



TOC

N.º 137

Ano XII • agosto 2011

Diretor: A. Domingues de Azevedo

ORDEM LANÇA NOVO ANUÁRIO

Contas das empresas do Estado
apresentadas a 27 de setembro,
em Lisboa



LUGAR AO TOC
Armandina Silva,
contas em redor
do mundo surrealista

Ordem cria
Observatório
da Fiscalidade

Formação
eventual
em outubro

«SNC é uma revolução
que está para durar»
Sónia Monteiro, investigadora do IPCA

TÉCNICO OFICIAL DE CONTAS

CRIADOR DE VALOR PARA AS EMPRESAS



O RIGOR DO TOC
É A SEGURANÇA
DO EMPRESÁRIO



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Só dependemos de nós



A. Domingues de Azevedo
Bastonário

Os desafios que aceitámos correr com a introdução do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), com o qual, de forma decisiva, Portugal se coloca lado a lado com as mais recentes evoluções do pensamento contabilístico mundial, representa uma enorme vitória da profissão e da sua capacidade de realização e adaptação às novas realidades.

As vozes que se manifestaram contra, em meu entender, mais por força do contexto do que da essência do projeto, não foram capazes de compreender que a profissão, embora com custos para os técnicos oficiais de contas, não podia desperdiçar este momento de ouro para se aproximar do pelotão da frente da contabilidade mundial.

Foi mais uma prova inequívoca de que os profissionais têm uma capacidade extraordinária de adaptação às novas realidades e não descurem a necessidade de crescer, procurando vencer o tempo perdido.

A nova Comissão de Normalização Contabilística, instituição que dá vida e corpo legal à grande viragem da contabilidade em Portugal, através das alterações introduzidas acaba por dar uma imagem de força e unidade da profissão em torno da sua Ordem.

Na nossa opinião, havendo uma entidade pública que regula e disciplina a profissão, carece de sentido que haja outras entidades que se arroguem àquela representatividade, sem que tenham qualquer mandato democrático para o efeito, o que não se verifica com nenhuma outra profissão de interesse público.

O papel que desempenha na gestão do sistema fiscal, isto é, ao assumir a obrigação declarativa e informativa fiscal, possibilita o conhecimento da situação tributária dos sujeitos passivos e os meios para que os competentes serviços procedam à liquidação ou cobrança dos impostos, consoante o caso.

O papel que pode e deve desempenhar no acompanhamento e aconselhamento das empresas, com especial relevo para as de pequena e média dimensão, revela-se

Há todo um universo, quase que infindável, de atuação dos profissionais, mas eles têm que estar à altura desse desafio, construindo a informação contabilística com verdade (...).

fundamental para a sua consolidação económica e para a economia nacional.

O importante papel da fiabilidade na informação contabilística e a responsabilização dos profissionais naquele desiderato, é algo que, em meu entender, a curto prazo, ganhará importância acrescida.

Penso que a crise nos evidenciou novas realidades e a necessidade de repensar de forma muito séria os meios e métodos de financiamento das empresas, pois os tradicionais, no momento, constituem-se mais como um problema e não como uma solução para a sua sustentação e desenvolvimento.

Há todo um universo, quase que infindável, de atuação dos profissionais, mas eles têm que estar à altura desse desafio, construindo a informação contabilística com verdade, aderência à realidade e com representatividade efetiva da situação patrimonial.

Continuar a conceber o contabilista como o preenchedor de papéis para o fisco é assinar, a prazo, o fim da profissão. A informação fiscal, com as correções definidas pelo legislador, tem que advir da contabilidade, pois não obstante todos os seus defeitos, ainda é a fonte mais credível de avaliar a variação patrimonial das entidades.

Os novos Estatutos da Ordem abriram caminhos e oportunidades para os profissionais, mas a Instituição que regula a profissão não pode fazer o trabalho que a cada um compete. Para vencer o futuro, apenas dependemos de nós. Caso contrário, estaremos condenados, como no decurso da história já aconteceu, ao ostracismo implacável do tempo.☹

ANO XII
REVISTA N.º 137 • AGOSTO 2011

Propriedade

Ordem dos Técnicos
Oficiais de Contas

Avenida Barbosa
du Bocage, 45
1049-013 Lisboa
Contribuinte n.º 503 692 310
Telefone: 217 999 700

Director

A. Domingues de Azevedo

Directores adjuntos

Armando Marques
Jaime dos Santos
Filomena Moreira
Manuel Vieira de Sousa
Ezequiel Fernandes
Rita Cordeiro

Editor-geral

Roberto Ferreira

Redação

Jorge Magalhães
Nuno Dias da Silva

Design e paginação

Duarte Camacho
Telma Ferreira

Fotografia

Cláudia Ribeiro
João Miguel Rodrigues

Secretariado

Raquel Carvalho

Colaboram nesta edição

A. Domingues de Azevedo
Ana Cristina Silva
Eduardo Sá e Silva
Fábio de Albuquerque
Joaquim Miranda Sarmento
Joaquín Texeira Quirós
Manuela Marcelino
Manuel Faustino
Marco da Silva Nobre
Rogério M. F. Ferreira
Sérgio Claro

Publicidade

Departamento
de Comunicação
e Imagem da OTOC

**Produção editorial
e revisão**

Departamento
de Comunicação
e Imagem da OTOC
Telefone:
217 999 715/17/18/19
Fax: 217 957 332
comunicacao@otoc.pt

www.otoc.pt

Impressão

Sogapal

Expedição

Luter - Publicidade
e Serviços

Tiragem

67 020 exemplares

Depósito legal

N.º 150317/00

ISSN

1645-9237

Os artigos publicados são
da exclusiva responsabilidade
dos seus autores.

Artigos de acordo
com a nova grafia
da língua portuguesa



Sónia Monteiro em entrevista



Lugar ao TOC com Armandina Silva



Soma das Partes em Faro contou com Macário Correia



Ordem em Angola para reunião sobre «Transferência de conhecimentos»

NOTÍCIAS

- 13 OTOC cria Observatório da Fiscalidade Portuguesa
- 14 Conferência «A Soma das Partes» em Faro
- 16 Ordem em Angola para reunião sobre «Transferência de conhecimentos» | Justo impedimento | Artigo 10.º
- 18 XI Prolatino - Prémio Internacional Professor Lopes de Sá | Colégios da especialidade
- 20 Prémio Professor Rogério Fernandes Ferreira | Seminário do Cilea no Brasil | Ordem tem 437 novos membros
- 22 Anuário do Setor Empresarial do Estado | «A Soma das Partes» em Aveiro, Funchal e Ponta Delgada | Formação eventual
- 23 Formação para 2011

LIVROS

- 24 Sociedades gestoras de participações sociais | Consolidação de contas | Custos com a saúde

ORDEM NOS MEDIA

- 25 Imprensa e redes sociais

OPINIÃO

- 30 Incompreensível

GABINETE DE ESTUDOS

- 32 Até onde pode (deve?) a fiscalidade intrometer-se?

CONTABILIDADE

- 40 O SNC, a NCM e os modelos de balanço e de demonstração dos resultados aplicáveis (I)
- 49 As parcerias público-privadas e as regras do Eurostat

FISCALIDADE

- 53 Sobretaxa extraordinária fracionada
- 56 O valor patrimonial tributário dos imóveis em IRC - benefício para o adquirente?
- 59 A importância da estabilidade fiscal
- 63 Agricultura: enquadramento em IVA

GESTÃO

- 64 Governação na Europa

CONSULTÓRIO TÉCNICO

- 67 Perguntas e respostas

SNC gerou choque cultural na Contabilidade

Sónia Monteiro afirma que a revolução tranquila de assimilação ao novo modelo está para durar. A docente e investigadora do IPCA diz que o sistema normalizador é, em simultâneo, sinónimo de maior subjetividade e responsabilidade.

Por **Nuno Dias da Silva**

Uma paixão antiga pela Contabilidade impulsionou-a a aprofundar o tema escolhido para a sua tese de mestrado. Sónia Monteiro rumou até Santiago de Compostela e foi lá que completou o seu doutoramento em contabilidade ambiental. Tendo como ponto de partida a forma como o setor empresarial encara as questões ambientais e as interioriza na cultura organizacional, a docente do IPCA constatou que os empresários têm uma preocupação ecológica «forçada» pela legislação em vigor e em função do cálculo dos seus benefícios. A também presidente do conselho científico do Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade (CICF), instituição de investigadores com intensa produção científica que quer ser uma referência no panorama nacional e internacional, anuncia para o fim de setembro o lançamento do Anuário do Setor Empresarial do Estado, na senda do aclamado Anuário Financeiro dos Municípios, ambas as publicações com a chancela do pólo de investigação da escola de Barcelos.

Sobre o SNC diz que está em curso uma revolução, agora numa fase «tranquila» após o «desassossego» inicial, tendo trazido vantagens para quem ensina e aprende. Relativamente aos alunos com quem convive diariamente nas salas de aula, a professora identifica um paradoxo: são a geração que mais informação tem à sua disposição, mas que carece de conhecimentos de base ao nível da Matemática e interpretação do Português. Lacunas cruciais que em muito dificultam a apreensão do conhecimento, considera Sónia Monteiro.

TOC - Doutorou-se em Ciências Empresariais (especialização em Contabilidade), na Universidade de Santiago de Compostela, em 2007. A tese que discutiu versou sobre a importância do meio ambiente como fator chave nas estratégias empresariais, nomeadamente no caso português. O que a motivou a especializar-se neste tema, ainda pouco abordado, e porque escolheu uma instituição de ensino superior espanhola?

Sónia Monteiro - O meu interesse por esta área é antigo. Já me dediquei sobre ela na minha dissertação de mestrado, em 2002, e dei continuidade no doutoramento. Enquanto cidadã consciente dos impactos ambientais que todos podemos causar, entendi ser interessante investigar a forma como o setor empresarial português encara as questões ambientais e as enraíza (ou não) na sua cultura organizacional, e se tal se reflete no seu sistema de informação contabilístico. Optei por realizar o meu doutoramento em Espanha porque na altura o leque de ofertas de doutoramentos em Contabilidade em Portugal era muito reduzido. Foi-me recomendada a Universidade de Santiago de Compostela pela qualidade do seu corpo docente, o que conjugado com a proximidade geográfica facilitou a minha escolha.

TOC - Que principais ilações retirou do seu estudo?

S.M. - O meu estudo centrou-se numa amostra de grandes empre-



PERFIL

Sónia Monteiro nasceu em 1974, em Vila Chã, Esposende. É técnica oficial de contas, mas a dedicação em exclusivo à docência fê-la abdicar de exercer a profissão. O percurso fulgurante em termos académicos fez com que pouco depois de concluir a licenciatura em Gestão de Empresas tenha começado a dar aulas no Instituto Politécnico do Cávado e do Ave, na área da Contabilidade Financeira, que juntamente com a Contabilidade e Gestão Ambiental, constituem os seus domínios de maior interesse científico. Depois do mestrado, em 2002, alcançou o doutoramento cinco anos mais tarde, na Universidade de Santiago de Compostela, na Galiza. Atualmente com a categoria de professora-adjunta, leciona no IPCA em cursos de licenciatura, mestrado e pós-graduação.

É responsável, desde 2008, pela formação em SNC na Escola Superior de Gestão do IPCA, onde também dirige o mestrado em Fiscalidade. Preside ao conselho científico do CICF, afeto à mesma instituição sediada em Barcelos, tendo coordenado a publicação «A Fiscalidade como instrumento de recuperação económica».



sas portuguesas pertencentes a setores mais poluentes, onde verifiquei existir algumas práticas de gestão ambiental, ainda que “forçadas” pela legislação. A informação ambiental tratada ao nível da contabilidade interna é pouco utilizada para a tomada de decisão, sendo sobretudo usada com propósitos de divulgação ao exterior. Até porque as empresas têm uma atitude proativa apenas quando se pretendem legitimar, isto é, quando querem ter uma imagem “amiga do ambiente” que lhes traga benefício. E tal reflete-se precisamente na forma como estas veiculam a sua informação ambiental nos relatórios e contas. Nas empresas analisadas constata-se particular ênfase na informação narrativa e positiva, negligenciando os aspetos negativos da sua atuação ambiental, e sendo ténue a informação quantitativa. Note-se que as empresas cotadas e de grande dimensão são as que mais divulgam informação ambiental, principalmente no Relatório de Gestão.

TOC - O enfoque na questão ambiental é uma constante no seu percurso académico. Em que medida é que o fator ecológico pode ser determinante nas decisões dos empresários? Os empresários estão suficientemente sensibilizadas para a contabilidade ambiental?

S.M. - Como referi, as decisões dos empresários são tomadas em função do benefício que delas advêm. Hoje em dia o mundo empresarial tem presente a importância de um desenvolvimento sustentável, sendo o ambiente uma vertente do mesmo. Contudo, o empresário privilegia sempre a vertente económica, e mais ainda no contexto

Hoje em dia o mundo empresarial tem presente a importância de um desenvolvimento sustentável, sendo o ambiente uma vertente do mesmo. Contudo, o empresário privilegia sempre a vertente económica, e mais ainda no contexto atual de crise que vem "penalizar" o ambiente, não sendo visto como uma questão prioritária

atual de crise que vem “penalizar” o ambiente, não sendo visto como uma questão prioritária. No que respeita à contabilidade, na altura em que realizei o meu estudo, embora existisse um normativo contabilístico sobre matérias ambientais (diretriz contabilística 29) o mesmo era de aplicação voluntária, pelo que grande parte dos empresários até desconhecia a sua existência. Atendendo a que desde 2006 a DC 29 (entretanto substituída pela NCRF 26) tornou-se obrigatória, acredito que a sensibilidade para o tratamento contabilístico das questões ambientais tenha vindo a ser despertada. De facto, se as matérias ambientais forem tratadas a nível da contabilidade interna e se a informação for simultaneamente divulgada ao exterior, é possível um acompanhamento da informação ambiental relatada que dará conta da evolução do desempenho económico a médio/longo prazo originado pelos investimentos relacionados com o ambiente. Embora, em minha opinião, só uma forte consciencialização ambiental de todos (empresas, entidades públicas, políticos e cidadãos) levará a uma mudança de atitude que seja profunda, tanto ao nível cultural como organizacional, o que requer tempo.

TOC - Preside ao conselho científico CICF do IPCA, que tem como ambição ser uma referência a nível nacional e internacional. De que forma esta instituição pode dotar de maior maturidade a investigação científica portuguesa no domínio da fiscalidade e da contabilidade, projetando, deste modo, os investigadores nacionais?

S.M. - O CICF possui um número significativo de membros doutorados cuja produção científica se tem traduzido na publicação de vários artigos em revistas científicas nacionais e internacionais de elevada qualidade. Os investigadores do CICF são também incentivados a divulgar o conhecimento através da participação em congressos internacionais, bem como da organização de eventos. De salientar que em 2010 o CICF realizou a 1ª Conferência Internacional de Fiscalidade, da qual resultou uma publicação “A Fiscalidade como instrumento de recuperação económica”. Durante o ano de 2012 caberá ainda ao CICF a organização do XV Encuentro da AECA e de um *workshop* da CIGAR. Muitos destes eventos contribuem para a afirmação do CICF, e da investigação portuguesa na área da Contabilidade e Fiscalidade, a nível internacional. Por outro lado, as

O SNC, ao assentar mais em princípios do que em regras, acaba por acarretar maior subjetividade e juízo de valor por parte dos profissionais da contabilidade. Tal traduz-se numa maior responsabilidade, pois obriga a um maior rigor na sustentação da informação divulgada.

parcerias que o centro de investigação possui com outras instituições de ensino superior e centros de investigação, nacionais e estrangeiras, contribuem para o fortalecimento e visibilidade do CICF.

TOC - O Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses, apoiado pela Ordem e que já vai na sétima edição, é uma espécie de «navio-almirante» do CICF. Que outros projetos estão na forja?

S.M. - Em Setembro o CICF irá apresentar o Anuário Financeiro do Setor Empresarial do Estado, também apoiado pela OTOC. De futuro, existe um projeto de Anuário Financeiro dos Clubes de Futebol. Foram também submetidos à Fundação para a Ciência e Tecnologia três outros projetos: um relacionado com a medida e gestão de desempenho no governo local da UE, outro relativo aos efeitos da gestão de resultados na reeleição dos autarcas e ainda um que se prende com a corrupção no setor público. Com grande aposta na investigação aplicada, o CICF continuará a promover a prestação de serviços à comunidade, nomeadamente projetos de implementação da Contabilidade de Custos em municípios e ainda projetos de implementação e monitorização dos Planos de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações.

TOC - Numa altura em que se fala de aforro e da boa gestão dos dinheiros públicos, qual a importância do lançamento de investigações da natureza do Anuário dos Municípios e do Setor Empresarial do Estado para a moralização da gestão do dinheiro que, sendo dos contribuintes, no fundo, é de todos?

S.M. - Ambos anuários permitem a qualquer pessoa interessada uma leitura da situação orçamental, económico e financeira destas entidades. Tratando-se de entidades de foro público, onde deve primar a transparência da informação, este tipo de estudos dão a conhecer a (boa ou má) *performance* das autarquias, empresas públicas e outras instituições. Acredito que estas investigações de reconhecido mérito, até pela excelente divulgação dada pela Ordem e pelos *media*, têm e terão um impacto significativo junto dos gestores públicos, funcionando como um impulsor da melhoria contínua do rigor, eficiência e eficácia que se espera da gestão actual dos escassos recursos públicos.

TOC - É responsável pela formação em SNC da Escola Superior de Gestão do IPCA. De que forma, em termos de ensino/aprendizagem, é que a mudança de paradigma do POC para o sistema normalizador tem sido assimilada? Podemos falar de uma revolução tranquila?

S.M. - O SNC representa, sem dúvida, uma mudança de paradigma que, desde o seu surgimento, a Escola Superior de Gestão tem vindo a incutir aos seus estudantes e inclui nos seus planos de estudo (ao nível do ensino de licenciatura e mestrado). Promove também uma pós-graduação em SNC, bem como formação contínua sobre o SNC, a normalização contabilística em pequenas e micro-entidades e no setor não lucrativo. A elevada recetividade dos cursos demonstra, na fase inicial, a preocupação dos profissionais para a transição POC/SNC, e atualmente para aprofundar e consolidar os conhecimentos, de forma a manter elevados padrões de qualidade no relato financeiro. O SNC é, de facto, uma revolução tranquila. Uma «revolução» porque numa primeira fase, o seu impacto gerou um choque cultural na Contabilidade. Os profissionais procuraram ativamente atualizarem-se e apreender esta nova filosofia nos cursos que lhes eram oferecidos. Passado o desassossego estamos agora na etapa tranquila da «revolução» onde os profissionais vão aprofundando o SNC. É uma revolução que está para durar mas que se deve apreender e amadurecer com tranquilidade atendendo ao vário leque de matérias que levanta o SNC.

TOC - Com o SNC, um modelo assente em princípios, a realidade patrimonial fica mais fielmente refletida?

S.M. - O SNC ao assentar mais em princípios do que em regras acaba por acarretar maior subjetividade e juízo de valor por parte dos profissionais da contabilidade. Tal traduz-se numa maior responsabilidade

Esta geração de alunos tem a sorte de poder aceder de forma fácil a uma informação abundante (...) paradoxalmente, certos alunos carecem de informação de base nomeadamente ao nível da Matemática e da interpretação do Português. Estas lacunas são fatores impeditivos para uma boa assimilação e apreensão da informação existente, dificultando a aquisição do conhecimento.

de, pois obriga a um maior rigor na sustentação da informação divulgada. Todavia, creio que a maximização das características da fiabilidade e relevância da informação financeira, a que a Estrutura Conceptual apela, permitirá que as demonstrações financeiras transmitam o que geralmente é entendido como a imagem verdadeira e apropriada.

TOC - É consensual que existe um antes e um depois de Bolonha. Que consequências práticas está a ter para quem aprende e para quem ensina a introdução do chamado «Euro do ensino»?

S.M. - Em termos de ensino/aprendizagem da Contabilidade julgo que o SNC encaixa neste “Euro do ensino”, atendendo a que o nosso normativo contabilístico se adapta ao referencial que foi acolhido no seio da UE. Deste modo, todos falamos a mesma “linguagem”, o que traz vantagens na mobilidade dos docentes, dos estudantes e dos profissionais, sem esquecer contudo que cada país tem as suas especificidades. Mas, a “bagagem SNC”, ao assentar em princípios, facilmente permitirá uma adaptação à cultura contabilística do país.

TOC - Orienta atualmente diversos estudantes de mestrado e lecciona ao nível de licenciatura, mestrado e pós graduação. Convive de perto com os alunos, aprecia o seu esforço, a motivação e o interesse que, uns mais outros menos, colocam na sua vida académica. Há uma tese, que vem ganhando consistência, que diz que esta geração de alunos é, paradoxalmente, a que mais informação tem acesso e a que menos conhecimento demonstra. Concorda ou refuta?

S.M. - Esta geração de alunos tem a sorte de poder aceder de forma fácil a uma informação abundante; a dificuldade está em selecionar e gerir a informação de forma a torná-la conhecimento. A meu ver, e paradoxalmente, certos alunos carecem de informação de base nomeadamente ao nível da Matemática e da interpretação do Português. Estas lacunas são fatores impeditivos para uma boa assimilação e apreensão da informação existente, dificultando assim a aquisição de conhecimento.

TOC - Enquanto docente, de que forma procura incutir padrões de consciência ética e de responsabilidade da profissão numa altura con-



turbada e de grande volatilidade de valores?

S.M. - Ainda que a ética e deontologia profissional sejam temáticas abordadas numa unidade curricular específica, estas questões devem estar presentes ao longo de todo o processo de aprendizagem. Educar e formar permite inculcar padrões de consciência e de responsabilidade que se vão refletir no exercício da profissão. Enquanto docente o meu papel é contribuir para esta consciência e responsabilidade ética na profissão, sendo que toda a formação de base resultante não só da escola mas também da família é

determinante. Os valores e princípios que são em nós inculcados e nos tornam uma pessoa “bem formada” não se deixam abalar mesmo numa qualquer altura conturbada.

TOC - **O desemprego é um dos maiores problemas que se coloca aos jovens de hoje. O número de licenciados em Gestão já supera, nalguns casos, as necessidades do mercado empresarial. Que papel podem desempenhar as escolas na difícil articulação entre saídas profissionais e a necessidades do mercado de trabalho?**

S.M. - Cada vez mais as instituições de ensino superior devem

apostar em parcerias que promovam a aproximação entre o meio académico e empresarial. O IPCA tem estado atento a esta realidade, seja através do seu centro de investigação, seja através do gabinete de emprego, empreendedorismo e ligação às empresas, o que se reflete nas elevadas taxas de empregabilidade dos nossos estudantes. Aliás, segundo o estudo “*Trendence Graduate Barometer 2011*”, a avaliação efectuada pelos estudantes do IPCA ao desempenho da sua Instituição foi superior à média verificada em qualquer dos países participantes, assim como a qualidade do ensino e o cariz prático dos cursos oferecidos foram os fatores que mais pesaram na sua a opção por esta escola.

TOC - **Tem colaborado com a Ordem em diversas ações formativas. Apesar de ser TOC, desde 1997, não exerce a profissão. Como vê, por assim dizer, da «banca-da», os passos que têm sido dados para a afirmação de uma classe profissional ainda muito jovem e só recentemente constituída em Ordem?**

S.M. - A OTOC tem dado passos grandes e firmes. É de louvar o trabalho desenvolvido ao longo destes últimos anos no sentido de dignificar a profissão. O rigor, a exigência e a qualidade têm sido a tônica dominante na Ordem, para que os TOC possam garantir um adequado e permanente acompanhamento às entidades. De realçar ainda a colaboração e constante preocupação da Ordem com as instituições de ensino superior politécnico, em prol de um ensino de excelência da Contabilidade e da ética e deontologia profissional.☞

Ordem cria Observatório da Fiscalidade Portuguesa

Em parceria com a Associação Fiscal Portuguesa e Diário Económico

A fiscalidade tem sido objeto das mais variadas interpretações, sem que, no entanto, até hoje, se tenha desenvolvido uma estrutura credível e continuada que nos permita avaliar com o necessário rigor, a sua evolução, o seu enquadramento no âmbito do Direito Fiscal, a forma da sua aplicação, o seu peso na vida dos cidadãos, bem como a necessária comparação com outros países, com especial relevo para os da União Europeia. Uma estrutura com estas ambições implica a presença de personalidades de indiscutíveis méritos no domínio dos impostos, com vista a proporcionar leituras variadas e análises que o tema, pela sua enorme envolvimento, propicia. Por outro lado, a justiça fiscal, conjunto de regras que define o modo e a forma do relacionamento entre os sujeitos ativos e passivos da relação tributária, bem como os meios de defesa dos contribuintes, tem-se revelado cada vez mais importante na gestão das sociedades democráticas.

Tendo em conta estas preocupações, a Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, a Associação Fiscal Portuguesa e o Diário Económico, resolveram conjugar esforços no sentido de criar o Observatório da Fiscalidade Portuguesa. Este Observatório funcionará através de grupos de especialidades e monitorizará de forma permanente os seguintes temas:

- **Tributação do rendimento** – Tem como objetivo analisar a evolução dos impostos sobre o rendimento, com especial ênfase para o IRS e IRC;

- **Tributação do consumo** – Pretende analisar o funcionamento e evolução dos impostos sobre o consumo, com especial incidência no IVA, ISP e os AEC, sempre que a sua dimensão e oportunidade o justifique;



- **Tributação do património** - O principal objetivo será a análise ao comportamento do IMI, IMT, Imposto sobre Veículos, camionagem e outros que se revelarem adequados e necessários a uma análise sobre este tipo de tributação;

- **Fiscalidade comparada** – Objetivo: avaliar a fiscalidade em Portugal, bem como os meios e a forma e compará-la com as realidades de outros países, nomeadamente os que integram a União Europeia.

- **Justiça Tributária** – Dispensará especial atenção à avaliação da doutrina, métodos e funcionalidade dos meios de defesa dos contribuintes.

Estes grupos, de acordo com o convite formulado pela Associação Fiscal Portuguesa, serão constituídos pelas seguintes individualidades:

Tributação do rendimento

Coordenador: Casalta Nabais;

Vogais: Manuel Faustino, Vieira dos Reis e António Carlos dos Santos.

Tributação do consumo

Coordenador: José Xavier de Basto;

Vogais: João Amaral Tomaz, Mário Alberto Alexandre e Manuel Teixeira Fernandes.

Tributação do património

Coordenador: Lopes Porto;

Vogais: Carlos Lobo, Vasco Valdez e José Maria Pires.

Fiscalidade comparada

Coordenador: Carlos Loureiro;

Vogais: Pasquale Pistone, Clotilde Celorico Palma e Ricardo da Palma Borges.

Justiça tributária

Coordenador: Rogério M. Fernandes Ferreira;

Vogais: Isabel Marques da Silva, Rui Morais e Jorge Lopes de Sousa.

No âmbito desta iniciativa, estão previstas a realização de duas conferências anuais: uma aquando da apresentação do Orçamento do Estado, onde se procurará avaliar os efeitos das medidas fiscais constantes daquele documento e outra em abril/maio de cada ano, para aquilatar do impacto das medidas, podendo igualmente conter outros temas que se revelem pertinentes e adequados à análise e evolução da fiscalidade em Portugal. ☞

Turismo, a primeira peça do todo

Conferência «A Soma das Partes» começou em Faro



A Ordem, a TSF e o Diário de Notícias decidiram conjugar esforços na organização de um ciclo de conferências a nível nacional subordinado ao tema «A Soma das Partes - O papel das economias regionais como fator de desenvolvimento». A primeira etapa desta volta a Portugal realizou-se em Faro. No dia 18 de julho, a Escola Superior de Saúde acolheu um evento que teve como denominador comum a forma como a diversidade da região algarvia pode contribuir para o todo nacional. Perante cerca de uma centena de técnicos oficiais de contas, o turismo foi – como não podia deixar de ser – o mote, tratando-se do «navio-almirante» da economia da região, tendo-se discutido uma tendência recente de que Portugal, e nomeadamente o Algarve, podem ser a «Flórida da Europa».

Durante uma manhã, as singularidades algarvias foram debatidas por um painel de “forças vivas” da região e de deputados eleitos por aquele círculo. O Algarve, uma grande cidade à escala europeia com 500 mil habitantes permanentes, vê esse número duplicar descontroladamente no Verão. Matérias de sobra para um debate vivo e interessante.

Mais incentivos fiscais e mais segurança

O diretor da TSF, Paulo Baldaia, fez as honras da casa, em parceria com Ezequiel Fernandes, diretor da Ordem, que esteve em Faro em representação do Bastonário.

No primeiro painel da conferência, o presidente do Turismo do Algarve salientou que esta atividade e os produtos que lhes estão associados, nomeadamente a gastronomia, «são a soma de experiências que queremos que os turistas adquiram». Chamando à colação uma tendência muito recorrente nos últimos tempos, António Pina referiu que «temos todas as condições para ser a Flórida da Europa», nos domínios do turismo de saúde, cruzeiros, *resort* integrado, etc. «O caminho está descoberto, agora é preciso alargá-lo», acrescentou.

Adriano Pimpão partilhou a sua visão numa perspetiva marcadamente académica. O ex-reitor da Universidade do Algarve insistiu que a «coroa do turismo» local é uma mais-valia para a região, tanto em termos nacionais como internacionais. «Quem produz, sabe fazer», sintetizou Pimpão. Contudo, só o turismo é insuficiente. O catedrático entende que é preciso melhorar a saúde na região e

modernizar as infraestruturas de transportes. Ainda assim, Pimpão acredita que «o país está diferente para melhor», e que isso é notório no desenvolvimento da produção de conhecimento por parte das universidades e até em algo aparentemente tão simples como o atendimento que é prestado aos consumidores em lojas e hotéis.

