2007 da seguinte forma:



O crédito da conta 12.1 – Depósitos à Ordem Banco B. – é contrabalançado pelo débito da conta 62.2.23 – seguros – (1) cujo valor é referente aos dois meses do exercício de 2007, e pelo débito na conta 27.2 – Custos Diferidos – (2) referente aos dez meses de 2008, que apesar de pago ainda não ocorreu o custo.

Em 2007 para a sociedade “Noite Clara, Lda.” ocorreu a despesa e em 2008 ocorre o custo, e este deverá ser contabilizado a 01 de Outubro de 2008 debitando a conta 62.2.23 – seguros – em contrapartida da conta 27.2 – Custos Diferidos – da forma que a seguir se apresenta.

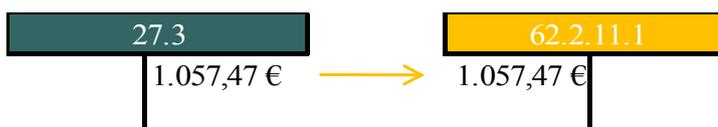


3.1.1.3.3. Acrescimos de Custos

São registados n conta 27.3 – Acréscimo de Custos – os custos que ocorrem no próprio exercício e que devem ser imputados ao mesmo, mas a sua despesa e documentação surge no exercício seguinte.

Em Janeiro de 2008 pagou a despesa correspondente ao consumo de electricidade do mês de Dezembro de 2007 no valor de 1.057,47€ com IVA incluído á taxa de 5%.

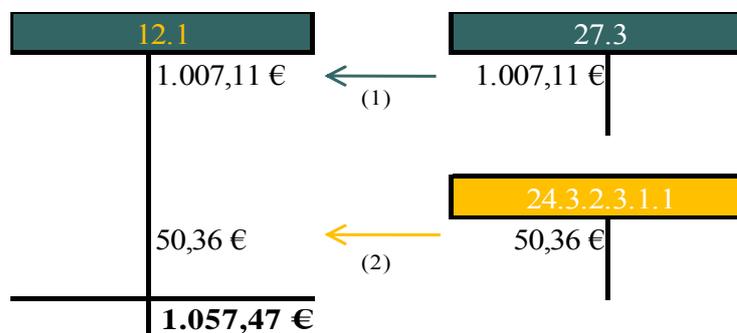
Assim, em Dezembro de 2007, altura em que ocorreu o custo, a sociedade “Noite Clara, Lda.” deveria ter efectuado os seguintes lançamentos:



O valor total da factura de electricidade com IVA incluído a débito da conta de custos 62.2.11.1 – FSE Electricidade com IVA Dedutível – em contrapartida da conta 27.3 – Acréscimo de Custos.

Em Janeiro de 2008, data em que ocorre a despesa debita-se a conta 27.3 – Acréscimo de Custos – o valor da factura sem o valor do IVA Dedutível (lançamento (1)), valor esse que é igualmente debitado na conta 24.3.2.3.1.1 – IVA Dedutível Aquisições Nacionais de OBS à taxa de 5% – (lançamento (2)). Ambos valores das

referidas contas são creditados na conta 12.1 – Depósitos à Ordem Banco B. – pelo valor total da factura da Electricidade 1.057,47€, como a seguir se apresenta.

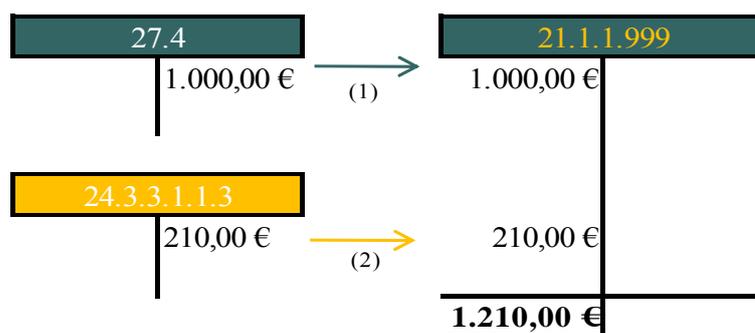


3.1.1.3.4. Proveitos Diferidos

Consideram-se Proveitos Diferidos, os proveitos que devem ser reconhecidos nos exercícios seguintes, sendo por isso registados na conta 27.4 – Proveitos Diferidos.

Suponha-se que a sociedade “Noite Clara, Lda.” emitiu em Dezembro de 2007 uma factura a um cliente no valor de 1.000,00€ sujeito a IVA relativamente a produtos a fornecer durante 2008.

Em Dezembro de 2007 ocorre o Ganho, ao ter de se contabilizar a factura. Aí, contabilisticamente, debita-se na conta 21.1.1.999 – Cliente de Conta Corrente – o valor da mercadoria vendida sem o valor do IVA Liquidado, creditado na conta 27.4 – Proveitos Diferidos – (lançamento (1)), e o valor de IVA Liquidado inerente à operação creditado na conta 24.3.3.1.1.3 – IVA Liquidado transferência Interna de Bens e Serviços à taxa de 21% – (lançamento (2)).



Em 2008, quando a mercadoria é efectivamente fornecida ao cliente, ocorre o proveito. Então, contabilisticamente, anula-se a conta 27.4 – Proveito Diferido transferindo o seu saldo a débito, em contrapartida do crédito da conta de proveitos 71.1.3 – Venda de mercadorias à taxa de 21% – como de seguida se pode verificar.

