

“, ...a utilização do sistema de inventário permanente, para além dos aspetos legais e formais a cumprir perante à AT ou outras entidades fiscalizadoras, constitui um excelente instrumento contabilístico do ponto de vista da gestão das empresas comerciais e mormente das empresas industriais, pois só assim será possível calcular e apresentar os resultados das empresas periodicamente ao longo do ano,...”



Jorge Pires
BUMP e Coordenador
do Comité Técnico
Fiscal Moneris

CONTABILIDADE & EMPRESAS

JANEIRO E FEVEREIRO 2022 | N.º 72 | 2ª SÉRIE



ENTREVISTA

- Inventário permanente tem vantagens evidentes para as PME

CONTABILIDADE

- Inventários: O custeio e os sistemas aplicáveis
- O inventário permanente na contabilidade e na fiscalidade

FISCALIDADE

- Divulgação de informações em sede de IRC na União Europeia
- Regime do IVA com novas regras

ASSOCIATIVISMO

- Contabilistas e auditores são essenciais à sustentabilidade das empresas

Inventário Permanente

JORGE PIRES
Coordenador do Comité Técnico Fiscal do grupo Moneris

O Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, alterou diversas disposições do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), com entrada em vigor a partir do exercício de 2016, inclusive.

De entre as várias alterações, destaca-se a temática da obrigatoriedade de adoção do sistema de inventário permanente na contabilização dos inventários, prevista no artigo 12.º do SNC, que deve ser efetuada nos seguintes termos:

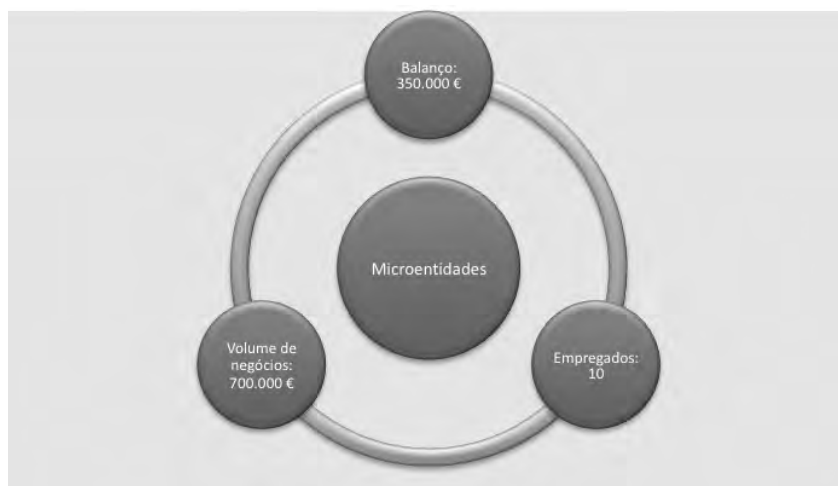
- Proceder às contagens físicas dos inventários com referência ao final do período, ou, ao longo do período, de forma rotativa, de modo a que cada bem seja contado, pelo menos, uma vez em cada período;
- Identificar os bens quanto à sua natureza, quantidade e custos unitários e globais, por forma a permitir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

A principal novidade consistiu no alargamento do número de entidades que ficaram sujeitas a esta obrigação, tendo em conta que só as microentidades passaram a estar dispensadas. Neste domínio, consideram-se microentidades aquelas que, à data do balanço, não ultra-

passem dois dos três limites seguintes:

1. Total do balanço: 350.000€;
2. Volume de negócios líquido: 700.000€;
3. Número médio de empregados durante o período: 10.

4. Pontos de vendas a retalho que, no seu conjunto, não apresentem, no período de um exercício, vendas superiores a 300.000€ nem a 10% das vendas globais da respetiva entidade;
5. Entidades cuja atividade



Logo, as entidades que ultrapassem dois dos três limites de enquadramento na categoria das microentidades, incluindo também as entidades que apliquem as IFRS tal como adotadas pela UE, ficam obrigadas a adotar o sistema de inventário permanente, quer sejam empresas comerciais, industriais ou prestadoras de serviços.

