



INSTITUTO POLITÉCNICO
DO CÁVADO E DO AVE
ESCOLA SUPERIOR DE GESTÃO

CONTABILIDADE FINANCEIRA III

ANO LECTIVO 2009/2010

CURSOS: Contabilidade
Fiscalidade

DOCENTE: Joaquim Jorge Almeida Mota

CAPÍTULO 1: O CAPITAL PRÓPRIO ENQUANTO ELEMENTO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

CAPITAL PRÓPRIO/CAPITAL NOMINAL

- **EMPRESAS EM NOME INDIVIDUAL** - capital nominal essencialmente variável - aumenta com os lucros e diminui com os prejuízos;

Não faz sentido distinguir entre capital próprio e capital nominal

- **SOCIEDADES** - capital nominal invariável - só se pode aumentar ou diminuir cumprindo certas formalidades.

Capital Próprio = Activo - Passivo = Valor do Património

Capital Nominal - representa as quotas-partes subscritas pelos sócios e, não havendo alteração do pacto social, figura em todos os Balanços pelo mesmo valor

(NOTAS ESPECÍFICAS IMPORTANTES)

CÓDIGO DAS SOCIEDADES COMERCIAIS - NÚMERO 2 DO ARTIGO 349.º

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ALÍNEA c) DO § 49 E §§ 64 A 67 DA ESTRUTURA CONCEPTUAL (AVISO N.º 15652/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - § 8 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO 27 - INSTRUMENTOS FINANCEIROS (AVISO N.º 15655/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - § 17.3 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (AVISO N.º 15654/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - § 17.4 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (AVISO N.º 15654/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ANEXO N.º 1 (BALANÇO) E ANEXO N.º 4 (DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO) - MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (PORTARIA N.º 986/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

CAPITAL PRÓPRIO / CAPITAL ALHEIO

▪ **TEORIA PATRIMONIALISTA** - Perspectiva Jurídica

A sociedade tem uma individualidade jurídica diferente da dos seus associados, o capital próprio não é um crédito destes sobre aquela.

Balanço Tripartido: Activo = Passivo + Situação Líquida

▪ **TEORIA PERSONALISTA**

O capital próprio constitui dívidas da empresa aos sócios.

Balanço Bipartido: Activo = Passivo

- **O Sistema de Normalização Contabilística** adopta uma solução de compromisso: considera duas séries de contas, mas a segunda é designada “Capital Próprio e Passivo”.

PARTICIPAÇÃO DOS SÓCIOS NO CAPITAL SOCIAL

- Nas sociedades em nome colectivo, por quotas e em comandita simples, as quotas-partes do capital não são representadas por títulos especiais e podem não ter o mesmo valor;
- Nas sociedades anónimas e em comandita por acções, o capital encontra-se dividido por acções de igual importância. A cada fracção do capital corresponde uma acção.

VALORES RELATIVOS ÀS ACÇÕES

- Valor nominal - valor mencionado no contrato de sociedade, representativo de uma fracção do capital;

- Valor de emissão, de subscrição ou de colocação - montante liberado pelo subscritor (ao par ou acima do par);
- Valor comercial ou cotação - preço a que as acções se transaccionam no mercado, equivalente à sua cotação, quando esse mercado funciona em Bolsa;
- Valor de fracção do capital próprio - quociente entre o valor do capital próprio, constante do Balanço, e o número de acções representativas do capital;

CAPÍTULO 2: O CAPITAL INICIAL**SOCIEDADES****CÓDIGO DAS SOCIEDADES COMERCIAIS**

- PARTE GERAL - do artigo 1.º ao artigo 174.º - regula aquilo que é genérico a todas as sociedades comerciais
- SOCIEDADES EM NOME COLECTIVO - do artigo 175.º ao artigo 196.º
- SOCIEDADES POR QUOTAS - do artigo 197.º ao artigo 270.º
- SOCIEDADES UNIPESSOAIS POR QUOTAS - do artigo 270.º-A ao artigo 270.º-G
- SOCIEDADES ANÓNIMAS - do artigo 271.º ao artigo 464.º
- SOCIEDADES EM COMANDITA - do artigo 465.º ao artigo 480.º
- GRUPOS DE SOCIEDADES E SOCIEDADES COLIGADAS - do artigo 481.º ao artigo 508-E.º
- DISPOSIÇÕES PENAIAS - do artigo 509.º ao artigo 529.º - em que se definem os crimes e contra-ordenações previstos no âmbito deste Código
- DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS - do artigo 530.º ao artigo 545.º

Artigo 980.º do Código Civil

“Contrato de sociedade é aquele em que duas ou mais pessoas se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício em comum de certa actividade económica, que não seja de mera fruição, a fim de repartirem os lucros resultantes dessa actividade.”

REQUISITOS A QUE DEVEM OBEDECER AS SOCIEDADES COMERCIAIS

- Pluralidade de sócios;
- Obrigação de contribuir com bens e serviços;
- Exercício em comum de uma actividade económica;
- Fim lucrativo.

SOCIEDADES COMERCIAIS

Artigo 1.º do Código das Sociedades Comerciais

“2. São sociedades comerciais aquelas que tenham por objecto a prática de actos de comércio e adoptem o tipo de sociedade em nome colectivo, de sociedade por quotas, de sociedade anónima, de sociedade em comandita simples ou de sociedade em comandita por acções.”

TIPOS DE SOCIEDADES COMERCIAIS

- Sociedade em nome colectivo;
 - Sociedade por quotas;
 - Sociedade unipessoal por quotas;
 - Sociedade anónima;
 - Sociedade em comandita - simples;
- por acções.

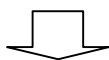
CONTRATO SOCIAL

Ou pacto social, ou estatutos - é o conjunto de disposições, umas absolutamente necessárias, outras facultativas, sobre as quais os sócios devem estabelecer acordo e que identificam, constituem e regem a vida da sociedade.

Artigo 7.º do Código das Sociedades Comerciais

“1. O contrato social deve ser reduzido a escrito e as assinaturas dos seus subscritores devem ser reconhecidas presencialmente, salvo se forma mais solene for exigida para a transmissão dos bens com que os sócios entram para a sociedade, devendo, neste caso, o contrato revestir essa forma”.

A sociedade só adquire completa personalidade jurídica, produzindo todos os efeitos característicos do tipo de sociedade escolhido, após o registo da sociedade.