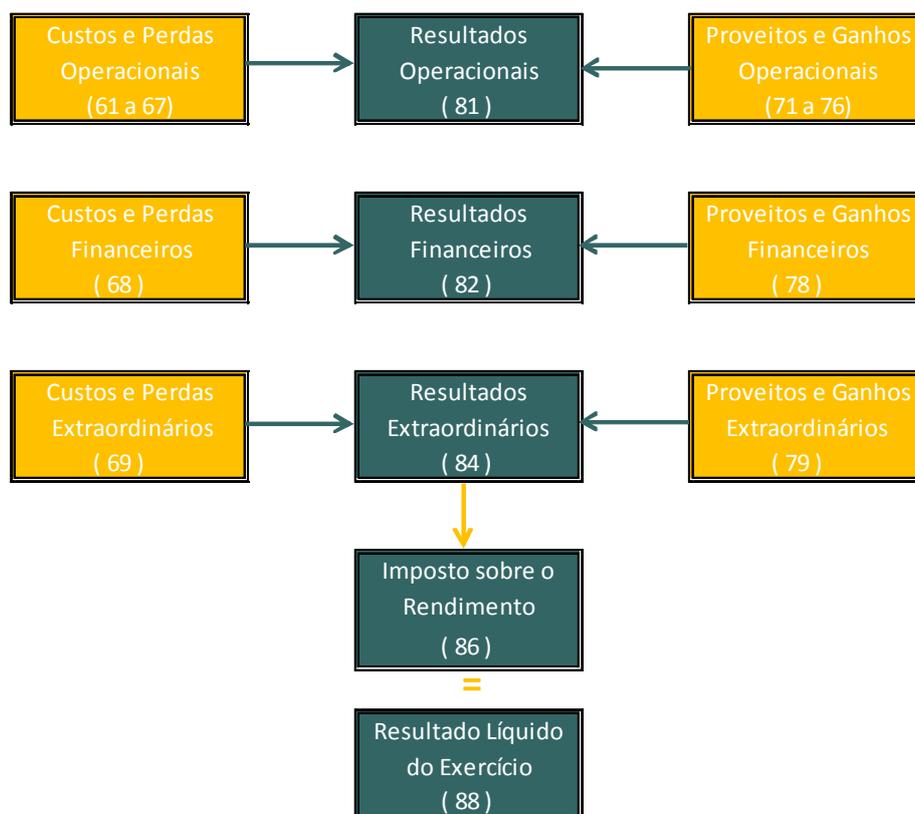


3.1.2. Apuramento de Resultados e Estimativa de Imposto

Para proceder ao apuramento do resultado líquido, apurado durante o exercício, há que ponderar todos os custos e proveitos incorridos no mesmo. Para isso utiliza-se o Balancete do mês 13 ou Balancete Rectificativo (Anexo 19), onde todas as contas já se encontram regularizadas, e no final do apuramento, quando as contas de custos e proveitos já se encontrarem saldadas, elabora-se o Balancete de Apuramento de Resultados ou Balancete do mês 14 (Anexo 23).

Assim, para calcular o Resultado Líquido do Exercício, temos de calcular o resultado operacional, financeiro, e extraordinário, da forma como mostra a Figura 30.

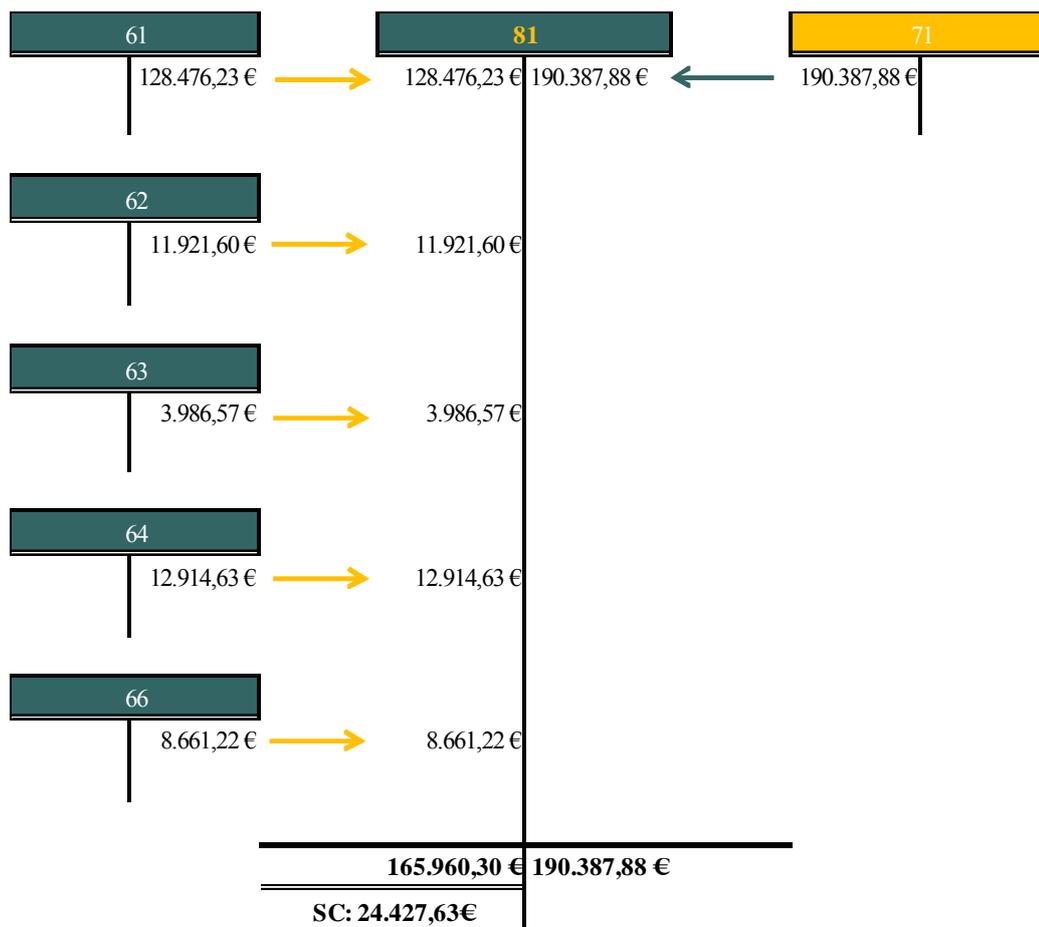
Figura 30: Esquema de Apuramento de Resultados



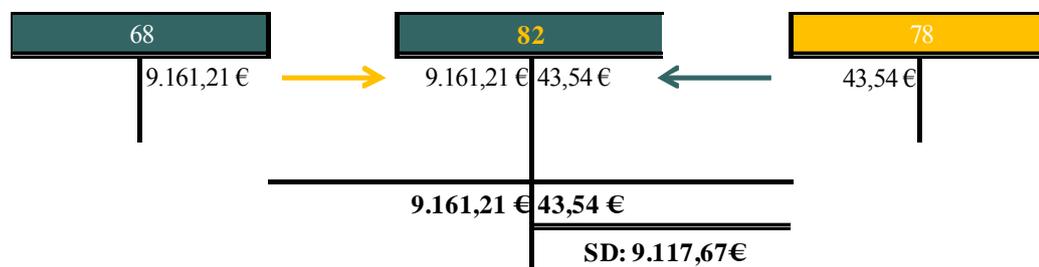
Fonte : Elaboração Própria.