Descrito por muitos como «o rei do turismo em Portugal», André Jordan é um dos rostos mais emblemáticos da região algarvia, estando o seu nome ligado a empreendimentos de sucesso, como a Quinta do Lago ou Vilamoura. Há cerca de 40 anos no ramo, Jordan perguntou: «Lembram-se o que era o Algarve nos anos 70? Para ser positivos, temos de realistas», afirmou e, desde logo, foi direito ao assunto, identificando a ferida: «Os setores do imobiliário e do turismo devem 50 milhões de euros às instituições financeiras, o que tem que obrigar à reestruturação desse montante». Perante o cenário descrito, o empresário, nascido na Polónia, é categórico: «Projetos? Nem pensar, o importante, para já, é viabilizar o que existe». Através de quê? Nomeadamente mais incentivos fiscais e diminuir o sentimento de insegurança que existe na região.

Cristina Gonçalves foi a técnica oficial de contas escolhida para apresentar a sua visão sobre as empresas e as autarquias. «As empresas estão descapitalizadas por via da pressão fiscal e dos baixos valores de faturação», adiantou a profissional. Sobre o poder local, Cristina Gonçalves referiu que o panorama não é melhor. Prova disso é a radiografia feita pelo Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses, edição apoiada pela Ordem. «O nível de implementação do POCAL não é o desejado, especialmente no domínio da contabilidade de custos», lembrou. A este propósito, Cristina Gonçalves defendeu o reforço do papel dos TOC na articulação com as autarquias, nomeadamente na vertente da contabilidade analítica.

Numa altura em que tanto se fala em fusões e reestruturações, como é o caso recente das freguesias de Lisboa, a profissional da contabilidade e da fiscalidade aconselhou que os municípios de menor dimensão, que são 180 do universo, procurassem juntar-se com os concelhos de dimensão superior, de forma a dotar os municípios de maior autonomia financeira e economias de escalas em matéria de custos. Utilizando uma linguagem desafiada, uma espécie de «se não os podes vencer, junta-te a eles»

Amêndoas, cestos e... regionalização!

O último painel da conferência de «A Soma das Partes» foi moderado pelo jornalista António Perez Metelo que questionou os deputados eleitos pelo círculo de Faro sobre o papel que a região pode desempenhar para a recuperação nacional.

José Mendes Bota, deputado do PSD, defendeu que o setor turístico carece de um forte investimento promocional, visto que «a fábrica está em laboração e o produto feito». E deixou uma questão no ar: «Não há 10 por cento para investir no turismo quando este setor gera milhares

O turismo, como «navio-almirante» da região algarvia, foi o mote da primeira conferência de «A Soma das Partes», que decorreu em Faro.

e milhares de receita fiscal ao Estado?» O antigo eurodeputado rejeitou, contudo, «a monocultura do turismo», apostando na exploração de energias alternativas, como o gás natural.

Por seu turno, a parlamentar do Bloco de Esquerda, Cecília Honório exemplificou com casos tão concretos, quanto díspares: os pescadores e os frutos regionais. «Chegámos a um ponto em que os homens do mar estão esmagados pelo Código Contributivo e algo tão típico como os cestos de amêndoas vendidos aos turistas como «*Made in Algarve*» vêm do exterior, os frutos secos da Turquia e os cestos que os albergam dos Estados Unidos».

João Soares não tem dúvidas: enquanto o Algarve não tratar os seus problemas numa ótica regional, «não vai conseguir fazer ouvir a sua voz em Lisboa. Ter um aeroporto *low cost* em Faro, uma universidade de topo e melhorar a rede escolar», foram algumas das prioridades definidas pelo deputado socialista. A burocracia terá também de ser reduzida. «Para atrair empresas é preciso simplificar. Ter 27 direções regionais no Algarve é um absurdo».

Artur Rego, do CDS-PP, começou por declarar, sem rodeios, que «o Algarve tem que mudar», afirmando-se através de «novos paradigmas». Primeiro, pelo ordenamento do território, cujos erros acumulados conduziram à desertificação do interior e ao abandono da agricultura. Outro paradoxo, é o facto de uma região «riquíssima em peixe ter a sua frota pesqueira reduzida a uma dimensão mínima». A questão tributária, uma das bandeiras dos democratas-cristãos, não foi esquecida: «O Estado português não

acautelou as reformas dos holandeses tributadas em Portugal, no que diz respeito ao acordo de dupla tributação, e essa comunidade estrangeira, residente em Lagos, fez as malas e fixou residência no país vizinho, onde essa situação era contemplada».

Paulo Sá, deputado da CDU, criticou o facto do modelo de desenvolvimento da região ter negligenciado a atividade produtiva, a pesca, a agricultura e a indústria. «Não se pode colocar todos os ovos no cesto turístico». O deputado comunista advogou por apoio comunitário: «O financiamento dos barcos de pesca por parte da Europa impediria o definhamento e o retorno das atividades produtivas tradicionais».

O encerramento pertenceu ao autarca anfitrião do evento, Macário Correia. O presidente da Câmara Municipal de Faro agradeceu aos organizadores a escolha da capital algarvia para a conferência e trouxe à colação um discurso acentuadamente regionalista. «A regionalização é uma oportunidade, sendo fator de reorganização do Estado e de poupança de recursos. Lembro que são poucos os países da Europa que não têm uma regionalização política». Macário insistiu que «não deve haver temas tabu. Sou partidário de uma reorganização do tecido municipal e das autarquias. O país moveu-se em termos demográficos, mas permanece imóvel administrativamente. Recordo que há cerca de duas décadas que se mantém estável a matriz municipal».



Reportagem disponível em:
www.youtube.com/user/OrdemTOC

Angola recebe primeiras ajudas

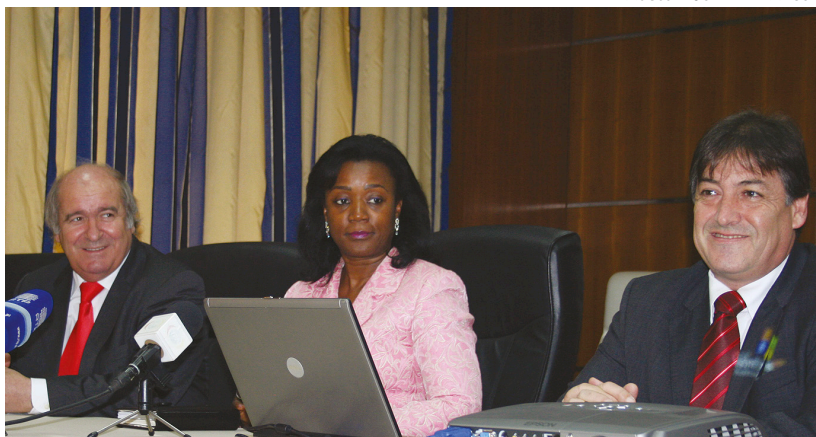
Projeto «Transferência de conhecimentos»

MARIA AUGUSTA/JORNAL DE ANGOLA

No passado dia 8 de agosto, no Ministério das Finanças de Angola, com a participação da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC), do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) do Brasil e da Comissão Instaladora da Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas de Angola, decorreu a primeira reunião onde foi apresentado o projeto «Transferência de conhecimentos» para os países de língua oficial portuguesa, que tem vindo a ser desenvolvido pela OTOC e pelo CFC.

O bastonário da Ordem e o presidente do CFC, Domingues de Azevedo e Juarez Carneiro, respetivamente, fizeram a apresentação do projeto a uma plateia que, para além da Comissão Instaladora da Ordem dos Contabilistas Angolanos, contou também com a presença de diversas instituições universitárias, bem como do universo empresarial, nomeadamente a Associação Empresarial de Angola.

A enorme força de vontade que os



profissionais manifestaram de ter a sua Ordem a funcionar, no mais curto espaço de tempo possível, sensibilizou os presentes. Nesse sentido, e na tentativa de dar expressão a esse desejo, Portugal e Brasil farão deslocar para Angola profissionais qualificados com vista a propiciar o necessário apoio para esta tão importante fase de arranque da profissão naquele país africano, sendo por todos reconhecido que a experiência luso-brasileira pode

constituir importante ajuda nesta fase. No próximo dia 29 de setembro será assinado, em Luanda, o protocolo de colaboração entre a OTOC, CFC, os responsáveis angolanos e o Ministério das Finanças daquele país.

Os contactos com os profissionais de Moçambique e dos restantes países da CPLP, serão encetados o mais breve possível, dando assim início ao processo de transferência de conhecimentos.

Proposta para justo impedimento

A Ordem espera ter concluída, até final do ano, a proposta para implementação do justo impedimento para os técnicos oficiais de contas. Esta questão tem vindo a ser estudada e

analisada em profundidade pelo que, em breve, será apresentada uma solução. Sem prejuízo dos deveres de cidadania, procurar-se-á encontrar uma fórmula que, em caso de doença

súbita, possibilite um tempo mínimo para o cumprimento das obrigações declarativas por parte dos TOC, sem que estes se vejam confrontados com processos contraordenacionais.

Artigo 10.º do Estatuto da OTOC

Os técnicos oficiais de contas que não se encontrem identificados como responsáveis por contabilidades, isto é, que não tenham dado cumprimento ao estabelecido no artigo 10.º do Estatuto, deixarão de constar da lista de profissionais que,

mensalmente, é enviada pela Ordem à DGITA, onde se identificam os responsáveis pelas contabilidades.

Uma vez mais, alerta-se os membros para o cumprimento do estipulado, até 30 de setembro de cada ano ou nos 30

dias imediatos à cessação ou início da assunção de responsabilidades por contabilidades. Sem esta informação, os TOC deixarão de ter acesso, nessa qualidade, ao sítio das declarações eletrónicas.

CONFERÊNCIA OTOC

PRÊMIO PROFESSOR ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA 2010-2011

21 DE SETEMBRO DE 2011
AUDITÓRIO CARDEAL
ANTÓNIO MEDEIROS
UNIVERSIDADE CATÓLICA
PORTUGUESA | LISBOA

14:30 – 15:00

Sessão de abertura

| Domingues de Azevedo, Bastonário da OTOC
| António Monteiro, Bastonário da OROC
| Augusto Felício, Presidente do CGE/ISEG

15:00 – 16:00

Painel 1: A Contabilidade

Moderador: Filomena Felgueiras Moreira

| Amortizações, imparidades e descontinuidades
António Martins
| Justo valor e avaliação de ativos
Orador a indicar pela OROC
| Discussão

16:00 – 16:30

Intervalo

16:30 – 17:30

Painel 2: As reestruturações e o efeito fiscal

Mesa redonda | Secretário de Estado
dos Assuntos Fiscais*

| Orador ISEG
| José Vieira dos Reis
| António Saraiva, Presidente CIP
| Orador DGCI
| Discussão

17:30 – 18:30

| Vídeo - Professor Rogério Fernandes Ferreira
| Cerimónia da entrega do(s) prémio(s)
| Intervenção do(s) premiado(s)

18:30 – 19:00

Sessão de encerramento

| Domingues de Azevedo, Bastonário da OTOC
| António Monteiro, Bastonário da OROC
| Augusto Felício, Presidente do CGE/ISEG

* a confirmar

XI Prolatino – Prémio Internacional Professor Lopes de Sá

23 de setembro, no Seminário de Vilar, Porto

O Prolatino - Congresso Internacional de Contabilidade do Mundo Latino, regressa a Portugal e realiza-se, pela segunda vez, no Norte de Portugal, concretamente na cidade do Porto, a 23 de setembro. Depois de edições anteriores que tiveram lugar em Lisboa e Santa Maria da Feira, o evento rumará até à cidade «invicta» onde especialistas portugueses e brasileiros vão debruçar-se sobre uma diversidade de temas diretamente relacionados com o exercício da profissão de técnico oficial de contas. Domingues de Azevedo, Bastonário da Ordem, e Juarez Carneiro, presidente do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), darão as boas-vindas.

Pelo Seminário de Vilar vão passar três painéis dedicados aos seguintes temas: teoria do Neopatrimonialismo, a influência política na contabilidade e a ética na contabilidade. Oradores portugueses e brasileiros vão revelar-se nas intervenções agendadas.

No primeiro painel, Joaquim Cunha Guimarães vai abordar «A estrutura Neopatrimonialista no balanço»; Pinheiro Pinto falará sobre «SNC – O Neopatrimonialismo e a contabilidade criativa» e, finalmente, António Miguel Fernandes, vai ficar com o tema «As imparidades e o Neopatrimonialismo». O segundo painel, previsto para depois do almoço, versará sobre a influência política na contabilidade. O presidente da CNC, Domingos Cravo, falará sobre a harmonização contabilística, o presidente do júri de exame da Ordem, Pedro Roque, terá a seu cargo «a contabilidade e a sustentação económica das empresas» e para a conclusão deste painel ficar a cargo do orador brasileiro, Joaquim Alencar Bezerra Filho. «Que futuro? Fiabilidade ou relevância», será o mote da palestra.

O terceiro e último painel será dedicado à problemática da ética na contabilidade, um tema muito em voga

devido aos escândalos recentes. A oradora brasileira Ana Tércia Lopes Rodrigues, vai abordar «O contador numa perspetiva ética», Amândio Silva explanará o seu raciocínio sobre «O TOC e a ética profissional» e, para concluir, Avelino Antão abordará «A ética do justo valor».

Antes do encerramento, onde estará Rui Rio, presidente da Câmara do Porto e vice-presidente da Mesa da Assembleia Geral da Ordem, momento para a cerimónia de entrega dos prémios aos vencedores do Prémio Professor Lopes de Sá. O catedrático brasileiro, mentor da corrente neopatrimonialista, será alvo de uma homenagem durante este evento conjunto da Ordem e do CFC. Vai marcar presença Édila Lopes de Sá, viúva do prestigiado contador brasileiro falecido o ano passado.

O programa completo e as inscrições para o XI Prolatino estão disponíveis no sítio da Ordem.



PRÉMIO INTERNACIONAL
DE PRODUÇÃO CONTÁBIL TÉCNICO-CIENTÍFICA
PROFESSOR DOUTOR **ANTÓNIO LOPES DE SÁ**

Colégios da especialidade

Candidaturas e processo de admissão

O Conselho Diretivo da Ordem aprovou o calendário de apresentação de candidaturas aos colégios de especialidade e respetivo processo de admissão. Deste modo, o dia 22 de setembro é a data-limite

de apresentação de candidaturas. As provas escritas estão agendadas para 22 e 29 de outubro.

A Ordem tem os seguintes colégios de especialidade: Contabilidade Financeira, Contabilidade de Gestão,

Contabilidade Pública, Impostos sobre o Consumo, Impostos sobre o Património e Impostos sobre o Rendimento.

Mais informações no sítio da Ordem, no item «Colégios da Especialidade».



OTOCC

ORDEM DOS TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

09.00 | 09.30 Credenciação

09.30 | 10.00 **Sessão de abertura**

Vitor Gaspar – Ministro de Estado e das Finanças*
Domingues de Azevedo – Bastonário da OTOCC
Juarez Domingues Carneiro – Presidente
do Conselho Federal de Contabilidade do Brasil
Édila Lopes de Sá

10.00 | 10.15 *coffee break*

10.15 | 12.15 **Painel 1 – Teoria do Neopatrimonialismo**

Moderador - **Juarez Domingues Carneiro**

- | A estrutura Neopatrimonialista no balanço
Joaquim Guimarães
- | SNC - O Neopatrimonialismo e a contabilidade criativa
Pinheiro Pinto
- | As imparidades e o Neopatrimonialismo
Orador brasileiro

12.15 | 14.00 almoço

14.00 | 15.30 **Painel 2 – A influência política na contabilidade**

Moderador - **Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais***

- | A harmonização contabilística
Domingos Cravo
- | A contabilidade e a sustentação económica das empresas
Pedro Roque
- | Que futuro? Fiabilidade ou relevância?
Joaquim Alencar Bezerra Filho

15.30 | 15.45 *coffee break*

15.45 | 17.15 **Painel 3 – A ética na contabilidade**

Moderador – **Manuel dos Santos**

- | O contador numa perspetiva ética
Ana Tércia Lopes Rodrigues
- | O TOC e a ética profissional
Amândio Silva
- | A ética do justo valor
Avelino Antão

17.15 | 17.45 **Cerimónia de entrega dos prémios**

17.45 | 18.00 **Sessão de encerramento**

Rui Rio - Presidente da Câmara Municipal do Porto
Domingues de Azevedo - Bastonário da OTOCC
Juarez Domingues Carneiro - Presidente
do Conselho Federal de Contabilidade do Brasil
Édila Lopes de Sá

* a confirmar



PROLATINO

PRÉMIO INTERNACIONAL PROFESSOR LOPES DE SÁ
23 DE SETEMBRO DE 2011 | PORTO - SEMINÁRIO DE VILAR

Prémio Professor Rogério Fernandes Ferreira

A 21 de setembro, em Lisboa

Um ano após o seu desaparecimento, a Ordem, em colaboração com o CEGE/ISEG e a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, organiza no próximo dia 21 de setembro uma sentida e justa homenagem a Rogério Fernandes Ferreira, referência incontornável da Contabilidade e da Fiscalidade.

O auditório Cardeal António Medeiros, na Universidade Católica de Lisboa, vai acolher uma conferência de

evocação ao académico e membro honorário da Ordem, evento que incluirá a cerimónia de entrega do prémio que leva o nome do evocado.

Na conferência estão confirmadas as presenças do Bastonários da Ordem dos TOC e dos ROC, Domingues de Azevedo e António Monteiro, bem como do presidente da CIP, António Saraiva, José Vieira dos Reis, ex-bastonário da OROC, e António Mar-

tins, catedrático da Universidade de Coimbra.

Momentos antes da cerimónia de entrega do prémio, será exibido um filme sobre a vida a obra de Rogério Fernandes Ferreira. As inscrições, para membros e público em geral, encontram-se disponíveis no sítio da Ordem. O valor da inscrição é de 20 euros. Para efeitos do controlo de qualidade, são atribuídos seis créditos.



Profissionais da contabilidade do mundo latino participaram nos dias 21 e 22 de julho, no XXIII Seminário Internacional dos Países Latinos Europa-América (CILEA), em Balneário Camboriú, Estado de Santa Catarina, Brasil. O debate sobre o TOC cada vez mais multidisciplinar, colocado perante os atuais desafios, dominou grande parte do evento que decorreu numa unidade hoteleira. A Ordem esteve representada pelo Bastonário Domingues de Azevedo que ocupa uma das vice-presidências do CILEA.

Ordem tem 437 novos membros

Exames de avaliação profissional realizaram-se a 18 de junho

No exame de admissão à Ordem, realizado a 18 de junho, foram aprovados 437 novos membros.

Do universo de candidatas que tiveram luz verde para serem técnicos oficiais de contas de pleno direito, 287

(66 por cento) são mulheres, enquanto os restantes 150 (34 por cento), são homens. Os resultados foram divulgados nos primeiros dias de agosto e estão disponíveis no sítio da Ordem em «Inscrição na OTOC». Também nesse

local será possível consultar os enunciados das provas bem como a respetiva grelha de correção. A cerimónia de entrega dos certificados será realizada no auditório da sede da Ordem, em Lisboa, a 13 de setembro.

Ciclo de Conferências

PORTUGAL A SOMA DAS PARTES

**As Economias Regionais como factor
de desenvolvimento**

Aveiro | 19 de setembro

Funchal | 26 de setembro

P. Delgada | 3 de outubro



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS



controlinveste

Diário de Notícias

DIÁRIO
de Notícias

Açoriano Oriental



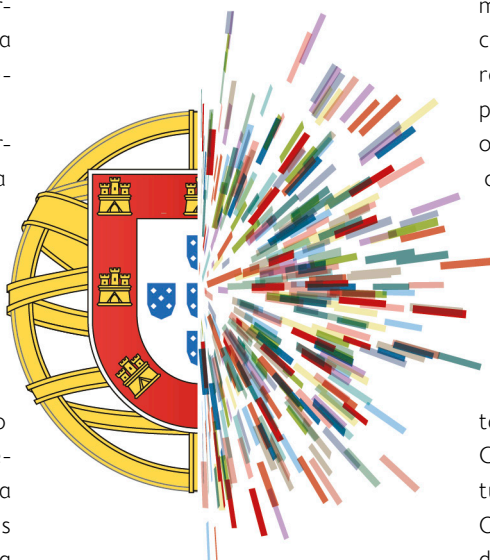
Jornal de Notícias
IN REDE DE INFORMAÇÃO

Anuário do Setor Empresarial do Estado

Apresentação a 27 de setembro, em Lisboa

O *timing* não podia ser mais oportuno para o lançamento da primeira edição do «Anuário do Setor Empresarial do Estado».

Será a 27 de setembro, na Universidade Católica, em Lisboa, numa altura em que o Governo tem de decidir pela introdução de cortes ou enveredar por privatizações de certas empresas, a equipa de académicos coordenada por João Carvalho, presidente do IPCA e também responsável pelo «Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses», analisa a perspetiva económica e financeira daquele setor através de um estudo exaustivo. De forma



minuciosa, aferem-se todas as implicações destas empresas, no que diz respeito, por exemplo, ao volume dos passivos ou vencimentos praticados ou número de administradores dos conselhos de administração, para a dívida pública nacional.

Esta investigação tem, à semelhança do Anuário dos Municípios, o patrocínio da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas e a colaboração do Tribunal de Contas e do Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade do Instituto Politécnico do Cávado e do Ave. O programa e as inscrições estão disponíveis no sítio da Ordem.

«A Soma das Partes» em Aveiro, Funchal e Ponta Delgada

O ciclo de conferências «A Soma das Partes» prossegue após o verão, desta feita no Centro Cultural de Aveiro, a 19 de setembro.

Tal como aconteceu em Faro, os convidados da Ordem, da TSF e do DN/JN/NM/AO vão partilhar com os profissionais a sua visão sobre a fiscalidade, o empreendedorismo e o investimento,

incidindo sobre a realidade do distrito, no contexto adverso atual.

Em Aveiro está confirmada a presença de Ângelo Correia, administrador de empresas e antigo ministro da Administração Interna, bem como dos deputados eleitos pelos partidos com assento parlamentar. O programa e as inscrições estão disponíveis no sítio da Ordem (www.otoc.pt). A iniciativa prossegue uma semana depois, com uma deslocação até às regiões autónomas. A 26 de setembro, o Hotel Baía Azul, vai acolher «A Soma das Partes» no Funchal. Já no mês seguinte, no dia 3, é a vez do Teatro Micaelense, em Ponta Delgada, ser palco deste evento.

Formação eventual em outubro

Setor não lucrativo, tributação autónoma e tratamento de viaturas

A Ordem organiza em outubro um ciclo de formação de carácter eventual, o terceiro de 2011, subordinado ao tema «Normas para as entidades do setor não lucrativo; IRC e aspetos particulares sobre tributação autónoma e do tratamento das viaturas».

As sessões ministradas pela entidade reguladora da profissão são a nível nacional.

Os membros e respetivos colaboradores interessados em participar podem fazê-lo mediante o pagamento de 32 euros.

Para efeitos do controlo de qualidade, serão atribuídos 12 créditos aos participantes. O programa e o calendário completo, bem como as inscrições para esta formação, encontram-se disponíveis no sítio da Ordem.

Plano de formação

segmentada, eventual, permanente, distância e reuniões livres 2011

SETEMBRO

NCRF 22 | Contabilização dos subsídios do governo e divulgação de apoios do Governo

Seg1811 | 8 horas | 12 créditos

POCAL | Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

Per0111 | 24 horas | 36 créditos

Contencioso tributário

Per0211 | 24 horas | 36 créditos

Ligação contabilística com a legislação laboral

Dis2311 | 16 horas | 24 créditos

Análise de balanços e estudo de indicadores económico e financeiros

Dis2411 | 16 horas | 24 créditos

NCRF para as entidades sem fins lucrativos

Dis2511 | 16 horas | 24 créditos

Código Fiscal de Investimento

Dis2611 | 16 horas | 24 créditos

IVA | Localização das operações e serviços tributáveis

Dis2711 | 12 horas | 18 créditos

Reunião livre

RL1411 | 2 horas | 3 créditos

Reunião livre

RL1511 | 2/4 horas | 3/6 créditos

OUTUBRO

NCRF para as entidades do sector não lucrativo

Seg2611 | 16 horas | 24 créditos

NCRF 10 | Custo dos empréstimos obtidos

Seg2011 | 8 horas | 12 créditos

Contabilidade orçamental na Administração Pública

Dis2811 | 16 horas | 24 créditos

Estruturação de um quadro de bordo de apoio à gestão (*balanced scorecard*)

Dis2911 | 12 horas | 18 créditos

Contencioso tributário

Dis3011 | 24 horas | 36 créditos

POCAL | Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

Dis3111 | 24 horas | 36 créditos

NCRF 17 | Ativos biológicos - Aspectos contabilísticos e fiscais

Dis3511 | 16 horas | 24 créditos

NCRF 19 | Contratos de construção

Dis3611 | 16 horas | 24 créditos

Reunião livre

RL1611 | 2 horas | 3 créditos

Reunião livre

RL1711 | 2/4 horas | 3/6 créditos

NOVEMBRO

Código de Insolvência

Seg2111 | 16 horas | 24 créditos

Estruturação de um quadro de bordo de apoio à gestão (*balanced scorecard*)

Seg2211 | 12 horas | 18 créditos

Dissolução, liquidação, fusão e cisões de sociedades (aspectos contabilísticos e fiscais)

Seg2311 | 16 horas | 24 créditos

NCRF 28 | Benefícios dos empregados

Dis3211 | 8 horas | 12 créditos

Código dos Contratos Públicos

Dis3311 | 12 horas | 18 créditos

Reunião livre

RL1811 | 2 horas | 3 créditos

Reunião livre

RL1911 | 2/4 horas | 3/6 créditos

DEZEMBRO

Reunião livre

RL2011 | 2/4 horas | 3/6 créditos

* Consulte os conteúdos programáticos no sítio da Ordem

Os diversos aspetos das SGPS

Os autores propõem, em pouco mais de uma centena de páginas, uma análise do regime jurídico, fiscal e aspetos contabilísticos das sociedades gestoras de participações sociais, também conhecidas por SGPS. Os dois académicos escalpelizam as alterações de natureza fiscal introduzidas pelos mais recentes orçamentos do Estado e com reflexo especificamente nestas sociedades muito particulares, nomeadamente as referentes à isenção do imposto do selo no que diz respeito à constituição e aumento de capital das SGPS. António Borges é professor do ISCTE, onde exerce as funções de coordenação e docência de diversas disciplinas. João Carlos Macedo é licenciado em gestão pelo Instituto Superior de Gestão e assistente convidado no ISCTE.



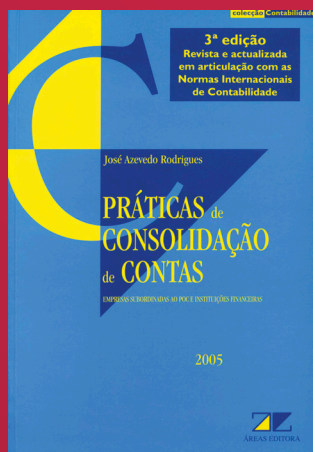
Título: Sociedades gestoras de participações sociais — Aspetos jurídicos, fiscais e contabilísticos (4ª edição)

Autores: António Borges e João Carlos Monteiro de Macedo

Editores: Áreas, 112 páginas

Consolidação de contas

Pretende-se com este livro a compreensão e aplicação prática da técnica de consolidação de contas. O livro encontra-se estruturado em três partes distintas, mas que se vão complementando. A parte A engloba o capítulo I onde se apresentam as noções fundamentais para uma adequada compreensão da técnica da consolidação de contas: noção e tipos de grupo, conceito e objetivos da consolidação, bem como as suas limitações. Na parte B, desenvolve-se o processo de consolidação. Finalmente, na parte C, apresentam-se os aspetos fundamentais sobre a tributação pelo lucro consolidado. Os casos práticos acompanham as explicações teóricas, aspeto que foi reforçado nesta terceira edição do livro de Azevedo Rodrigues, docente associado convidado do ISCTE.



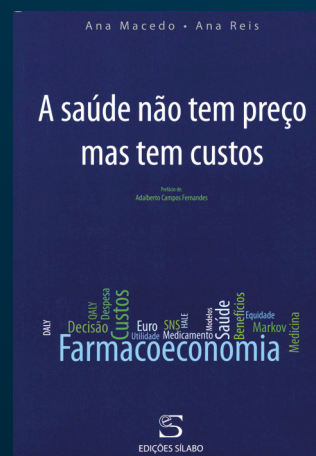
Título: Práticas de Consolidação de Contas — Empresas subordinadas ao POC e instituições financeiras

Autor: José Azevedo Rodrigues

Editores: Áreas, 406 páginas

Os custos com a Saúde

Num momento em que reduzir a despesa é imperioso, é fundamental avaliar o custo efetivo das escolhas que fazemos em termos de saúde. Neste livro, as autoras, com formação neste setor, assumindo que nada é evidente e nenhum conceito é supérfluo ou óbvio, explicam de um modo simples e pedagógico como funciona o mercado da saúde e de que forma se podem avaliar as diversas alternativas em termos de custos e consequências. Como se apela na contra-capá, o livro de Ana Macedo e Ana Reis é para ser interiorizado e não apenas lido. O prefácio é de um dos maiores especialistas do Sistema Nacional de Saúde, Adalberto Campos Fernandes. Na curta nota prévia, o antigo diretor do Centro Hospitalar de Lisboa Norte, escreve: «Um sistema de saúde será tanto mais eficaz, solidário e acessível quanto mais for capaz de pugnar pela sua sustentabilidade económica e financeira.»