Sociedade irregular - artigos 36.º e seguintes do Código das Sociedades Comerciais

CONTRATO DE SOCIEDADE

Artigo 9.º do Código das Sociedades Comerciais - devem constar do contrato de sociedade

- os nomes ou firmas de todos os sócios fundadores e outros dados de identificação destes;
- o tipo de sociedade;
- a firma da sociedade;
- o objecto da sociedade;
- a sede da sociedade;
- o capital social;
- a quota social e a natureza da entrada de cada sócio, bem como os pagamentos efectuados por conta de cada quota;
- consistindo a entrada em bens diferentes de dinheiro, a descrição e a especificação dos respectivos valores;
- a data de encerramento das contas quando o exercício anual for diferente do ano civil.

OBRIGAÇÕES DOS SÓCIOS

OBRIGAÇÕES IMPERATIVAS - Artigo 20.º do Código das Sociedades Comerciais

- entrar para a sociedade com bens susceptíveis de penhora, ou, nos tipos de sociedade em que tal seja permitido, com indústria;
- quinhoeir nas perdas, salvo o disposto quanto a sócios de indústria.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

- Obrigações acessórias - artigos 209.º e 287.º do Código das Sociedades Comerciais;
- Suprimentos - artigos 243.º e seguintes do Código das Sociedades Comerciais;
- Prestações suplementares - artigos 210.º e seguintes do Código das Sociedades Comerciais;

- Responsabilização, independentemente do regime geral, por parte das dívidas da sociedade, subsidiária ou solidariamente.

DIREITOS DOS SÓCIOS

Artigo 21.º do Código das Sociedades Comerciais

- Quinhoar nos lucros;
- Participar nas deliberações de sócios, sem prejuízo das restrições previstas na lei;
- Obter informações sobre a vida da sociedade, nos termos da lei e do contrato;
- Ser designado para os órgãos de administração e de fiscalização, nos termos da lei e do contrato.

SOCIEDADES EM NOME COLECTIVO

- A responsabilidade é ilimitada e solidária e os bens dos associados servem de garantia às obrigações da sociedade - só possível entre pessoas com parentesco ou grande amizade e em que todos os sócios desempenhem funções de gerência.
- Os sócios só respondem depois de o credor não conseguir satisfação da sociedade - carácter subsidiário.
- Entre os sócios a responsabilidade é solidária - o credor pode exigir de qualquer sócio a totalidade da dívida. O sócio que pagar a totalidade, ou mais que a sua proporção no capital, tem direito de regresso em relação aos outros sócios, isto é, pode exigir deles o que pagou a mais e que a estes correspondia.

SÓCIOS DE INDÚSTRIA - são admitidos neste tipo de sociedade sócios que não entram com capital para a sociedade, mas, sim, com “trabalho”.

No limite, todos os sócios podem ser de indústria e, por esse, facto a sociedade não possuir capital.

Por outro lado, um sócio de indústria poderá responder pelas dívidas sociais, e, neste caso, embora não entre com capital, é-lhe atribuída, para este efeito, uma participação social.

As sociedades em nome colectivo adoptam, sempre, na sua firma o nome de pelo menos um sócio e o aditamento de “e Companhia”.

SOCIEDADES EM COMANDITA

SÓCIOS GERENTES - apenas dispõem da sua indústria - “trabalho”.

SÓCIOS COMANDITÁRIOS - contribuem com o capital; não interferem na gestão.

A falta de popularidade destas sociedades resulta do facto de o sócio comanditário poder ter dificuldades resultantes da gestão incorrecta dos sócios gerentes.

SOCIEDADES POR QUOTAS

- Capital: no mínimo, € 5.000,00, dividido em quotas, que podem ser de valores diversos, mas nunca inferiores a € 100,00;
- Os sócios deliberam em assembleia geral sobre:
 - chamada e restituição de prestações suplementares;
 - amortização de quotas;
 - aquisição, alienação e oneração de quotas próprias;
 - divisão ou cessão de quotas;
 - exclusão de sócios;
 - destituição de gerentes e de membros do órgão de fiscalização;
 - aprovação do relatório de gestão e das contas do exercício;
 - atribuição dos lucros e tratamento dos prejuízos;
 - alteração do contrato de sociedade;
 - fusão, cisão, transformação e dissolução da sociedade;
 - regresso da sociedade dissolvida à actividade.
- Haverá, pelo menos, uma assembleia geral anual, que deve reunir no 1.º trimestre de cada ano civil, para proceder à aprovação das contas e do relatório de gestão, assim como à aplicação dos resultados e à apreciação geral da administração levada a cabo e sua fiscalização;

- Poderão ter ou não Conselho Fiscal, de acordo com o estipulado no contrato de sociedade;
- Se não tiverem Conselho Fiscal, devem designar um Revisor Oficial de Contas, desde que, de acordo com as disposições do número 2 do artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, durante dois anos consecutivos, sejam ultrapassados dois dos três limites seguintes:
 - total de Balanço - € 1.500.000,00;
 - total das vendas líquidas e outros proveitos - € 3.000.000,00;
 - número médio de trabalhadores - 50.

SOCIEDADES UNIPESSOAIS POR QUOTAS

- Constituída por um único sócio (pessoa singular ou colectiva), único titular do capital social;
- A sua responsabilidade é limitada à realização desse mesmo capital;
- A sua firma deverá conter a expressão “sociedade unipessoal” ou a palavra “unipessoal”, seguida da palavra “Limitada” ou da abreviatura “Lda.”;
- O capital social mínimo exigido é igual a € 5.000,00;
- A este tipo de sociedades aplicam-se as regras das sociedades por quotas, não sendo aplicáveis as normas que pressupõem a pluralidade de sócios.

SOCIEDADES ANÓNIMAS

CARACTERÍSTICAS

- O capital é dividido em acções e cada sócio limita a sua responsabilidade ao valor das acções que subscreveu;
- o número de accionistas não pode ser inferior a 5;
- todas as acções têm o mesmo valor nominal, nunca inferior a € 0,01;
- capital mínimo: € 50.000,00;

- Cada quota-parte do capital corresponde a um título que a concretiza, podendo haver títulos de 5, 10 ou mais acções, nominativas ou ao portador;
- A maioria dos accionistas não tem influência directa na condução dos negócios sociais.

CARACTERÍSTICAS DIFERENCIADORAS

- Maior número de sócios;
- Elevada importância do capital;
- Reduzido e igual valor das partes sociais (acções);
- Representação das partes sociais por títulos (acções);
- Extrema negociabilidade das acções;
- Responsabilidade limitada de todos os sócios;
- Mais completa separação entre a propriedade e a gestão;
- Mais severa fiscalização exterior e interior;
- Maior independência em relação às pessoas dos sócios;
- Feição mais impessoal.