Apuramento dos Resultados Operacionais resulta da transferência dos saldos das contas de custos operacionais (da conta 61 à 67 do POC), para a conta 81 – Resultados Operacionais – a debitar, e da transferência dos saldos das contas de proveitos operacionais (da conta 71 à 76 do POC), para a conta 81 – Resultados Operacionais – a creditar.

Como se pode verificar através dos movimentos que se seguem, no que respeita a Resultados Operacionais foi apurado um saldo credor no montante de 24.427,63€.

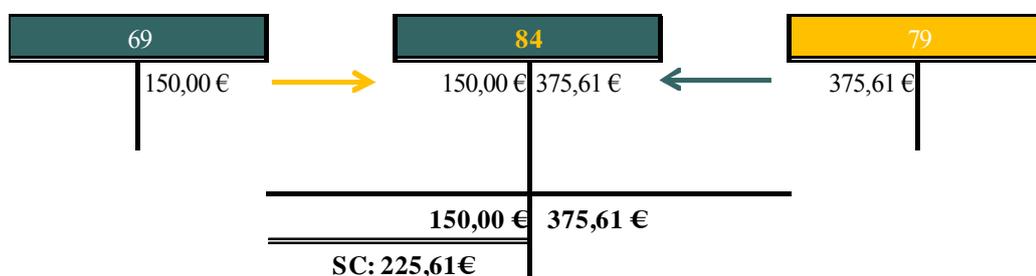


O apuramento dos Resultados Financeiros segue a mesma linha de tratamento. Transfere-se o saldo da conta 68 – Custos Financeiros – para a conta 82 – Resultados Financeiros – a débito, e o saldo da conta 78 – Proveitos Financeiros – a crédito da mesma.



Após os movimentos contabilísticos efectuados, verifica-se que a conta 82 – Resultados Financeiros – apresenta um saldo devedor no valor de 9.117,67€.

Para o apuramento dos Resultados Extraordinários debita-se na conta 84 – Resultados Extraordinários – o saldo transferido da conta 69 – Custos Extraordinários – e a crédito o saldo transferido da conta 79 – Proveitos Extraordinários.



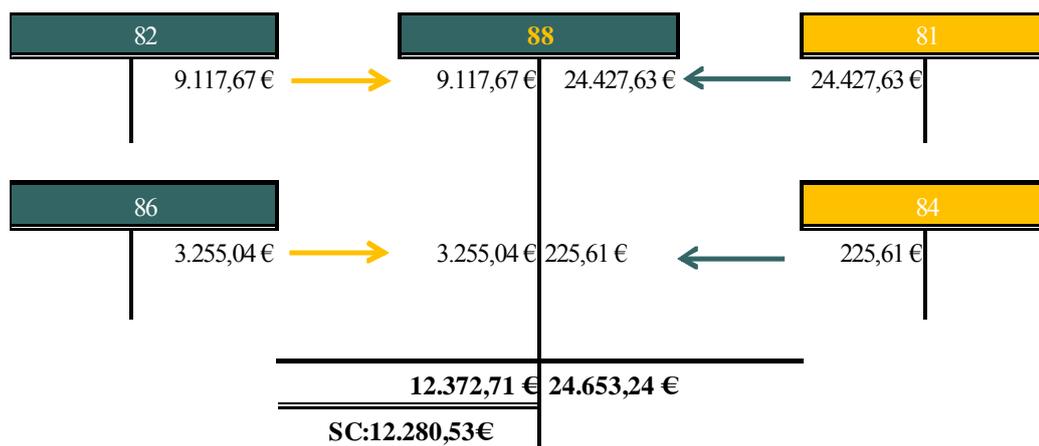
Com base nos movimentos contabilísticos descritos, apurou-se um saldo credor na conta 84 – Resultados Extraordinários – no valor de 225,61€.

O Imposto sobre o Rendimento do Exercício está referido no POC na conta 86 – Imposto sobre o Rendimento do Exercício – que segundo o este “considera-se nesta conta a quantia estimada para o imposto que incidirá sobre os resultados corrigidos para efeitos fiscais, por contrapartida da conta 241 «Estado e outros entes públicos – Imposto sobre o rendimento»”.

Assim, o valor apurado transfere-se a débito da conta 86 – Imposto sobre o Rendimento do Exercício – em contrapartida da conta 24.1.4 – Imposto Liquidado – como mostra o seguinte movimento, cujo valor de 3.255,04€ foi calculado no ponto 2.2.8.1.2 IRC.



Para o cálculo do Resultado Líquido do Exercício, transfere-se a débito da conta 88 – Resultado Líquido do Exercício – o saldo credor da conta 82 – Resultados Financeiros – e da conta 84 – Resultados Extraordinários – e a crédito da conta 88 – Resultados Líquido do Exercício – ficará o saldo transferido do débito da conta 81 – Resultados Operacionais – e da conta 86 – Imposto sobre o Rendimento do Exercício.