Título: A saúde não tem preço mas tem custos

Autoras: Ana Macedo e Ana Reis

Editores: Sílabo, 146 páginas

Providência da Ordem com eco na imprensa

Nem mesmo num mês tradicionalmente tranquilo como é agosto, a Ordem esteve à margem de notícias difundidas pela comunicação social. Na segunda metade do mês, o Bastonário afirmou à Agência Lusa que a Instituição vai apresentar uma providência cautelar para impedir multas por atraso

na entrega das declarações fiscais, ao mesmo tempo que está em preparação um projeto de diploma para acautelar os problemas «recorrentes» na submissão de declarações. A notícia foi rapidamente replicada em cerca de uma dezena de jornais nacionais e regionais e em diversos sítios da internet.

Expresso
FISCALIDADE: OTOC Prepara projeto de diploma para impedir problemas "recorrente" na entrega das declarações fiscais - bastonário

FISCALIDADE: OTOC vai interpor providência cautelar para impedir multas por atrasos na entrega da IES

Diário de Notícias
Técnicos de contas travam multas

negocios
OTOC vai interpor providência cautelar para impedir multas por atrasos na entrega do IES

Diário Económico
OTOC vai interpor providência cautelar para impedir multas por atrasos na entrega da IES

conheo
Eficiência fiscal

IMPOSTOS: técnicos tentam travar multas por atrasos

negocios
ONLINE JOURNAL TV

ANÁLISE DA OTOC

Mapas de mais-valias e menos-valias fiscais
 Elsa Marvanejo da Costa

Mapa de depreciações e amortizações – Modelo 32
 Jorge Carrapiço

Sobretaxa extraordinária fracionada
 Marco da Silva Nobre

VidaEconómica
GRUPO EDITORIAL

CONTAS & IMPOSTOS

Anulação de faturas e regularizações do IVA
 João Antunes

Tributação autónoma: acórdão do Sup. Trib. Adm.
 Elsa Marvanejo da Costa

As penas suspensas: anatomia/patologia
 Helena Silva Reis

REDES SOCIAIS

<p>facebook www.facebook.com 4 852 SEGUIDORES</p>	<p>twitter twitter.com/ordemstoc 160 SEGUIDORES</p>	<p>flickr flickr.com/photos/ordemtoc 8 557 VISUALIZAÇÕES</p>
---	---	--

A Ordem no Facebook aproxima-se dos cinco mil aderentes, o que vai implicar muito em breve, devido às restrições impostas pela rede social, que o grupo da instituição seja transferido para uma página própria. Novidades em breve.

Diário Económico

OPINIÃO QUINZENAL DO BASTONÁRIO

REPARTIR SACRIFÍCIOS II ■ 17/8

«Ao considerar-se a isenção para as empresas numa ótica de sociedades e não se concedendo o mesmo benefício aos rendimentos obtidos numa atividade empresarial ou no âmbito da prestação de serviços por empresários e profissionais liberais, eles mesmos também criadores de emprego, contribui-se para gerar discrição indesejadas.»

REPARTIR SACRIFÍCIOS I ■ 6/8

«Uma vez mais, como em muitas situações anteriores, foi-se pelo caminho mais fácil: sacrificar os trabalhadores por contra de outrem neste esforço suplementar para o reequilíbrio das contas públicas. É a forma mais direta, simples e gratuita de angariar receitas, mesmo menosprezando-se valores de equidade fiscal.»

UM COLOSSAL SACRIFÍCIO ■ 20/7

«O "anel" tributário continua a ser o único ao qual se pode recorrer, numa altura em que os outros adornos existentes nos dedos já voaram para parte incerta, sem certeza que algum dia possam regressar a porto seguro.»

VIDEOS & SONS

YouTube
 www.youtube.com/user/OrdemTOC
71 723 VISUALIZAÇÕES

Nome	Armandina Maria Gonçalves de Sousa e Silva
TOC n.º	452
Distrito	Braga
Localização	V. N. Famalicão
Entidade empregadora	Fundação Cupertino de Miranda
Cargo	Diretora administrativa e financeira

Contabilizar o mundo surrealista

Por Jorge Magalhães

É uma mistura improvável: surrealismo, contabilidade, gestão, arte; Mário Cesariny, Cruzeiro Seixas, SNC ou Código do IVA. São linhas aparentemente díspares mas que aqui se cruzam com inusitada frequência.

Quando, ainda adolescente e estudante do secundário, Armandina Silva concorreu e foi escolhida para ser locutora da extinta Rádio Famalicão, estava longe de imaginar que, anos mais tarde, teria

um cargo de responsabilidade na instituição que, por aqueles tempos, possuía a única biblioteca da cidade e que servia de refúgio para horas de estudo e consulta.

Numa sala repleta de livros, pequena parte dos cerca de 40 mil títulos que compõem o espólio da biblioteca da Fundação Cupertino de Miranda, em Vila Nova de Famalicão, Armandina Silva revive agora, entusiasmada, esses tempos de juventude que marcariam decisivamente o seu futuro.

Durante dois anos fez locução de rádio, sendo a responsável pela apresentação de um programa de entretenimento diário (segunda a sexta-feira), com a duração de três horas e de nome «Meridiano 14.17». Dessa fase ficaram as preocupações do pai que não encarava bem a aventura radiofónica da filha: «Tinha medo de que eu gostasse daquilo que fazia e que acabasse por abandonar os estudos.» Esse prognóstico não se concretizou.

O TOC é hoje considerado e um apoio importante à tomada de decisão. Já não é só alguém que trabalha os papéis e os classifica.

«Fiz um acordo com ele: aquando do concurso para a atribuição das frequências radiofónicas combinámos que, caso a Rádio Famalicão ficasse com uma das frequências, eu poderia continuar a fazer locução. Aceitei, porque estava convencida, como toda a gente, que a rádio deixaria de ser pirata, o que não veio a acontecer. Na altura, não tive força suficiente para dizer “vou continuar”.»

Mesmo com microfones à mistura, os ditames da contabilidade estavam já bem vincados na sua vida. A “culpada”, em parte, terá sido a professora Sara. «Após o 9.º ano, optei pela área da Contabilidade e Administração. A professora incutiu-nos de tal forma o gosto e o bichinho da Contabilidade que, mais tarde, não tive dificuldade em escolher.»

Estágio abençoado

É de Famalicão e por ali ficaria a estudar. Licenciou-se em Contabilidade Superior de Gestão mas a entrada no mercado de trabalho aconteceria ainda antes de possuir o “canudo”, fruto do seu espírito irrequeto: «Acabei por ir estagiar, no penúltimo ano da licenciatura, para o gabinete de contabilidade cujo dono era o presidente do conselho fiscal da Fundação Cupertino de Miranda. Houve uma falha de pessoal aqui na Fundação e ele perguntou-me se eu estaria disponível para fazer duas semanas na área administrativa e abdicar, assim, de parte das férias. Não desperdicei a oportunidade. Depois das duas semanas pediram-me para ficar mais uma, depois mais uns tempos até que acabei por completar o curso e ser convidada para chefiar

os serviços administrativos e financeiros da Fundação.»

Em 1996, Armandina Silva celebra contrato por tempo indeterminado e desde essa altura que se mantém no cargo de diretora administrativa e financeira da instituição, abarcando áreas como a gestão orçamental, gestão de projetos, tesouraria, finanças, contabilidade ou recursos humanos. Um campo vasto de responsabilidades que a preenchem: «Já recebi, por diversas vezes, convites para ingressar no mundo empresarial, com ofertas de remuneração superior. Mas, na hora de pesar, chego sempre à conclusão que o dinheiro não é tudo. Identifico-me muito com os objetivos da Fundação.» A isso não será alheia a queda natural para o lazer e cultura: «Desde menina do coro, locução de rádio, tuna académica, estive sempre ligada a estas áreas.»

Dilemas e complicações

Apesar de confessar não ser uma TOC no sentido «puro e duro», porque não tem a seu cargo a execução técnica da contabilidade ou a responsabilidade perante a administração fiscal, Armandina Silva pertence àquele grupo de profissionais (e são muitos) que não dispensam a sua ligação à entidade reguladora da profissão, embora dela pudessem prescindir. É a TOC n.º 452, o que só por si diz já muita coisa.

«A minha função posiciona-se entre a contabilidade, administração e auditoria. O facto de ser TOC auxilia-me bastante. Acompanho, controlo, corrijo se houver necessidade, mas não sou a responsável pela execução

da contabilidade.» Algo que não a impede de participar assiduamente na formação que a OTOC promove e de se manter atualizada com todo o caudal de informação que a entidade reguladora fornece: «As tomadas de decisão exigem que esteja sempre atualizada e a contabilidade é uma ferramenta de extrema utilidade, que nos diz com frequência qual o melhor caminho a seguir.»

O facto de não fazer a parte mais técnica do trabalho de TOC, não lhe «causa desgosto.» E percebe-se porquê. «Tenho essa felicidade. O TOC tem uma posição ingrata e que é potenciada com a crise que vivemos. O TOC vive os problemas dos seus clientes, muitas vezes graves, e acaba por os levar para casa, para o seu gabinete. É uma profissão complicada, de permanente pressão. Alguns empresários querem apenas minimizar impostos e o TOC tem obrigação de avisar o fisco quando as coisas não estão bem. Dou graças a Deus por não ter esses dilemas...»

Os tons do retrato são sombrios, mas há uns anos eram ainda mais: «A contabilidade evoluiu muito, quer a nível técnico quer a nível de credenciação e respeito pelo contabilista. O TOC é hoje considerado e um apoio importante à tomada de decisão. Já não é só alguém que trabalha os papéis e os classifica. É bem mais do que isso. O empresário já tem outra atitude. Tudo isto se deve, e muito, ao trabalho que tem sido desenvolvido pela Ordem.»

Se a relação com a OTOC é pacífica, com o fisco existem alguns espinhos. Armandina lamenta que, pelo facto de a Fundação ser uma IPSS e a sua atividade «estar isenta nos termos do artigo 9.º do CIVA» tal quer dizer que «se quisermos fazer obras de um milhão de euros, teremos de suportar os 23 por cen-



to do imposto. Para nós é mais um custo. Antes, ao abrigo do Decreto-Lei 2/90 era possível ir buscar o IVA. Este impacto da fiscalidade acaba por ser brutal e pode pesar muito na tomada de decisão.»

A feliz improbabilidade

Com uma pós-graduação em Gestão Cultural e uma especialização avançada em instituições sem fins lucrativos, Armandina Silva é, desde há três anos, convidada da Universidade Portucalense para dar aulas na pós-graduação, agora mestrado, de Gestão Cultural, preenchendo, em parte, um desejo seu de criança: ser professora. A ligação às artes e à cultura encon-

tra assim vários suportes para se manter viva. As coleções e as atividades do Museu e do Centro de Estudos do Surrealismo da Fundação Cupertino de Miranda fazem com que a Fundação seja uma referência fundamental para o conhecimento do surrealismo português e internacional e um dos locais de passagem obrigatória para traçar o percurso da Arte Moderna em Portugal. O local, Famalicão, seria improvável. A história dessa feliz improbabilidade começou quando Cruzeiro Seixas quis libertar-se de parte da sua coleção. João Meireles, genro do fundador e o segundo presidente da instituição, grande apreciador e colecionador de arte, amigo de Cruzeiro Seixas, ad-

quiriu-lhe essa parte, oferecendo-a à Fundação. O artista foi acompanhando «a atividade isenta da Fundação», como faz questão de sublinhar Armandina Silva, e foi insistindo na ideia de que o surrealismo não tinha centro algum e que estaria disposto a doar parte da sua coleção caso a outra parte fosse adquirida. Esse passo é dado. Mário Cesariny, amigo de Cruzeiro, «considera interessante a ideia da criação de um centro de estudos do surrealismo. Ele também não tem herdeiros e proporciona-nos a aquisição de grande parte da sua coleção, doando a outra. Cesariny vai mais longe e institui a Fundação herdeira de todo o recheio e obras de arte que estão na sua casa aquando da sua morte», relata Armandina.

Depois, foram chegando outros artistas e novas aquisições. Fernando Lemos, Júlio dos Reis Pereira, Eurico Gonçalves, Ana Hatherly, são apenas alguns deles. «Temos cerca de 2 500 obras de arte, devidamente registadas e catalogadas, boa parte de autores surrealistas. Temos um grande volume de documentos que está a ser tratado, proveniente das coleções de Cruzeiro Seixas e Cesariny. É um trabalho para vários anos...»

Esta azáfama real em redor do mundo surreal levou a que Armandina se cruzasse, entre outros, com Cruzeiro Seixas, Fernando Lemos ou Cesariny. Sobre o autor de *You are welcome to Elsinore*: «Fiquei impressionada. Estava à espera de outra pessoa, apareceu-me um velhinho, muito simpático, desdentado, mas de uma simpatia... Era castiço, um personagem único...»✂

«Entre nós e as palavras,
os emparedados
E entre nós e as palavras,
o nosso dever falar.»
Mário Cesariny

Consulte brevemente
o nosso **NOVO** sítio

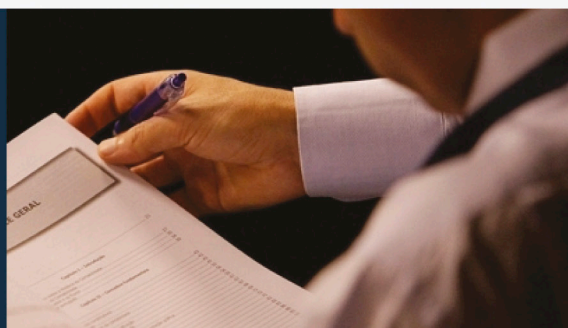
www.otoc.pt



Formação 2011

A Ordem disponibiliza um amplo leque de sessões formativas aos seus membros. Confira as formações agendadas, o plano global e os conteúdos programáticos

[Ler mais](#)



CANAL TOC

ENTRAR NO CANAL

0:00 / 1:47

Reportagens Rádio OTOC na TV Especial

Conferência «A Soma das Partes» - 18 julho, Faro

- A Soma das Partes em Aveiro
- Seminário Internacional do Mundo Latino, no Porto
- Calendário e programa das formações
- Prémio Professor Rogério Fernandes Ferreira

NOTÍCIAS

[ver todas](#)



10-08-2011
Reunião livre em Vila Real a 31 de agosto



04-08-2011 **Iniciativas**
Prémio Internacional Professor Doutor Lopes de Sá
Trabalhos devem ser entregues até 31 de

NOVIDADES DE ÂMBITO TÉCNICO

Portaria n.º 92-A/2011, de 28 fevereiro - Dossiê fiscal

Entrega da IES/DA - Despacho do SEAF prorroga prazo até 16 de Setembro

Já se encontra disponível a entrega de IES/DA - Impressos de 2011

Acórdão do Tribunal Administrativo do Estado



FORMAÇÃO EM DESTAQUE

[ver todas](#)

12-07-2011
CANAL: A SOMA DAS PARTES - AS REGIÕES REGIONAIS COMO FACTOR DE DESENVOLVIMENTO
REGIÃO DO ALGARVE: ATUALIZAÇÃO DOS SUBSÍDIOS E CRIAÇÃO DE APOIOS DO



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Incompreensível



A. Domingues de Azevedo

A desmaterialização das declarações fiscais foi, provavelmente, nos últimos 50 anos, no domínio da fiscalidade, o facto mais marcante no relacionamento do fisco com os contribuintes. Esta constatação é visível não só na facilidade que introduziu na troca de dados, mas também porque propiciou um novo tipo de informação, a partir do qual são permitidas infundáveis opções. É o caso da gestão do sistema fiscal, bem como do controle e gestão estratégica da fiscalidade, fator fundamental para a sobrevivência das sociedades modernas.

Na implementação e desenvolvimento daquele processo, os técnicos oficiais de contas desempenharam um papel fundamental na sua execução mas, acima de tudo, provaram que era possível fazer melhor e diferente em muitos domínios da nossa sociedade.

Nestas, como em muitas outras coisas, não há milagres. Há, sim, planeamento de ação e concentração de esforços para que exista sucesso.

Se a então Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas não disponibilizasse bases móveis para que os profissionais treinassem e recebessem formação sobre a desmaterialização, provavelmente, como ainda hoje acontece noutros países, não estaríamos no estado de desenvolvimento que, neste domínio, nos diferencia positivamente.

Até hoje, como então se verificou, nenhuma outra instituição, nem mesmo o Governo como máximo gestor da causa pública, mobilizou tantos meios e vontades para se vencer de forma exemplar as resistências às coisas novas e a necessária familiaridade com aquele novo processo. Infelizmente, desde então, os sucessivos governos não têm sido capazes de compreender que a comunicação eletrónica é o único meio capaz de responder de forma eficaz às exigências dos nossos dias.

Provavelmente razões financeiras, uma vez que os factos são demasiado evidentes para não serem vistos e

compreendidos, estarão na base do imobilismo com que, desde então, nos temos confrontado, atingindo níveis de irracionalidade injustificados nos dias de hoje.

O que se tem passado neste domínio é algo de surrealista e de muito difícil compreensibilidade, pois não se entende os fundamentos nem a razão pela qual não se avança na criação de novos mecanismos e soluções para o cumprimento das obrigações declarativas, através dos meios eletrónicos.

O que se passou com o envio da última declaração modelo 22 do IRC e modelo 3 do IRS, foi demasiado evi-

A Ordem entende que urge encontrar uma solução de compromisso que defina os níveis e a forma de intervenção das partes, procurando enquadrar o papel que a cada um cabe no processo declarativo e informativo.

dente para ser ignorado pelos responsáveis. Uma coisa é certa: o seu imobilismo na procura de soluções apenas agravará o problema, em vez de o resolver.

As vítimas de toda esta incúria acabam por ser os técnicos oficiais de contas. Sendo eles os profissionais a quem, por excelência, cabe o dever declarativo e informativo fiscal dos sujeitos passivos que possuam ou devam possuir contabilidade organizada, são-lhes impostos prazos, condições e desafios que, não raras vezes, rondam o absurdo e o desumano.

O que recentemente se passou com a fixação do prazo da IES é a prova inequívoca da displicência, negligência e falta de responsabilidade de alguns serviços públicos, remetendo para os TOC o ónus de incum-



primimento de funções dependentes exclusivamente da administração tributária.

Na verdade, nos termos do seu Estatuto, aos técnicos oficiais de contas compete-lhes o cumprimento do dever declarativo, enquanto a administração fiscal deverá disponibilizar os meios para aquele fim. O que temos vindo a assistir é bem diferente. Independentemente das razões, os referidos meios não têm estado disponíveis para que os profissionais cumpram as funções que lhes estão cometidas. No caso da IES, por exemplo, invoca-se os compromissos assumidos por Portugal na União Europeia, mas ignora-se e nem se menciona que a administração fiscal teve cinco meses para elaborar os formulários eletrónicos, enquanto aos profissionais é apenas concedido mês e meio para a adaptação de programas informáticos e envio da IES.

Ou seja, na gestão de todo este processo, por opção ou omissão, tem-se criado uma imagem dos técnicos oficiais de contas que não corresponde à verdade, ignorando-se ou omitindo-se as situações concretas e objetivas dos meios que não são atempadamente disponibilizados para o cumprimento das obrigações declarativas, que são da competência exclusiva da administração tributária.

Todo este processo, pela sua indefinição, tem sido propício a diversas leituras, como as que se descrevem e que acabam mesmo por constituir uma espécie de esponja que se passa pela responsabilidade de quem tem a obrigação de disponibilizar os meios, exigindo-se cumprimento de prazos absurdos e desumanos, provenientes da negligência e ineficiência de serviços que nada têm a ver com os técnicos oficiais de contas.

A Ordem entende que urge encontrar uma solução de compromisso que, de forma objetiva e eficiente, defina os níveis e a forma de intervenção das partes, procurando, com rigor, enquadrar o papel que a cada um cabe no processo declarativo e informativo.

Esta definição, no entender da Ordem, passa pela construção de um mecanismo com caráter de obrigatoriedade, em que se estabeleça o limite temporal para a disponibilidade dos meios, inclusive formulários eletrónicos, para o cumprimento do ato declarativo, e que possibilite aos profissionais o desenvolvimento ou adequação das soluções informáticas em tempo útil.

Aquele mecanismo passará pela obrigatoriedade da administração fiscal disponibilizar os formulários eletrónicos e os correspondentes meios com um prazo nunca inferior a 120 dias da data limite para o cumprimento do dever declarativo ou informativo.

Paralelamente à criação deste novo enquadramento funcional, no entender da Ordem, deve criar-se no Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT) um mecanismo de excecionalidade em que a contraordenação só será possível desde que se respeite o prazo mencionado. Da análise da situação e dos factos recentes relacionados com o cumprimento dos deveres declarativos, a Ordem apresentará ao Governo e aos diversos grupos parlamentares na Assembleia da República uma Proposta de Lei em que, alterando o Código do Processo e do Procedimento Tributário (CPPT) se defina a obrigatoriedade daquele prazo. Por outro lado, será proposta uma alteração ao RGIT onde se preveja que, caso os formulários e meios para o cumprimento das obrigações fiscais não estejam disponíveis nos termos do disposto no CPPT, até ao termo do prazo de 120 dias a contar da sua disponibilização, não pode ser instaurado qualquer procedimento contraordenacional.

Atendendo ao elevado melindre e uso indevido que dele se tem feito, não é possível continuar a gerir este processo da forma como tem sido realizado até aqui. É incompreensível, reafirmamos, que a administração fiscal não se encontre vinculada a um prazo para disponibilizar os formulários e meios que permitam o cumprimento do dever declarativo e informativo fiscal.☞

Até onde pode (deve?) a fiscalidade intrometer-se?

A abordagem do tema pode não ser fácil e as soluções muito menos, mas é necessário que se proceda à sua discussão. Pode e deve a fiscalidade intrometer-se em áreas da indústria do sexo como a prostituição?

Por Manuel Faustino*

Artigo recebido
em julho de 2011



O título desta “crónica” de verão, adrede escrita para a Revista TOC de agosto, é propositadamente provocatório.¹ Não com o objetivo de acordar as consciências tributariamente adormecidas. Mas porque vivemos tempos difíceis e, embora os fins não justifiquem os meios, se impõe que, como abundantemente tem sido repetido e pedido, que os sacrifícios necessários à regeneração das finanças públicas e à saúde financeira do Estado sejam repartidos com equidade. E na argamassa em que assentarei o discurso fundamentador, dimensionar-se-ão, como elementos constitutivos, os atualmente tão recordados, como se nunca tivessem existido, princípios da generalidade (todos devem

pagar imposto na medida da sua capacidade contributiva) e da universalidade (todos os rendimentos – de rendimentos aqui trataremos – independentemente da sua proveniência, devem ser considerados na medida dessa mesma capacidade de contribuir).

O objeto do tema que estará subjacente a este aligeirado escrito, como convém em época de estival repouso, apresenta-se sob múltiplas e disfarçadas modalidades. Em rigor e termos práticos, poderia sugerir-se por recurso ao título de uma série televisiva de grande sucesso: «O sexo e a cidade». Isso mesmo, caro leitor, leu bem: «O sexo e a cidade», ainda que, em vilas e aldeias deste Portugal, parece que “censualmente” fortalecido, que não rejuvenescido, ele tenha também adquirido foros de maioridade e, portanto, o título seja redutor. Devidamente adaptado, claro: «O sexo e os impostos». E deixemo-nos de inocentes recatos. Muita da indústria do sexo, exceto quando vítima, também ela, que a tal vírus

nada parece imune, de contrafação, é hoje, naturalmente, objeto normal de tributação.² Sobretudo quando se trata de sexo impessoal, traduzido, fundamentalmente, na visualização de espetáculos de cariz explicitamente sexual ou apenas erótico ou sensual, ou na compra de objetos ditos estimulantes em lojas da especialidade. Hoje, aliás, quando já nem sequer é necessário ir ao clube de vídeo para o efeito, bastando clicar, no conforto do sofá, o botão adequado do comando da caixa digital da TV!³ As empresas que operam no mercado da TV por cabo certamente não ocultam a receita desses alugueres ao fisco e entregam ao Estado o IVA que cobram ao cliente e os proveitos integram a determinação da respetiva matéria coletável sujeita a IRC. O mesmo se diga das aquisições de produtos, na maior parte dos casos suscetíveis de serem efetuadas, seja no mercado doméstico, seja no mercado único, seja no mercado global, através do *internet shopping*. Com efeito, a internet e a globalização que ela in-



duz, constituirão, também nestas áreas específicas, por muitos e variados motivos (*downloads* piratas, compras piratas de DVD e outros produtos menos desmaterializáveis, incluindo os verdadeiros e falsos 'potenciadores' de toma oral ou intramuscular, objetos, brinquedos, livros, revistas, e que as alfândegas não detetam, serviços prestados em sítios piratas, chats piratas, linhas eróticas virtuais, e que mais, meu Deus?), uma fonte de grande erosão tributária – além de concorrência

desleal com quem exerce legalmente as correspondentes atividades – que deveria estar sob a atenção (e esperamos que esteja) das autoridades fiscais.

Chamadas de valor acrescentado

Recordo-me, aliás, de algo que já esteve muito em voga e que desconheço como foi tratado do ponto de vista da tributação do rendimento (admitindo, obviamente, que a tributação em IVA esteve sempre assegurada): as denominadas

«chamadas de valor acrescentado» e que mais não eram do que serviços áudio de sexo. Operando, como operavam, através de um fornecedor de serviços telefónicos situado em território português que, aparentemente, intermediava, entre o cliente e o prestador, o pagamento do «serviço», nunca, no entanto, nos apercebemos de que um instrumento muito simples, a retenção na fonte, tivesse sido introduzido e imposto a este intermediário como forma de controlar fiscalmente, minimamente, os «prestadores» de tais serviços. Tememos, mesmo, que a exclusão da possibilidade de serem considerados obtidos em território português as prestações de serviços de telecomunicações [al. f) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IRS], de que não se excluíram as que, direta ou indiretamente, tivessem por finalidade a prestação de «serviços de valor acrescentado» constitui a fresta de que se aproveitaram as prestadoras que, nesta área, ainda subsistem!

Espectáculos pornográficos

Outra área afim, estará provavelmente sob controlo tributário, pelo menos em parte. Refiro-me aos estabelecimentos de diversão com existência física, abertos ao público, e que proporcionam os chamados «espectáculos ao vivo», que podem atingir diversos níveis e géneros e serem gerais ou particulares. Aqui, por exemplo, no que diz respeito à classificação para efeitos de IVA, já se podem colocar dúvidas, pois, como se viu, apenas são tributados à taxa geral do IVA os «espectáculos de carácter pornográfico ou obsceno», como tal considerados na legislação sobre a matéria. Rege, então, para este efeito, uma «classificação legal». É verdade. Está na Porta-

ria n.º 245/83, de 3 de março, que não teve até agora qualquer modificação. Trata-se, sem dúvida, uma homenagem à tão desejada estabilidade legislativa mas, neste campo concreto, uma óbvia vassalagem à falta de criatividade. Vale a pena, porque pequeno, mas expressivo e pedagógico, transcrever, todo o capítulo II do dito diploma que, não se assustem, se resume a dois artigos: «Capítulo II

Espectáculos pornográficos

Art.º 6.º - Caracterização genérica; Serão considerados pornográficos os espetáculos que apresentem, cumulativamente:

Exploração de situações e de atos sexuais com o objetivo primordial de excitar o espetador;

Baixa qualidade estética.

Art.º 7.º - Caracterização específica Serão classificados no 1.º escalão (*hard-core*) os espetáculos que apresentem uma descrição ostensiva e insistente de atos sexuais realmente praticados, com exibição de órgãos genitais;

Serão classificados no 2.º escalão (*soft-core*) os espetáculos que apresentem uma descrição ostensiva e insistente de atos sexuais simulados.»

Como veem, a lei trata de (quase) tudo. As lacunas decorrem, em primeiro lugar, da inclusão daquele requisito da «baixa qualidade estética» cuja verificação, naturalmente, há de depender das propensões dos classificados. O que subjetiviza, desnecessariamente, a classificação. Em segundo lugar há a questão de saber se isto se aplica apenas a espetáculos entre pessoas, ou se também inclui os espetáculos entre pessoas e animais e os espetáculos entre animais. Imaginem, por exemplo, um filme

As prostitutas e os prostitutos, não importa a identidade de género, exercem, enquanto tais, uma atividade que, entre nós, não é ilegal pois a norma que a proibia, (...) foi expressamente revogada pelo artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 400/82.

pornográfico, 1.º escalão, entre um moscardo e três mosquitas!

Dentro destes espetáculos, e situando-nos apenas no perímetro dos que indiscutivelmente estarão abrangidos pelo perímetro da Portaria, temos os *hard-core*, de sexo ao vivo entre pessoas, cujo única dúvida de fundo que parecem suscitar⁴ é a de saber se são espetáculos teatrais ou de outra natureza. De resto, fiquemos tranquilos, não são ilegais. Uma dúvida, não especificamente tributária e sem querermos ser sumamente complicados, é a da sua qualificação como espetáculo teatral ou de natureza próxima, caso envolva a profissionalização dos respetivos atores. O empresário do espetáculo, imagine-se, na falta de um ator ou de uma atriz para o dito espetáculo, por incapacidade permanente ou temporária, recorre ao fundo de desemprego na busca desesperada de substituto. Há ali atores e atrizes registados na situação de desemprego. Poderão eles, sem perda dos benefícios inerentes à sua situação de desempregados, recusar «o papel»?