ASSEMBLEIA GERAL

- A assembleia dos accionistas é o órgão soberano da empresa;
- A mesa da assembleia geral é constituída, pelo menos, por um presidente e um secretário;
- Devem estar presentes nas assembleias gerais de accionistas os administradores ou directores, os membros do Conselho Fiscal ou do Conselho Geral e, na assembleia anual, os revisores que tenham examinado as contas;
- A assembleia geral delibera por maioria de votos.

VANTAGENS:

- a divisão dos riscos entre um grande número de pessoas;

- a limitação do número de acções e o seu reduzido valor, que as torna acessíveis a bolsas mais modestas;
- a possibilidade de acumulação de importantes capitais e, conseqüentemente, a possibilidade de se formarem grandes empresas.

INCONVENIENTES:

- é sempre possível que o valor das acções esteja sobrevalorizado, o que se pode traduzir por ilusórias cotações na Bolsa e manobras bolsistas destinadas a enganar os menos precavidos.

VANTAGENS DAS SOCIEDADES POR QUOTAS EM RELAÇÃO ÀS SOCIEDADES ANÓNIMAS

- Simplicidade e economia da estrutura e funcionamento:
 - não necessitam de Conselho Fiscal e, conseqüentemente, de revisão oficial de contas, caso não ultrapassem determinada dimensão;
 - podem ser administradas por um só gerente;
 - rapidez de convocação de assembleias gerais;
 - possibilidade de deliberação por voto escrito.
- Não sujeição à obrigatoriedade de:
 - publicação no Boletim Oficial de Cotações da data a partir da qual os dividendos são colocados à disposição dos sócios, bem como dos aumentos e das reduções do capital;
 - exame à escrita e publicação dos elementos dela resultantes.

CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADES

PROMOTORES E FUNDADORES

Promotores - são aqueles que, actuando por sua iniciativa e sob a sua responsabilidade, concebem a sociedade e tomam a iniciativa de a criar.

Fundadores - são aqueles que efectivamente constituem e organizam a sociedade (subscrevendo o capital, outorgando a escritura, etc.); os promotores, muitas vezes, tornam-se fundadores, subscrevendo todo o capital ou parte do mesmo.

SUBSCRIÇÃO DO CAPITAL

Subscrição do capital - é o acto pelo qual os futuros sócios (os subscritores) assumem o compromisso de entregar à sociedade determinados valores para a formação do capital social.

Subscrição particular - Todo o capital é subscrito por um número determinado de pessoas previamente identificadas.

Subscrição pública - neste caso, não está previamente determinada a totalidade dos subscritores e, para ela, recorre-se a qualquer forma de comercialização pública.

(LIBERAÇÃO) REALIZAÇÃO DO CAPITAL

(*Liberação*) *Realização do capital* - é o acto pelo qual os subscritores entregam à sociedade os valores com que se comprometeram formar o capital social (dinheiro, espécie ou indústria).

A realização pode ser:

- integral;
- parcial.

Se o capital social não ficar totalmente realizado na data de constituição, o Balanço inicial da sociedade indicará o capital realizado.

(NOTAS ESPECÍFICAS IMPORTANTES)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - § 8 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO 27 - INSTRUMENTOS FINANCEIROS (AVISO N.º 15655/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - § 17.3 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (AVISO N.º 15654/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - § 17.4 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (AVISO N.º 15654/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ANEXO N.º 1 (BALANÇO) E ANEXO N.º 4 (DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO) - MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (PORTARIA N.º 986/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

EMIÇÃO, SUBSCRIÇÃO E COLOCAÇÃO DE ACÇÕES

Emissão de acções - pode ser feita por entidades públicas e privadas, desde que autorizadas por lei;

Subscrição de acções - pode ser pública ou particular, directa (a oferta da emissão é feita pela própria entidade emitente) ou indirecta;

Colocação da emissão - pode ser feita pela entidade emitente (apenas, no caso de subscrição particular) e por intermediários financeiros (no caso de subscrição pública).

OFERTA PÚBLICA DE SUBSCRIÇÃO

Neste caso, os promotores devem subscrever e realizar, integralmente, acções cujos valores nominais somem, pelo menos, o capital mínimo legal, elaborar o projecto completo do contrato de sociedade e requerer o registo provisório.

Os promotores ou os intermediários financeiros deverão também registar, previamente, a emissão na Comissão do Mercado de Valores Mobiliários.

A entidade emitente tem que publicar um prospecto, contendo todas as informações necessárias para que os investidores possam formular juízo correcto sobre o investimento que lhes é proposto.

Findo o prazo de subscrição, verifica-se qual o número de acções subscritas, o qual pode ser superior ou inferior ao número de acções emitidas e oferecidas ao público.

Se o número de acções subscritas for superior ao número de acções emitidas, terá de se proceder a um rateio.

Terminada a subscrição, e podendo ser constituída a sociedade, os promotores devem convocar todos os subscritores (assembleia constitutiva), na qual cada promotor e cada subscritor tem um voto, independentemente do número de acções subscritas.

Esta assembleia delibera sobre:

- a constituição da sociedade, nos termos precisos do projecto registado;
- nomeações para os órgãos sociais.

SUBSCRIÇÃO PÚBLICA E RATEIO

Deverão estas operações ser contabilizadas na escrita da sociedade?

Duas soluções:

1 - A contabilidade do grupo promotor - regista as operações realizadas até à constituição da sociedade;

- A contabilidade da sociedade - cujo lançamento de abertura se fará com base no lançamento de encerramento das contas do grupo promotor.

2 - Registar todas as operações na contabilidade da sociedade

EMIÇÃO COM PRÉMIO

Embora aconteça raramente, se existirem perspectivas favoráveis de lucro com a nova sociedade, as acções podem ser colocadas acima do par, isto é, por um valor superior ao seu valor nominal, resultando para a empresa um prémio de emissão, que constitui um ágio, sujeito ao regime de reserva legal⁽¹⁾, devendo ser considerado como uma parcela do capital próprio e reconhecido na rubrica 54 - *Prémios de emissão*.

Artigo 277.º, n.º 2, do Código das Sociedades Comerciais - A liberação do prémio de emissão não pode ser diferida.

⁽¹⁾ *Artigo 295.º, n.º 2, al. a), n.º 3, al. a), do Código das Sociedades Comerciais*

DESPESAS DE CONSTITUIÇÃO

A constituição de uma sociedade implica várias despesas, nomeadamente, com planos e projectos, boletins de subscrição, títulos, publicação de anúncios, escritura notarial, registo comercial, honorários de advogados e economistas, etc.