Relava-se, no entanto, que o citado artigo 12.º do Decreto-Lei n.º 98/2015 prevê ainda algumas dispensas desta obrigação para as entidades supra referidas no que concerne ao exercício das seguintes atividades:

1. Agricultura, produção animal, apicultura e caça;
2. Silvicultura e exploração florestal;
3. Indústria piscatória e aquicultura;

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€ nem 20% dos respetivos custos operacionais.

Salienta-se que as dispensas referidas nas alíneas d) e e) supra 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. Não obstante, podem voltar a beneficiar das dispensas previstas nas alíneas d) e e) supra as atividades e as entidades neles referidas em relação às quais deixem de se verificar, durante dois períodos consecutivos,

os requisitos estabelecidos para a concessão da dispensa, produzindo efeitos a partir do período seguinte ao termo daquele período.

No sistema de inventário permanente, as contas de compras (conta 31) e de reclassificação e regularização de inventários (conta 38) deverão estar sempre saldadas e devem ser relevados e apresentados todos os meses na contabilidade os valores dos inventários de mercadorias, matérias-primas, subsidiárias e de consumo, produtos acabados e intermédios, produtos e trabalhos em curso e subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos, assim como os consumos de mercadorias e matérias-primas (conta 61) e as variações dos inventários da produção (conta 73).



Tratando-se de um diploma de génese contabilística, com desenvolvimento na Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) 18 – Inventários, embora a norma contabilística não faça qualquer distinção entre o inventário permanente e o inventário intermitente, é relevante salientar que a obrigatoriedade de adoção do inventário permanente tem também várias implicações de ordem fiscal, con-

forme previsto no Código do IRC e demais orientações emitidas pela AT, sendo um elemento de apresentação obrigatória perante eventuais inspeções da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

No passado, em determinadas situações, perante entidades obrigadas a adotar o inventário permanente e que não cumpriram esta obrigação legal, a AT aplicou procedimentos inspetivos que culminaram, por exemplo, com o corte de benefícios fiscais e ou com a tributação por métodos indiretos.

Perante as referidas situações de litigância entre a AT e os contribuintes em matéria de falta de utilização dos sistemas de inventário permanente, e também pelo facto de durante alguns anos ter

zada como condição de atribuição de benefícios fiscais; periodicidade de registo contabilístico em SIP”, sancionando assim o entendimento por parte da AT em matéria dos procedimentos a adotar pelos sujeitos passivos no que concerne à adoção e contabilização do inventário permanente.

Com efeito, no referido Ofício Circulado n.º 20193, a AT veio finalmente esclarecer a sua posição neste domínio, destacando-se os seguintes entendimentos:

3. A adoção do SIP 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 (i) conhecer, a todo o momento, o valor dos inventários e (ii) apurar o custo dos inventários vendidos e dos consumidos.

4. Vários diplomas fiscais relativos à atribuição de benefícios fiscais estabelecem como uma das condições de acesso ao benefício que os sujeitos passivos disponham de contabilidade regularmente organizada, de acordo com a normalização contabilística.

5. A Comissão de Normalização Contabilística (CNC), em resposta a pedido formulado pela Direção de Serviços do IRC, entende que:

«a) Resulta do ponto 1.3 do Anexo I ao Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, que o sistema de inventário permanente não é um instrumento contabilístico que integre o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), constituindo antes, nos termos previstos do Artigo 12.º desse diploma, uma obrigação das entidades a quem seja aplicável o SNC ou as normas internacionais de contabilidade adotadas pela UE.

b) O facto de uma entidade não adotar o sistema de inventário permanente quando a tal estiver obrigada

existido sempre a dúvida se esta matéria e clarificação da sua correta implementação estavam a cargo da Comissão de Normalização Contabilística (CNC) ou a cargo da AT, foi, finalmente, por Despacho de 23 de junho de 2016 da Direção-Geral do IR e das Relações Internacionais, emitido o Ofício Circulado n.º 20193, sob a epígrafe “Sistema de Inventário Permanente (SIP) e contabilidade regularmente organi-

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 (...).»