Há, como se sabe, outros, englobáveis no 2.º escalão, isto é *soft-core*. Referimo-nos às típicas danças eróticas, hoje, sem preconceitos, protagonizadas por homens, mulheres e *tertium genus*, nomeadamente, o *strip-tease*, a *pole dance* sensual ou erótico e a *lap dance*. E aqui poderá muitas vezes surgir a dúvida relativamente à verificação

do requisito legal da «baixa qualidade estética»! Inúmeros filmes cuja qualidade ninguém pôs em dúvida integram cenas de *strip-tease*, elas próprias consideradas de elevada qualidade estética! Serão os espetáculos referidos, exibidos nas casas de diversão, também eles classificados por quem de direito? Se o forem e lhes não for atribuída a classificação de pornográficos, quer se desenrolem no palco quer em cima da mesa a que o cliente se encontra sentado, qual o IVA que este paga no bilhete de acesso à casa de diversão onde vai com o único propósito de apreciar aquele espetáculo? Cheira-me que não pagará a taxa reduzida...

A questão da prostituição

O último e mais complexo problema que não quereríamos deixar de aflorar, respeita, naturalmente, às situações em que está em causa uma atividade geradora de rendimentos com base em situações de prostituição, ou seja, um domínio de pessoalização do sexo.⁵ Ele abrange a situação fiscal das pessoas que, indireta ou diretamente, por via de formas de prostituição mais ou menos sofisticada, têm no sexo a sua fonte de rendimento. Indiretamente, os que, parece que tecnicamente se designam por proxenetas ou chulos; e, diretamente, os que se prostituem a troco de remuneração ou qualquer outro proveito económico.

Proxenetista (ou chulo), neste sentido, é aquele que explora prostituta ou prostituto. É aquele que, coativa ou voluntariamente e pretensamente a troco de uma qualquer contraprestação (proteção, amparo) obtém de quem explora um pagamento. Esta é uma atividade ilícita e penalmente punida, sob a designação de lenocínio ⁶ (artigo 169.º do Código Penal). Porém, como sabemos, o facto de a atividade ser ilícita, não exclui os rendimentos dela derivados da tributação em IRS (art.º 1.º, n.º 1, do Código). Como sucede com um pretense médico que o não é, mas que «exerce medicina» no seu consultório, aí atende doentes, prescreve tratamentos e se faz pagar pelas suas consultas. Ou seja, e conclusivamente, os proxenetistas estão, por essa atividade e pelos rendimentos que dela obtém, sujeitos a tributação em IRS, integrados na categoria B (rendimentos profissionais ou empresariais, dependendo da forma como se organizarem para exercerem a referida atividade).

As prostitutas e os prostitutos, não importa a identidade de género, exercem, enquanto tais, uma atividade que, entre nós, não é ilegal, pois a norma que a proíbe, o n.º 1 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 44 579, de 19 de setembro de 1962, foi expressamente revogada pelo artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 400/82, de 23 de setembro que aprovou o Código Penal de 1982. Curiosamente, porém, numa Europa onde tomates e pepinos, pêssegos e maçãs e tachos e panelas têm diretivas, regulamentos e outras normas legislativas, regulamentares e administrativas, esta «atividade» não é regulada. Ou melhor, o seu único regulador é o mercado. É, no entanto, público e notório que é uma atividade remunerada. Diferenciadamente remunerada, como



A estratificação das prostitutas nos finais do século XIX

CLASSES	VARIÁVEIS				
	ÁREA HABITACIONAL	ZONA DE GIRO	USOS E PADRÕES DE COMPORTAMENTO	PREÇOS	CLIENTELA
1. ^ª	Habitam, em geral, os 1. ^{os} andares. Outras vezes, as casas toleradas onde vivem em comum ocupam todo um prédio. Preferem as ruas da Baixa e do Chiado. Algumas casas não têm sinal exterior que as distinga e outras estão oficialmente registadas como casas de passe.	Frequentam os passeios e os teatros, onde se tornam conhecidas.	Luxo no trajar e em suas casas. Não provocam, em geral, escândalos.	De 1 000 a 2 250 réis.	Classes abastadas da sociedade.
2. ^ª	Vivem geralmente em comum em ruas da Baixa, Rua Nova do Almada, algumas ruas do Bairro Alto, imediações do Chiado e Rua de São Paulo. Quase todas as casas toleradas estão em 1. ^{os} andares, com tabuinhas nas janelas. Em alguns prédios, existem até 3 casas toleradas, com serventia pela mesma escada; outras vezes, são estas casas fronteiras uma à outra em ruas não muito largas ou em prédios contíguos. As meretrizes isoladas habitam quase todas em quartos alugados.	Área habitacional.	Vivem com menor luxo. Provocam os homens com gestos e palavras, nas ruas e das janelas das casas que habitam.	De 240 a 1 000 réis.	Classes médias e pequena burguesia.
3. ^ª	Aglomeram-se, nomeadamente, no Bairro Alto, Mouraria e Esperança. A Rua dos Vinagres, a Rua dos Canos e o Beco da Ricardina têm grande concorrência. Quase todas vivem isoladas em lojas, casas térreas, muitas vezes sem ar nem luz, com uma só habitação, que pagam a 300 réis diários e mais.	Provocam à porta de casa, geralmente guarnecida de uma meia porta de madeira, ou nas baiucas das vizinhanças.	Pobres no trajar. Provocantes e desordeiras. Cultivam uma gíria específica e são muito supersticiosas.	De 40 a 240 réis.	Classes mais pobres: operários, soldados e marinheiros.

Fonte: quadro compilado a partir, fundamentalmente, de dados de Armando Gião, «Contribuições para o Estudo da Prostituição em Lisboa», Lisboa, 1891, pp. 20-27.

já o era nos finais do século XIX, como se alcança do quadro acima que, com a devida vénia, extraímos do magnífico estudo de José Machado Pais, «A Prostituição na Lisboa Boémia dos Inícios do Século XX», in *Análise Social*, Vol. XIX (77-78-79), 1983-3.º, 4.º, 5.º, 939-960.

Desconhecemos outros estudos que atualizem este elucidativo quadro e admitimos desde já que a falha possa ser nossa. Mas, empiricamente, não é difícil reconhecer que a estratificação subsiste e, eventualmente, até se terá ampliado. Em todo o caso, o essencial que importa reter e que é, também, um facto público e notório, e que estes «profissionais/trabalhadores do sexo» (ou não tanto assim, mas aqui não cabem outros juízos) recebem, em regra, diretamente, um pagamento em numerário, ou outras vantagens económicas avaliáveis em dinhei-

ro, pelos atos sexuais que praticam com os seus fregueses. Parece que ninguém põe em causa que auferem um rendimento. Na generalidade das situações, exercem a atividade em regime de «trabalho independente», enquadrados na qualificação genérica de «outras prestações de serviços» prevista na lista a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS. Isto mesmo quando prestam outro tipo de serviços nomeadamente nas casas de diversão a que antes nos referimos ou noutras que geralmente mais se associam à prática de prostituição. E, se auferem um rendimento, o Código do IRS aí está, nomeadamente no âmbito da categoria B, para o sujeitar a tributação. Isto é, se não existe, de facto, tributação desta atividade não é por existir lacuna de lei quanto aos elementos estruturantes do facto tributário, quer no seu elemento sub-

jetivo (quem paga o imposto) quer no seu elemento objetivo (sobre que rendimento paga). Então, a que se deverá esta inação de uma administração fiscal que se autoproclama tão ativa e proficiente?

A tributação da atividade

Como a do Constantino, o célebre *brandy*, «a fama vem de longe». Tempos houve, aliás recorrentemente nisso se fala, no *ancien régime*, em que a prática da prostituição esteve legalizada, no sentido em esteve regulamentada. Foi em 1837 que se criou em Portugal o Conselho de Saúde Pública, para regulamentar, entre outras coisas, a prática da prostituição legal. Aparentemente não era coisa complicada: as prostitutas, para exercerem a sua atividade, tinham de matricular-se, que é como quem diz, tinham de registar-se, em



A tributação é incolor, inodora e assética. Tributa o rendimento aí, onde o encontrar. Sem fazer outras perguntas que não sejam as que lhe digam diretamente respeito.

registro próprio e exerciam a profissão nas denominadas «casas toleradas», também conhecidas por «casas de passe». Não significa isso que toda a prostituição fosse praticada no quadro regulamentado. Mas temos uma experiência de regulamentação da atividade. Que se prolongou até 1 de janeiro de 1963. Pelo Decreto-Lei n.º 44 579, de 19 de setembro de 1962, o Governo de então decretou a proibição do exercício da prostituição a partir de 1 de janeiro de 1963. Já antes, porém, medidas restritivas haviam sido adotadas. Na Base XV da Lei n.º 2 036, de 9 de agosto de 1949, decre-

tou-se, por um lado, a proibição de novas matrículas de prostitutas e a abertura de novas casas toleradas e, por outro lado, foi determinado o encerramento das casas toleradas quando se verificasse que as mesmas funcionavam em contravenção das normas de higiene estabelecidas pela autoridade sanitária ou quando, constituindo focos de infeção, representassem perigo grave para a saúde pública.

Parece ser este um bom princípio de investigação! O que acontecia em matéria de tributação do rendimento nesses tempos, sobretudo durante a reforma fiscal dos anos 30

(Reforma de Oliveira Salazar)? Dedicámos algum tempo a essa agradável tarefa. E chegámos a conclusões curiosas que com todos aqui vamos partilhar.

Não indo mais atrás, para já, reportamo-nos à Reforma Tributária de 1929 (Decreto n.º 16 731, de 13 de abril de 1929), que criou, entre outros, dois impostos suscetíveis de tributarem quer o exercício da prostituição, quer a atividade das casas toleradas ou casas de passe: o imposto profissional e a contribuição industrial.

O imposto profissional, a aplicar-se aos empregados por conta de outrem no comércio, na indústria e na agricultura e nas profissões liberais (artigo 61.º, parágrafo 1.º), tinha já uma «tabela anexa» de profissões abrangidas. Nessa tabela não se encontrava a profissão de «prostituta».



Por sua vez, a contribuição industrial repartia os contribuintes pelos grupos A, B e C. No grupo A coletavam-se indústrias, listadas numa tabela, «por taxas fixas, por ser impossível calcular o volume das transações efetuadas.» No grupo B, as sociedades anónimas e em comandita por ações, «porque não se compreendendo como situação normal a inexistência de lucros nas empresas, e traduzindo-se o mesmo lucro nas cotações, foi possível organizar um sistema de tributação em função do capital corrigido por aquelas, com o limite mínimo do capital nominal para as empresas cujas ações não sejam cotadas na Bolsa ou tenham cotação inferior ao par.» No grupo C, residual, cabem os contribuintes não abrangidos pelos grupos A e B «e o

imposto continuará a incidir sobre lucros presumíveis e estes a ser calculados pelo volume das transações, segundo as percentagens do decreto 8 830, contra as quais não houve ainda quaisquer reclamações sérias.»

Neste sincretismo, não encontramos nem a tributação das prostitutas enquanto tais, nem as casas toleradas ou de passe. Num velho Código da Contribuição Industrial que «herdámos» da biblioteca fiscal do nosso grande amigo, diretor Graça Estêvão, a quem aqui prestamos preito de gratidão pelos ensinamentos que dele colhemos e pela amizade com que continua a distinguir-nos, da autoria de João José Garcia de Freitas e datado de 1944 (3.^a edição), nenhuma referência doutrinária ao tema encontramos.

Mas havia a transcrição do sumário de um Acórdão sobre a tributação das casas de passe proferido pelo Tribunal Superior do Contencioso das Contribuições e Impostos. Trata-se do Acórdão 259⁷, de 4 de março de 1931, assim sumariado: «As casas de passe não estão sujeitas a tributação por nelas não se fornecer albergue, nem se exercer qualquer atividade sujeita a contribuição industrial (artigos 1419 a 1423 do Código Civil, art.º 27.º do decreto n.º 16:731, n.º 108.º, 238.º e 331.º da Relação Geral aprovada pelo decreto n.º 18:222).»

Lendo-se o Acórdão fica-se, então, a saber que a administração fiscal, na ausência de referência específica às casas de passe nas relações aprovadas no quadro de aplicação

da contribuição industrial, tentou, neste caso concreto, tributar uma delas como «albergue». Refutou o Supremo a tese, como aliás já tinha decidido a 2.^a instância, considerando que o contrato de albergue se achava definido no Código Civil e que a sua indústria se achava prevista nos n.ºs 108 e 238 da Relação das Indústrias (casas de hóspedes – mais de 3 a 10 hóspedes, e hotel – com mais de 20 hóspedes, respetivamente). E ainda nos termos do Acórdão, a casa de passe nada tem a ver com o Código Civil, mas sim com a polícia, não se achando tal atividade mencionada na referida Relação. E, conclusivamente, sentenciou-se: «Nas casas de passe ninguém se alberga, mas somente se acouta, o que é bem diverso.»

Inação nas últimas décadas

Silencia-se, aparentemente, a jurisprudência sobre o tema (da doutrina, talvez por imperícia, nada ainda encontramos) até aos inícios dos anos 50, de quando há notícia de novo acórdão, agora da 2.^a Instância, cujas coordenadas nos não são possível momentaneamente referenciar (lacuna que supriremos em próxima oportunidade) que, não obstante mostrar conhecer o Acórdão do Supremo, faz, *pro fiscum*, uma sibilina distinção: considera sujeito a tributação o preço pago na parte em que for imputável à utilização do quarto e ao uso da cama, das roupas e das águas correntes, por se tratar de serviços em tudo similares aos prestados num albergue! Durante os 30 anos de vigência dos novos «Imposto Profissional» e «Contribuição Industrial» (Reforma Teixeira Ribeiro – Anos 60-90), nada de novo se passou neste domínio. Nem era expectável. A atividade

de era ilícita e só tarde se discutiu na doutrina sobre a legitimidade de tributar ou não rendimentos provenientes de atividades ilícitas. Mas uma nova reforma da tributação do rendimento se fez (anos 90), continua a nada acontecer e a atividade parece continuar a florescer.

Trata-se, não custa reconhecê-lo, de uma área complexa, sem tradição de tributação, de difícil controlo (alguém vai querer recibo?!), sensível de vários pontos de vista. Mas a tributação é incolor, inodora e assética. Tributa o rendimento aí, onde o encontrar. Sem fazer outras perguntas que não sejam as que lhe digam diretamente respeito. E quando se «chateia» quem já pagou 5, 10, 15, 20 ou 50 mil euros de imposto por causa de um recibo de despesas de saúde de 50 euros que parece não estar em conformidade com as regras ditadas para que possa ser reconhecido como elegível e nada se faz em situações como a descrita, não nos podem acusar de falta de fundamento quando denunciarmos os «excessos de zelo» que a nossa proativa administração fiscal, não duvido que com boas intenções, não raro comete. ❧

*Membro do GEOTOC

Notas

¹ A opinião aqui expressa pelo autor sobre a matéria não pode ser interpretada como tendo qualquer outro sentido ou âmbito para além do estrito campo fiscal em que é produzida.

² Relembra-se, a quem já se esqueceu, que a taxa reduzida de IVA se aplica (enquanto da *troika* se não cumprirmos os ditames) aos jornais, revistas e outras publicações periódicas como tais consideradas na legislação que regula a matéria, de natureza cultural, educativa, recreativa ou desportiva, exceptuando-se

as publicações de carácter pornográfico ou obsceno, como tal consideradas na legislação sobre a matéria; sobre livros, folhetos e outras publicações... exceptuando-se... livros e folhetos de carácter obsceno ou pornográfico; espetáculos... exceptuando-se... os espetáculos de carácter pornográfico ou obsceno.

³ Pessoa amiga ensinou-nos (nisto, como noutras coisas, estamos sempre a aprender) que, nestes casos, a taxa de IVA é sempre igual (taxa normal), porque a taxa reduzida apenas vale para «espetáculos públicos», que o mesmo é dizer «espetáculos abertos ao público». Ora, em sua casa, se alugar, para ver, no seu videoclub digital, «Hamlet», de Shakespeare, ou o «My father is on the corner of his best friend's wife», de John Phene Ford, o n.º 1 do top ten dos filmes para adultos, na categoria de *swinger*, pagará sempre a taxa normal de IVA, porque, em qualquer caso, não se trata de um espetáculo público.

⁴ Cfr. Parecer n.º 62/1995, votado em 31 de maio de 2001, do Conselho Consultivo da PGR

⁵ Podendo hoje apenas criticar-se-lhe o reducionismo e a qualificação penal definidores, mostra-se perfeitamente atualizada a definição de prostituta constante do n.º 2 do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 44 579: «Para efeitos do número anterior, consideram-se prostitutas as raparigas e mulheres que habitualmente se entreguem à prática de relações sexuais ilícitas com qualquer homem, delas obtendo remuneração ou qualquer outro proveito económico.»

⁶ «Artigo 169.º (Lenocínio) – 1 – Quem, profissionalmente ou com intenção lucrativa, fomentar, favorecer ou facilitar o exercício por outra pessoa de prostituição é punido com pena de prisão de seis meses a cinco anos.»

⁷ Compilação de Acórdãos do Tribunal Superior do Contencioso das Contribuições e Impostos, III Volume, 1931, pág. 233/234.

O SNC, a NCM e os modelos de balanço e de demonstração dos resultados aplicáveis (I)

O SNC e a normalização contabilística para as microentidades, baseados nas normas do IASB, apresentam uma diferença relativamente ao normativo internacional: a existência de modelos padronizados de demonstrações financeiras, aprovados através de Portarias.

Por Joaquín Texeira Quirós*,
Fábio de Albuquerque**
e Manuela Marcelino***

Artigo recebido
em junho de 2011



O Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, que aprova o SNC, estabelece no art.º 11.º as demonstrações financeiras aplicáveis, sendo obrigatória a apresentação das seguintes demonstrações financeiras:

- Balanço;
- Demonstração dos resultados por naturezas;
- Demonstração das alterações no capital próprio;
- Demonstração dos fluxos de caixa pelo método direto;
- Anexo.

Note-se, no entanto, que o SNC contempla a possibilidade de, «em conformidade com as diferentes necessidades de relato requeridas pelas entidades», adoção de um regime específico para as entidades enquadráveis no conceito de «pequenas entidades», nas condições definidas no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, de modo a «evitar exigências demasiado dispendiosas para as entidades de menor dimensão, através de uma norma especificamente destinada a tais entidades.» Em causa, a norma contabilística e de relato financeiro para pequenas entidades» (NCRF - PE), norma que, segundo os legisladores nacionais «(...) de forma unitária e simplificada, contempla os tratamentos de reconhecimento, de mensuração, de apresentação e de divulgação

que, do cômputo dos consagrados nas NCRF, são considerados como os pertinentes e mínimos a ser adotados (...).»

O art.º 9.º do Decreto-Lei acima referido, que estipulava os limites de enquadramento no conceito de pequenas entidades, foi recentemente alterado pela Lei n.º 20/2010, de 23 de agosto, passando a basear-se nos limites previstos no art.º 262.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC), apresentados na sequência:

- Total do balanço: 1 500 000 euros;
- Total de vendas líquidas e outros rendimentos: 3 000 000 euros;
- Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.

As entidades abrangidas pelo SNC incluídas no conceito de pequenas entidades, isto é, abrangidas pela

As entidades que optem pela aplicação da NCM, em detrimento do SNC, encontram-se obrigadas à publicação do balanço, demonstração dos resultados e anexo.

possibilidade de adoção da NCRF-PE, encontram-se dispensadas de apresentar a demonstração das alterações no capital próprio e a demonstração dos fluxos de caixa, tendo ainda a possibilidade de apresentar modelos reduzidos para as restantes demonstrações financeiras (art.º 12.º). Por outro lado, e sendo obrigatória a apresentação da demonstração dos resultados por natureza, a apresentação da demonstração de resultados por funções é opcional, de acordo com o art.º 13.º do referido Decreto-Lei. Ressalte-se, no entanto, que deixam de estar abrangidas pela possibilidade de aplicação da NCRF-PE as entidades que, embora cumpram os referidos limites, por razões legais ou estatutárias tenham as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas (n.º 1 do art.º 9.º do Decreto-Lei n.º 158/2009). Do mesmo modo, não podem aplicar a NCRF-PE as pequenas entidades, tal como definidas pelo referido Decreto-Lei, que integrem o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas (n.º 3 do art.º 9.º).

Na sequência da introdução do SNC, a Lei n.º 35/2010, de 2 de setembro, vem estabelecer um regime alternativo ao SNC para as entidades que se enquadrem no conceito de microentidades, o que, nos termos do referido diploma, compreende as entidades que à data do balan-

ço não ultrapassem, nos limites de aplicação previstos no art.º 4.º, dois dos três limites seguintes:

- a) Total do balanço - 500 000 euros;
- b) Volume de negócios líquido - 500 000 euros;
- c) Número médio de empregados durante o exercício - cinco.

A normalização contabilística para microentidades (NCM) aplica-se então às entidades que estejam enquadradas no âmbito de aplicação da lei anteriormente referida, e que ficam desse modo dispensadas da aplicação das normas contabilísticas previstas no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho (SNC).

Tal como referido relativamente às pequenas entidades, deixam igualmente de adotar a NCM as entidades que, embora cumpram os referidos limites, por razões legais ou estatutárias tenham as suas demonstrações financeiras sujeitas a certificação legal de contas ou integrem o perímetro de consolidação de uma entidade que apresente demonstrações financeiras consolidadas ao abrigo dos artigos 6.º a 8.º do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho (n.º 1 do art.º 3.º do Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março).

As entidades que optem pela aplicação da NCM, em detrimento do SNC, encontram-se obrigadas à publicação das seguintes demonstrações financeiras: balanço, demonstração dos resultados e anexo. Note-se que está em causa

a obrigatoriedade de publicação das mesmas demonstrações financeiras previstas no SNC para as pequenas entidades. No entanto, e em quaisquer dos casos, foram instituídos modelos ainda mais reduzidos de demonstrações financeiras aplicáveis às microentidades, apresentando ainda um código de contas específico, garantindo-se, contudo, o denominado carácter de «comunicabilidade vertical» com o SNC.

De facto, ressalta-se esta característica como o grande mérito deste novo regime, tendo presente uma base conceptual comum, que assenta nos princípios contabilísticos geralmente aceites emanados do IASB, e garante a continuidade de Portugal no conjunto de países envolvidos no processo de harmonização contabilística internacional. No entanto, em Portugal, o sistema de normalização contabilística (SNC) e, mais recentemente, a normalização contabilística para as microentidades (NCM), em ambos os casos baseados nas normas do IASB, aplicável às entidades não abrangidas pela obrigatoriedade de adoção das normas do IASB - ou para as entidades que, abrangidas pela faculdade de adoção das referidas normas, assim optem -, apresenta uma diferença relativamente ao normativo internacional, e que reside na existência de modelos padronizados de demonstrações financeiras, aprovados através de Portarias¹, previstos para as entidades incluídas no âmbito de aplicação das referidas normas.²

Em síntese, o balanço, a demonstração dos resultados por natureza e o anexo são as três demonstrações financeiras aplicáveis aos três regimes de normalização contabilística a cargo da Comissão de

Normalização Contabilística (CNC) vigentes em Portugal, nomeadamente, e no âmbito do SNC, às entidades abrangidas pelo regime geral e o regime das pequenas entidades; e, no contexto da NCM, às microentidades.

Modelos de balanço: semelhanças e diferenças entre os regimes

Neste ponto do artigo, serão apresentadas as principais diferenças e semelhanças, em termos de apresentação das linhas do balanço³, entre os modelos da referida demonstração publicados em Portaria⁴, e aplicáveis aos três regimes de normalização contabilística a cargo da Comissão de Normalização Contabilística (CNC) vigentes em Portugal: no âmbito do SNC, às

entidades abrangidas pelo regime geral e o regime das pequenas entidades; e, no contexto da NCM, às microentidades.

Na apresentação dos referidos modelos foram tidos em conta quer as Portarias 986/2009, de 7 de setembro e 104/2011, de 14 de março, que aprovam os modelos oficiais de demonstrações financeiras aplicáveis, quer a Portaria 64-A/2011, de 3 de fevereiro, que aprova os modelos oficiais da informação empresarial simplificada (IES) para 2011, apresentando, sempre que for o caso, as eventuais diferenças entre estas.

Ativos não correntes

1 - Os «ativos fixos tangíveis» são um elemento comum aos três regi-

mes. Ressalte-se, no entanto, que as microentidades incluem nesta linha os ativos que, no âmbito do SNC, caracterizam-se como propriedade de investimento e ativo biológico de produção;

2 - As «propriedades de investimento» encontram-se previstas quer para o regime geral do SNC, com base na aplicação da NCRF 11 - Propriedades de investimento, quer para as pequenas entidades. Nesse último caso, sendo a NCRF-PE omissa, a NCRF 11 poderá ser supletivamente aplicada. No que diz respeito às microentidades, as propriedades de investimento são reconhecidas como ativos fixos tangíveis, e desse modo incluídas na linha dos «ativos fixos tangíveis» (ver linha 1 anterior);

Ativo

SNC - GERAL	SNC - PE	MICROENTIDADES	
ATIVO	ATIVO	ATIVO	
Ativo não corrente	Ativo não corrente	Ativo não corrente	
Ativos fixos tangíveis	Ativos fixos tangíveis	Ativos fixos tangíveis	1
Propriedades de investimento	Propriedades de investimento	Não aplicável	2
<i>Goodwill</i>	Não prevista	Não prevista	3
Ativos intangíveis	Ativos intangíveis	Ativos intangíveis	4
Ativos biológicos	Não prevista	Não aplicável	5
Participações financeiras - método da equivalência patrimonial			6
Participações financeiras - outros métodos	Investimentos financeiros	Investimentos financeiros	7
Outros ativos financeiros			8
Acionistas/sócios	Acionistas/sócios	Acionistas/sócios	9
Ativos por impostos diferidos	Não prevista	Não aplicável	10
Ativo corrente	Ativo corrente	Ativo corrente	
Inventários	Inventários	Inventários	11
Ativos biológicos	Não prevista	Não aplicável	12
Clientes	Clientes	Clientes	13
Adiantamentos a fornecedores	Adiantamentos a fornecedores	Não prevista	14
Estado e outros entes públicos	Estado e outros entes públicos	Estado e outros entes públicos	15
Diferimentos	Diferimentos	Diferimentos	16
Acionistas/sócios	Acionistas/sócios	Não prevista	17
Outras contas a receber	Outras contas a receber		18
Ativos financeiros detidos para negociação	Não prevista	Outros ativos correntes	19
Outros ativos financeiros	Outros ativos financeiros		20
Ativos não correntes detidos para venda	Não prevista	Não aplicável	21
Caixa e depósitos bancários	Caixa e depósitos bancários	Caixa e depósitos bancários	22
Total do ativo	Total do ativo	Total do ativo	



As «propriedades de investimento» encontram-se previstas quer para o regime geral do SNC (...) quer para as pequenas entidades.