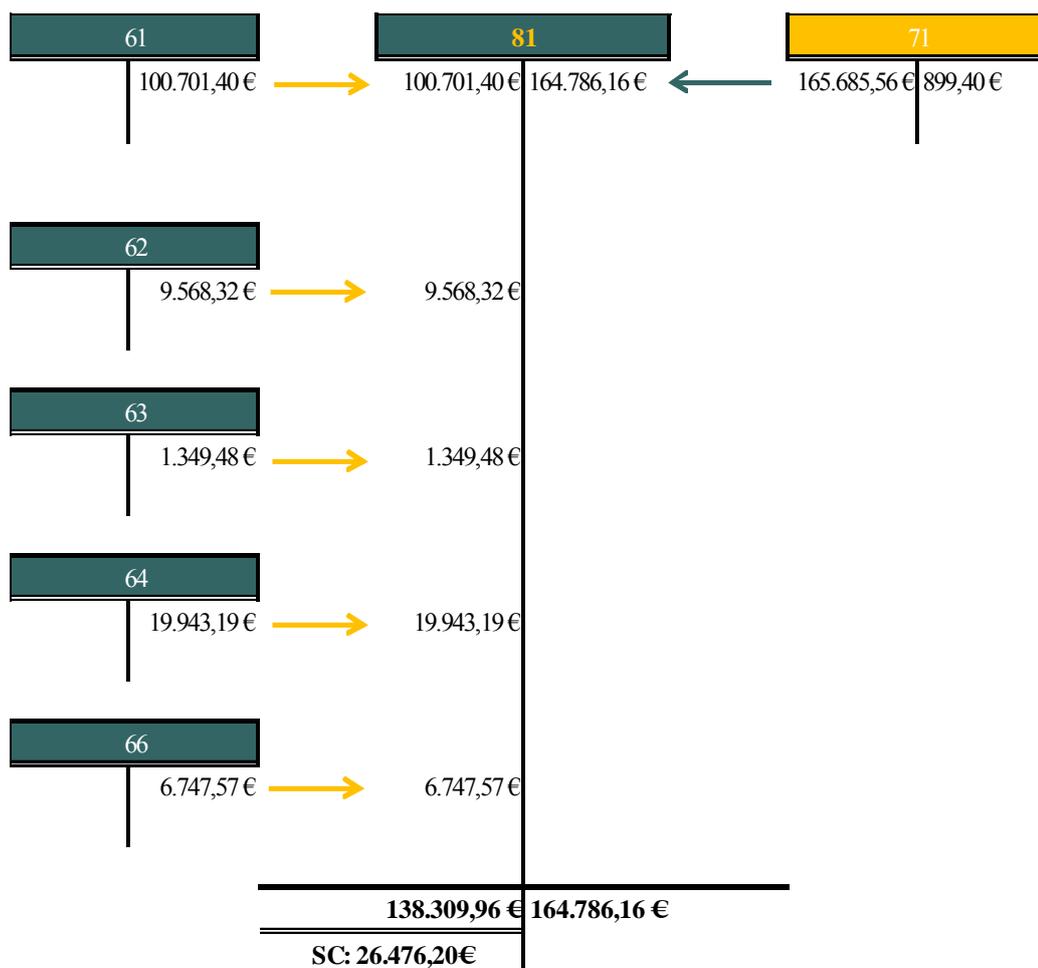


Em resultado dos movimentos apresentados, a conta 88 – Resultado Líquido do Exercício – apresenta um saldo credor no montante de 12.280,53€.

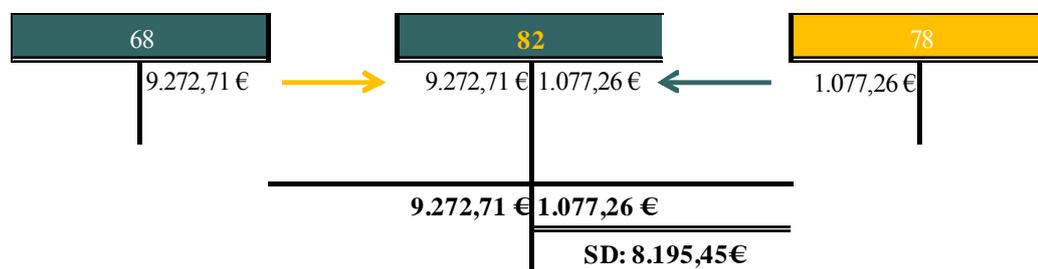
São estes movimentos contabilísticos que dão origem ao Balancete Analítico do mês 15 ou Balancete de Encerramento (Anexo 29), que por seu turno servirá de base à elaboração do Balanço Sintético e Analítico.

Em termos de comparação com o exercício de 2007, o apuramento de resultados do exercício de 2008, expresso nos movimentos que se seguem, em que foram utilizadas as mesmas contas, mostram a diferença nos seus saldos em resultado da actividade normal da sociedade “Noite Clara, Lda.”, tendo em conta que no dia 01 de Julho de 2008 a taxa em vigor de IVA passou de 21% a 20%, e que o total dos proveitos e o Volume de Negócios do exercício de 2008 sofreram uma ligeira diminuição.

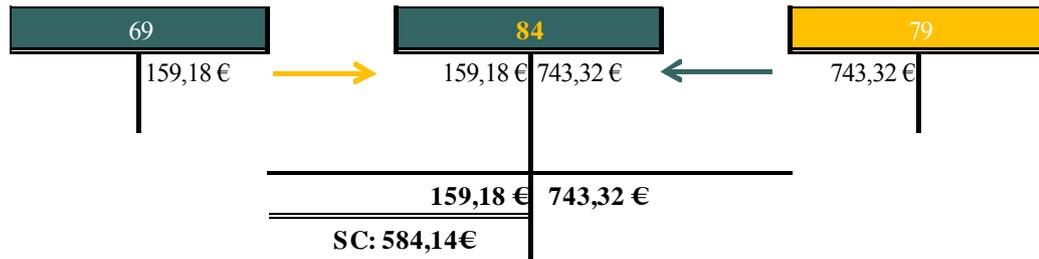
Relativamente ao saldo credor da conta 81 – Resultados Operacionais – verificou-se um aumento para 26.476,20€, sendo a diferença relativamente a 2007 no valor de 2.048,57€.



Relativamente a Resultados Financeiros a conta 82 – Resultados Financeiros – apresenta um saldo devedor de 8.195,45€, uma diferença de 922,22€ a menos em relação ao saldo devedor resultados financeiro do exercício de 2007.



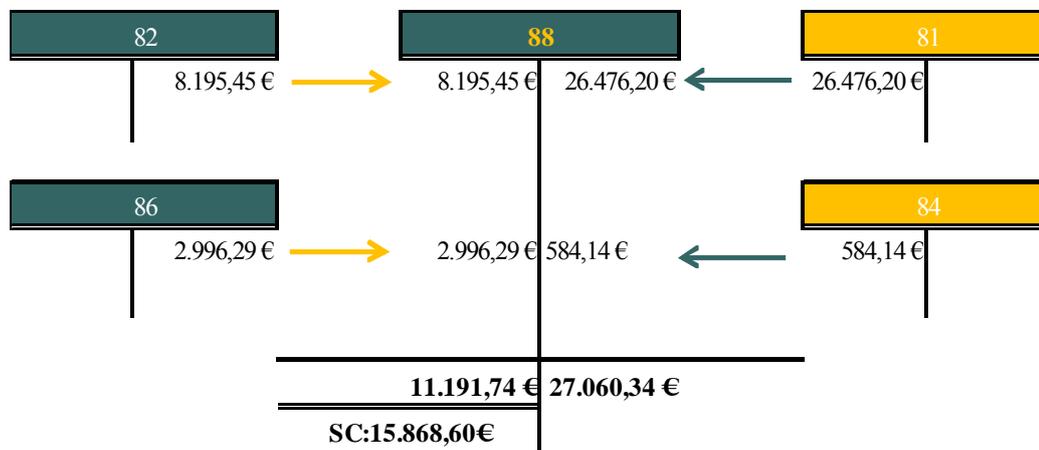
Os Resultados Extraordinários do exercício de 2008, apresentam um saldo credor de 584,14€ na conta 84 – Resultados Extraordinários – o que significa que houve uma aumento de 358,53€ nesta rubrica relativamente ao exercício de 2007.