Todas estas despesas são indispensáveis à existência legal da sociedade e ao começo da sua actividade, com o intuito de “*proporcionar benefícios económicos futuros*”, não sendo, no entanto, possível qualificá-las como activo, e, por isso, em Portugal, deverão ser contabilizadas como gastos do período.

(NOTAS ESPECÍFICAS IMPORTANTES)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ALÍNEA a) DO § 68 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIROS 6 - ACTIVOS INTANGÍVEIS (AVISO N.º 15655/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ALÍNEA b) DO § 8.12 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (AVISO N.º 15654/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ANEXO N.º 2 (DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZAS) - MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (PORTARIA N.º 986/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - § 19 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO 27 - INSTRUMENTOS FINANCEIROS (AVISO N.º 15655/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - CÓDIGO DE CONTAS (PORTARIA N.º 1011/2009, DE 9 DE SETEMBRO)

No entanto, estranhamente, o Código das Sociedades Comerciais (artigo 33.º, n.º 2) continua a estabelecer que não podem ser distribuídos lucros aos sócios enquanto as despesas de constituição, de investigação e de desenvolvimento não estiverem totalmente amortizadas, excepto se o montante das reservas livres e de resultados transitados for, pelo menos, igual ao valor dessas despesas não amortizadas.

QUESTÕES COMPLEMENTARES À CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADES

AValiação das Entradas em Espécie:

Devido ao critério seguido na valorização das entradas em espécie, não são raras as sociedades que enfermam, logo ao nascer, de um fenómeno de “aguamento do capital”, por não ser fácil evitar que aos bens ou direitos que alguns fundadores transferem para a sociedade sejam atribuídos valores exagerados.

Com vista a garantir o respeito pelo princípio da plena realização do capital social, as entradas em espécie estão minuciosamente reguladas no Código das Sociedades Comerciais, pois o artigo 28.º do Código das Sociedades Comerciais exige a verificação das entradas em espécie por um Revisor Oficial de Contas.

Se o Revisor Oficial de Contas concluir que o valor dos bens entregues é inferior ao que consta da escritura de constituição, o sócio poderá optar por uma das três hipóteses seguintes:

- completar com dinheiro a diferença;
- anulação das acções correspondentes à diferença;
- separar-se da sociedade.

Nas duas últimas hipóteses, a sociedade terá de reduzir o capital, se as acções não forem subscritas, novamente, para realização em dinheiro.

ATRASOS NA REALIZAÇÃO:

Sócios e accionistas retardatários ou relapsos

A partir do termo do prazo dado pela sociedade para efectuar o pagamento relativo à realização do capital, o sócio ou accionista é considerado retardatário, ou relapso, devendo a sociedade notificá-lo, por carta registada, de que se encontra em mora e de que lhe é concedido um novo prazo, para efectuar o pagamento da importância em dívida, acrescida de juros, sob pena de perder a favor da sociedade a sua quota ou as suas acções e os pagamentos já efectuados

Sendo o pagamento efectuado no prazo anteriormente referido, os juros devem ser creditados na rubrica 7918 - *Juros, dividendos e outros rendimentos similares - Juros obtidos - De outros financiamentos concedidos*.

Artigo 27.º do Código das Sociedades Comerciais

“6. A falta de realização pontual de uma prestação relativa a uma entrada importa o vencimento de todas as demais prestações em dívida pelo mesmo sócio, ainda que respeitem a outras partes, quotas ou acções”.

Sócios e accionistas remissos

Não sendo o pagamento efectuado no prazo anteriormente referido, o sócio ou accionista é considerado remisso.

Sociedades por quotas:

Se a sociedade deliberar a exclusão, deve a mesma ser comunicada, por carta registada, com a consequente perda a favor da sociedade da respectiva quota e pagamentos já realizados.

A sociedade pode fazer vender em hasta pública a quota perdida a seu favor, se os sócios não deliberarem que ela seja vendida a terceiro por modo diverso.

As quantias provenientes da venda, deduzidas as despesas correspondentes, pertencem à sociedade: se houver excedente, será entregue ao sócio excluído, até ao limite da parte da entrada por ele prestada; o remanescente pertence à sociedade.

Sociedades anónimas:

A sociedade deve comunicar, por carta registada, ao accionista a perda das acções e dos pagamentos efectuados.

A sociedade deverá notificar os anteriores proprietários de que podem adquirir as acções pela importância em dívida e respectivos juros, em prazo não inferior a 3 meses.

Não sendo a importância em dívida e os juros satisfeitos por nenhum dos proprietários antecessores, a sociedade deve proceder, com a maior urgência, à venda das acções, por intermédio de corretor, em Bolsa ou em hasta pública.

(NOTAS ESPECÍFICAS IMPORTANTES)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ALÍNEA a) DO § 69 E §§ 72 A 75 DA ESTRUTURA CONCEPTUAL (AVISO N.º 15652/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ANEXO N.º 2 (DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS POR NATUREZAS) - MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (PORTARIA N.º 986/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - CÓDIGO DE CONTAS (PORTARIA N.º 1011/2009, DE 9 DE SETEMBRO)

(NOTAS GENÉRICAS IMPORTANTES)

CÓDIGO DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLECTIVAS - ALÍNEA a) DO NÚMERO 1 DO ARTIGO 21.º

CÓDIGO DO IMPOSTO DO SELO - NÚMERO 1 DO ARTIGO 1.º, ALÍNEA o) DO ARTIGO 5.º; NÚMERO 1 DO ARTIGO 9.º E VERBA 26.1 DA TABELA GERAL DO IMPOSTO DO SELO

CAPÍTULO 3: OUTRAS RUBRICAS DO CAPITAL PRÓPRIO

3.1. PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES

Nas sociedades por quotas, o contrato de sociedade pode estipular que poderão ser exigidas aos sócios prestações suplementares de capital.

Nesse caso, deve fixar:

- o montante global das prestações suplementares;
- os sócios que ficam obrigados a efectuar tais prestações;
- o critério de repartição das prestações suplementares entre os sócios a elas obrigados.

As prestações suplementares não vencem juros.

Constituem um capital adicional, distinto do capital nominal, ocupando um lugar intermédio entre este e as reservas propriamente ditas, devendo ser reconhecidas numa rubrica específica do capital próprio: 53 - *Outros instrumentos de capital próprio*.

(NOTAS ESPECÍFICAS IMPORTANTES)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - CÓDIGO DE CONTAS (PORTARIA N.º 1011/2009, DE 9 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ANEXO N.º 1 (BALANÇO) E ANEXO N.º 4 (DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO) - MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (PORTARIA N.º 986/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

DISTINÇÃO ENTRE PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES E SUPRIMENTOS

Contrato de suprimento - contrato pelo qual o sócio empresta à sociedade dinheiro, ou outra coisa fungível, ficando aquela obrigada a restituir outro tanto do mesmo género ou qualidade.