3 - O «*goodwill*» encontra-se especificamente previsto apenas para o regime geral do SNC. No entanto, e relativamente às pequenas entidades, presume-se que, a existir, a referida linha poderá vir a ser incluída. No que diz respeito às microentidades, por sua vez, a existir, será incluída, no modelo disponível para preenchimento na IES, proposta a partir do modelo oficial publicado na Portaria 104/2011, de 14 de março, na linha dos ativos intangíveis⁵, tendo em conta a impossibilidade do seu preenchimento;

4 - Os «ativos intangíveis» são um elemento comum entre os três regimes, podendo incluir,

no caso das microentidades, um eventual *goodwill* reconhecido no contexto de uma concentração de atividades empresariais (ver linha 3) anterior);

5 - Os «ativos biológicos de produção» encontram-se previstos apenas para o regime geral do SNC, sendo reconhecidos, no que diz respeito às microentidades, como ativos fixos tangíveis (ver linha 1 anterior). Ressalte-se que, embora seja uma matéria eventualmente aplicável às pequenas entidades que, residualmente, e por aplicação supletiva, recorram à NCRF 17 - Agricultura, o modelo oficial proposto para as pequenas entidades na Portaria 986/2009,

de 7 de setembro, não contempla a referida linha. Tal facto poderia justificar, assim, a utilização da referida linha por parte das pequenas entidades. Trata-se, contudo, de uma matéria não aplicável às microentidades;

6, 7 e 8 - As «participações financeiras - método da equivalência patrimonial», «participações financeiras - outros métodos» e os «outros ativos financeiros» são incluídos, no caso das pequenas entidades e microentidades, na mesma linha, denominada de «investimentos financeiros». As entidades do regime geral do SNC, por sua vez, preenchem cada uma das referidas linhas tendo em conta a seguinte distinção:

6 - «Participações financeiras - método da equivalência patrimonial»: relativamente aos investimentos financeiros reconhecidos segundo o método da equivalência

patrimonial. O referido método não se encontra previsto na NCRF-PE, sendo possível, no entanto, o recurso supletivo à NCRF 13 - Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas; NCRF 14 - Concentrações de atividades empresariais e à NCRF 15 - Investimentos em subsidiárias e consolidação (nas matérias aplicáveis às pequenas entidades, em regra, por remissão das outras normas);

7 - «Participações financeiras - outros métodos»: no que diz respeito aos investimentos financeiros reconhecidos segundo outros métodos (onde se incluem, designadamente, o método do custo e o método do custo amortizado);

8 - «Outros ativos financeiros»: onde se incluem os investimentos financeiros reconhecidos na conta 41 - Investimentos financeiros que, a título residual, não tenham sido incluídos nas linhas anteriores, nomeadamente, os empréstimos concedidos e os investimentos em curso;

9 - Os «acionistas/sócios» de natureza não corrente são um elemento comum aos três regimes. Relativamente às microentidades, no entanto, ressalte-se que os «acionistas/sócios» apenas estão previstos, no modelo disponível para preenchimento na IES, com base no modelo oficial publicado na Portaria 104/2011, de 14 de março, no contexto dos ativos não correntes;

10 - Os «ativos por impostos diferidos» são, em todos os casos, aplicáveis às entidades abrangidas pelo regime geral do SNC e, em circunstâncias especificamente previstas na NCRF-PE, embora o modelo oficial proposto para as pequenas entidades na Portaria 986/2009, de 7 de setembro, não contemple a referida linha. Trata-se, contudo, de

uma matéria não aplicável às microentidades;

Ativos correntes

11 - Os «inventários» são um elemento comum aos três regimes. Ressalte-se, no entanto, que as microentidades incluem nesta linha o que, no âmbito do SNC, caracteriza-se como ativo biológico consumível;

12 - Os «ativos biológicos consumíveis» encontram-se previstos apenas para o regime geral do SNC, sendo reconhecidos, no âmbito das microentidades, como inventários (ver linha 11 anterior). Ressalte-se que, embora seja uma matéria eventualmente aplicável às pequenas entidades que, residualmente, e por aplicação supletiva, recorram à NCRF 17 - Agricultura, o modelo oficial proposto para as pequenas entidades na Portaria 986/2009, de 7 de setembro, não contempla a referida linha. Tal facto poderia justificar, assim, a utilização da referida linha por parte das pequenas entidades. Trata-se, contudo, de uma matéria não aplicável às microentidades;

13 - Os «clientes», embora sendo um elemento comum aos três regimes, guarda uma diferença no caso específico das microentidades, e que reside na inclusão (por dedução), com base nas instruções de preenchimento da IES, do saldo dos adiantamentos de clientes (elemento que em SNC, quer para as entidades do regime geral quer para as pequenas entidades, são apresentadas no passivo corrente, com os adiantamentos por conta de vendas, na linha relativa aos «adiantamentos de clientes»);

14 - Os «adiantamentos a fornecedores» apenas estão previstos para o regime geral e para o regime das

pequenas entidades, no âmbito do SNC. Com base nas instruções de preenchimento da IES, as microentidades incluem (por dedução), no modelo disponível para preenchimento, o saldo relativo aos adiantamentos efetuados aos fornecedores na linha «fornecedores» do passivo;

15 - «Estado e outros entes públicos» é um elemento comum aos três regimes;

16 - Os «diferimentos» (gastos a reconhecer) são, igualmente, um elemento comum aos três regimes. Ressalte-se que nos modelos disponíveis para preenchimento na IES, com base nos modelos oficiais publicados nas Portarias 986/2009, de 7 de setembro e 104/2011, de 14 de março, os diferimentos apenas estão previstos no âmbito dos ativos correntes;

17 - Os «acionistas/sócios» de natureza corrente aplicam-se apenas às entidades abrangidas pelo regime geral ou das pequenas entidades, no âmbito do SNC. Por outro lado, os «acionistas/sócios» não estão previstos, no modelo das microentidades disponível para preenchimento na IES, no contexto dos ativos correntes;

18, 19 e 20 - As «outras contas a receber», os «ativos financeiros detidos para negociação» e os «outros ativos financeiros», no caso das microentidades, são incluídas na linha designada de «outros ativos correntes», incluindo assim os elementos que, nos restantes regimes, são decompostos do seguinte modo:

18 - As «outras contas a receber», aplicável quer ao regime geral quer às pequenas entidades, estando disponível na IES, com base no modelo oficial publicado na Portaria 986/2009, de 7 de setembro, apenas no conjunto dos ativos correntes.

Capital próprio e passivo

SNC - GERAL	SNC - PE	MICROENTIDADES	
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO	CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO	CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO	
Capital próprio	Capital próprio	Capital próprio	
Capital realizado	Capital realizado	Capital realizado	1
Outros instrumentos de capital próprio	Outros instrumentos de capital próprio	Outros instrumentos de capital próprio	2
Reservas legais	Reservas legais	Reservas legais	3
Outras reservas	Outras reservas	Outras reservas	4
Resultados transitados	Resultados transitados	Resultados transitados	5
Ações (quotas) próprias	Ações (quotas) próprias	Não prevista	6
Prémios de emissão	Prémios de emissão	Não prevista	7
Ajustamentos em ativos financeiros	Não prevista	Não aplicável	8
Excedentes de revalorização	Excedentes de revalorização	Não prevista	9
Outras variações no capital próprio	Outras variações no capital próprio	Outras variações no capital próprio	10
Resultado líquido do período	Resultado líquido do período	Resultado líquido do período	11
Dividendos antecipados	Dividendos antecipados	Dividendos antecipados	12
Interesses minoritários	Não aplicável	Não aplicável	13
Total do capital próprio	Total do capital próprio	Total do capital próprio	
Passivo	Passivo	Passivo	
Passivo não corrente	Passivo não corrente	Passivo não corrente	
Provisões	Provisões	Provisões	14
Financiamentos obtidos	Financiamentos obtidos	Financiamentos obtidos	15
Responsabilidades por benefícios pós-emprego	Não prevista	Não aplicável	16
Passivos por impostos diferidos	Não prevista	Não aplicável	17
Outras contas a pagar	Outras contas a pagar	Outras contas a pagar	18
Passivo corrente	Passivo corrente	Passivo corrente	
Fornecedores	Fornecedores	Fornecedores	19
Adiantamentos de clientes	Adiantamentos de clientes	Não prevista	20
Estado e outros entes públicos	Estado e outros entes públicos	Estado e outros entes públicos	21
Diferimentos	Diferimentos	Diferimentos	22
Outras contas a pagar	Outras contas a pagar	Não prevista	23
Financiamentos obtidos	Financiamentos obtidos	Não prevista	24
Acionistas/sócios	Acionistas/sócios		25
Passivos financeiros detidos para negociação	Não prevista	Outros passivos correntes	26
Outros passivos financeiros	Outros passivos financeiros		27
Total do passivo	Total do passivo	Total do passivo	
Total do capital próprio e do passivo	Total do capital próprio e do passivo	Total do capital próprio e do passivo	

19 - Os «ativos financeiros detidos para negociação», aplicável ao regime geral do SNC, que incluem os «derivados potencialmente favoráveis» e os «ativos financeiros detidos para negociação»;

20 - Os «outros ativos financeiros», aplicável quer ao regime geral quer às pequenas entidades, incorporando, no primeiro caso, os instrumentos financeiros não incluídos na linha anterior, nome-

adamente, os «outros ativos financeiros ao justo valor através dos resultados» e, no segundo, os outros instrumentos financeiros ativos, isto é, os elementos incluídos nas linhas 19 e 20 do modelo previsto para o regime geral do SNC;

21 - Os «ativos não correntes detidos para venda» estão especificamente previstos para as entidades abrangidas pelo regime geral do SNC. Ressalte-se que, embora seja

uma matéria eventualmente aplicável às pequenas entidades que, residualmente, e por aplicação supletiva, recorram à NCRF 8 - Ativos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas, o modelo oficial proposto para as pequenas entidades na Portaria 986/2009, de 7 de setembro, não contempla a referida linha. Tal facto poderia justificar, assim, a utilização da referida linha

por parte das pequenas entidades. Trata-se, contudo, de uma matéria não aplicável às microentidades;

22 - «Caixa e depósitos bancários» é um elemento comum aos três regimes;

Capital próprio

1 - O «capital realizado» é um elemento comum aos três regimes. Note-se que esta linha do balanço é composta pelo saldo da conta 51 - Capital após dedução dos saldos eventualmente existentes nas contas 261 - Acionistas c/ subscrição e 262 - Quotas não liberadas, elementos que, por seu turno, não figuram no saldo dos «acionistas/sócios» no ativo;

2 - Os «outros instrumentos de capital próprio» são, de igual modo, representativos de um elemento comum aos três regimes;

3 e 4 - As «reservas legais» e as «outras reservas» são elementos comuns aos três regimes⁶;

5 - Os «resultados transitados» são igualmente divulgados no contexto dos três regimes;

6 e 7. As «ações (quotas) próprias» e os «prémios de emissão» não estão previstos no modelo de balanço aplicável às microentidades, sendo os montantes eventualmente existentes incluídos, no balanço disponível para preenchimento na IES, na linha relativa às «outras variações no capital próprio»;

8 - Os «ajustamentos em ativos financeiros» aplicam-se, fundamentalmente, aos investimentos financeiros reconhecidos segundo o método da equivalência patrimonial⁷, não aplicável às microentidades, cujo método de mensuração aplicável é o custo deduzido de eventuais imparidades. Ressalte-se que, embora seja uma matéria eventualmente aplicável às peque-

nas entidades que, residualmente, e por aplicação supletiva, recorram à NCRF 13 - Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas; NCRF 14 - Concentrações de atividades empresariais e à NCRF 15 - Investimentos em subsidiárias e consolidação (nas matérias aplicáveis às pequenas entidades em regra, por remissão das outras normas), o modelo oficial proposto para as pequenas entidades na Portaria 986/2009, de 7 de setembro, não contempla a referida linha. Tal facto poderia justificar, assim, a utilização da referida linha por parte das pequenas entidades.

9 - Os excedentes de revalorização aplicam-se quer às entidades do regime geral quer às pequenas entidades, embora nesse último caso apenas aos ativos fixos tangíveis. Relativamente às microentidades, e ainda que a NCM apenas preveja o modelo do custo (sem reconhecimento de imparidades), prevê-se a utilização da conta 58 - Excedentes de revalorização para os casos em que advenham saldos oriundos de normativos contabilísticos anteriormente aplicáveis. No entanto, e tendo em conta que o modelo do balanço disponível para preenchimento na IES não prevê a utilização da referida linha para as microentidades, os saldos eventualmente existentes na conta 58 de tais entidades são divulgados na linha relativa às «outras variações no capital próprio»;

10 - As «outras variações no capital próprio» aplicam-se aos três regimes. No entanto, apresenta distinto conteúdo para as microentidades, uma vez que, conforme anteriormente referido, incorpora, para além da conta 59 de mesmo título, as linhas não previstas no

modelo de balanço de tais entidades, nomeadamente, as «ações (quotas) próprias», os «prémios de emissão» e os «excedentes de revalorização»;

11 e 12 - Os «resultados líquidos do período» e os «dividendos antecipados» aplicam-se igualmente aos três regimes;

13 - Os «interesses minoritários», sendo um elemento típico da apresentação de contas consolidadas, apenas é aplicável às entidades incluídas no âmbito do regime geral do SNC que apresentem contas consolidadas;

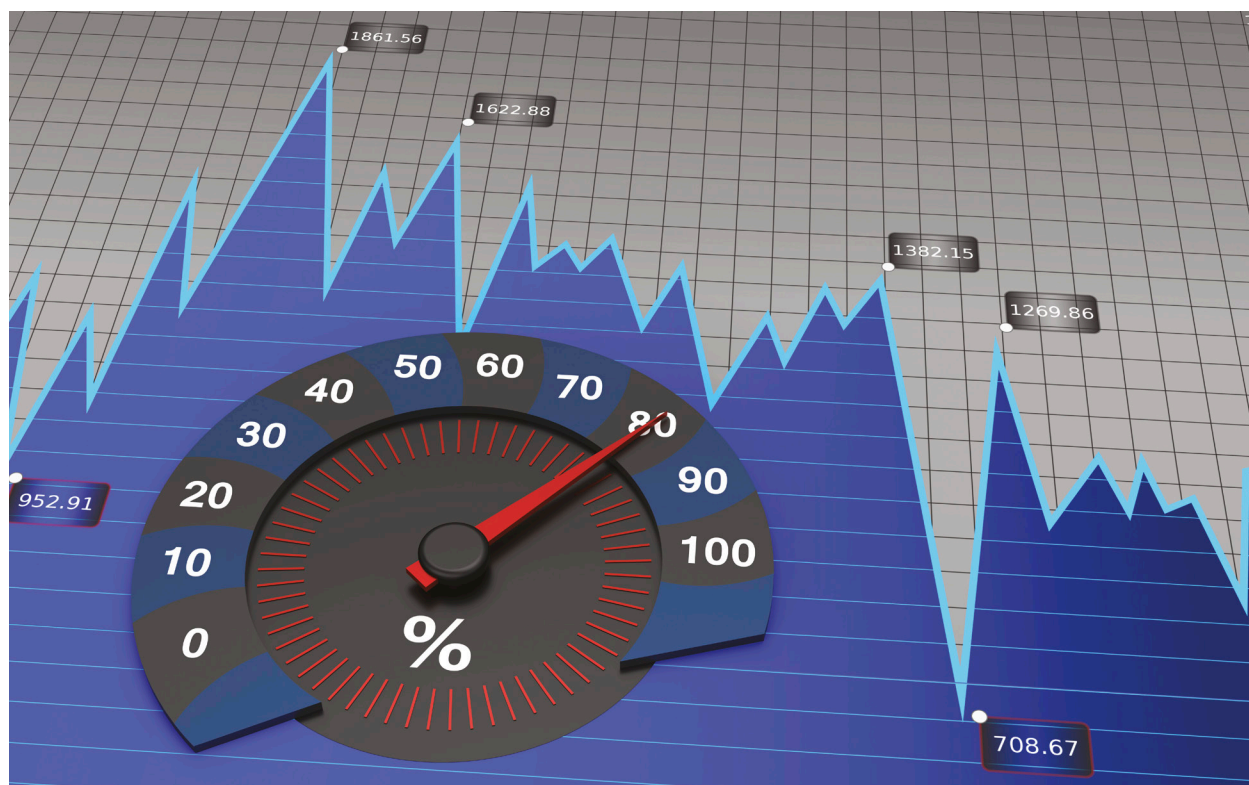
Passivos não correntes

14 - As «provisões» são um elemento comum aos três regimes;

15 - Os «financiamentos obtidos» de natureza não corrente são um elemento comum aos três regimes. Relativamente às microentidades, no entanto, ressalte-se que, no modelo disponível para preenchimento na IES, os «financiamentos obtidos» apenas estão previstos no contexto dos passivos não correntes;

16 - As «responsabilidades por benefícios pós-emprego» encontram-se especificamente previstas para o regime geral do SNC, ao passo que, para as pequenas entidades poderá ser eventualmente aplicada no caso do recurso supletivo à NCRF 28 - Benefício dos empregados. Trata-se, contudo, de uma matéria não aplicável às microentidades;

17 - Os «passivos por impostos diferidos» são, em todos os casos, aplicáveis às entidades abrangidas pelo regime geral do SNC e, em circunstâncias especificamente previstas na NCRF-PE, embora o modelo oficial proposto para as pequenas entidades na Portaria 986/2009, de 7 de setembro, não



Relativamente às microentidades (...), no modelo disponível para preenchimento na IES, os «financiamentos obtidos» apenas estão previstos no contexto dos passivos não correntes.

contemple a referida linha. Trata-se, contudo, de uma matéria não aplicável às microentidades;

18 - As «outras contas a pagar» de natureza não corrente são um elemento comum aos três regimes. Relativamente às microentidades, no entanto, ressalte-se que, tal como os «financiamentos obtidos», as «outras contas a pagar» apenas estão disponíveis para preenchimento na IES, com base no modelo oficial publicado na Portaria 104/2011, de 14 de março, no contexto dos passivos não correntes;

Passivos correntes

19 - Os «fornecedores», embora sendo um elemento comum às três entidades, guarda uma diferença

no caso específico das microentidades, e que reside na inclusão (por dedução), com base nas instruções de preenchimento da IES, do saldo dos adiantamentos a fornecedores (elemento que, em SNC, quer para as entidades do regime geral quer para as pequenas entidades, são apresentadas no ativo corrente, na linha relativa aos «adiantamentos a fornecedores»);

20 - Os «adiantamentos de clientes» apenas estão previstos para as entidades abrangidas pelo regime geral e pelo regime das pequenas entidades no âmbito do SNC. Com base nas instruções de preenchimento da IES, as microentidades incluem (por dedução), no modelo disponível para preenchimento, o

saldo relativo aos adiantamentos de clientes na linha dos clientes, e os adiantamentos por conta de vendas no âmbito dos «outros passivos correntes»;

21 - «Estado e outros entes públicos» é um elemento comum aos três regimes;

22 - Os «diferimentos» (rendimentos a reconhecer) são, igualmente, um elemento comum aos três regimes. Ressalte-se que, nos modelos disponíveis para preenchimento na IES, com base nos modelos oficiais publicados nas Portarias 986/2009, de 7 de setembro e 104/2011, de 14 de março, os diferimentos apenas estão previstos no âmbito dos passivos correntes;

23 - As «outras contas a pagar» de natureza corrente são um elemento comum às entidades que apliquem o SNC, seja no âmbito do regime geral seja no âmbito das pequenas entidades. Para as microentidades, no modelo disponível para preen-

chimento na IES, com base no modelo oficial publicados na Portaria 104/2011, de 14 de março, as «outras contas a pagar» apenas estão previstas no contexto dos passivos não correntes;

24 - Os «financiamentos obtidos» de natureza corrente, tal como as «outras contas a pagar», apenas são aplicáveis às entidades que adotem o SNC (regime geral ou pequenas entidades). Para as microentidades, no modelo disponível para preenchimento na IES, com base no modelo oficial publicado na Portaria 104/2011, de 14 de março, os «financiamentos obtidos» apenas estão previstos no contexto dos passivos não correntes;

25, 26 e 27 - As linhas 25, 26 e 27, no caso das microentidades, são incluídas na linha designada de «outros passivos correntes», incluindo assim os elementos que, nos restantes regimes, são decompostos do seguinte modo:

25 - Os «acionistas/sócios», aplicável quer ao regime geral quer às pequenas entidades, e que se encontram previstos para preenchimento na IES, com base no modelo oficial previsto quer para o regime geral quer para o regime das pequenas entidades no âmbito do SNC, publicado na Portaria 986/2009, de 7 de setembro, apenas no conjunto dos passivos correntes.

26 - Os «passivos financeiros detidos para negociação», aplicável ao regime geral do SNC, que incluem os «derivados potencialmente desfavoráveis» e os «passivos financeiros detidos para negociação»;

27 - Os «outros ativos financeiros», aplicável quer ao regime geral quer às pequenas entidades, incorporando, no primeiro caso, os instrumentos financeiros não incluídos na linha anterior, nomeadamente,

os «outros passivos financeiros ao justo valor através dos resultados» e, no segundo, os outros instrumentos financeiros passivos, isto é, os elementos incluídos nas linhas 26 e 27 do modelo previsto para o regime geral do SNC.✂

Bibliografia disponível em www.otoc.pt
(Documentação – Downloads)

* Professor da Faculdade de Ciências Económicas e Empresariais da U. Extremadura (Espanha)

** Assistente convidado no ISCAL

*** Licenciada em Contabilidade e Administração pelo ISCAL

Notas

¹ Em causa, a Portaria 986/2009, de 7 de setembro, no caso das entidades abrangidas pelo regime geral e pelo regime das pequenas entidades, no âmbito do SNC, e a Portaria 104/2011, de 14 de março, no caso das microentidades.

² Refira-se, no entanto, que não se tratam de modelos completamente encerrados, tendo em conta que da portaria consta o denominado «conteúdo mínimo» da informação a ser divulgada, estando prevista, nomeadamente, na NCRF 1, a possibilidade de criação de linhas adicionais de itens quando a sua apresentação mostre-se mais relevante para a compreensão da posição financeira, das alterações na posição financeira ou do desempenho das entidades que relatam.

³ Não é objetivo deste artigo tecer considerações acerca das diferenças eventualmente existentes entre os regimes aqui analisados em termos de reconhecimento e mensuração de cada uma das linhas componentes do balanço.

⁴ Em causa, a Portaria 986/2009, de 7 de setembro, no caso das entidades abran-

gidas pelo regime geral e pelo regime das pequenas entidades, no âmbito do SNC, e a Portaria 104/2011, de 14 de março, no caso das microentidades.

⁵ Na opinião dos autores, a existência de *goodwill* no contexto das pequenas entidades e microentidades presume-se residual, tendo em conta que apenas será passível de reconhecimento no contexto da aplicação de uma concentração de atividades empresariais (CAE) – matéria não prevista quer na NCRF-PE quer na NCM –, uma vez que em nenhum dos casos será possível o reconhecimento de *goodwill* no âmbito da apresentação de contas consolidadas (realidade não prevista para tais entidades). O eventual *goodwill* reconhecido no âmbito de uma CAE corresponde à diferença (positiva) entre o custo da concentração e a quantia escriturada a ser reconhecida nas contas da adquirente pelos ativos e passivos transferidos, aplicando-se os critérios de mensuração aplicáveis a tais ativos e passivos e previstos no contexto de cada uma das referidas normas.

⁶ Isto é apenas verdade, no entanto, nos termos da Portaria 64-A/2011, de 3 de fevereiro, que aprova os modelos oficiais da informação empresarial simplificada (IES) para 2011, uma vez que a Portaria 104/2011, de 14 de março, que aprova os modelos oficiais de demonstrações financeiras, agrega, numa única linha, denominada «Reservas», a inscrição dos montantes relativos às «Reservas legais» e às «Outras reservas».

⁷ Em alguns casos, para as entidades que optem pela aplicação da IAS 39 – Instrumentos financeiros, de acordo com a possibilidade prevista na norma nacional de mesmo título (NCRF 27), pode ser utilizada para os investimentos financeiros mensurados ao justo valor com as alterações reconhecidas no capital próprio.

As parcerias público-privadas e as regras do Eurostat

Este artigo cinge-se à contabilização das PPP no âmbito do setor público, à luz das regras do Eurostat. Entre outras questões, pretende abordar-se quando é que este género de operações e ativos devem ser contabilizados como investimento e ativo do Estado.

Por **Joaquim Miranda Sarmiento***

Artigo recebido

em junho de 2011



Nos últimos 20 anos assistiu-se a nível mundial, mas particularmente a nível europeu, a um crescimento muito significativo do recurso às parcerias público-privadas (PPP), como forma de os Estados realizarem investimentos públicos com o objetivo de construir ou recuperar infraestruturas.

O caso português tem sido particularmente relevante, quer pelo número de projetos (atualmente acima de cem, se se considerarem as concessões) quer ao nível do volume de investimento privado e dos encargos assumidos pelo Estado.

Apesar da preocupação central na realização de uma PPP ser o *value for money* (VfM), ou seja, a melhor alocação possível dos recursos pú-

blicos, a forma como as PPP são contabilizadas em contabilidade pública é igualmente um aspeto muito relevante no processo de tomada de decisão dos decisores públicos. Tornou-se assim necessário a clarificação da forma de contabilização, no âmbito do setor público, como do setor privado envolvido neste tipo de operações. Pese embora o tratamento orçamental variar de país para país (uma vez que cada um apresenta o seu orçamento de forma diferente), o tratamento em contas nacionais tem um processo definido, quer pelas regras mais genéricas do FMI quer pelas instruções, mais concretas, do Eurostat.

Este artigo cinge-se somente à contabilização das PPP no âmbito do setor público à luz das regras do Eurostat e não a outros aspetos relevantes, que ficarão para artigos futuros. Pretende-se, assim, abordar que aspetos e quando este género de operações e ativos devem ser contabilizados como investimento e ativo do Estado, ou quando devem

ser registados apenas aquando do pagamento ao longo do período de concessão.

Eurostat e a contabilização das PPP em contas nacionais

Sendo o reporte do défice orçamental ao Eurostat em contas nacionais, aprovadas pelo SEC-95 (Sistema Europeu de Contas 95), a Comissão Europeia estabeleceu em 2003 uma *task-force*, composta pelo Eurostat, DG Tren¹ e Banco Europeu de Investimentos (BEI), com o objetivo de estabelecer as regras de contabilização em contas nacionais das PPP. Procurou-se que as regras em contas nacionais refletissem de forma transparente o tratamento e reporte de todos os custos e riscos associados a estes projetos.

Refira-se que o Eurostat, sendo a autoridade estatística europeia tem na sua missão a interpretação das normas do SEC-95, sendo por isso regular a criação de *task-forces* com a participação das partes interessadas no tema. Este procedimento tanto pode ser feito a pedido de um

As contas nacionais diferem da contabilidade pública, quer pelo facto de termos um sistema de «caixa ajustado» (...) quer pelo perímetro de consolidação.

ou mais Estados membros, como por iniciativa das próprias instâncias comunitárias.

O reporte do défice é, assim, feito ao Eurostat, com base nas contas nacionais, duas vezes por ano (março e outubro), através do procedimento de défices excessivos, podendo o Eurostat avaliar ou mesmo alterar o valor reportado de défice por parte de um país membro da zona euro.

As contas nacionais diferem da contabilidade pública, quer pelo facto de em contas nacionais termos um sistema de «caixa ajustado»², enquanto a contabilidade pública é um sistema de «caixa puro», quer pelo perímetro de consolidação. Em contabilidade pública, o perímetro respeita apenas à administração central, Segurança Social e administração regional e local. Já em contabilidade nacional, o perímetro de consolidação alarga-se a qualquer entidade pública cuja receita não mercantil seja mais de 50 por cento da sua receita total. O princípio relevante no SEC 95 não é a forma jurídica da transação, mas sim a sua realidade económica (princípio da substância sobre a forma).³ No que se refere ao investimento, onde existe formação de capital fixo, o mesmo deve ser, em contas nacionais, registado como despesa quando o ativo fixo é transferido para a unidade institucional (pública ou pelo menos dentro do perímetro de consolidação), que o utilizará na atividade produtiva.

Em 2004, o Eurostat publicou as regras de contabilização das PPP,

que se mantém atualmente em vigor. Essas regras determinam que, em termos de contabilidade nacional, a questão chave é a de determinar se os ativos envolvidos na PPP serão registados como ativos das administrações públicas (com consequente reflexo no défice e na dívida pública) ou como ativos do parceiro privado (sem impacto no défice e na dívida pública). Destaca-se que o Eurostat apenas permite que os ativos sejam registados como ativos do parceiro privado (sem impacto no défice e na dívida) se o parceiro privado suportar a maior parte dos riscos envolvidos na parceria, seguindo um critério de *risk and reward*.

O Eurostat estabeleceu (Decisão 18/2004, de 11 de fevereiro⁴, que deve ser analisada em conjunto com o ESA 95 *Manual on Government Deficit and Debt 2010*⁵), que os ativos de uma PPP devem ser classificados fora do balanço (*off-balance sheet*) do Estado nos casos em que o parceiro privado assumira o risco de construção do ativo e, pelo

menos, um de dois outros riscos: o da disponibilidade ou o da procura. Desta forma, se esses requisitos se verificarem, o Estado membro em causa, deverá, em sede de contas nacionais, tratar uma PPP de forma semelhante a um *leasing* operacional. O que implica que o ativo em causa da PPP será registado, não no balanço do Estado, mas sim no balanço da entidade privada responsável pela PPP. Adicionalmente, os pagamentos do Estado a essa entidade, por via do contrato da PPP devem ser classificados como «aquisição de serviços». Se os requisitos atrás mencionados não se verificarem, então a PPP é considerada para efeitos de défice e dívida nas contas nacionais, uma vez que será tratada como um *leasing* financeiro, tendo todos os seus fluxos financeiros sido registados como despesa de capital.