O Imposto sobre o Rendimento do Exercício de 2008, representado pela conta 86 – Imposto sobre o Rendimento do Exercício – apresenta um saldo devedor de 2.996,29€, menos 258,75€ que no exercício anterior.



Por último, na conta 88 – Resultado Líquido do Exercício – foi apurado em 2008 um saldo credor no valor de 15.868,60€, um montante superior ao exercício de 2007 em 3.588,07€.



Para conferência dos valores acima descritos veja-se o Balancete Rectificativo de 2008 no Anexo 20.

3.1.3. Modelo 22

Segundo o n.º1 alínea b) do artigo 109.º do código do IRC, os sujeitos passivos de IRC, ou os seus representantes, são obrigados a apresentar a declaração periódica de rendimentos, nos termos do artigo 112.º, onde vem estipulado que a mesma deve ser enviada, anualmente, por transmissão electrónica de dados, até ao último dia útil do mês de Maio.

Quanto aos sujeitos passivos que, nos termos do n.º 2 e n.º 3 do artigo 8º, adoptaram um período de tributação diferente do ano civil, a declaração deve ser apresentada ou enviada até ao último dia útil do 5º mês posterior à data do termo desse período, n.º 2 do artigo 112.º do mesmo Código.

A declaração de rendimentos para efeito de IRC a que se referem os artigos citados é a Modelo 22²⁴ e é constituída por três partes.

Na primeira parte, do Quadro 01 ao Quadro 05, refere-se o período de tributação, a localização, identificação e caracterização do sujeito passivo, caracteriza-se a declaração e procede-se á identificação do representante legal (caso exista) e do TOC.

Na segunda parte, no Quadro 07, procede-se ao apuramento do Lucro Tributável e por fim, na terceira parte, realiza-se o apuramento da Matéria Colectável, e posteriormente o cálculo do imposto no Quadro 10.

Para o preenchimento da declaração, Balanço e na Demonstração de Resultados referente ao período de tributação de que se pretende apurar o imposto devem ser analisados, e deve ter-se em atenção os elementos que são, ou não, aceites fiscalmente, segundo o Código do IRC, a fim de proceder às correcções necessárias (Anexo 27).

Assim sendo, depois de preencher os elementos identificativos nos Quadros de 01 ao 05, procede-se ao preenchimento do Quadro 07 e seguintes.

- **Quadro 07 – Apuramento do Lucro Tributável.**
 - Campo 201 – Resultado Líquido do Exercício. Aqui coloca-se o valor constante conta 88 – Resultado Líquido do Exercício.
RLE=12.280,53€

²⁴ Consultado em: <http://www.e-financas.gov.pt/ajuda/DGCI/FAQEntregDS22.htm> (Junho 2009).

- Campo 210 – Donativos não previstos ou além dos limites legais, segundo o artigo 56.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF). Saldo da conta 69.1 - Custos e Perdas Extraordinárias Donativos.

Donativos=**150,00€**

- Campo 211 – IRC e outros impostos incidentes directa ou indirectamente sobre os lucros, com base na alínea a) do n.º1 do artigo 42.º do Código do IRC.

IRC = Colecta + Derrama =**3.255,04€**

- Campo 212 – Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções, segundo a alínea d) n.º1 do artigo 42.º provêm da conta da conta 68.1.5 – Custos e Perdas Financeiras, Juros de Mora – com o valor de **1,38€**

- Campo 226 – Este campo é a soma algébrica dos valores constantes do Campo 204 a 225.

SOMA (Campos 204 a 205) = 12.280,53€ +150,00€ +3.255,04€+1,38€
= **15.686,95€**

- Campo 238 – O valor deste campo é soma algébrica dos valores constantes do Campo 227 a 237, correcções a deduzir no Quadro 07. A sociedade “Noite Clara, Lda.”, não tem nada a declarar, logo o valor deste campo é de **0,00€**

- Campo 240 – Lucro Tributável. Este campo é preenchido no caso do Campo 226 seja maior ou igual que o Campo 238. Este valor é transportado do Campo 302 do Quadro 09.

LUCRO TRIBUTÁVEL = 15.686,95€ - 0€ = **15.686,95€**

- **Quadro 09** – Apuramento da Matéria Colectável.
 - Campo 302 – A sociedade “Noite Clara, Lda.” está inserida no regime geral com taxa reduzida de tributação, o que deveria fazer com que fossem preenchidos os campos 313 e seguintes, em detrimento do campo 302 e seguintes efectivamente preenchidos. Todavia, uma vez aceite, o valor do lucro tributável apurado no Quadro 07, é transferido para este campo.
 - Campo 311 – É neste campo onde se apura a Matéria Colectável cujo cálculo é efectuado através da seguinte subtracção:
Matéria Colectável = Lucro Tributável (campo 302) – Deduções [Prejuízos Fiscais (campo 309) + Benefícios Fiscais (campo 310)] = 15.686,95€
 - Campo 246 – Matéria Colectável não Isenta é a soma algébrica do campo 311+ 322 ou 409 =**15.686,95€**

- **Quadro 10** - Calculo do Imposto.
 - Campo 348 – A taxa aplicada ao valor do Campo 322 é de **20%**.
 - Campo 349 – Imposto a taxa reduzida $15.686,95€ * 20\% = 3.137,39€$
 - Campo 351 – Para o cálculo da Colecta faz-se incidir sobre a Matéria Colectável a taxa de IRC. Neste campo o cálculo é efectuado pela soma algébrica dos campos 347, 349, 350 e 370, cujo valor é de **3.137,39€**
 - Campo 358 – IRC Liquidado é o campo preenchido se a diferença entre a Colecta (campo 351) e o total das deduções dos Campos 352 a 356 expresso no Campo 357, for maior ou igual a zero.
IRC Liquidado = 3.137,39€ - 0€ = 3.137,39€