3.2. RESERVAS

NOÇÃO E CONSTITUIÇÃO

Reservas são, essencialmente, resultados não distribuídos e surgem por dois motivos:

- por uma questão de prudência e previdência, a entidade não deve atribuir aos sócios a totalidade dos lucros, mas, sim, reservar uma parte, para fazer face a prejuízos futuros, sempre possíveis;
- no sentido de garantir os interesses dos credores e os próprios postos de trabalho da empresa, a própria lei comercial obriga a que as sociedades de responsabilidade limitada retenham, dos lucros líquidos de cada exercício económico, determinada percentagem para constituição da chamada “reserva legal”⁽²⁾.

⁽²⁾ Artigo 218.º e artigo 295.º, n.º 1, do Código das Sociedades Comerciais

FINALIDADES OU OBJECTIVOS DAS RESERVAS

Cobertura de prejuízos futuros;

Autofinanciamento - a constituição de reservas impede a redução do valor do capital próprio, ou seja, do valor do património da empresa, evitando a redução das disponibilidades e, portanto, dos meios de acção das entidades;

Reembolso do capital;

Regularização de dividendos - é constituída e reforçada nos anos bons e utilizada nos anos maus.

CLASSIFICAÇÃO DAS RESERVAS

QUANTO À ORIGEM:

Reservas de lucros;

Reservas de capital - têm origem na emissão de acções ou quotas e em sobejos do anterior capital, após a redução;

Reservas de subsídios e doações - servem de contrapartida aos subsídios e às doações de que a empresa é beneficiária.

“Reservas” de reavaliação.

QUANTO À BASE JURÍDICA:

Reservas obrigatórias - impostas por uma lei geral - *Reservas legais* (551);

Reservas estatutárias - constituídas em obediência a disposições do contrato de sociedade
- *Reservas estatutárias* (55X);

Reservas contratuais - aquelas que a sociedade se compromete a criar, nos termos de determinado contrato especial - *Reservas contratuais* (55X);

Reservas facultativas - *Reservas livres* (55X).

(NOTAS ESPECÍFICAS IMPORTANTES)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - CÓDIGO DE CONTAS (PORTARIA N.º 1011/2009, DE 9 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ANEXO N.º 1 (BALANÇO) E ANEXO N.º 4 (DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO) - MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (PORTARIA N.º 986/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

QUANTO À APLICAÇÃO:

Reservas genéricas;

Reservas específicas.

QUANTO À CONSISTÊNCIA:

Reservas reais ou efectivas;

Reservas fictícias ou aparentes.

QUANTO À APRESENTAÇÃO NO BALANÇO:

Reservas declaradas;

Reservas ocultas.

QUANTO AO ASPECTO FISCAL:

Reservas tributadas - constituídas com base em valores sujeitos a impostos já liquidados;

Reservas não tributadas - constituídas com base em valores não sujeitos a impostos já liquidados.

QUANTO À CORRESPONDÊNCIA PATRIMONIAL:

Reservas flutuantes ou de cobertura genérica - a sua contrapartida material está distribuída por todo o património;

Reservas consolidadas - são, também, valores abstractos, mas cuja representação ou contrapartida se pode relacionar com determinados valores activos.

RESERVAS, AMORTIZAÇÕES E DEPRECIAÇÕES, PERDAS POR IMPARIDADE E FUNDOS

RESERVAS - Consistem, essencialmente, em resultados retidos e só podem criar-se quando há lucros; são contas de capital próprio;

AMORTIZAÇÕES E DEPRECIAÇÕES - diminuem os resultados e devem reconhecer-se todos os anos, haja lucros ou prejuízos; as amortizações e as depreciações acumuladas são rubricas de dedução ao activo;

PERDAS POR IMPARIDADE - respeitam a perdas, certas ou prováveis, em elementos específicos do activo, enquanto as reservas se destinam a cobrir perdas eventuais no património global;

FUNDOS - são valores concretos integrantes do activo, enquanto as reservas são parcelas do capital próprio.

3.3. EXCEDENTES DE REVALORIZAÇÃO

Objectivos do modelo de revalorização como política contabilística

Actualizar valores dos activos, reconhecidos por referência ao modelo do custo;

Melhor (e mais real) imagem do Balanço;

Aumento dos valores da amortização ou da depreciação



Redução do valor do resultado líquido do período



Possível redução do valor de imposto pago e redução do valor de lucros distribuídos



Menor descapitalização da entidade



Maior autonomia financeira da entidade

Utilidade da operação de revalorização para a entidade

- Só revalorizando se consegue reter o contravalor indispensável à renovação do activo;
- A revalorização permite uma melhoria na estrutura financeira da entidade: aumenta os valores do activo e do capital próprio;
- A revalorização permite a atribuição de novos valores a elementos do activo, já totalmente amortizados, o que é benéfico para a entidade;
- Possibilidade de um acrescido auto-financiamento, resultante de um aumento do valor das amortizações ou das depreciações do período, possivelmente, aceites, fiscalmente, como gastos;
- A revalorização evita resultados ilusórios e a descapitalização da entidade.

Revalorizações suportadas em diplomas legais e revalorizações não suportadas em diplomas legais

Revalorizações suportadas em diplomas legais - aquelas que são permitidas e regulamentadas por diploma legal, alterando-se os valores escriturados pela aplicação de factores de ajustamento monetário: transformam-se, assim, os valores históricos, expressos em moeda nominal, em valores históricos, expressos em moeda constante;

Revalorizações não suportadas em diplomas legais - aquelas que não são permitidas por qualquer diploma legal específico, alterando-se os valores escriturados com suporte no justo valor, utilizando o método do valor corrente de mercado ou o método do custo de reposição depreciado, ou com suporte na aplicação de factores de ajustamento monetário.

Revalorizações não suportadas em diplomas legais

As revalorizações não suportadas em diplomas legais são permitidas desde que:

- o justo valor dos activos seja determinado por “*avaliadores profissionalmente qualificados e independentes*”;

- seja prestada adequada informação nas demonstrações financeiras.

Procedimentos de revalorização

Actualização do custo e dos valores das amortizações ou das depreciações acumuladas

- a rubrica do activo bruto é debitada, e a rubrica das amortizações ou das depreciações acumuladas é creditada, por contrapartida, em ambos os casos, da rubrica 58 - *Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis*, como resultado da correcção das quantias registadas, em função dos correspondentes valor da avaliação e índice de ajustamento.