Contudo, saliente-se que, para efeitos do Eurostat, entende-se uma PPP como um acordo em que o Estado estabelece com uma entidade privada um contrato de longo prazo, para que este privado construa e/ou explore um determinado ativo durante a duração do contrato, e pelo qual é pago pelo setor público.⁶ No caso recente em que algumas PPP (três projetos SCUT), foram

Tabela 1 - Síntese das regras do Eurostat para contabilização das PPP

PAGAMENTOS	O Estado assume a maioria dos riscos relacionados com a propriedade do ativo?
SIM	SIM: O projeto é tratado como investimento público. Tem como contrapartida um empréstimo do mesmo valor. Ou seja, o custo da construção integra o défice orçamental dos anos em questão e o seu financiamento acresce à dívida pública.
SIM	NÃO: Trata-se de uma locação operacional. Os pagamentos regulares feitos pelo Estado contam para o défice orçamental, mas o valor do investimento e do financiamento são ativos e passivos da empresa privada. Assim, não afecta dívida pública. Se, no final do período de exploração, o ativo for entregue ao Estado, então é registado como formação bruta de capital fixo, por contrapartida de uma transferência de capital. Não afetará nem o défice, nem a dívida pública.

reclassificadas, passando a pertencer ao perímetro de consolidação para efeitos de contas nacionais, esse investimento foi considerado para efeitos de déficit e de dívida pública no ano de 2010. Contudo, os pagamentos acordados às concessionárias (que não deixaram de ser feitos por esse motivo), apenas serão considerados para efeitos do déficit na parte (a ser calculada), que contabilisticamente possa dizer respeito a «juros» e «prestação de serviços».⁷

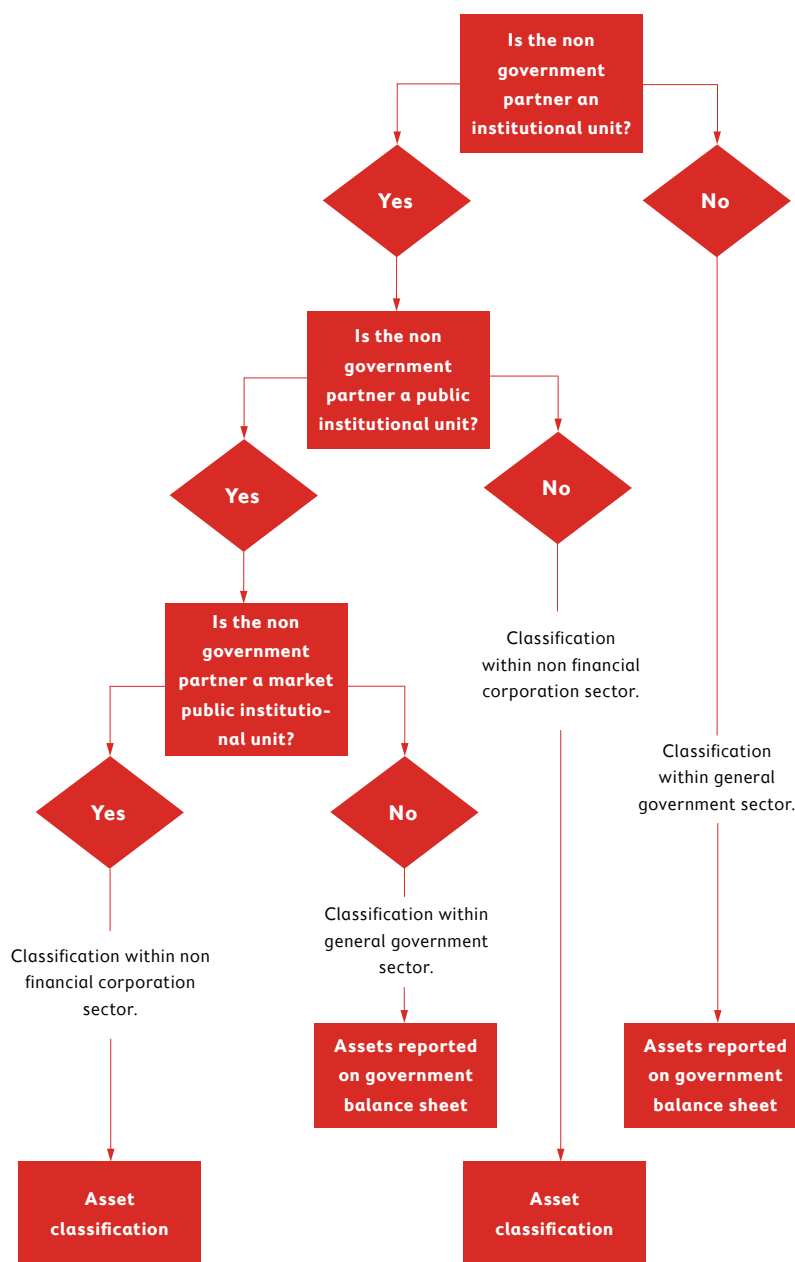
A regra estabelecida consiste em que o financiamento contratado pelas SPV não contribui para a dívida pública quando o setor privado assume:

- Risco de construção ⁸ e, simultaneamente,
- Risco de disponibilidade ⁹ e/ou procura.¹⁰

Assim, em termos de contabilidade nacional, as PPP devem ser consideradas como investimento privado se o parceiro privado é o principal detentor do risco de construção e do risco de procura/disponibilidade. Considerando esta regra, e atendendo às restrições orçamentais que tem vindo nos últimos anos a condicionar a grande maioria dos países, tem-se corrido o risco de alguns projetos serem PPP apenas para se classificarem como investimento privado, e não onerarem o déficit orçamental nos anos de construção, por via do investimento. As consequências dessas decisões para o setor público podem ser, entre outras: encargos futuros demasiado onerosos; condicionar futuras receitas; más decisões de investimento e de *procurement* e PPP que não geram VfM para o setor público, por terem sido mal desenhadas e concebidas.

Figura 1 – Esquema em árvore do Eurostat sobre PPP

The "institutional sector classification" decision tree



(Note: a re-classification is possible if the non-government partner loses its autonomy of decision or becomes a non-market public unit.)

Fonte: Eurostat

Refira-se, no entanto, que o critério do risco é ainda assim algo vago, uma vez que o privado pode assumir os riscos de construção e de

disponibilidade/procura, e mesmo assim o nível de risco associado ao público ser considerável ao ponto de dever ser contabilizado.

A análise individual de cada ativo de cada PPP segue um processo com três fases:

- Distinguir PPP de outras formas de contratação, mesmo que de longo prazo;
- Determinar se a entidade que está a desenvolver o projeto pertence à esfera das administrações públicas (*o institucional sector classification*); e
- Avaliar a alocação de riscos, definindo quem detém a maioria dos riscos, sobretudo os atrás mencionados.

O Eurostat refere adicionalmente que nos casos em que a partilha dos riscos atrás referidos não seja totalmente clara, outros elementos podem ser utilizados para determinar a contabilização do ativo dentro ou fora do perímetro de consolidação das contas nacionais. Esses elementos podem passar pela importância do Estado no financiamento do projeto, as garantias públicas oferecidas ou a alocação final do ativo, após o período de concessão. No caso de no final da concessão, o ativo passar gratuitamente para o Estado, como é o caso das PPP em Portugal, e não sendo possível determinar a alocação de riscos de forma clara, então o mais indicado será registar o ativo no balanço do Estado.

Adicionalmente, no final da concessão, e passando o ativo para a esfera pública, registar-se-á essa entrega do ativo como formação bruta de capital fixo, por contrapartida de uma transferência de capital, não tendo qualquer impacto no défice e na dívida pública.

Por último, saliente-se que a análise do Eurostat é meramente contabilística, ou seja, esta entidade europeia não se pronuncia sobre os motivos, a racionalidade económica e da eficiência das PPP, não realizando qualquer análise custo-

-benéfico, quer de um modo global quer na análise casuística de cada caso. Até porque esses aspetos não são considerados relevantes pelo Eurostat para a decisão sobre como contabilizar as PPP em contas nacionais. Procura-se, sim, evitar que os governos optem por PPP apenas por motivos contabilísticos e não por motivos económicos.✂

*Doutorando em Finanças (Tilburg)
Professor assistente do ISEG/UTL

Notas

¹ Ex-Direção Geral dos Transportes e Energia da Comissão Europeia, que em 2010, no mandato “Barroso II”, foi objeto de cisão passando a DG Move, tendo deixado de incluir o setor energético.

² Segue um princípio de registar as transações quando a atividade económica ocorre.

³ Sobre as entidades que pertencem ou não ao setor público, ver: Chapters VI.4 («Public infrastructure financed and exploited by corporations») and VI.5 («Public-Private Partnerships») of the «ESA 95 manual on government deficit and debt» (ESA 95 Manual)

⁴ Published as section 4.2, «Long term contracts between government units and non-government partners» (pg. 19).

⁵ «Manual on Government Deficit and Debt - Implementation of ESA 95 - 2010 edition», publicado em 29 de outubro de 2010, disponível em Eurostat website: http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/government_finance_statistics/introduction

⁶ No original: «The Decision applies»: «... to long-term contracts in areas of activity where government normally has a strong involvement. These contracts often (but not always) correspond to what is referred to as “Public-private partnerships,” concluded with one or several partners, directly or through a special entity set up on purpose, and possessing expertise in the

content of the contract over its lifetime. An important feature is that the contract mentions both the output of some specifically-designed assets, needing an initial capital expenditure, and the delivery of agreed services, requiring the use of these assets and according to given quality and volume standards. This decision applies only in cases where government is the main purchaser of the services supplied by the partner, whether the demand originates directly from government itself or from third party users (as seen notably for health and education services, and the use of some transport infrastructures.»

⁷ No original: «The regular payments made by government to the partner will have an impact on government deficit/surplus only for the part relating to purchases of services and “imputed interest”.»

⁸ Por risco de construção entende-se atrasos, não respeitar as especificações de projeto iniciais, custos adicionais, deficiências técnicas e efeitos negativos externos. Se o Estado paga ao privado independentemente da entrega ou conclusão da infraestrutura, então o risco de construção não foi alocado ao privado.

⁹ Por risco de disponibilidade entende-se por situações em que o privado não possa disponibilizar aos utentes a infraestrutura ou não esteja em condições de entregar o volume acordado, assim como não cumpra os critérios de qualidade acordados. Assume-se que esse risco foi alocado ao privado se o Estado, por via de uma das falhas atrás referidas, diminuir ou cessar temporariamente os pagamentos acordados, ou existir algum tipo de penalização da concessionária.

¹⁰ Por risco de procura entende-se que a evolução da procura penaliza apenas a empresa privada, nomeadamente a rentabilidade do projeto, e não estar relacionada com a qualidade do serviço, mas com condições de mercado ou do negócio.

Sobretaxa extraordinária fracionada

A aplicação da sobretaxa extraordinária em sede de IRS levanta uma série de dúvidas, sobretudo se o pagamento do subsídio de Natal for feito de forma fracionada.

Por Marco da Silva Nobre*

Artigo recebido
em junho de 2011



Foi apresentada no passado dia 14 de julho uma medida excecional em sede de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS): a sobretaxa extraordinária, que terá aplicação só aos rendimentos auferidos este ano por residentes em território português. Esta sobretaxa incide sobre a parte do rendimento coletável que excede o valor anual do salário mínimo por sujeito passivo. No entanto, terá em conta o número de dependentes por agregado familiar (dedução à coleta de 2,5 por cento do salário mínimo nacional (SMN) por cada filho, ou seja, 12,12 euros).

Esta medida extraordinária irá afetar 1,7 milhões de famílias portuguesas com uma redução no sub-

sídio de Natal acima do SMN (485 euros), ou seja, um “corte” de 3,5 por cento, sendo equivalente a 50 por cento do subsídio de Natal.

Segundo dados revelados pelo Governo, dos contribuintes abrangidos pela sobretaxa, cerca de 22 por cento pagam menos de 50 euros e 50 por cento irão pagar menos de 150 euros. Os contribuintes que auferem salários mais elevados (10 por cento) contribuirão para 60 por cento do total da receita.

Em nome da *troika*

A sobretaxa extraordinária agora anunciada não é uma novidade para os contribuintes portugueses. Em 1983, por imposição do Fundo Monetário Internacional (FMI), o Governo aplicou um imposto extraordinário e retroativo sobre o 13.º mês, que em termos práticos levou a que ficasse retido na fonte um quarto do subsídio de Natal nos meses de novembro e dezembro.

O Estado prevê arrecadar com esta medida excecional cerca de 1 025 milhões de euros, dos quais 840

milhões de euros entram nos cofres do Estado já este ano. Os restantes 185 milhões de euros apenas entrarão em 2012, aquando a entrega das declarações de IRS – modelo 3.

Esta é mais uma medida que o Governo veio implementar com o objetivo de reduzir o défice das contas públicas de 9,1 por cento do PIB para 5,9 por cento, de forma a assegurar o compromisso assumido no memorando de entendimento celebrado entre FMI, BCE e UE e o Governo português.

Em termos práticos, estão abrangidos pela sobretaxa de IRS os trabalhadores dependentes (categoria A), trabalhadores independentes (categoria B) e pensionistas (categoria H). Os titulares de rendimentos prediais, alguns rendimentos de capitais e incrementos patrimoniais (mais-valias) também serão abrangidos.

Os rendimentos provenientes de dividendos e de aplicações financeiras, entre outros, sujeitos a taxas liberatórias, não ficam abrangidos pela sobretaxa extraordinária, uma vez que o Código do IRS não exige

Quadro

	Atribuição do subsídio de Natal pela totalidade	Subsídio de Natal - Duodécimos	
		1.º cenário - c/sobretaxa duodécimos	2.º cenário - s/sobretaxa duodécimos - IRS 2012
1. Subsídio de Natal bruto	1 300,00 €	108,33 €	108,33 €
2. Retenção na fonte IRS 12%	156,00 €	13,00 €	13,00 €
3. Segurança Social 11%	143,00 €	11,92 €	11,92 €
4. Rendimento líquido (1-2-3)	1 001,00 €	83,41 €	83,41 €
5. SMN	485,00 €	40,42 €	0,00 €
6. Rendimento p/ sobretaxa (4-5)	516,00 €	43,00 €	0,00 €
7. Retenção a efetuar (6 x 50%)	258,00 €	21,50 €	0,00 €
8. Subsídio de Natal a receber (4-7)	743,00 €	61,92 €	83,41 €
9. Rendimento disponível (A+8)	1 744,00 €	1 062,92 €	1 084,41 €

que tais rendimentos sejam declarados, porque são tributados «à cabeça» a uma taxa liberatória de 21,5 por cento. Contudo, poderão os contribuintes optar pelo englobamento, caso em que será de considerar tais valores para efeitos de cálculo da sobretaxa extraordinária.

A Proposta de Lei agora apresentada veio introduzir um procedimento diferente ao previsto para a categoria A no que toca à forma de efetuar a retenção na fonte, que deixa apenas nesta situação excepcional de ter como referência o «momento do pagamento» devendo ser «efetuada no momento em que os rendimentos se tornam devidos ou, se anterior, no momento do seu pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares.»

Pelo que, quer exista ou não o pagamento do subsídio de Natal, tais rendimentos tornam-se devidos até dia 15 de dezembro de 2011 - n.º 1 do artigo 254.º do Código do Trabalho. Para os contribuintes que auferem o subsídio de Natal fracionadamente (duodécimos), de acordo com a Proposta de Lei n.º 1/XII para a introdução da sobretaxa extraordinária, o n.º 4 do artigo 99.º-A, refere que «quando o valor devido do subsídio de Natal ou da prestação adicional

correspondente ao décimo terceiro mês for pago fracionadamente, retém-se, em cada pagamento, a parte proporcional da sobretaxa extraordinária.»

Após a leitura deste ponto levanta-se a questão: e relativamente aos meses em que o contribuinte já auferiu tais montantes?

De acordo com a Proposta de Lei, «retém-se, em cada pagamento» se tais valores auferidos ficam sujeitos a retenção na fonte no momento do seu pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares de acordo com o estipulado no n.º 1 do artigo 99.º do Código do IRS.

Como serão retidos, por exemplo, os montantes auferidos fracionadamente nos meses de janeiro a junho? Outro aspeto a ter em conta é que os montantes retidos a título de sobretaxa extraordinária deverão entrar nos cofres do Estado no prazo de 8 dias contados do momento em que foram deduzidos, e nunca depois de 23 de dezembro.

Esta problemática, e não estando ainda divulgado o procedimento a adotar nestas situações pela fase embrionária de aprovação da Lei, leva os contribuintes a colocarem várias hipóteses.

Mas por muitos cenários que sejam traçados, receber fracionadamente, antecipar ou adiar o 13.º mês, o certo é que tais rendimentos estarão sempre sujeitos a este imposto extraordinário.

Vamos imaginar um contribuinte solteiro e sem dependentes a seu cargo que auferir um vencimento mensal bruto de 1 300 euros.

Para este contribuinte vamos traçar duas situações para o recebimento do subsídio de Natal fracionadamente. Como irá acertar as suas contas com o fisco, em dezembro ou no próximo ano com a entrega da declaração de IRS? Irá pagar sobretaxa apenas sobre a parte recebida? Ou ficará dispensado de retenção e apenas terá de pagar a sobretaxa aquando da entrega da declaração modelo 3 em 2012?

Pressupostos:

Remuneração do valor bruto sem incluir o subsídio de alimentação - 1 300 euros; Retenção na fonte de IRS 12% - 156 euros; Segurança Social 11% - 143 euros; Vencimento líquido - 1 001 euros.

Se o contribuinte auferir o vencimento e o referente subsídio de Natal na sua totalidade, terá um rendimento disponível de 1 744 euros.



A aplicação retroativa aos duodécimos do subsídio de Natal pagos até à entrada em vigor da Lei pode ter grande impacto no rendimento disponível no mês ou meses do ajustamento.

Ao invés de receber o subsídio de Natal na sua totalidade, mas sim fracionadamente, estamos perante as situações que suscitam aos contribuintes as dúvidas e que leva a variações no montante auferido no final do mês.

Cenários a considerar

Imaginemos que a presente Lei entra em vigor em agosto. Assim, o referido contribuinte começará a entregar nos cofres do Estado (através da entidade empregadora) 21,5 euros a título de retenção na fonte de sobretaxa até ao final do ano (cenário 1). Aqui a questão prende-se de como se deve aplicar a sobretaxa aos montantes auferidos anteriormente à publicação da presente proposta de Lei (no exemplo, de janeiro a julho). Uma solução seria não aplicar esta

sobretaxa aos montantes anteriormente auferidos fracionadamente (não ter uma aplicação retroativa), sendo feito o ajustamento do imposto devido com a entrega da declaração do IRS, em 2012.

A aplicação retroativa aos duodécimos do subsídio de Natal pagos até à publicação e entrada em vigor da Lei pode ter um grande impacto no rendimento disponível no mês ou meses deste ajustamento.

Afinal, uma situação é estarmos ante uma retenção sobre rendimentos pagos naquele período, outro caso é a retenção ser efetuada sobre rendimentos já pagos em meses anteriores. O mesmo entendimento poderia ter aplicabilidade para o segundo cenário em que ficaria dispensado de retenção sobre todo o subsídio de Natal auferido fracionadamente no

presente ano, apenas “acertando” as suas contas aquando da entrega da declaração modelo 3 em 2012.

Mas admitimos que esta solução conduziria a que muitas empresas alterassem o modo de pagamento do subsídio de Natal, por forma a evitar a retenção da sobretaxa e assim deturpariam o objetivo pretendido pelo Governo em termos de receita a arrecadar já este ano, para além de que a não entrega da devida retenção por parte da entidade devedora constitui uma contraordenação nos termos da referida proposta de Lei. Ficamos, assim, a aguardar mais instruções e eventuais esclarecimentos por parte do fisco, nomeadamente através de pormenores sobre a aplicação em termos específicos deste novo imposto excecional, sendo que, até ao final de agosto, serão conhecidas mais medidas de austeridade para que o Governo consiga atingir os objetivos assumidos no memorando de entendimento.[✂]

*Consultor da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas

O valor patrimonial tributário dos imóveis em IRC - benefício para o adquirente?

As alterações introduzidas no Código do IRC, em virtude da adoção do SNC, mudaram a norma que estabelece a prevalência do VPT quando este seja superior ao valor de transmissão. Estas medidas tiveram reflexos, sobretudo, na esfera do adquirente.

Por Ana Cristina Silva *

Artigo recebido em julho de 2011



Quando se deu a reforma da tributação do património, que entrou em vigor em 2004, uma das medidas tomadas foi a produção de efeitos do valor fiscal dos imóveis nas operações de compra e venda dos mesmos para efeitos de determinação do lucro tributável em IRC e IRS, em sede de categoria B.

Foi aditado um novo artigo do Código do IRC (e também no Código do IRS) que estabelecia que, quando o valor constante do documento de compra e venda fosse inferior ao valor patrimonial tributário (VPT) este último prevalecia para efeitos

de determinação do lucro tributável em IRC.

Existiam dois tipos de reflexos desta norma: na esfera do alienante do imóvel que tinha de corrigir, apenas fiscalmente, o valor de venda, registando o acréscimo do valor de venda para o VPT, na declaração modelo 22; e na esfera do adquirente, que deveria corrigir contabilisticamente o valor (custo) de aquisição do imóvel. Se no primeiro caso, na perspetiva do alienante, tal correção equivaleria a um aumento de tributação; no segundo caso, para o adquirente, tal corresponderia a um benefício que lhe permitiria praticar amortizações superiores (no caso em que o imóvel fizesse parte do imobilizado) e considerar o VPT como valor de aquisição numa futura venda.

Estas medidas tinham a natureza de uma cláusula especial antiabuso, destinando-se a desincentivar uma

prática que se tornou frequente, em que os valores de escritura dos imóveis eram manifestamente inferiores aos valores reais de mercado e aos valores efetivos da transação.

O procedimento que permitia o afastamento desta norma, mediante a prova de que o preço efetivamente praticado na transmissão do imóvel foi inferior ao valor patrimonial tributário, previa o acesso da administração fiscal à informação bancária do contribuinte requerente e dos respetivos administradores ou gerentes, o que terá desincentivado muitos sujeitos passivos de optarem por este recurso, aceitando plenamente o VPT como base de tributação em IRC.

Alterações recentes ao Código do IRC

Com as alterações introduzidas no Código do IRC, em virtude da adoção do novo referencial contabi-



Nos casos em que o imóvel é classificado em ativo fixo tangível ou em propriedades de investimento (quando mensurado ao custo) deixa de poder contar com o benefício da depreciação fiscalmente aceite incidir sobre o VPT.

lístico, o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), também mudou a norma que estabelece a prevalência do VPT quando superior ao valor de transmissão. Porém, tais

alterações tiveram reflexos, sobretudo, na esfera do adquirente, o que pode tornar, em alguns casos, de eficácia dúbia o “benefício” que lhe era concedido por esta norma.

Por um lado, foi eliminada a polémica obrigatoriedade do adquirente registar contabilisticamente o diferencial do VPT para o preço de aquisição, para poder usufruir do VPT na determinação do resultado tributável em IRC. Mas, nos casos em que o imóvel é classificado em ativo fixo tangível (outroza imobilizado) ou em propriedades de investimento (quando mensurado ao custo) deixa de poder contar com

O adquirente poderá ter conveniência em assumir uma atitude mais ativa (requerer uma segunda avaliação do imóvel) não se limitando a aceitar a fixação do VPT definitivo.

o benefício da depreciação fiscalmente aceite incidir sobre o VPT.

Condicionantes do benefício concedido ao adquirente

Na esfera do adquirente a «mensuração fiscal» do imóvel pelo VPT e não pelo custo de aquisição (quando este seja inferior ao primeiro) passa a ter reflexo apenas na venda do imóvel.

Ora, quando o imóvel adquirido tenha sido classificado como inventário, ou que, por circunstâncias várias tenha permanecido pouco tempo na empresa, o retorno do “benefício” é rápido: o adquirente vê o rendimento obtido com a venda do imóvel ser corrigido fiscalmente em seu proveito, por se considerar o VPT ao invés do custo de aquisição (inferior àquele).

Porém, se o imóvel foi comprado para servir como sede da empresa, ou outro meio de produção, o prazo do retorno de tal benefício será o tempo de permanência do imóvel na sociedade.

Note-se que, em contraponto, o vendedor do imóvel tem um prazo muito curto de entrega do IRC adicional à administração fiscal, que no limite será o mês de janeiro do ano seguinte àquele em que o VPT se tornou definitivo.

Tome-se, como exemplo, a venda de um imóvel ocorrida em 2009, cujo VPT definitivo (200 mil euros) foi comunicado aos intervenientes no final do ano de 2010, sendo que o valor de escritura do referido imóvel foi de 150 mil euros. No pressu-

posto que, tanto o vendedor como o comprador não recorrem ao disposto no art.º 139.º do CIRC (prova do preço efetivo na transmissão de imóveis) há um diferencial de 50 mil euros que será tributado na esfera do vendedor e que representará uma diminuição do rendimento tributável na posterior alienação, na esfera do adquirente.

Porém, o vendedor já terá pago IRC sobre os 50 mil em janeiro de 2011 (ou visto o seu prejuízo fiscal diminuído), enquanto o comprador, que pretende usar o imóvel como edifício administrativo nos próximos 10 anos, só terá possibilidade de deduzir fiscalmente esses 50 mil euros quando vender o imóvel, ou seja, em 2019.

Neste cenário, o fiel da balança pende, claramente, a favor da administração fiscal.

Quando dista pouco tempo entre a compra e a venda do imóvel, o que acontecerá, tendencialmente, quando o imóvel faz parte dos inventários, a arrecadação da receita tributária, no caso do vendedor e a concessão do benefício para o adquirente tendem a aproximar-se no tempo. Acrescente-se ainda que, nestes casos, pode suceder o adquirente ter lucro contabilístico, na operação de venda posterior, mas não ser tributado em IRC. Tal acontecerá se, quer o preço de aquisição quer o preço da subsequente venda forem abaixo do VPT e se o VPT fixado na aquisição não tiver sofrido alteração, mesmo com a venda.

Porém, este efeito da não tributação do lucro contabilístico gerado pela venda de um imóvel tenderá a desaparecer quando for implementada a medida de aproximação do valor patrimonial dos imóveis do valor de mercado (prevista no Programa de Assistência Financeira UE/FMI). Ainda que o momento da venda não seja muito distante do momento da compra, será maior a probabilidade de o VPT da venda ser diferente e superior ao VPT da compra, conduzindo a um “lucro fiscal” e à conseqüente tributação.

O que se pode concluir é que o adquirente de um imóvel poderá ter conveniência em assumir uma atitude mais ativa, não se limitando a aceitar a fixação do VPT definitivo não só porque terá de pagar mais IMT, mas também porque o benefício “automático” em IRC se tornou menos compensador, ou até incerto.

Meios de defesa do adquirente

Essa atitude mais ativa pode passar por requerer uma segunda avaliação do imóvel, de acordo com as regras do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, quando for notificado do VPT resultante da (primeira) avaliação do imóvel. Se não concordar com o valor fixado na segunda avaliação ainda pode recorrer à impugnação judicial. Embora sempre se tenha visto como um recurso do alienante, a norma do IRC que prevê o afastamento destas regras de prevalência do VPT sobre o valor de aquisição, quando superior (art.º 139.º - Prova do preço efetivo na transmissão de imóveis) o facto é que nada impede que o signatário do requerimento aí previsto seja o próprio adquirente.⌘

*Consultora da OTOC

A importância da estabilidade fiscal⁽¹⁾

O principal instrumento destruidor da estabilidade do quadro fiscal tem sido as leis do Orçamento do Estado. O memorando assinado com o FMI, BCE e UE pode ajudar a inverter a situação.

Por Rogério M.
Fernandes Ferreira*

Artigo recebido
em maio de 2011



A estabilidade fiscal é tema que me agrada em particular. Tem que ver com a certeza e a previsibilidade dos impostos. Dizia Adam Smith – em «A Riqueza das Nações» – que «o imposto que todo o indivíduo é obrigado a pagar deve ser certo e não arbitrário. O tempo do pagamento, o modo de pagamento, o quantitativo a ser pago, tudo deve ser claro e simples para o contribuinte e para todas as outras pessoas. Caso contrário, todas as pessoas sujeitas ao imposto são colocadas, mais ou menos, sob a alçada do cobrador de impostos que, ou pode agravar o imposto a um contribuinte desagradável, ou extorquir pelo temor de tal agravamento, algum presen-

te ou gratificação. A incerteza da tributação estimula a insolvência e favorece a corrupção de uma classe de homens naturalmente impopulares, mesmo que não sejam nem insolventes, nem corruptos. A certeza do que cada indivíduo deve pagar é, na tributação, um assunto de tão grande importância que, parece, (...) não constitui de perto um mal tão grande como um pequeno grau de incerteza.»

A vida moderna, com as suas sucessivas inovações, é inimiga de um quadro legal estável. O Direito tem de regular novas realidades e novos domínios de conhecimento (por exemplo, o direito ambiental ou o direito biomédico), ajustando a norma antiga ao novo quadro que é oferecido pela realidade social. Na zona dos próprios costumes assiste-se a várias inversões das tendências que dominaram, durante décadas, e o Direito, uma vez mais, tem de acompanhar o fluir das novas correntes. Mas é a pertença a um espaço económico e social alargado – como é a União

Europeia – que dita a necessidade de uma atividade legiferante desenvolvida a um ritmo alucinante. E os domínios cobertos pela União Europeia tendem a estender-se à quase totalidade da envolvente económico social. Não podemos esquecer que a União Europeia, como já alguém o disse, «é um espaço de negociação permanente, quer na vertente interna quer na vertente externa.»

Na vertente interna, é inexorável o movimento de aprofundamento das várias políticas comuns, de que a agricultura, o ambiente, a energia ou os transportes são meros exemplos. E na vertente externa, a União Europeia é um dos principais autores na celebração de Convenções e Acordos a nível mundial, cobrindo a quase totalidade das áreas da atividade humana. É sem surpresa que, ao abrirmos um qualquer «Diário da República», encontramos, nos preâmbulos dos diplomas legais neles publicados, referências ao facto de se estar a «transpor para a ordem jurídica interna»

uma qualquer diretiva comunitária ou a acolher no direito interno em qualquer acordo internacional celebrado pela União Europeia, ou mesmo mera recomendação da Comissão.

Mas, se a pertença à União Europeia é uma fonte de “instabilidade” legislativa para a qual não parece haver alternativa, não é menos verdade que as questões de política interna têm determinado a produção de muito maior quantidade de diplomas legais (do que mandaria uma governação feita com maior transparência). E isto é especialmente verdade na área do Direito Fiscal, que tem servido para tudo, menos para aquilo que verdadeiramente devia, isto é, para criar um enquadramento legal onde particulares e empresas se revejam em regras estáveis e simples, de incidência, lançamento, liquidação e cobrança dos impostos.

Sem linha de rumo

Desde a implantação da Democracia, mais nos últimos anos, tem faltado uma linha de rumo muito mais ortodoxa à política fiscal, que assim se vê prisioneira das políticas dos outros setores, que não a respeitam. Fundamentalmente, são políticas da área económica e social que, por portas travessas, conseguem bene-

fícios que, mais às claras, dificilmente seriam legitimados, assim duplicando o esforço da comunidade nacional, sem que se tenha e promova uma visão de conjunto, coerente, de todos os benefícios e incentivos concedidos e dos seus verdadeiros e efetivos beneficiários (veja-se, por exemplo, o ISV e as suas isenções e incentivos e reduções de taxas para vários entes corporativos).

Mas o principal instrumento destruidor da tão necessária estabilidade do quadro fiscal têm sido as Leis do Orçamento do Estado que, anual e progressivamente, aniquilam o quadro legal dos vários impostos, parasitando-os com isenções, reduções de taxas e outras exceções, ao sabor da força dos vários interesses instalados. É, por norma, neste instrumento legal que o Governo «do momento» cativa o voto das próximas eleições ou paga as promessas antes feitas aos seus eleitores.

Se olhamos - perfunctoriamente que seja - para a nossa legislação fiscal principal, desde as reformas fiscais do princípio dos anos 60 (reforma Teixeira Ribeiro) e do final dos anos 80 (reforma Pitta e Cunha), mais concretamente, para o número das alterações legislativas, isto é, para o número de

diplomas que introduzem alterações nessas leis tributárias, ainda que não consideremos o seu conteúdo e profundidade, nem a qualidade ou extensão das alterações promovidas, e apurarmos uma média, verificamos o que pode ser observado no quadro 1.