- Campo 360 – Pagamentos por Conta segundo o artigo 97.º do Código do IRC, no valor de **1.065,00€** da conta 24.1.3 – Estado e Outros Entes Públicos, Pagamentos por Conta.
 - Campo 361 – Este é o campo onde se apura o IRC a Pagar, se a soma dos campos 358 e 371, subtraída dos campos 359 e 360 for maior que zero.
IRC a pagar = 3.137,39€ + 0,00€ - 0,00€ - 1.065,00€ = **2.072,39€**.
 - Campo 364 – No exercício a que se refere a taxa de Derrama na Guarda foi de 5%. Assim, para calcular a Derrama faz-se incidir esta taxa sobre o valor da Colecta (campo 351), ou seja, $3.137,39 \times 5\% = \mathbf{117,65€}$
 - Campo 367 – Total a Pagar de Imposto – para que haja imposto a pagar, a soma dos campos 361 ou (-362), 363, 364, 365, 366 e 369, tem que ser maior que 0.
Imposto a Pagar = 2.072,00€ + 0,00€ + 117,00€ + 0,00€ + 0,00€ +
+ 0,00€ = **2.190,04€**
- **Quadro 11** – Outras informações
 - Campo 410 – Total de Proveitos do Exercício tem o valor de **190.807,03€** que é calcula dos através da soma das contas 71 – Venda de Mercadoria/Produtos – da conta 78 – Proveitos e Ganhos Financeiros – e 79 – Proveitos e ganhos Extraordinários:
 - Campo 411 – Volume de Negócios do exercício com o valor de **190.387,88€**

A Modelo 22 referente ao exercício de 2008 (Anexo 28), entregue em Maio de 2009, foi calculada de semelhante forma à que acima apresenta, tendo-se no entanto verificado algumas diferenças normais nos valores obtidos. As mais significativas foram no Quadro 07 o Resultado Líquido do Exercício de 2008, representado no campo 201, teve um aumento para 15.868,60€ e o lucro tributável, no campo 240, sofreu um aumento para 19.024,07€. No Quadro 09 o valor do lucro tributável a transportar do quadro 07 foram correctamente inseridos no campo 313 e seguintes que correspondem ao regime geral com redução de taxa e o valor da matéria colectável tem o valor de 19.024,07€ inserido no campo 322 e 346.

Quanto ao Quadro 10 houve a alteração da taxa reduzida de 20% para 15%, no campo 384, que multiplicado pela matéria colectável calculada no quadro anterior da o valor da colecta de 2.853,61€ inserido nos campos 349 e 351. Houve em 2008 lugar a Pagamentos Especiais por conta, referidos no campo 356 com o valor de 316,00€, valor esse que perfaz o total das deduções a inserir no campo 357. O IRC Liquidado, representado no campo 358 sofreu uma diminuição para 2.537,61€ ao contrário do valor dos Pagamentos por Conta referidos no campo 360 que aumentou para 2.355,00€.

O IRC a Pagar foi significativamente menor do que em 2007, passando de 2.072,39€ para 182,61€, valor esse que somado a Derrama de 142,68€, indicada no campo 364, dá um total a pagar de 325,29€, referido no campo 367.

Refira-se ainda que no Quadro 11, o campo 410, mostra uma diminuição no Total dos Proveitos do Exercício para 166.606,74€, bem como no campo 411 uma diminuição do Volume de Negócios para 164.786,16€.

CAPÍTULO IV | Prestação de Contas

4.1.Prestação de Contas

No final de cada exercício económico todas as entidades são obrigadas a proceder à prestação de contas.

Até ao final de Março do ano seguinte a que respeitam as demonstrações financeiras, o Balanço, a Demonstração dos Resultados por Natureza, o Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados e o Relatório de Gestão, devem ser apresentados e discutidos para posterior aprovação dos sócios bem como para prestação de contas ao Estado.

4.1.1.Prestação de Contas aos Sócios

Como anteriormente foi referido, para que os sócios aprovem, em Assembleia para esse efeito convocada, as contas da empresa, necessitam de analisar e discutir os seguintes elementos:

- Balanço;
- Demonstração de Resultados por Natureza ou por Função;
- Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados.

1.1.1.Balanço

O Balanço é a demonstração financeira que apresenta a posição financeira da empresa no final do exercício económico e que expõe os seus activos, passivos e capital próprio, devidamente agrupados e classificados (Anexo 31). Os valores que o compõem são retirados do Balancete de Encerramento (Anexo 29).

4.1.1.2. Demonstração de Resultados

A Demonstração de Resultados por Natureza é a demonstração financeira que evidencia os resultados das operações da empresa durante um determinado período de tempo em que os custos e perdas, proveitos e ganhos, são classificados de acordo com a sua natureza (Anexo 32).

4.1.1.3. Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados

O Anexo ao Balanço e Demonstrações de Resultados tem por objectivo complementar as informações financeiras proporcionadas pelo Balanço e Demonstração de Resultados, com outro tipo de informação (financeira e não financeira), de modo a desenvolver e comentar os montantes aí referidos e a enunciar factos ou situações não expressas naquelas demonstrações financeiras, mas que poderão ou não ter influência sobre a posição financeira da empresa (Anexo 33).

4.1.1.4. Aprovação de Resultados

Após a análise, por parte dos sócios, das demonstrações financeira, deverá ser lavrada acta, a qual ficará exarada no respectivo livro das actas, devendo ser assinada por ambos os sócios.

Até noventa dias da aprovação de contas os sócios devem dirigir-se a Conservatória do Registo Comercial da Guarda, acompanhados da respectiva acta, balanço, demonstração dos resultados por natureza e relatório de gestão.

Todavia, a Acta aprovada em 31 de Março de 2008, (Anexo 34), não cumpre o disposto no artigo 218.º do CSC cujo n.º 1 obriga a constituição de uma reserva legal e o n.º 2 remete ao artigo 295.º do mesmo Código, que diz que a reserva legal deverá ser constituída por uma percentagem não inferior à vigésima parte dos lucros da sociedade e deverá ser reintegrada, até que aquela represente a quinta parte do capital social. O

mesmo número refere ainda o limite mínimo da reserva legal, que nunca será inferior a 2.500,00€.