6. Assim, o facto de uma entidade não adotar o sistema de inventário permanente, estando a tal obrigada, não é só por si razão para se concluir que não foi adotado o SNC e que a contabilidade não se encontra regularmente organizada.

7. Todavia, a inexistência ou insuficiência de elementos de contabilidade que impossibilitem o controlo dos inventários e consequentemente confirmar que as demonstrações financeiras apresentam de forma apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e as alterações na posição financeira devem levar à aplicação de métodos indiretos de determinação da matéria coletável, nos termos do artigo 57.º do Código do IRC e dos artigos 87.º e 88.º da Lei Geral Tributária (LGT).

8. Nestes casos em que há impossibilidade de comprovação e quantificação direta e exata dos elementos indispensáveis à correta determinação do lucro tributável, 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 de usufruírem de benefícios fiscais, quando dos respetivos diplomas conste, como condição de acesso, que a contabilidade deve estar regularmente organizada de acordo com a normalização contabilística ou que não sejam aplicáveis métodos indiretos.

Por último, a AT esclareceu ainda, no já referido Ofício Circulado, em matéria de tempestividade, conteúdo

e forma dos registos contabilísticos em sistema de inventário permanente, o que se segue:

9. A periodicidade do registo contabilístico em SIP 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.

10. Assim, é aceitável, também para efeitos fiscais, que o registo contabilístico em SIP possa ser efetuado, pelo menos, no final de cada mês.

11. De acordo com o mesmo Parecer da CNC «a aplicação do sistema de inventário permanente na escrituração comercial digráfica pode basear-se em registos extracontabilísticos, 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.»

12. Estes registos extracontabilísticos constituem o suporte dos registos contabilísticos do SIP, os quais, por sua vez, permitem revelar a situação tributária dos contribuintes. Por este facto, são passíveis de ser examinados pelos funcionários da Inspeção Tributária e Aduaneira, nos termos do artigo 29.º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira (RCPITA).

Convém ainda lembrar que até 31 de janeiro de cada ano as entidades devem submeter à AT os inventários das existências com referência ao dia 31 de dezembro do ano anterior, por ora apenas em quantidades, independentemente de adotarem o sistema inventário permanente ou sistema inventário intermitente.

Pelo exposto anteriormente, as entidades, ainda que de pequena dimensão, que fiquem abrangidas por esta obrigação legal terão que adequar os seus sistemas de informação, por forma a darem resposta a estas exigências, sendo que para as empresas industriais esta tarefa apresenta-se ainda bem mais complexa, pela dificuldade de contar (quantidades) e mensurar (apuramento dos valores) permanentemente os seus inventários nas várias fases que integram os seus processos de fabrico. Na prática, sempre que seja contabilizada uma venda, deve ser contabilizado o seu custo respetivo, que corresponde ao valor pelo qual o item vendido constava no stock de mercadorias ou de produtos acabados.

Em jeito de conclusão, a utilização do sistema de inventário permanente, para além dos aspetos legais e formais a cumprir perante a AT ou outras entidades fiscalizadoras, constitui um excelente instrumento contabilístico do ponto de vista da gestão das empresas comerciais e mormente das empresas industriais, pois só assim será possível calcular e apresentar os resultados das empresas periodicamente ao longo do ano (por exemplo, numa base de análise de resultados com periodicidade mensal), situação esta também deveras importante para todos os stakeholders da informação económica e financeira, onde se destaca a banca, os seguros de crédito e demais entidades fornecedoras e financiadoras, bem como é um elemento também muito relevante e credível para que os revisores/auditores possam obter prova suficiente e apropriada ao nível do controlo físico e da mensuração dos inventários e do custo das mercadorias e matérias consumidas e da variação da produção.