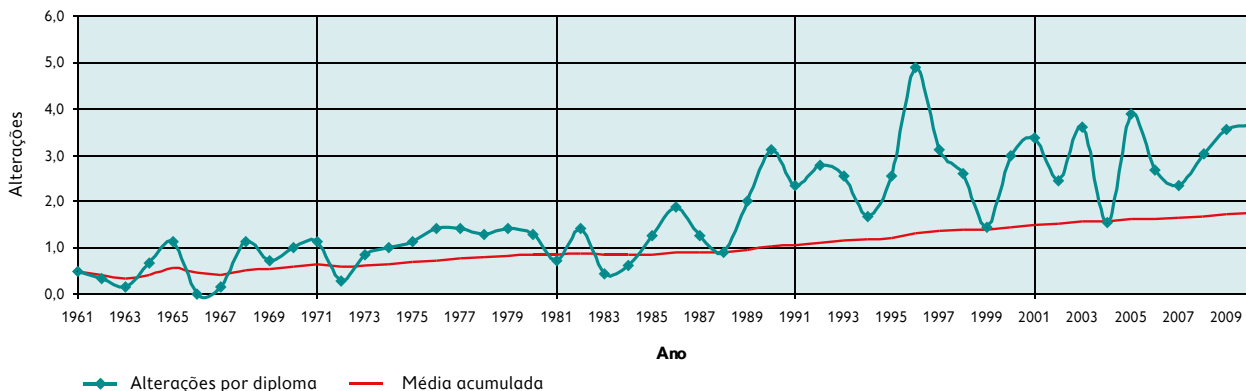
Aumento exponencial de alterações

Na década de 60, os diplomas fiscais sofreram uma média de 0,5 alterações, ou seja, alterações em cada 24 meses (de dois em dois anos); já na década de 70, este valor sobe para 0,7, ou seja, para alterações a cada 17 meses. Na década de 80, temos a média de 0,9, isto é, alterações a cada 13 meses e, na década de 90, situamo-nos em 1,3, isto é, alterações em cada nove meses. Já na primeira década do século XXI, regista-se um valor de 1,6 alterações a cada sete meses e meio.

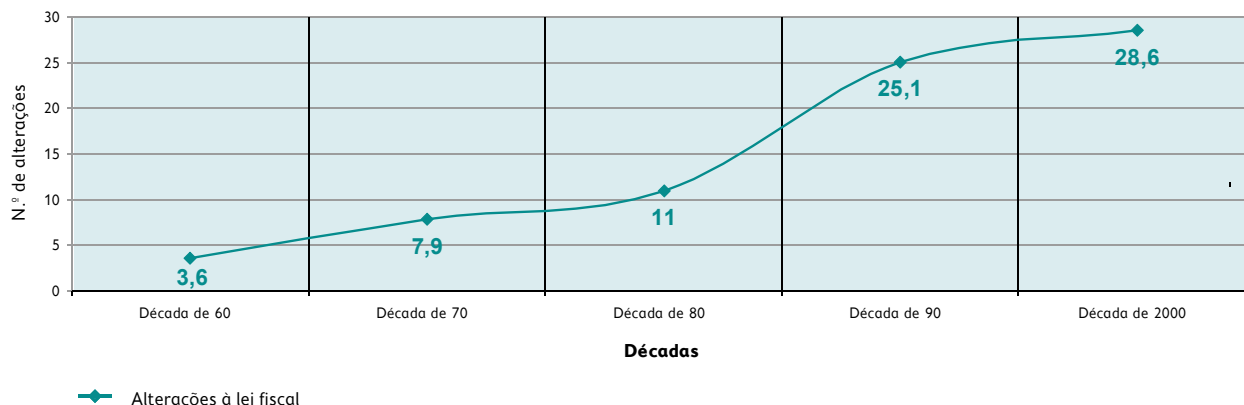
A aceleração é, por esta mera via empírica, evidente, podendo concluir-se que as alterações fiscais ocorridas nos últimos dez anos é 300 por cento maior do que aquelas ocorridas há cerca de 50 anos!

Por seu lado, se analisarmos o total das alterações fiscais por década e as dividirmos por dez, isto é, se apurarmos uma média anual, obtemos os resultados constantes no quadro 2.

Quadro 1 | Média de alterações por diploma



Quadro 2 | Alterações à lei fiscal por década



Na década de 60 ocorriam, em média, 3,6 alterações por ano (36 entre 1961 e 1970), número que sobe, na década de 70, para 7,9 alterações por ano (79 nesta década) e para 11 por ano (110 na década) na década de 80; na década de 90, são 25 alterações por ano (2 510 na década), e, na primeira década de 2000, temos 28,6 alterações por ano (2 860 na década). Os resultados obtidos (quadros I e II) confirmam-nos, pelo menos, a aceleração e o aumento (quase) exponencial do número das alterações sofridas pelo sistema fiscal português em cada ano e que passa por 3,6 alterações anuais em meados da década de 1960 para uma média de 28,6 alterações anuais na primeira década de 2000.

Mas ainda que se reconheça que este modelo é fraco, e que desconsidera o facto de uma mesma lei ou diploma legal poder proceder à alteração de vários outros - o que, de certa forma, empola os números verificados nas duas últimas décadas -, comungam ambas as décadas de uma elevada dispersão legal, por vários Códigos e leis, e não deixa de ser patente a enorme desproporção do número das alterações verificadas e, bem assim, a multiplicação, por quase oito, das alterações efectuadas.

Manta de retalhos

Esta tendência - desagregadora - dos regimes fiscais dos vários impostos é, naturalmente, agravada pela persistente existência de governos minoritários no Parlamento, e que tem tido por consequência uma “negociação” de medida a medida, mormente aquando da aprovação das leis orçamentais. Com este pano de fundo, só por milagre o regime fiscal dos vários impostos não se transformaria, como se transformou, numa manta de retalhos. Esta instabilidade é, para muitos académicos e empresários que acompanham a economia portuguesa, um dos principais custos de contexto, porventura o maior, a suportar por aqueles que, heroicamente, investem em Portugal.

A ausência de uma política fiscal - concreta, declarada e consensual - e, sobretudo, a ausência de um entendimento (partidário) alargado quanto às finalidades e aos objetivos da política fiscal portuguesa, tornaram o sistema refém da opacidade decorrente da proliferação dos regimes especiais e de exceção e que tornam extremamente difícil a sua previsibilidade e aplicação, e de nele poder ser lido um sentido de justiça míni-

mo. E a nossa principal verificação é esta incapacidade de alinhar no sistema fiscal uma política clara e transparente.

A confirmá-lo encontramos, nas recomendações do mais recente relatório do Grupo de Trabalho para Política Fiscal («Competitividade, Eficiência e Justiça no Sistema Fiscal», 2009), a afirmação segundo a qual «o Grupo de Trabalho não propõe mais uma reforma fiscal, mas uma reestruturação de certos diplomas, a revisão de certas normas e a adoção de boas práticas.»

As medidas do FMI-BCE-UE

Neste contexto, as medidas apresentadas no «Memorando de Entendimento entre o FMI-BCE-UE» e o Governo português, e o ajustamento que as mesmas potenciam, oferecem-nos uma oportunidade, clara para reduzir e eliminar regimes, especiais e excecionais, sem real justificação, económica e social, fomentando, por esta via, uma crescente transparência e a, principalmente, estabilidade das leis e dos réditos fiscais.

É, pois, de realçar a intenção de eliminar as taxas reduzidas de IRC e de outros regimes especiais de tributação, que proliferam, como

as de 15 ou 10 por cento aplicáveis no âmbito do regime de benefícios relativos à interioridade. Ainda em sede deste imposto, deverá ser alterada a Lei das Finanças Locais, de modo a permitir, não propriamente o agravamento das taxas aplicáveis nas Regiões Autónomas às do Continente mas, principalmente, no sentido de as não diferenciar tanto das aplicáveis no Continente. Há, por seu lado, a instrução clara de reavaliar (eliminar) os benefícios fiscais abrangidos pela cláusula de caducidade, hoje prevista no Estatuto dos Benefícios Fiscais. Abre-se ainda a porta a maior competitividade das empresas, através da diminuição dos seus encargos sociais, e que poderá decorrer da diminuição da taxa social única a cargo das entidades empregadoras.

Prevê-se, também, a redução das categorias das deduções à coleta e a progressiva convergência do regime de tributação das pensões e dos rendimentos do trabalho, bem como a consideração, ao nível do rendimento tributável, dos subsídios recebidos. Parece que, pelo menos, para efeitos de determinação das taxas aplicáveis aos restantes rendimentos.

Talvez a reavaliação do património imobiliário – que a reforma da tributação do património já previa para breve – possa agora também avançar, procedendo-se à avaliação geral do património imobiliário, há muito anunciada, dado que mais de metade dos prédios urbanos se encontra ainda por avaliar. E, ao prever a redução do IMT, poderá incrementar-se o mercado imobiliário através das transmissões dos imóveis.

Talvez seja possível também reavaliar isenções fiscais várias, ain-

da providas dos anos 70, relativas a imóveis com destino à habitação, mesmo própria e permanente. Há muito não têm justificação razoável, perante o *ratio* entre o número de agregados familiares (cerca de 4 500 000) e o número de prédios urbanos existentes em Portugal (cerca de 6 500 000), o que permitiria, finalmente, a transformação da velha sisa e atual IMT, quase, numa espécie de contribuição de registo, somado ou substituído pelo atual imposto do selo.

Para permitir o aumento da receita do IVA, o Memorando prevê que algumas categorias de produtos e serviços das listas I e II possam vir a estar sujeitas a taxas mais elevadas. Não se antecipa as que, em concreto, serão agravadas. Mas talvez esta verificação possa permitir uma (re)avaliação, quer dos serviços e produtos sujeitos às taxas reduzida e intermédia quer do número das próprias taxas do IVA que, no limite, podia mesmo ser única (19 ou 20 por cento mesmo), permitindo melhor comparação com Espanha (com taxa de 18 por cento) e margem de segurança de aumento para os anos vindouros próximos, quer do IVA quer do ISP, despromovendo, ainda, juntamente com a introdução de portagens nas SCUT, o desvio de comércio decorrente do consumo dos combustíveis em Espanha. Para além disso, também aqui, em sede de IVA, se prevê a eliminação e redução de isenções várias e que permitirão a reavaliação da sua efetiva justificação económico-social.

A prevista fusão da DGCI, da DGAIEC e da DGITA, numa única entidade – sendo difícil e, porventura, até, pouco recomendável – permitirá, certamente, pelo

menos, encontrar as sinergias comuns a estes serviços da administração tributária. Tal como se encontrarão benefícios em ponderar a inclusão dos serviços de cobrança da Segurança Social na referida operação. E o reforço do número de funcionários e dos poderes da inspeção tributária, a emissão de regras interpretativas para garantir a aplicação uniforme das normas tributárias e o relatório da avaliação do estado actual dos sistemas da informação e de controlo da administração tributária (auditoria que é há muito necessária) permitirão, certamente, também melhorias significativas. Tal como a criação de secções especializadas nos tribunais tributários para as questões mais complexas e para os processos de valor mais elevado e uma cautelosa concretização da arbitragem tributária.

O próximo Governo tem já ao seu dispor, ainda, uma cartilha inúmera de recomendações – que são também, algumas, obrigações –, mais no âmbito até dos procedimentos do que das alterações estruturais, no referido relatório, de 2009, do Grupo de Política Fiscal, e que poderão permitir um salto qualitativo nos próximos anos, em que a receita fiscal se manterá certamente no cerne da política orçamental, nas relações entre o fisco e contribuinte, reolocando este, afinal, também no centro do sistema fiscal e, assim, em primeiro lugar.✂

*Advogado

(1) Este trabalho

tem por base a comunicação apresentada na conferência de 10 de maio, no Centro Cultural de Belém, organizada pela OTOC/TSF/DN, subordinada ao tema «União Europeia e a política fiscal»

Agricultura: enquadramento em IVA

O enquadramento em IVA das atividades agrícolas contempla alguns preciosismos. São os casos, por exemplo, da floricultura ou viticultura.

Por **Sérgio Claro***

Artigo recebido
em maio de 2011



Numa primeira análise podemos dizer que as atividades agrícolas estão isentas de IVA mas, numa observação mais profunda concluímos que isso não é verdade, e até se torna uma dor de cabeça o enquadramento em sede de IVA deste tipo de atividades.

O artigo 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), no seu número 33, refere que estão isentas de imposto «as transmissões de bens efetuadas no âmbito das explorações enunciadas no anexo A ao presente Código, bem como as prestações de serviços agrícolas definidas no anexo B, quando efetuadas com caráter acessório por um produtor agrícola que utiliza os seus recursos de mão-de-obra e equipamento normal da respetiva exploração agrícola e silvícola.»

Debrucemo-nos sobre as atividades

de produção agrícola constantes do anexo A ao CIVA. O ponto I é destinado às culturas agrícolas, fazem partes destas, por exemplo, a agricultura em geral, incluindo a viticultura, fruticultura, horticultura floral e ornamental em estufas, etc.

Da interpretação do número 33 do artigo 9.º do CIVA e do anexo A, podemos concluir que a atividade de horticultura floral, mais conhecida por floricultura (produção de flores), está isenta de IVA. Mas isso não é verdade. Neste caso existe um preciosismo na lei. Se olharmos para o artigo 11.º do CIVA verificamos que o Ministério das Finanças pode derrogar a isenção prevista no número 33 do artigo 9.º, sempre que as isenções distorçam significativamente a concorrência. E no caso em apreço foi o que aconteceu. A 26 de junho de 1986, o Ministério das Finanças emana o despacho normativo 51/86, derrogando a isenção da atividade exercida pelos produtores de flores e plantas ornamentais, justificando que tal situação distorce significativamente a concorrência, nomeadamente entre produtores e comerciantes. Este despacho é velho, bem sei, mas ainda está vigente.

Outro caso que merece um olhar mais inquisitivo é a viticultura. Como já foi referido, esta atividade está isenta de IVA, mas só a parte de cultivo, plantação e tratamento de vinhas. A feitura e engarrafamento de vinho está sujeito a IVA. Ou seja, uma adega que possui vinhas e produz vinho, vendendo-o posteriormente, exerce uma atividade mista. A lógica será isentar as atividades agrícolas que estejam diretamente relacionadas com o solo/terra, normalmente neste tipo de atividades, os dois primeiros dígitos do CAE (Classificação Portuguesa das Atividades Económicas) são 01. As atividades que não estejam diretamente relacionadas com solo/terra, como é, por exemplo, a produção, engarrafamento e venda de vinho, são encaradas como atividades comerciais e/ou industriais, enquadrando-se nas transmissões onerosas de bens corpóreos, conforme o artigo 3.º, efetuado por um sujeito passivo de imposto que exerce com caráter de habitualidade uma atividade de produção e/ou comércio, como o disposto no artigo 2.º n.º 1.º

*TOC 86 992

Governança na Europa

As recentes medidas de governação no seio da zona euro exigem uma gestão estratégica da crise, apoiada por um novo paradigma.
Conheça os vários mecanismos implementados.

Por **Eduardo Sá e Silva***

Artigo recebido
em maio de 2011



Nos últimos tempos, desequilíbrios macroeconómicos e financeiros agravaram a vulnerabilidade da economia da zona euro. Nos anos prévios à presente crise (que se iniciou em 2007), custos de financiamento reduzidos alimentaram a utilização de recursos em atividades com baixo valor acrescentado, incentivaram níveis insustentáveis de consumo, espoletaram bolhas imobiliárias e verificou-se a acumulação de dívidas externas e internas, em vários Estados membros. Como consequência, os Estados membros sofreram desaceleração do crescimento económico, crescimento dos défices orçamentais e do endividamento

e destabilização dos mercados financeiros. Tem-se assim verificado que a dívida pública não tem sido suficientemente reduzida ao longo das últimas décadas, antes pelo contrário.

Para evitar mais desequilíbrios, situações insustentáveis e o desperdício de recursos materiais e humanos, estão em curso várias medidas de aperfeiçoamento da governação económica na Europa, nomeadamente:

- Melhorar o funcionamento do Pacto de Estabilidade e Crescimento¹ através das seguintes ações conjuntas:

- Sujeitar os Programas de Estabilidade e Convergência dos vários países a uma efetiva coordenação *ex-ante*;

- Alertar para que a política de cada país não esqueça as prioridades definidas pelas instituições de supervisão da União Europeia (UE)

- Evitar os altos níveis de dívida pública e salvaguardar a sustentabilidade de longo prazo da seguinte forma:

- Atender à relevância do critério da dívida;

- Valorizar as relações entre dívida e défices públicos.

- Exercer uma política económica coordenada para toda a zona euro, através das seguintes ações:

- Encontrar sinergias e consistências entre as diferentes linhas de supervisão;

- Prevenir, mais que corrigir, através da dimensão *ex-ante* da supervisão económica e orçamental;

- Realizar uma gestão sistémica da crise, o que implica acompanhar as novas medidas com ações de financiamento/ajuda aos membros da zona euro em dificuldade financeira, de forma a preservar a estabilidade financeira da zona euro no médio e longo prazo.

As novas medidas de governação vão exigir uma adequada gestão estratégica da crise, apoiada por um novo paradigma, construído em interação com uma realidade que demonstra a incompatibilidade financeira da zona euro, com situações



insustentáveis, mesmo que apenas localizadas.

A partir de 2013, um novo mecanismo de crise – *The European Stability Mechanism (ESM)*² assegurará a estabilidade da zona euro e irá substituir os atuais *European Financial Stabilisation Mechanism (EFSM)*³ e *European Financial Stability Facility (EFSF)*⁴. A assistência aos membros da zona euro em desequilíbrio financeiro (*financial distress*) irá depender da implantação de programas rigorosos de ajustamento económico e orçamental, supervisionados pelas instâncias europeias competentes, em conformidade com os acordos existentes. Uma distinção será feita entre crises de liquidez e de insolvência; o critério de distinção terá por base a análise da sustentabilidade da dívida, realizada pela Comissão Europeia e pelo Fundo Monetário Internacional (FMI), em articulação com o Banco Central Europeu (BCE) e, no caso de problemas de liquidez, a ajuda do ESM aparecerá condi-

cionada a um programa de ajustamento preliminar, sendo os credores privados encorajados a manter o seu compromisso, de acordo com as práticas correntes da União Europeia (UE) e do (FMI).

No caso de um evento inesperado em que a sustentabilidade da dívida revele que um país está insolvente, o Estado membro terá de negociar um plano global com os seus credores privados, em consonância com o FMI. No limite, os credores, por maioria qualificada, poderão aprovar uma alteração juridicamente vinculativa para as condições de pagamento. Isso pode assumir o adiamento da maturidade, descida das taxas de juros ou descontos (*hair-cuts*), dependendo do caso concreto

No período de 2011/2012, o que urge é prevenir o ciclo vicioso da dívida insustentável, a perturbação dos mercados financeiros e a reduzida taxa de crescimento económico. Neste desiderato, o futuro da governação europeia vai assentar

em novos eixos que privilegiam os conceitos de *prudent fiscal policy-making (PFPM)* – prudentes políticas fiscais, de *excessive debt* (dívida excessiva) e de *excessive imbalance procedure (EIP)* – situação de dificuldade acentuada e que utilizam indicadores económicos⁵, acompanhados de avaliações/análises de especialistas que permitirão à Comissão Europeia alertar os seus Estados membros para os riscos de desenvolverem acentuados desequilíbrios macroeconómicos.✂

*TOC 25 917

Notas

¹ O Pacto de Estabilidade e Crescimento (ou PEC) é um acordo entre os países da União Europeia. O PEC é consubstanciado nos artigos 99.º e 104.º do Tratado de Roma (tal como alterado pelo Tratado da União Europeia ou de Maastricht), num Protocolo anexo ao referido Tratado, nos regulamentos nº 1 466/97 e 1 467/97 e uma resolução do Conselho Europeu, publicados no Jornal Oficial

das Comunidades Europeias (entretanto designado como Jornal Oficial da União Europeia) em 2 de agosto de 1997.

O PEC foi adotado para evitar que políticas fiscais irresponsáveis tivessem efeitos nocivos sobre o crescimento e a estabilidade macroeconómica dos países da União Europeia, em particular aqueles que adotaram o Euro como sua moeda.

De acordo com o PEC, todos os países da União Europeia devem apresentar regularmente programas de estabilidade ou programas de convergência (aqueles para os países que fazem parte da área do euro, estes para os que ainda não adotaram o euro), devem respeitar os objetivos macroeconómicos contidos nesses programas e devem evitar défices públicos superiores a três por cento do PIB, bem como valores da dívida pública superiores a 60 por cento do PIB (valores do PIB a preços de mercado). Défices superiores àquele valor podem levar a sanções, incluindo pagamento de multas.

² O ESM, também designado por Mecanismo Europeu de Estabilização Financeira (MEEF), é um mecanismo de crise criado para preservar a estabilidade financeira na zona do euro – Regulamento (UE) n.º 407/2010 do Conselho, de 11 de maio de 2010. As suas principais características terão como base o atual EFSF.

³ O ESM irá complementar o novo quadro de supervisão económica reforçada na UE. Este novo quadro, que incide na sustentabilidade da dívida e no lançamento de mais medidas repressivas eficazes, concentra-se na prevenção e tenta reduzir substancialmente a probabilidade de uma crise surgir no futuro. Uma grave deterioração do enquadramento económico e financeiro internacional pode constituir uma das ocorrências, dado estar fora do controlo dos Estados membros.

No artigo 2.º do Regulamento (UE) n.º 407/2010, o apoio financeiro pode assumir a forma de um empréstimo ou de uma linha de crédito concedida ao Es-

tado membro em causa. Cabe recordar que uma linha de crédito é a autorização que se concede ao Estado membro para retirar (sacar) fundos até um limite determinado, durante um período dado.

⁴ Também designado por Mecanismo Europeu de Estabilização Europeia (MEEF) – programa de financiamento de emergência, no montante de 60 mil milhões de euros. Compete aos responsáveis dos 27 países da União Europeia a aprovação da ajuda financeira.

A Autoridade Europeia para a Estabilidade Financeira Facility (EFSF), também designada por Fundo Europeu de Estabilização Financeira (FEEF), foi criada pelos Estados membros da zona euro (17 membros) a seguir às decisões tomadas, em 9 de maio de 2010, no âmbito do Conselho Ecofin, tendo ficado totalmente operacional em agosto de 2010, sendo o final da sua maturidade em junho de 2013.

O objetivo é preservar a estabilidade financeira da união monetária da Europa, prestando assistência financeira temporária aos Estados membros da zona do euro em dificuldades. Realce-se que este Fundo tem igualmente como objetivo a revitalização do sistema financeiro a nível da banca europeia. Um aspeto mais técnico, mas bastante importante, foi a avaliação, por parte das agências de rating (Standard & Poors, Moody's e Fitch), tendo recebido a notação máxima (risco mínimo) AAA. No entanto, têm surgido críticas ao funcionamento deste Fundo, nomeadamente o valor cobrado pelos empréstimos aos Estados membros em crise orçamental (até à data, Grécia, Irlanda e Portugal) que foi considerado demasiado elevado, assim como o facto de não ter conseguido evitar o efeito de contágio da crise europeia.

É capaz de emitir títulos garantidos pelos Estados membros até 440 mil milhões de euros, em condições negociadas com a Comissão Europeia em colaboração com o Banco Central Euro-

peu, o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional e ser aprovado pelo Eurogrupo.

⁵ Entre os indicadores a utilizar, salientam-se os seguintes:

a) Balança das transações correntes (*current account balance*). Na economia, a conta corrente é um dos dois principais componentes da balança de pagamentos, sendo o outro a conta de capital. A conta corrente é a soma do saldo da balança comercial (exportações menos importações de bens e serviços), líquido do rendimento dos fatores (tais como juros e dividendos) e de transferência de pagamentos (como a ajuda externa)

b) Posição líquida externa (*net external position*). A medição da posição líquida externa de um país é efectuada pela diferença entre os créditos financeiros dos residentes de um país relativamente ao resto do mundo e os créditos financeiros do resto do mundo sobre os residentes desse país. A posição líquida externa de um país pode mudar por duas razões: endividamento externo líquido ou empréstimos (o espelho de défices em conta corrente ou excedentes) e alterações no valor dos ativos do país e do passivo devido a flutuações nas taxas de câmbio e preços de ativos. Por exemplo, como a China possui um grande *stock* de títulos do Tesouro dos EUA e se o valor desses títulos aumentarem porque as taxas de juros dos EUA diminuem, então a posição líquida externa da China melhora.

c) Taxa de câmbio efetiva real (*real effective exchange rate based on unit labour costs*) Este indicador é obtido deflacionando a taxa de câmbio efetiva nominal (valor de uma moeda contra uma média ponderada de várias moedas) pelo custo nominal unitário do trabalho.

d) Indicador do preço do imobiliário (*real house price*).

e) Dívida do setor público (*public sector debt*).

f) Dívida do setor privado (*private sector debt*).



Regime simplificado

Determinado empresário faturou, em 2008, 20 mil euros; em 2009, 60 mil euros e em 2010, 50 mil euros. Está no regime organizado, cujo período de três anos terminou em 2010. Se quiser permanecer no regime organizado, o que é que deve ser feito?

Nos termos do n.º 1 do artigo 28.º do CIRS, a determinação dos rendimentos empresariais e profissionais, salvo no caso da imputação prevista no artigo 20.º, faz-se:

- Com base na aplicação das regras decorrentes do regime simplificado;
- Com base na contabilidade.

O regime simplificado é um método que se aplica aos sujeitos passivos que, exercendo uma atividade empresarial ou profissional, tenham:

- Volume de vendas igual ou inferior a 149 739,37 euros;
- Valor líquido dos restantes rendimentos desta categoria: 99 759,58 euros.

A Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril (OE/2010), cuja publicação ocorreu no dia 28 de abril, pelo que a sua entrada em vigor ocorreu no dia 29 de abril,

veio dar nova redação ao n.º 2.º do artigo 28.º do CIRS, definindo que «ficam abrangidos pelo regime simplificado os sujeitos passivos que, no exercício da sua atividade, não tenham ultrapassado no período de tributação imediatamente anterior um montante anual líquido de rendimentos desta categoria de 150 mil euros.»

Segundo informação da Direção de Serviços de IRS, o limite de 150 mil euros, aplicar-se-á aos rendimentos obtidos no ano de 2010¹ desde que não tenha sido exercida a opção pelo regime de contabilidade organizada.

Em sede de IRS, o período mínimo de permanência tanto no regime simplificado, como no regime de contabilidade organizada é de três anos, prorrogável por iguais períodos, exceto se o sujeito passivo (no final do triénio) efetuar a opção através de uma declaração de alterações, a modificar o regime pelo qual se encontra abrangido.

De acordo com a exposição, depreendemos que o sujeito passivo de IRS, exerceu a opção pelo regime de contabilidade organizada em 2008. Neste sentido, a opção é válida de 2008-2010, prorrogável por mais três anos.

Nesta situação, o sujeito passivo por ter exercido a opção pelo regime de contabilidade organizada no exercício de 2008 e obtendo no exercício de 2010 um montante inferior ao limite estabelecido – 150 mil euros, em 2011 continua enquadrado no regime da contabilidade organizada, sem necessidade de qualquer formalismo

No entanto, se desejar ficar enquadrado no regime simplificado, poderá exercer essa opção, até ao final do mês de março de 2011, dado que preenche as condições para ficar abrangido pelo regime simplificado, no final do triénio.

Se se fizer esta opção, fica no regime simplificado, até se verificar uma das seguintes situações:

- Optar pelo regime da contabilidade organizada, no final de um triénio, ou
- Ultrapassar o limite de acordo com o n.º 6 do artigo 28.º do CIRS.

—

¹ O enquadramento dos sujeitos passivos para o ano de exercício de 2010 terá por base a nova redação do n.º 2 do artigo 28.º do CIRS - redação dada pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril (OE).

Valor patrimonial tributário

Uma empresa adquiriu imóveis para revenda e para a reconstrução com o intuito de venda. Foi conhecido, através de notificação dos serviços de finanças, que o valor patrimonial tributário (VPT) dessas aquisições é superior ao valor dos respetivos contratos sendo estes relevados na contabilidade segundo o princípio do custo histórico. Estamos perante a vertente do adquirente e, como tal, surge a dúvida: é obrigatório para efeitos da aplicação do artigo 64.º do CIRC e o consequente benefício para o sujeito passivo adquirente expressar na contabilidade o valor segundo o VPT? Pela análise do novo modelo 22 quer parecer que não, dado que passou a existir uma linha de correção no quadro 07 a deduzir (item 772). Parece que houve uma aproximação por parte da administração fiscal às novas normas do SNC. Como se trata de valores inscritos nos inventários (existências), a correção fiscal terá lugar só apenas no ano da alienação?

O artigo 64.º (anterior artigo 58.º-A) do Código do IRC, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de julho, deixou de exigir a contabilização do valor patrimonial tributário definitivo do imóvel, para que este seja fiscalmente relevante.

De acordo com este artigo, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de julho:

«1 - Os alienantes e adquirentes de direitos reais sobre bens imóveis devem adotar, para efeitos da determinação

do lucro tributável nos termos do presente Código, valores normais de mercado que não podem ser inferiores aos valores patrimoniais tributários definitivos que serviram de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) ou que serviriam no caso de não haver lugar à liquidação deste imposto.

2 - Sempre que, nas transmissões onerosas previstas no número anterior, o valor constante do contrato seja inferior ao valor patrimonial tributário definitivo do imóvel, é este o valor a considerar pelo alienante e adquirente, para determinação do lucro tributável.

(...).»

