

APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Ainda o inventário permanente

Introdução ao tema

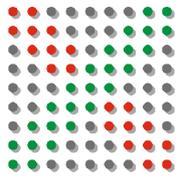
Voltamos hoje ao tema da obrigatoriedade de adoção de inventário permanente, a propósito das instruções administrativas divulgadas pela Autoridade Tributária, através do ofício circulado n.º 20.193, de 2016-06-23, o qual ainda não tínhamos abordado.

Embora o tema do inventário permanente seja recorrente, a verdade é que subsistem muitas dúvidas acerca dos procedimentos inerentes ao cumprimento desta obrigação, pese embora a mesma ter sido imposta já há algum tempo, com a publicação do Decreto-Lei n.º 44/99, de 12 de fevereiro.

O artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, que aprovou o Sistema de Normalização Contabilística, alterado pelo Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, estabelece a obrigação de adoção do sistema de inventário permanente na contabilização dos inventários para as entidades a que seja aplicável o Sistema de Normalização Contabilística ou as Normas Internacionais de Contabilidade adotadas pela União Europeia.

Os termos da adoção do sistema encontram-se definidos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do referido artigo, onde se impõe que as entidades devem:

- a) Proceder às contagens físicas dos inventários com referência ao final do período, ou, ao longo do período, de forma rotativa, de modo a que cada bem seja contado, pelo menos, uma vez em cada período;
- b) Identificar os bens quanto à sua natureza, quantidade e custos unitários e globais, de forma a permitir a verificação, a todo o momento, da correspondência entre as contagens físicas e os respetivos registos contabilísticos.



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Entidades dispensadas

As dispensas da obrigatoriedade de adoção do sistema de inventário permanente encontram-se consignadas no n.º 2, 4 e 5 do artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho.

Desde 1 de janeiro de 2016 que estão dispensados desta obrigação as microentidades, entendendo-se como tal aquelas que, à data do balanço, não ultrapassem dois dos três limites seguintes:

- Total de balanço = 350.000 euros;
- Volume de negócios líquido = 700.000 euros;
- Número médio de empregados durante o período = 10.

Por força do disposto no n.º 4 do referido artigo, estão também dispensadas as entidades que prossigam as seguintes atividades:

- a) Agricultura, produção animal, apicultura e caça;
- b) Silvicultura e exploração florestal;
- c) Indústria piscatória e aquicultura;
- d) Pontos de vendas a retalho que, no seu conjunto, não apresentem, no período de um exercício, vendas superiores a 300.000 euros nem a 10 % das vendas globais da respetiva entidade.

Face ao disposto no n.º 5 ficam ainda dispensadas as entidades cuja atividade predominante consista na prestação de serviços, considerando-se como tais, as que apresentem, no período de um exercício, um custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas que não exceda 300.000 euros nem 20 % dos respetivos custos operacionais.

As dispensas previstas na alínea d) do n.º 4 e no n.º 5 do artigo 12.º mantêm-se até ao termo do período seguinte àquele em que, respetivamente, as atividades e as entidades neles referidas tenham ultrapassado os limites que as originaram.

Periodicidade do registo contabilístico

A adoção do sistema de inventário permanente implica necessariamente que as entidades procedam ao registo contabilístico das entradas e das saídas de inventários ao longo do período contabilístico, de forma que seja possível:

- conhecer, a todo o momento, o valor dos inventários e
- apurar o custo dos inventários vendidos e dos consumidos.

A periodicidade do registo contabilístico do sistema de inventário permanente não está legalmente estabelecida, devendo a mesma atender à natureza das atividades desenvolvidas pela entidade e à relação entre o custo a suportar com a obtenção da informação e o benefício dela resultante.

Entende a Autoridade Tributária que é aceitável, para efeitos fiscais, que o registo contabilístico possa ser efetuado, pelo menos, no final de cada mês.

Sobre o assunto, entendeu a Comissão de Normalização Contabilística, em parecer emitido à AT que “a aplicação do sistema de inventário permanente na escrituração comercial digráfica pode basear-se em registos extra contabilísticos, os quais deverão identificar os bens quanto à natureza, quantidade e custos unitários e globais, suscetíveis de permitirem o controlo da correspondência entre os valores constantes dos registos contabilísticos e os valores apurados com base nas contagens físicas dos inventários.”.

Estes registos extra contabilísticos constituem o suporte dos registos contabilísticos do sistema de inventário, os quais, por sua vez, permitem revelar a situação tributária dos contribuintes. Por este facto, entende a AT que os mesmos são passíveis de ser examinados pelos funcionários da Inspeção Tributária.

Possibilidade de aplicação de métodos indiretos

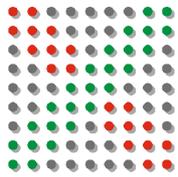
No parecer acima referido, a Comissão de Normalização Contabilística considerou ainda que “o facto de uma entidade não adotar o sistema de inventário permanente quando a tal estiver obrigada, não permite concluir, por si só, que não foi adotado o SNC e não impede que as suas demonstrações financeiras apresentem de forma verdadeira e apropriada a sua posição financeira, desempenho financeiro e alterações na posição financeira”.

Esta posição da Comissão mostra-se particularmente importante, nomeadamente, para os sujeitos passivos de IRC que viram os seus benefícios fiscais desconsiderados por não terem implementado o sistema de inventário permanente quando a tal estavam obrigados.

Contudo, a Autoridade Tributária não deixa de chamar a atenção para a possibilidade de aplicação de métodos indiretos quando se verifique a inexistência ou insuficiência de elementos de contabilidade que impossibilitem o controlo dos inventários e consequentemente a confirmação que as demonstrações financeiras apresentam de forma apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e as alterações na posição financeira.

Considera a AT que nestes casos em que há impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata dos elementos indispensáveis à correta determinação do lucro tributável e por isso não se deve considerar que a contabilidade está regularmente organizada devendo retirar-se as necessárias consequências, nomeadamente a aplicação de métodos indiretos e a impossibilidade dos sujeitos passivos usufruírem de benefícios fiscais.

Em conclusão, constatamos que o ofício circulado n.º 20.193, de 2016-06-23, não transmite uma posição clara sobre o tema, abrindo portas a novas fontes de contencioso entre a AT e os sujeitos passivos, particularmente por não definir o que entende por “forma apropriada”.



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

De igual forma, poderia a AT ter aproveitado esta instrução administrativa para explicitar, de preferência com recurso a exemplos, as situações em que considera existir “insuficiência” de elementos contabilísticos que fundamentem o recurso a métodos indiretos. Com efeito, constatamos na prática que o recurso à aplicação de métodos indiretos é frequentemente mal ou insuficientemente fundamentado.

Ao contrário, saúda-se a posição da Comissão de Normalização Contabilística, ao indicar que o sistema de inventário permanente pode basear-se em registos extra contabilísticos e definindo com clareza o conteúdo e extensão dos mesmos, quando estabelece que estes deverão identificar os bens quanto à natureza, quantidade e custos unitários e globais, suscetíveis de permitirem o controlo dos inventários.