Assim, dos 12.288,53 € de lucro verificado, 614,43€ (12.288,53€* 5%) deveriam integrar a conta de Reserva Legal e apenas restantes 11.674,10€ seriam sujeitos a aplicação de resultados. A conta de reserva legal deveria ser reforçada até pelo menos ao limite mínimo estipulado pelo n.º2 do artigo 218.º, (2.500,00€), uma vez que a quinta parte do capital social de sociedade “Noite Clara, Lda.” é inferior ao mesmo (20%*7.000,00€ = 1.400,00€ <2.500,00€).

A Acta foi aprovada por unanimidade cumprindo o disposto no artigo 217.º que diz que a deliberação tem de ser tomada por maioria de três quartos dos votos correspondentes ao Capital Social em Assembleia Geral para o efeito convocada, (e salvo quando pacto previr), deliberando a não distribuição de resultados.

Diga-se ainda que a 31 de Março de 2009 (Anexo 35), foi aprovada em Assembleia Geral a Acta onde se delibera por unanimidade que o lucro verificado no valor de 15.878,70€ ingresse na conta de resultados transitados. No seguimento dos artigos anteriormente referidas, do lucro verificado 793,94€ deveram reintegrados na conta de Reservas Legais para seu reforço e apenas restantes 15.084,76€ seriam sujeitos a aplicação de resultados.

4.1.2.Prestação de Contas ao Estado

A prestação de contas ao Estado faz-se a partir da entrega da declaração anual de no ponto seguinte se explica, que contem toda a informação contabilística e fiscal necessária e obrigatória.

4.1.2.1.Declaração anual: IES

A Informação Empresarial Simplificada (IES), foi criada aquando da publicação do Decreto-Lei n.º8/2007, de 17 de Janeiro.

Segundo a alínea c) do artigo 109.º e o artigo 113.º do Código do IRC os sujeitos passivos de IRC são obrigados a apresentar a IES e respectivos anexos, aprovados pela portaria n.º8/2008, de 3 de Janeiro²⁵, consoante a natureza da entidade em causa, por via electrónica, até ao final do mês de Julho.

As IES contem toda a informação necessária que as empresas têm de prestar relativamente às suas contas anuais, cumprindo quatro obrigações de uma só vez:

- Prestação de Contas;
- Declaração anual de informação contabilística e fiscal;
- Informação anual de natureza contabilística ao Instituto Nacional de Estatística (INE) para fins estatísticos;
- Informação relativa a dados contabilísticos anuais ao Banco de Portugal para fins estatísticos.

A IES é entregue através do preenchimento de formulários únicos, que são entregues electronicamente ao Ministério das Finanças. As normas relativas ao envio da IES, por transmissão de dados estão estabelecidas na Portaria n.º 499/2007, de 30 de Abril.

Para se entregar a IES, acede-se primeiramente ao site www.e-financas.gov.pt, e de seguida pode escolher entregar a IES e preencher a declaração directamente ou abrir e enviar o ficheiro correspondente previamente formatado de acordo com especificações legalmente estabelecidas.

Posteriormente, submete-se electronicamente a IES e guarda-se a referência Multibanco que é automaticamente gerada para permitir o pagamento do registo da prestação de contas, a realizar dentro de um prazo de 5 dias úteis.

A sociedade “Noite Clara, Lda.”, na declaração anual, tem a preencher o Anexo A referente ao IRC que deve ser entregue conjuntamente com o Anexo R, o Anexo L relativo a elementos contabilísticos e fiscais do IVA, o Anexo P referente a IVA quanto a mapas recapitulativos e fornecedores, o Anexo Q alusivo a Imposto Selo.

²⁵ A Portaria n.º 8/2008, de 3 de Janeiro aprova os novos modelos de impressos relativos a anexos que fazem parte integrante do modelo declarativo da informação empresarial simplificada, alterando a Portaria n.º 208/2007, de 16 de Fevereiro. Consultado em: http://www.ies.gov.pt/site_IES/site/legislacao.htm (Fevereiro 2009).

O Anexo A é preenchido por entidades residentes passivos que exerçam, a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e entidades não residentes com estabelecimento estável.

Constituído por vinte e uma páginas, é a compilação de todos os dados contabilísticos e fiscais da empresa, como pode ser visto no Anexo 30.

Neste Anexo, o Quadro 03 representa a Demonstração de Resultados por Natureza, o Balanço deve ser preenchido no Quadro 04, no Quadro 05 preenchem-se os quadros adequados ao Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados (ABDR).

Outras informações Contabilísticas e Fiscais devem ser assinaladas no Quadro 06, enquanto o Quadro 07 trata de deliberação de aprovação de contas.

A sociedade “Noite Clara, Lda.”, não tem nada a declarar no Quadro 08 (Relatório de Gestão / Parecer do Órgão de Fiscalização/ Certificação Legal de Contas), no Quadro 09 (Mais-valias: reinvestimento dos valores de realização) e no Quadro 10 (operações com entidades relacionadas (território nacional)).

O Quadro 11 é preenchido por quem realiza comércio electrónico com o preenchimento da nota 10 do ABDR.

O Anexo L é referente aos elementos contabilísticos e fiscais relativos ao IVA.

O Quadro 03 é referente a operações internas activas, isto é, aquelas operações que correspondem às transmissões de bens e serviços efectuados pelo sujeito passivo. No Quadro 04 registam-se as operações internas passivas, que são aquisições de bens e serviços por parte do sujeito passivo. No Quadro 05 são registadas as operações com o exterior, tanto com pais pertencentes á união europeia, como com países terceiros. O desenvolvimento do imposto dedutível por taxas regista-se no Quadro 06.

A sociedade “Noite Clara, Lda.” não necessita de preencher o Quadro 07 onde deve indicar-se a existência ou não de recebimentos antecipados, nem o Quadro 08 que de ser preenchido quando o fornecedor não tenha sede em território nacional ou representante legal, sendo a operação localizada em Portugal, nem o Quadro 09 respeitante a operações fora do campo do imposto.

O Anexo P é igualmente referente a IVA, como anexo L anteriormente referido, sendo, no entanto, o mapa recapitulativo de fornecedores dos bens e serviços. No

Quadro 3 deve indicar-se o número fiscal do fornecedor bem como o valor das compras com IVA Dedutível.