Ou seja, sendo o VPT definitivo superior ao valor do contrato, é este o valor que releva para efeitos de tributação, quer na esfera do alienante quer na esfera do adquirente. Para este efeito, o próprio artigo refere qual o procedimento que deve ser seguido por um e por outro. Assim, de acordo com o n.º 3 do mesmo artigo, os procedimentos a seguir traduzem-se no seguinte:

- O sujeito passivo alienante deve efetuar uma correção, na declaração de rendimentos do período de tributação a que é imputável o rendimento obtido com a operação de transmissão, correspondente à diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato; e

- O sujeito passivo adquirente adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação de qualquer resultado tributável em IRC relativamente ao imóvel.

Se o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel não estiver determinado até ao final do prazo estabelecido para a entrega da declaração do período de tributação a que respeita a transmis-

são, e que foi o que sucedeu no caso em apreço, determina o n.º 4 que «(...) os sujeitos passivos devem entregar a declaração de substituição durante o mês de janeiro do ano seguinte àquele em que os valores patrimoniais tributários se tornaram definitivos.»

Note-se que todo o processo deve ficar devidamente documentado no dossiê fiscal de ambos os intervenientes, mas é particularmente relevante no caso do adquirente, sendo mesmo exigido pelo n.º 5 deste artigo:

«5 - No caso de existir uma diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo e o custo de aquisição ou de construção, o sujeito passivo adquirente deve comprovar no processo de documentação fiscal previsto no artigo 130.º, para efeitos do disposto na alínea b) do n.º 3, o tratamento contabilístico e fiscal dado ao imóvel.»

Esta alteração veio terminar a polémica existente anteriormente derivada da exigência do anterior artigo 58.º-A do CIRC de contabilização do imóvel pelo VPT, que contrariavam os princípios contabilísticos em vigor (POC).

Tanto a Comissão de Normalização Contabilística como a Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (à data, ainda Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas) vieram a pronunciar-se pela incompatibilidade deste procedimento com as normas contabilísticas em vigor, que podem ser consultadas no sítio da OTOC em SITOC/ Instruções administrativas/ Diversos/ Outros e em http://www.cnc.min-financas.pt/Entendimentos/valor_patrimonial_tributario_10_11_2004.pdf.

Com a nova redação esta questão ficou ultrapassada.

RESPOSTA DE MARÇO DE 2011

Ativos fixos tangíveis

Determinada fundação viu ser-lhe cedido por terceiros o usufruto de um imóvel para que pudesse desenvolver a sua atividade. Qual o enquadramento contabilístico desta operação?

Tendo em conta o direito concedido, deve considerar-se o usufruto do imóvel como ativo intangível da empresa, com base na norma contabilística e de relato financeiro 6 - Ativos Intangíveis.

Pressupostos: o valor do usufruto foi certificado por entidade competente; o imóvel vai ser utilizado pela empresa por mais que um período; o imóvel será utilizado para o funcionamento da atividade normal da empresa, ou seja, implicará futuros benefícios económicos; Estima-se um período de vida útil de 30 anos, idêntico ao contrato de usufruto existente entre o proprietário e o usufrutuário.

Tendo em conta a contabilização do usufruto, quais as contas corretas a considerar? Tendo em atenção que o contrato de usufruto não tem valor, qual o montante a considerar: o valor da avaliação do usufruto? O total acordado para pagamento da renda (30 anos x 12 meses x 1 300 euros), no valor de 468 mil euros?

A determinada entidade foi concedido a título oneroso o direito de utilização - em regime de usufruto - de determinados imóveis. Questiona-se acerca do reconhecimento desta situação nas demonstrações financeiras do usufrutuário.

O contrato de usufruto concede o direito de «gozar temporária e plenamente» determinados ativos fixos tangíveis, que se mantêm na posse da «proprietária». Este tipo de contrato - acontecimento passado - constitui-se como um recurso económico - possibilidade de gozo temporário e pleno - que resultará em benefícios para o usufrutuário. Em conformidade, o usufruto constitui um ativo na esfera do usufrutuário.

Esse ativo, que poderemos designar de direito de gozar temporária e plenamente outros ativos, é não monetário identificável sem substância física. Não monetário porque não é dinheiro nem um direito a receber em quantias fixadas ou determináveis de dinheiro. Desta forma, o usufruto é um ativo intangível.

Nos termos da NCRF 6, alinhada com a estrutura conceptual, os ativos intangíveis são relevados no reconhecimento inicial pelo custo de aquisição, pelo que o estudo de avaliação disponível é, em nosso entendimento, irrelevante.

Por outro lado, a quantia a pagar é diferida no tempo, pelo que deverá ser aplicado o constante do parágrafo 32 da NCRF 6 que refere que «se o pagamento de um ativo intangível for diferido para além do prazo normal de crédito, o seu custo é o equivalente ao preço a dinheiro. A diferença entre esta quantia e os pagamentos totais é reconhecida como gasto de juros durante o período do crédito a não ser que seja capitalizada de acordo com o tratamento de capitalização permitido na NCRF 10 - Custos de empréstimos obtidos.»

Assim, deve calcular-se o valor atual de todas as quantias a pagar referidas

na cláusula terceira do contrato:

Valor atual = $1\ 300 \times 12 + 1\ 300 \times 12 / (1+i)^1 + 1\ 300 \times 12 / (1+i)^2 (\dots)$ e assim sucessivamente

O cálculo numa base anual (ao invés de mensal) parece-nos razoável. A taxa de juro deverá corresponder ao custo do capital para a entidade.

A quantia assim determinada deverá reconhecer-se como ativo por contrapartida de passivo:

Débito	Crédito	Descritivo
44 - Ativos intangíveis	25 - Financiamentos obtidos	Pelo valor presente das rendas a liquidar

Anualmente, a quantia acima reconhecida como ativo deverá ser amortizada pela vida útil do usufruto.

Adicionalmente, deverá creditar a conta 25, pelo recálculo anual do valor presente das rendas vincendas:

Débito	Crédito	Descritivo
69 - Gastos de financiamento	25 - Financiamentos obtidos	Pela diferença entre o valor presente de n-1 e o de n

E, naturalmente, que pelo pagamento das rendas o movimento será:

Débito	Crédito	Descritivo
25 - Financiamentos obtidos	12 - Depósitos à ordem	Pelo pagamento

Caso a diferença entre o valor nominal (soma de todas as rendas) e o valor presente (soma de todas as rendas atualizadas) seja imaterial, então o primeiro registo faz-se pelo valor nominal, e o segundo registo acima referido nunca deve realizar-se.

RESPOSTA DE MARÇO DE 2011

Sucursal

Uma sociedade anónima com sede em Macau, que detém e dedica-se à exploração de navios petrolíferos, essencialmente em território de Angola, abriu recentemente uma sucursal em Portugal (estabelecimento estável) com NIF próprio. A sucursal em Portugal limita-se a atividades administrativas e de representação institucional da sociedade, não gerando qualquer proveito à sociedade.

Desta forma colocam-se algumas questões:

Relativamente às transferências anuais ou semestrais de dinheiro que a casa-mãe em Macau faz para a sucursal em Portugal para financiamento de atividades regulares desta última (salários, rendas, etc.), é necessário que a sucursal emita algum documento contabilístico de suporte (nota de débito ou fatura)?

Caso não seja necessário emitir um documento, como são tratados contabilisticamente na sucursal essas transferências da casa-mãe?

Não gerando qualquer proveito, podemos concluir que tirando a componente de tributações autónomas, o IRC a pagar referente à sucursal será sempre de zero ou devemos considerar forçosamente que parte do rendimento da sociedade é obtida em Portugal (na sucursal)?

As sucursais são uma das formas locais de representação das sociedades, nos termos previstos no artigo 13.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC), consistindo numa extensão territorial da representada e juridicamente dependente desta. Vejamos o disposto no n.º 1 da referida norma: «(...) a sociedade que não tenha a sede efetiva em Portugal, mas deseje exercer aqui a sua atividade por mais de um ano deve ins-

tituir uma representação permanente e cumprir o disposto na lei portuguesa sobre registo comercial (...).»

Assim, compreende-se no conceito de sucursal o estabelecimento comercial secundário, destituído de personalidade jurídica, no qual se praticam atos comerciais idênticos àqueles que constituem a atividade principal da sociedade, sempre sob a direção do órgão de gestão da própria sociedade.

A sucursal deve obedecer aos normativos da lei portuguesa sobre registo comercial, nomeadamente o disposto nas alíneas c) e d) do artigo 10.º do Código do Registo Comercial (CRC), conforme imposto pelo CSC.

Relativamente aos aspetos fiscais, estamos perante um sujeito passivo de IRC nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRC - entidade não residente, pelo que importa aferir se esta possui, ou não, estabelecimento estável em território nacional.

O n.º 1 do artigo 5.º do Código do IRC determina que «(...) qualquer instalação fixa através da qual seja exercida uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (...)» configura um estabelecimento estável. Do n.º 2 da citada norma resulta que uma sucursal, desde que nela seja exercida uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e, enquanto instalação fixa, é um exemplo de estabelecimento estável.

Nos elementos fornecidos é referido que a entidade não gera qualquer tipo de rendimento, limitando-se a sua atividade a operações administrativas e de representação da sociedade.

Parece-nos necessário clarificar que tipo de entidade e que atividades efetivamente pratica em território nacional, pois, atente-se que juridicamente a sucursal entende-se como uma representação de uma sociedade comercial para o exercício dessa mesma atividade em

território nacional. Situação que facilmente se enquadraria em termos de IRC como entidade não residente com estabelecimento estável. Ora, no caso em análise é-nos dito que é uma sucursal, mas que esta não exerce atividades comerciais, apenas de representação.

Não obstante esta pequena incompatibilidade, iremos admitir, em termos fiscais, os dois cenários que se afiguram possíveis:

- Entidade não residente sem estabelecimento estável;
- Entidade não residente com estabelecimento estável.

As entidades não residentes sem estabelecimento estável são tributadas em território nacional, nos termos do disposto na alínea d) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRC pelos «(...) rendimentos das diversas categorias, consideradas para efeitos de IRS e, bem assim, os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito (...)»

Neste sentido, apenas perante a obtenção de qualquer rendimento enquadrável nas categorias previstas em sede de IRS, existirá tributação em território nacional. Por sua vez, as entidades não residentes com estabelecimento estável são tributadas, nos termos do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRC, pelo lucro imputável ao estabelecimento estável. Sendo que este tipo de entidade será, na maioria das situações, equiparado às entidades residentes em território nacional que exercem a título principal atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, resultando que o seu resultado tributável deverá ser apurado atendendo às regras gerais previstas em sede de IRC.

Não concorrendo os gastos em que incorre para a obtenção de qualquer rendimento, e na perspetiva de que a entidade exerce uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, por-

tanto a manutenção da fonte produtora implicaria a obtenção de lucro, não nos parece possível a dedutibilidade fiscal desses gastos.

No que respeita às transferências de dinheiro da sociedade não residente para a sucursal em território nacional, estamos perante meros movimentos financeiros, atente-se que juridicamente a entidade é a mesma. Sugerimos que seja acautelada a devida documentação e justificação das operações. Estas operações deverão ser registadas em contas identificativas da entidade, admitimos no recebimento de determinada importância que seja debitada a respetiva conta de meios financeiros, 12 - Depósitos à ordem e creditada a 25x - Acionistas/sócios.

De facto, não existindo rendimento imputável ao estabelecimento estável, poderá estar-se numa situação em que o único imposto (sobre o rendimento) pago em território nacional seja o referente à tributação autónoma. Não obstante parece-nos prudente a análise das atividades aqui praticadas, se estas devem, ou não, originar a imputação de rendimentos em território nacional. Por exemplo, se determinado cliente teve origem na representação da entidade em território nacional e, admitindo que o processo administrativo desse cliente seja efetuado pela sucursal, fará sentido que exista uma percentagem do rendimento obtido que seja imputada à sucursal, pois também existe uma parcela dos custos que são aqui incorridos. Desconhecemos qualquer posição da administração tributária neste sentido, pelo que, para maior segurança, sugerimos que seja colocada a questão, através de informação vinculativa (artigo 68.º da Lei Geral Tributária) à Direção de Serviços de IRC.

RESPOSTA DE MARÇO DE 2011

Benefícios fiscais na criação de posto de trabalho

Determinada empresa iniciou a atividade em finais de 2008 e nesse ano não admitiu qualquer colaborador, apenas a sócia-gerente. Em 2009 admitiu dois colaboradores, através de contrato por tempo indeterminado, ambos subsidiados. Um jovem foi admitido por recurso à lei do primeiro emprego (isenção de pagamento de TSU por três anos) e um desempregado de longa duração foi admitido com recurso ao incentivo à contratação de desempregados (a empresa recebeu um subsídio de dois mil euros e ficou isenta de pagar a TSU por dois anos).

Em 2009, não se considerou qualquer dedução fiscal em IRC relativa à criação de emprego em virtude do n.º 5 do artigo 19.º do EBF (incentivos de apoio ao emprego da segurança social - isenção de pagamento de TSU). Em 2010 a empresa admitiu dois trabalhadores, um através de contrato a termo e outro através de contrato por termo indeterminado. Este último com isenção de contribuição para a segurança social por ser um desempregado de longa duração. Estão reunidos os pressupostos para utilizar o benefício fiscal de criação de emprego relativo ao trabalhador admitido por tempo indeterminado em 2010. Nos anos seguintes qual será o procedimento? Este posto de trabalho terá este benefício fiscal pelo prazo de cinco anos, independentemente das entradas e saídas futuras ou anualmente terá que verificar-se a criação líquida de emprego de jovens e desempregados de longa duração para se ter benefício fiscal?

Nos termos do n.º 1 do artigo 19.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, para a determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos de IRC, os encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho para jovens e para desempregados de longa duração, admitidos por contrato de trabalho por tempo indeterminado, são considerados em 150 por cento do respetivo montante, contabilizado como gasto do período.

Na situação em análise, não tendo ocorrido saídas de trabalhadores em 2010, verificou-se a criação líquida de um posto de trabalho, para efeitos de aplicação deste benefício fiscal.

Recorde-se que para os postos de trabalho criados após 1 de janeiro de 2007, este benefício deixou de ser cumulável com outros de idêntica natureza, quer com outros incentivos de apoio ao emprego, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho.

Contudo, por força de disposição avulsa, constante do artigo 11.º da Lei que aprovou o Orçamento do Estado para 2010, permite-se que, durante 2010, ocorra a cumulação deste benefício com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho, nomeadamente em sede de Segurança Social.

RESPOSTA DE MARÇO DE 2011

Fusão

Pela nova legislação, o método de compra nas fusões passou a ser aceite contabilisticamente, sendo o único usado, competindo para o IRC manter os valores em memória no dossiê fiscal. Como é que toda esta informação deve ser evidenciada?

Apresenta-se o enquadramento societário genérico das fusões, complementando-se com o enquadramento específico para a fusão em causa, o enquadramento fiscal e o contabilístico mais habitual.

O regime jurídico das fusões de sociedades está previsto nos artigos 97.º a 117.º do Código das Sociedades Comerciais (CSC). A fusão poderá ser realizada:

- Mediante a transferência global do património de uma ou mais sociedades para outra e a atribuição aos sócios daquelas de partes, ações ou quotas desta - designada de fusão por incorporação;

- Ou, mediante a constituição de uma nova sociedade, para a qual se transferem globalmente os patrimónios das sociedades fundidas, sendo aos sócios destas atribuídas partes, ações ou quotas da nova sociedade - designada de fusão por constituição de nova sociedade.

Em termos genéricos, existe a necessidade de preparação de um projeto de fusão, com todos os requisitos previstos no artigo 98.º do CSC, devendo também essa operação ser supervisionada pelo órgão de fiscalização das sociedades, ou na falta deste por um revisor oficial de contas.

Entre os elementos a colocar nesse projeto de fusão, deverá constar a

data a partir da qual as operações da sociedade incorporada serão consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da sociedade incorporante; e, ainda a designada relação de troca, que serão as partes sociais (ações ou quotas) a atribuir aos sócios da sociedade a incorporar (ou o dinheiro entregue) por troca com as anteriores participações que esses sócios possuíam na sociedade extinta. Outro elemento a incluir no projeto de fusão será o balanço de cada uma das sociedades intervenientes (incorporante e incorporada), que deverá ser preparado e apresentado, neste caso em concreto, numa data que não pode ser superior a três meses da data do projeto de fusão, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 98.º do CSC.

O objetivo do projeto de fusão será que, em conjunto, as administrações de ambas as sociedades, através destes e outros elementos considerados necessários ou convenientes, passem a deter um perfeito conhecimento da operação visada, tanto no aspeto jurídico como no económico, nomeadamente de todas as transações e saldos pendentes entre as suas sociedades.

O projeto de fusão, por norma, terá de ser obrigatoriamente submetido a aprovação em assembleia geral pelos sócios de cada uma das sociedades participantes.

O projeto de fusão deverá ser objeto de registo na Conservatória, conforme previsto na alínea p) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do Registo Comercial, no prazo de dois meses após a deliberação de aprovação em sede de Assembleia-geral de sócios das várias sociedades intervenientes na fusão.

A fusão será também objeto de registo, no mesmo prazo de dois meses,

após a decisão favorável dos sócios das várias sociedades, conforme previsto no artigo 111.º do CSC e alínea r) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do Registo Comercial.

Com o registo da fusão extinguir-se-á a sociedade incorporada, transmitindo-se os seus direitos e obrigações para a sociedade incorporante.

Em termos contabilísticos, haverá que aplicar a norma contabilística e relato financeiro (NCRF) n.º 14 - Concentrações de atividades empresariais para o tratamento das operações de fusão.

O método da compra é o único procedimento previsto nesta norma contabilística, já não sendo possível aplicar, a partir do exercício de 2010, o método de comunhão de interesses, que estava previsto na diretriz contabilística n.º 1/91.

A contabilização destas operações pelo método da compra pressupõe que as aquisições dos ativos e o reconhecimento dos passivos identificáveis sejam feitos pelo seu justo valor à data da fusão.

Para a determinação dos justos valores destes ativos e passivos identificáveis na operação de fusão, a empresa "A", incorporante, deverá seguir as orientações previstas nos parágrafos 27 a 31 da IFRS 3 - Concentrações de atividades empresariais, conforme remissão disposta no parágrafo 21 da NCRF 14.

De acordo com os princípios estabelecidos no parágrafo 24 da NCRF 14, a entidade adquirente (sociedade incorporante) deverá reconhecer os ativos e passivos que à data da aquisição (da fusão) satisfaçam os seguintes critérios:

- No caso de um ativo, se for provável que qualquer benefício económico fu-

turo associado flua para a adquirente, e o seu justo valor possa ser mensurado com fiabilidade;

- No caso de um passivo, se for provável que um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos seja necessário para liquidar a obrigação, e o seu justo valor possa ser mensurado com fiabilidade.

Numa operação de concentração de atividades empresariais, em que existem relações entre as duas entidades, nomeadamente relações comerciais, deverão considerar-se dois procedimentos em separado: um relativo à concentração de atividade empresarial propriamente dita (através da fusão por incorporação) e outra pelo acordo de compensação dos saldos de balanço entre as duas entidades.

Eventualmente, este acordo de compensação dos saldos entre as duas entidades poderá ser tido em conta na determinação do valor a pagar pela aquisição da sociedade a incorporar, entrando para a relação de troca, e indiretamente para o valor do goodwill a reconhecer.

Neste método, quando exista uma diferença positiva entre o custo de aquisição da operação e os justos valores dos ativos e passivos identificáveis, esta deverá ser reconhecida como goodwill, de acordo com o disposto nos parágrafos 23 e 32 da NCRF 14.

Se a referida diferença for negativa, deverá ser efetuada uma reavaliação da identificação e da mensuração dos ativos e passivos identificáveis e do custo da operação, com o objetivo de tentar atenuar essa diferença. Se ainda assim resultar um excesso, este deverá ser reconhecido como um rendimento do período, conforme disposto no parágrafo 36 da NCRF 14.

De referir que o custo de aquisição da operação de concentração de atividades empresariais, no caso das fusões, em que existam troca de participações, deverá ser o valor definido nessa relação de troca para as participações a atribuir aos novos sócios (e o eventual dinheiro entregue).

Em termos de IVA, haverá que referir que não existe o conceito de fusão, ou seja, na prática, cada sociedade (incorporante e incorporada) deverá cumprir as obrigações pertencentes a elas próprias, seja de liquidação e dedução de imposto ou de entrega das declarações periódicas.

Existirá apenas a possibilidade da sociedade incorporante solicitar que o crédito de imposto da sociedade incorporada (que eventualmente exista), que se extingue pela fusão por incorporação, possa ser considerado na sua conta corrente de IVA. Em alternativa, a sociedade incorporante poderá solicitar o reembolso desse mesmo crédito de imposto da sociedade incorporada já extinta para as suas contas bancárias.

Existe um regime neutralidade fiscal, previsto no n.º 4 do artigo 3.º do Código do IVA (CIVA), para as operações de fusão, desde que sejam cumpridos os requisitos, que a seguir se indicam.

A transferência da totalidade do património da sociedade incorporada, que constituirá uma atividade económica em si mesmo, para a sociedade incorporante não será considerada como uma transmissão de bens, não sendo portanto uma operação tributada em IVA, desde que o adquirente (sociedade incorporante) seja um sujeito passivo de IVA.

Assim, no caso das fusões, cumpridos os requisitos previstos no refe-

rido n.º 4 do artigo 3.º do CIVA, não haverá que liquidar IVA pela transferência dos bens entre as sociedades incorporadas ou fundidas e a sociedade incorporante ou fundida.

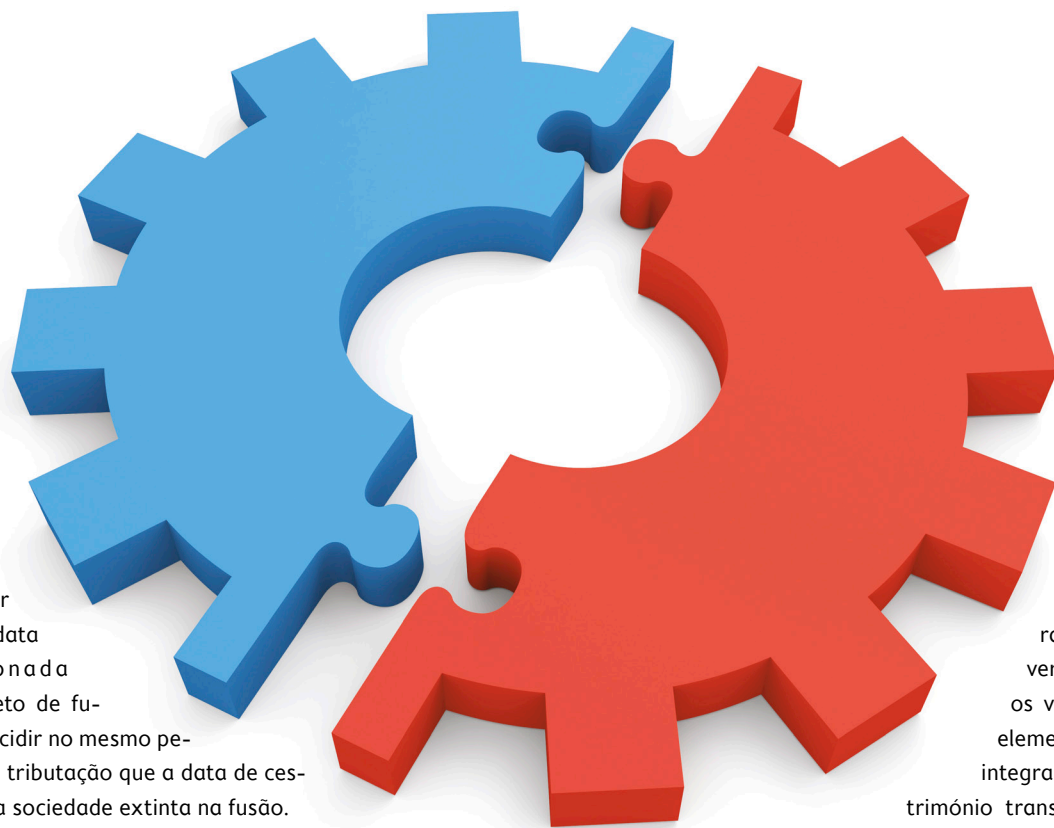
Com o registo comercial da fusão, a sociedade incorporada será considerada extinta, conforme previsto no artigo 112.º do CSC. Consequentemente, pelo registo da fusão, essa sociedade incorporada, agora extinta, considera-se cessada para efeitos de IRC, conforme previsto na alínea a) do n.º 5 do artigo 8.º do Código do IRC (CIRC).

Essa sociedade incorporada deverá apresentar a declaração de cessação no prazo de 30 dias a contar da data da cessação da atividade, que será a data do registo da fusão na Conservatória do Registo Comercial, conforme o n.º 6 do artigo 118.º do CIRC.

Atualmente, face aos procedimentos de simplificação administrativa, previsto no Decreto-Lei n.º 122/2009, de 21 de maio, a conservatória comunicará oficiosamente à administração fiscal e à Segurança Social, a cessação da atividade dessas sociedades extintas pela fusão.

Todavia, continua a existir a obrigação da entrega da declaração de cessação de atividade nos termos do n.º 6 do artigo 118.º do CIRC.

A sociedade extinta, com a cessação em IRC, terá 30 dias para enviar a declaração de rendimentos modelo 22 e a IES, com as operações e os factos desde o dia 1 de janeiro de 2010 até à data indicada no projeto de fusão a partir da qual as operações da sociedade incorporada ou das sociedades a fundir são consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da sociedade incorporante. Este período de tributação apenas se



po-
derá
aplicar
se essa data
mencionada
no projeto de fu-
são coincidir no mesmo pe-
ríodo de tributação que a data de ces-
sação da sociedade extinta na fusão.

É claro que esta data fixada no projeto de fusão, a partir da qual as operações da sociedade a incorporar serão consideradas, do ponto de vista contabilístico, como efetuadas por conta da sociedade incorporante, só adquire eficácia com o registo definitivo da fusão.

No período intercalar, ou seja, desde a data de eficácia definida no projeto de fusão e a data do registo definitivo da fusão, apenas contabilística e fiscalmente é que essas operações serão consideradas como efetuadas pela sociedade incorporante, porque, no plano jurídico, serão as mesmas imputáveis à sociedade a incorporar, a qual mantém a sua existência até à data da fusão.

Desta forma, essas operações do período intercalar da sociedade incorporada serão objeto de registo e tributação em IRC na esfera da sociedade incorporante.

Por outro lado, existe um regime de neutralidade fiscal para as operações de fusão por incorporação, que poderá ser aplicado de acordo com os condicionalismos previstos nos artigos

73.º
e seguintes do CIRC.

A aplicação deste regime de neutralidade fiscal estará dependente do cumprimento dos requisitos previstos nesses artigos, nomeadamente nos tipos de operações previstas no artigo 73.º do CIRC.

Se a operação em causa se puder enquadrar numa das situações previstas no artigo 73.º do CIRC, não será determinado qualquer resultado fiscal nas sociedades incorporadas ou fundidas, em virtude da transferência dos seus patrimónios para a sociedade incorporante ou nova sociedade em consequência da fusão.

Outra das obrigações de aplicação do regime de neutralidade fiscal das operações de fusão, será que, para efeitos fiscais (e não contabilísticos), a sociedade incorporante deverá apurar os seus resultados fiscais, respeitantes aos elementos patrimoniais da fusão, como se não tivesse existido essa operação de fusão. Na prática, em termos fiscais e não em termos contabilísticos (no dos-

siê
fis-
cal),
a so-
ciedade
incorpo-
rante de-
verá manter
os valores dos
elementos que
integram o pa-
trimónio transferido, tal

como estavam registados na sociedade incorporada, nomeadamente custos históricos de aquisição, políticas de depreciações, amortizações e perdas por imparidade.

Como será óbvio, existirá uma diferença entre as normas contabilísticas, que obrigam ao registo dos elementos do património transferido na fusão pelos respetivos justos valores (conforme referido em cima), e as normas fiscais, que obriga à manutenção dos valores históricos registados nas sociedades incorporadas, para se beneficiar do referido regime de neutralidade fiscal.

Desta forma, a sociedade incorporante registará contabilisticamente esse património pelo respetivo justo valor, de acordo com a NCRF 14, e procederá ao controlo fiscal dos valores históricos desses elementos que constituem o património transferido no dossiê fiscal, conforme previsto no artigo 78.º do CIRC.

RESPOSTA DE ABRIL DE 2011

TÉCNICOS OFICIAIS DE CONTAS

DESDE SEMPRE A CRIAR VALOR PARA AS EMPRESAS



UMA EMPRESA DEPENDE
DA DECISÃO CERTA
NO MOMENTO CERTO



OTOC
ORDEM DOS TÉCNICOS
OFICIAIS DE CONTAS

Supere os desafios.

É possível crescer num clima adverso.

Sabe o que **valorizam** as empresas que **crescem**?

inovação

+

motivação

+

formação

OFERTA

de 4 mensalidades
na aquisição de um **novo produto**
Sage, na compra por débito
directo (ou 33% de desconto em pp).

OFERTA

de um **voucher**
a vida é bela.

1 WORKSHOP

sob o tema: **Supere os**
desafios e Cresça em 2012
"Inovação & LeanManagement"

Cresça com a Sage e adquira já o **Pack Edelweiss***!

Ligue já **808 200 482** ou informe-se através do email **info@sage.pt**

Saiba mais em

www.sage.pt/empresasedelweiss
www.facebook.com/sageportugal

sage

Software para uma **gestão eficaz**.

* A oferta das 4 mensalidades é diluída nas mensalidades do primeiro ano.
Oferta motivação e formação é válida por empresa. Campanha válida até 20 de Setembro.