Substituição da quantia do activo, líquida dos valores das amortizações ou das depreciações acumuladas, pela quantia correspondente ao justo valor

- numa primeira fase, a rubrica das amortizações ou das depreciações acumuladas é debitada, pelas quantias registadas, por contrapartida da rubrica do activo bruto;
- numa segunda fase, a rubrica do activo bruto é debitada, pela diferença entre o valor da avaliação e a quantia líquida, por contrapartida da rubrica 58 - *Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis*.

(NOTAS ESPECÍFICAS IMPORTANTES)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - §§ 74 A 86 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO 6 – ACTIVOS INTANGÍVEIS

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - §§ 8.14 E 8.15 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (AVISO N.º 15654/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - §§ 31 A 42 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO 7 - ACTIVOS FIXOS TANGÍVEIS

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - §§ 7.8 A 7.12 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (AVISO N.º 15654/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ANEXO N.º 1 (BALANÇO) E ANEXO N.º 4 (DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NO CAPITAL PRÓPRIO) - MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS (PORTARIA N.º 986/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

- O excedente de revalorização não pode ser utilizado enquanto não estiver realizado, considerando-se que a realização ocorre com o desreconhecimento ou com o uso;
- A realização do excedente de revalorização implica a transferência das parcelas já realizadas para a rubrica 56 - *Resultados transitados*, deixando estas parcelas de ter quaisquer limitações, podendo, inclusivamente, ser distribuídas.

(NOTAS ESPECÍFICAS IMPORTANTES)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - CÓDIGO DE CONTAS (PORTARIA N.º 1011/2009, DE 9 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO 12 - IMPARIDADE DE ACTIVOS E NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO 25 - IMPOSTOS SOBRE O RENDIMENTO

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - §§ 7.10, 7.22 E 8.22 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (AVISO N.º 15654/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

(NOTAS GENÉRICAS IMPORTANTES)

CÓDIGO DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLECTIVAS - NÚMERO 1 DO ARTIGO 30.º

DECRETO REGULAMENTAR N.º 25/2009, DE 14 DE SETEMBRO - ALÍNEA a) DO NÚMERO 2 DO ARTIGO 15.º

CAPÍTULO 4: MODIFICAÇÕES DO CAPITAL

4.1. AUMENTO DO CAPITAL

Em princípio, como esta alteração aumenta a garantia dos credores, ou, pelo menos, não a reduz, qualquer sociedade tem inteira liberdade para aumentar o seu capital.

Modalidades:

- Aumento do capital por novas entradas (artigos 87.º a 89.º, 266.º a 269.º, 456.º a 462.º do Código das Sociedades Comerciais) - modificação quantitativa do capital próprio:
 - entregas consistentes em dinheiro e outros bens;
 - entregas consistentes em créditos sobre a sociedade.
- Aumento do capital por incorporação de reservas (artigos 91.º a 93.º do Código das Sociedades Comerciais) - modificação qualitativa do capital próprio.

AUMENTO DO CAPITAL POR NOVAS ENTRADAS

O aumento do capital por novas entradas é geralmente determinado por motivos económico - empresariais.

Não pode ser deliberado aumento de capital, na modalidade de novas entradas, enquanto não estiver definitivamente registado um aumento anterior, nem estiverem vencidas todas as prestações de capital, inicial ou proveniente de anterior aumento.

Aplica-se às entradas nos aumentos do capital o preceituado quanto às entradas da mesma natureza na constituição de sociedades, mas, se a deliberação for omissa quanto à exigibilidade das entradas em dinheiro, serão estas exigíveis a partir do registo definitivo do aumento de capital.

SOCIEDADES ANÓNIMAS - concretiza-se pela **emissão de novas acções**, de valor igual ao das antigas, ou pela **elevação do valor nominal** das acções existentes, caso este muito raro e excepcional:

- **emissão de novas acções** - o aumento do capital, como regra geral, só se concretiza após a subscrição integral da emissão;

- **elevação do valor nominal das acções** - verifica-se a liberação integral e imediata do aumento.

SOCIEDADES POR QUOTAS - também pode concretizar-se no aumento dos valores nominais das quotas originárias ou na criação de novas quotas, com ou sem admissão de novos sócios.

SUBSCRIÇÃO INCOMPLETA (SOCIEDADES ANÓNIMAS) - Quando o aumento do capital não for totalmente subscrito, a deliberação do aumento do capital fica sem efeito, restituindo-se as importâncias recebidas, excepto se a própria deliberação tiver previsto que, neste caso, o aumento ficará limitado às subscrições recolhidas.

PRÉMIOS DE EMISSÃO - A maior dificuldade deste tipo de aumento do capital, consiste, muitas vezes, em evitar as desigualdades entre os novos e os antigos sócios.

Para evitar que os antigos sócios fiquem lesados, em proveito dos novos sócios, muitas vezes, torna-se necessário emitir os novos títulos por um valor acima do par, isto é, com um prémio de emissão proporcional às outras parcelas do capital próprio, existentes à data do aumento.

O DIREITO DE PREFERÊNCIA E A SUA ALIENAÇÃO

O Código das Sociedades Comerciais consagra, expressamente, o direito de preferência dos sócios em aumentos do capital por entradas em dinheiro.

Este direito de preferência visa proteger os interesses dos sócios actuais, no que respeita à conservação da sua percentagem no capital social e à exclusão da entrada de estranhos na sociedade.

A alienação do direito de preferência é permitida por lei e possibilita que não fiquem prejudicados os sócios que não o queiram ou não o possam exercer:

- nas sociedades por quotas, só pode ser alienado com o consentimento da sociedade;
- nas sociedades anónimas, só excepcionalmente pode ser limitado ou suprimido pela assembleia geral, desde que o interesse geral o justifique.

AUMENTO DO CAPITAL POR INCORPORAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE A SOCIEDADE

Aumento do capital por deliberação específica dos sócios:

- para conversão de créditos ordinários, incluindo suprimentos, e de empréstimos (conversão de obrigações em acções - artigos 365.º a 372.º do Código das Sociedades Comerciais).

Aumento do capital por deliberação de assembleia de credores

- quando a empresa está em pré - falência, torna-se necessário proceder à sua reestruturação financeira, tomando medidas destinadas a diminuir o passivo e a assegurar uma situação líquida positiva - aumento do capital por novas entradas e / ou incorporação de créditos sobre a sociedade (Decreto - Lei n.º 53/2004, de 18 de Março, alterado pelo Decreto - Lei n.º 200/2004, de 18 de Agosto, e pelo Decreto - Lei n.º 282/2007, de 7 de Agosto).