Por seu turno, o Anexo Q é referente a operações e factos sujeitos a imposto do selo, como é o caso das licenças referidas no campo Q153, a única operação realizada pela sociedade “Noite Clara, Lda.”.

O Anexo R é preenchido por obrigação de ser entregue juntamente com o Anexo A, onde são apenas são preenchidos os Quadros de 01 ao 04 pela sociedade “Noite Clara, Lda.”.

Conclusão

O Estágio Curricular no “Gabinete de Contabilidade João Martins”, apesar de ter sido apenas de três meses, foi um desafio que proporcionou um contacto com a realidade, e a aplicação de conhecimentos teórico-práticos aprendidos durante a vida académica.

Na empresa receptora foi possível compreender como se organiza a contabilidade em termos práticos e de acordo com os planos de contas oficialmente aplicáveis, desde a recepção, arquivo, classificação e registo dos documentos.

A realização de práticas de controlo interno, apuramento de contribuições e impostos e preenchimento das respectivas declarações e encerramento de contas, foi o complemento prático essencial às bases teóricas adquiridas ao longo do curso de Gestão.

O contacto directo com serviços e entidades, que o exercício de contabilidade exige, foi também uma realidade que muito contribui para o enriquecimento dos conhecimentos obtidos.

A realização do Estágio permitiu também a consciencialização da necessidade de um profissional de contabilidade se manter actualizado e informado das constantes alterações legislativas aplicáveis e da evolução tecnológica.

Os objectivos propostos no plano de estágio foram atingidos e cumpridos o que se revelou uma experiência muito positiva e enriquecedora a nível intelectual, profissional e pessoal.

Bibliografia

- BENTO, José; MACHADO, José Fernandes (2005) - *Plano Oficial de Contas* – 27.^a Edição, Porto Editora;
- BORGES, António; FERRÃO, Martins (1995) – *A contabilidade e a prestação de contas* – 6.^a Edição, Rei dos Livros;
- BORGES, António; RODRIGUES Azevedo; RODRIGUES, Rogério (2002) – *Elementos de Contabilidade Geral* – 20.^o Edição, Áreas Editora;
- COSTA, Carlos Baptista (2002) – *Auditoria financeira Teoria e Prática* – 7.^a Edição, Rei dos Livros;
- COSTA, Carlos Batista da; ALVES, Gabriel Correia (2001) – *Contabilidade Financeira* – 4.^a Edição, Rei dos Livros;
- NABAIS, José Casalta (2008) – *Direito Fiscal* – 2.^a Edição, Almedina;
- PEREIRA, Manuel H. Freitas (2007) – *Fiscalidade* – 2.^a Edição, Almedina;
- *Plano Oficial de Contabilidade* – 22.^o Edição, Porto Editora.
- SILVA, Gonçalves F.V.; PEREIRA, J.M. Esteves (1994) – *Contabilidade das Sociedades* – 10.^o edição, Plátano Editora;
- TEIXEIRA, Glória (2008) – *Manual de Direito Fiscal* – 1.^a Edição, Almedina;

Legislação

- *Código do Imposto de Valor Acrescentado* (2008);
- *Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas* (2008);
- *Código do Imposto sobre o Rendimento Pessoas Singulares* (2008);
- *Decreto Regulamentar n.º2/90, de 12 de Janeiro 1990*;
- *Decreto-lei 44/99, de 12 de Fevereiro de 1999*, consultado em: http://www.cnc.min-financas.pt/sitecnc_poc_dl44_99.htm (Novembro 2009);
- *Decreto-lei n.º 199/99, de 8 de Junho*, consultado em: http://www.dgap.gov.pt/upload/Legis/1999_dl_199_08_06.pdf. (Fevereiro 2009).

- *Decreto-Lei n.º 42/91, de 22 de Janeiro*, consultado em: http://www.dgci.min-financas.pt/NR/rdonlyres/5D35675F-21B2-47A2-B928-DE97B4287055/0/Decreto-lei42_1991.pdf (Fevereiro 2009);
- *Decreto-Lei n.º26/2002, de 14 de Fevereiro - AnexoI – Classificação económica das receitas públicas*;
- *Despacho 1157-A/2008 de 9 de Janeiro*, consultado em: http://www.dgci.min-financas.pt/NR/rdonlyres/5D35675F-21B2-47A2-B928-DE97B4287055/0/Despacho1157A_2008.pdf (Fevereiro 2009);
- *Estatuto dos Benefícios Fiscais (2008)*;
- *Lei 10/2009, de 10 de Março*, consultado em: <http://dre.pt/pdf1sdip/2009/03/04800/0158501601.pdf> (Novembro 2009);
- *Lei 26-A/2008 de 27 de Junho de 2008 – Serie I, n.º123 – 1º Sup.*, consultado em: http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/civa_rep/ivara18_1209.htm (Junho 2009);
- *Lei n.º 64-A/2008 de 31 de Dezembro*, consultado em: http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/circ/irc102.htm (Novembro 2009);
- *Lei n.º53-A/2006, de 29/12 – Série I n.º 249*, consultado em: http://info.Portal dasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/413110E9-CA25-4631-884D-491F3CE14215/0/Lei_53A2006.pdf (Fevereiro 2009);
- *Portaria n.º8/2008, de 3 de Janeiro*, consultado em: http://www.ies.gov.pt/site_IES/site/legislacao.htm (Fevereiro 2009);
- SERENS, M. Nogueira (2004) – *Código das Sociedades Comerciais* – Almedina.

Webgrafia

- <http://intranet.uminho.pt/Arquivo/Legislacao/ContabilidadePublica/DL26-02.PDF>, consultado em Fevereiro 2009;
- <http://mapas.sapo.pt/>, consultado em Fevereiro 2009:

- <http://www.anecra.pt/gabecono/pdf/derramas.pdf>, consultado em Fevereiro 2009;
- <http://www.bes.pt/siteBES/cms.aspx?plg=27DBF97F-C9D2-4252-98E8-D12259339A19>, consultado em Novembro 2009;
- <http://www.e-financas.gov.pt/ajuda/DGCI/FAQEntregDS22.htm>, consultado em Junho 2009.
- http://www.gesbanha.pt/contab/contdir/cod_toc.htm#toc, consultado em Fevereiro 2009;
- <http://www.legix.pt/docs/CSC.pdf>, consultado em Novembro 2009;
- <http://www1.seg-social.pt/>, consultado em Fevereiro 2009.

Anexos |