AUMENTO DO CAPITAL POR INCORPORAÇÃO DE RESERVAS

MOTIVOS:

- aproximar o valor do capital nominal do valor do capital próprio;
- aumentar o crédito da sociedade;
- reduzir o montante de dividendos;
- cumprir imposições legais.

A doutrina contabilística evidencia duas teorias sobre a natureza desta operação:

- Teoria dos dois momentos:
- Teoria unitária - a operação consiste no aumento do capital por incorporação de reservas - solução consagrada no Código das Sociedades Comerciais.

REQUISITOS DO AUMENTO DO CAPITAL POR INCORPORAÇÃO DE RESERVAS

Artigo 91.º do Código das Sociedades Comerciais - o aumento do capital por incorporação de reservas disponíveis para o efeito é da exclusiva competência dos sócios, devendo a deliberação ter por base o Balanço anual do exercício, depois de aprovadas as contas desse exercício; se já tiverem decorrido mais de seis meses sobre essa aprovação, ter-se-á que elaborar, e aprovar, um Balanço especial, para o efeito.

O aumento do capital não pode ser deliberado enquanto não estiverem vencidas todas as prestações do capital, inicial ou aumentado.

A deliberação deve mencionar, expressamente:

- a modalidade do aumento do capital;
- o montante do aumento do capital;
- as reservas que são incorporadas no capital.

RESERVAS INCORPORÁVEIS

São incorporáveis quase todas as reservas declaradas, com excepção daquelas que a lei mande constituir para determinados fins e considere indisponíveis, e, também, dos excedentes de revalorização não realizados, e, ainda, aquelas verbas ainda não contabilizadas como reservas mas que o são, substancialmente, como resultados transitados positivos, desde que evidenciadas no Balanço e mencionadas na deliberação.

Existem divergências doutrinárias quanto à incorporação da reserva legal, mas, no caso de Portugal, o Código das Sociedades Comerciais permite, expressamente, a sua incorporação, de acordo com as disposições do seu artigo 296.º.

A incorporação das reservas estatutárias e das reservas livres é pacífica.

AUMENTO DA PARTICIPAÇÃO DOS SÓCIOS NESTE TIPO DE OPERAÇÃO

De acordo com o princípio da igualdade dos sócios, ao aumento do capital por incorporação de reservas corresponderá um aumento proporcional do valor nominal da participação do sócio, salvo se o contrato de sociedade estipular um critério especial.

As quotas e as acções próprias participam nesta modalidade de aumento do capital, salvo deliberação dos sócios em contrário, situação em que o aumento do capital é repartido, apenas, pelas participações detidas pelos sócios.

A deliberação de aumento do capital indicará, por opção dos sócios, o modo de concretização do aumento das participações:

- criação de novas acções ou novas quotas;
- aumento do valor nominal das acções ou das quotas existentes, solução a adoptar na falta de qualquer indicação.

DIREITOS DE ATRIBUIÇÃO PARCIAIS

A atribuição de novas quotas e de novas acções pode implicar problemas de acerto das antigas e das novas participações, sempre que o aumento do capital não for igual ou proporcional ao montante de capital anterior - aparecimento de direitos de atribuição parciais, que podem ser alienados ou adquiridos, para que possam ser reunidos, numa só mão, os direitos parciais necessários para a constituição de uma nova acção ou de uma nova quota.

Teoricamente, o valor de um direito de atribuição parcial corresponde à diferença entre o valor de fracção do capital próprio de cada acção ou quota, antes e depois do aumento, equivalente à fracção do valor de uma acção ou quota nova que corresponde a cada acção ou quota antiga.

CONTABILIZAÇÃO DO AUMENTO DO CAPITAL POR INCORPORAÇÃO DE RESERVAS

A contabilização do aumento do capital por incorporação de reservas implica um crédito na rubrica 51 - *Capital*, pelo montante do aumento do capital, por contrapartida de débitos nas rubricas de reservas que se pretendem incorporar.

4.2. REDUÇÃO DO CAPITAL

(ARTIGOS 94.º A 96.º, E 463.º, DO CÓDIGO DAS SOCIEDADES COMERCIAIS)

Consiste na substituição do montante do capital nominal, que consta do contrato de sociedade, por um montante inferior.

Principais motivos para a sociedade proceder à redução do capital:

- excesso de capital - a redução do capital liberta o capital desnecessário: reduz as garantias dos credores;
- prejuízos avultados - a redução do capital adequa o capital social ao valor do património: não reduz as garantias dos credores.

Modalidades de redução do capital:

- redução do valor nominal das participações, atendendo aos limites legais;
- reagrupamento das participações, pela redução do número de acções com o mesmo valor nominal;
- extinção de participações, que possibilita a saída de sócios.

CONTABILIZAÇÃO DA REDUÇÃO DO CAPITAL

Redução com reembolso - excesso de capital e saída de sócios: o valor do capital a reembolsar deverá ser creditado na rubrica 26 - *Accionistas (Sócios)*, por contrapartida de um débito na rubrica 51 - *Capital*.

No caso de saída de um sócio, nas sociedades por quotas, se o valor de liquidação da quota for calculado com base nos valores do último Balanço, teremos, eventualmente, que debitar as contas de reservas a que o sócio tem direito; no caso de se ter elaborado um Balanço extraordinário, dado que estes não têm relevação contabilística, a diferença, acrescida da parte do sócio que sai nas outras parcelas do capital próprio, deve ser reconhecida a débito das contas particulares dos sócios que continuam na sociedade.

Redução sem reembolso - caso de prejuízos avultados: a rubrica 51 - *Capital* é debitada, por contrapartida da rubrica 56 - *Resultados transitados*.

4.3. REINTEGRAÇÃO DO CAPITAL

É a reposição do capital próprio, quando este se encontra inferior ao capital nominal, em consequência de prejuízos.

Pela reintegração, os sócios incorporam no activo da sociedade novos bens ou desistem de créditos que, eventualmente, tenham sobre ela.

O valor do capital nominal mantém-se, havendo apenas um aumento do valor do património - o contrato de sociedade não é alterado.

A reintegração é uma alternativa à redução do capital ou à dissolução da sociedade.

Se metade do capital social estiver perdida, deve propor-se aos sócios que a sociedade seja dissolvida ou o capital reduzido, a não ser que sejam realizadas entradas para reforço da cobertura do capital nominal, segundo o artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais.

4.4. QUOTAS E ACÇÕES PRÓPRIAS

São aquelas que a sociedade adquiriu e detém, integradas no seu património.

A aquisição de quotas ou acções próprias pode atentar contra o princípio da integridade do capital, provocar uma redução das garantias dos credores e afectar os interesses dos sócios minoritários, se os gerentes e os administradores actuarem como representantes das quotas ou acções próprias.

Em Portugal, foi utilizado, até 1989, o sistema europeu de evidenciação das quotas e acções próprias: consideravam-se no activo, na rubrica *Imobilizações financeiras*.

Actualmente, o Sistema de Normalização Contabilística segue o sistema norte-americano: considera-as como valores substractivos do capital próprio.

CONTABILIZAÇÃO DAS QUOTAS E ACÇÕES PRÓPRIAS

De acordo com o Sistema de Normalização Contabilística, as quotas ou as acções próprias correspondem a valores substractivos do capital social e reconhecem-se na rubrica 52 - *Acções (Quotas) próprias*, com as seguintes subcontas:

- 521 - *Valor nominal* - é debitada pelo valor nominal das acções ou das quotas próprias adquiridas;
- 522 - *Descontos e prémios* - é movimentada pela diferença entre o valor de aquisição e o valor nominal;

Quando se proceder à venda das acções ou quotas próprias, para além de se efectuar o respectivo crédito na rubrica 521, movimentar-se-á a rubrica 522, pela diferença entre o preço de venda e o valor nominal.

Em seguida, esta rubrica deve ser regularizada por contrapartida da rubrica 599 - *Outras variações no capital próprio* - *Outras* - defende-se a tese de que o capital nominal e a situação líquida não geram resultados.

QUOTAS PRÓPRIAS - REGULAMENTAÇÃO LEGAL (ARTIGO 220.º DO CÓDIGO DAS SOCIEDADES COMERCIAIS)

A sociedade só pode adquirir quotas próprias integralmente liberadas, salvo no caso de perda a favor da sociedade, por o sócio não cumprir a sua obrigação de entrada.

A aquisição e a alienação de quotas próprias dependem de deliberação dos sócios.

Devem considerar-se suspensos todos os direitos inerentes às quotas (dividendos, votos), excepto o de participação em aumento do capital por incorporação de reservas.

A aquisição de quotas próprias, embora integralmente liberadas, só é lícita nos seguintes casos:

- a título gratuito;
- em acção executiva movida contra o sócio;
- se, para esse efeito, a sociedade dispuser de reservas livres em montante não inferior ao dobro do contravalor a prestar; deve tornar-se indisponível uma reserva, de montante igual àquele por que elas estão contabilizadas, enquanto pertencerem à sociedade - necessidade de se garantir a integridade do capital social, no momento da aquisição e durante o período de detenção, protegendo, assim, os interesses dos credores.

CONTABILIZAÇÃO DAS QUOTAS PRÓPRIAS

Aquisição de quotas próprias:

- além dos registos nas rubricas 521 e 522, já referidos, no caso de haver subdivisão, por sócios, da rubrica 51 - *Capital*, deverá ser reconhecida a transferência - *Quota sócio x a Quota sociedade*; deverá ser efectuado, também, o lançamento relativo à indisponibilidade das reservas livres, num montante igual ao valor de aquisição das quotas próprias - 55X - *Reservas livres* a 55X - *Reserva indisponível por detenção de quotas próprias*.

Alienação de quotas próprias:

- além dos registos, já referidos, nas rubricas 521 e 522, e, ainda, da regularização do valor do saldo da rubrica 522, por contrapartida de 599 - *Outras variações no capital próprio* - *Outras*, deverá, no caso de haver subdivisão, por sócios, da rubrica 51 - *Capital*, ser feita a respectiva transferência, e, ainda, fazer a regularização do valor da reserva indisponível, por contrapartida de reservas livres.

ACÇÕES PRÓPRIAS - REGULAMENTAÇÃO LEGAL (ARTIGOS 316.º A 325.º-B DO CÓDIGO DAS SOCIEDADES COMERCIAIS)

Quase tudo o que foi dito a propósito da aquisição de quotas próprias se pode estender às acções, salvo o que for incompatível com a natureza económico - jurídica destas.

O contrato de sociedade pode proibir totalmente a aquisição de acções próprias, ou reduzir os casos em que ela é permitida.

Salvo casos excepcionais, uma sociedade não pode adquirir, e deter, acções próprias representativas de mais de 10% do seu capital.

Como contrapartida da aquisição de acções, a sociedade só pode entregar bens que possam ser distribuídos pelos sócios, devendo o valor dos bens distribuíveis ser, pelo menos, igual ao dobro do valor a pagar por elas.

EXTINÇÃO DE ACÇÕES PRÓPRIAS

Se o contrato de sociedade autorizar a aquisição de acções próprias, a assembleia geral pode deliberar que o capital da sociedade seja reduzido, por meio de extinção dessas acções próprias.

A este processo de redução do capital, aplicam-se as regras genéricas, excepto:

- se forem extintas acções totalmente liberadas, adquiridas a título gratuito;
- se forem extintas acções inteiramente liberadas, adquiridas por meio de bens que nos termos legais pudessem ser distribuídos aos accionistas. Neste caso, deve ser levada a uma reserva especial, sujeita ao regime de reserva legal, quantia equivalente ao valor nominal total das acções extintas.

CONTABILIZAÇÃO DAS ACÇÕES PRÓPRIAS

Aquisição de acções próprias:

- os movimentos contabilísticos são idênticos aos que se apresentaram, para o caso da aquisição de quotas próprias, com excepção do facto de, neste caso, não se justificar o lançamento de transferência de posse das acções para a sociedade.

Alienação de acções próprias:

- os movimentos são idênticos aos que se apresentaram, para o caso de alienação de quotas próprias.

(NOTAS ESPECÍFICAS IMPORTANTES)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - CÓDIGO DE CONTAS (PORTARIA N.º 1011/2009, DE 9 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - § 9 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO 27 - INSTRUMENTOS FINANCEIROS (AVISO N.º 15655/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - § 17.6 DA NORMA CONTABILÍSTICA E DE RELATO FINANCEIRO PARA PEQUENAS ENTIDADES (AVISO N.º 15654/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA - ANEXO N.º 1 (BALANÇO) E ANEXO N.º 4 (DEMONSTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES NO

CAPITAL PRÓPRIO) - MODELOS DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS
(PORTARIA N.º 986/2009, DE 7 DE SETEMBRO)

(NOTAS GENÉRICAS IMPORTANTES)

CÓDIGO DO IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS
COLECTIVAS - ARTIGO 21.º E ARTIGO 24.º