



● AUTOS DE DESTRUIÇÃO

Vimos tentar, neste Tome Nota, alertar os leitores para terem em atenção alguns pormenores que, no nosso entender, poderão evitar situações de possível conflitualidade com a Administração Fiscal, por divergência de interpretação no que se refere à comprovação de que existiu, efectivamente, a destruição de bens.

Comecemos, então, por referir que as entidades que possuam bens que se encontram incapazes de cumprirem a finalidade a que se destinam, designadamente por se encontrarem deteriorados, inutilizados ou obsoletos, seja no seu activo imobilizado, em geral, imobilizações corpóreas, e, mais amiúde, as que se encontram relevadas nas contas 425 – Imobilizações corpóreas – Ferramentas e utensílios, 426 – Imobilizações corpóreas – Equipamento administrativo, 427 – Imobilizações corpóreas – Taras e vasilhame e 429- Imobilizações corpóreas – Outras imobilizações corpóreas, seja no seu activo circulante, isto é, existências, relevadas nas suas contas 32 a 36, e quiserem dar baixa desses mesmos bens, por já não os conseguirem vender, devido a não possuírem qualquer valor comercial, têm que ter uma especial atenção ao que se encontra estipulado nos artigos 79.º e 80.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado.

Estipula o primeiro, o artigo 79.º - «Inventariação das existências físicas» que, sempre que necessário, poderão os funcionários encarregados da fiscalização proceder à inventariação das existências físicas de qualquer estabelecimento, inventário este que será assinado pelo sujeito passivo (e de que ficará com uma cópia), o qual declarará ser o mesmo conforme com o total das suas existências, sendo-lhe permitido acrescentar as observações que entender convenientes. Note-se que a assinatura do sujeito passivo será substituída pela de duas testemunhas no caso de recusa daquele.

Por sua vez, o artigo 80.º - «Presunções de aquisição e transmissões», estipula que, salvo prova em contrário, presumem-se adquiridos os bens que se encontrarem em qualquer dos locais em que o contribuinte exerce a sua actividade e presumem-se transmitidos os bens adquiridos, importados ou produzidos que não se encontrarem em qualquer desses locais.

Face ao disposto nestes dois artigos do CIVA, os contribuintes devem ter o maior cuidado, no tratamento a dar ao abate dos bens, para que o mesmo lhes seja aceite como custo fiscal.

Comecemos pelos bens do activo imobilizado, e vamos partir do princípio de que pretendemos retirar, do activo, bens que, não estando já funcionais, ainda não se encontram totalmente amortizados. Neste caso deveremos socorrer-mo-nos do disposto no artigo 10.º - «Desvalorizações excepcionais de elementos do activo imobilizado», do Decreto Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro, o qual estabelece que no caso de se verificarem, em elementos do activo imobilizado, desvalorizações excepcionais provenientes de causas anormais devidamente comprovadas, poderá ser aceite como custo ou perda, do exercício em que aquelas ocorrem, uma quota

de reintegração ou amortização superior à que resulta da aplicação das taxas fixadas nas tabelas anexas ao referido D. R. n.º 2/90, de 12/1. Este regime aplica-se, designadamente, às desvalorizações excepcionais provocadas por desastres, fenómenos naturais e inovações técnicas excepcionalmente rápidas. Para este efeito deverá o contribuinte obter a aceitação da DGCI, através de exposição devidamente fundamentada até ao fim do primeiro mês seguinte ao da ocorrência do facto que determinou a desvalorização excepcional, salvo em casos comprovadamente justificados, e como tal reconhecidos por despacho do Ministro das Finanças, em que essa exposição poderá ser entregue até ao fim do primeiro mês seguinte ao do termo do período de tributação em que tiverem ocorrido as desvalorizações excepcionais.

Nos casos atrás referidos, e sendo aceite pela DGCI a amortização excepcional, debita-se a conta 6961 – Custos e perdas extraordinários – Aumento de amortizações e de provisões – Amortizações, por contrapartida das respectivas contas 482 – Amortizações acumuladas – De imobilizações corpóreas, 4825 – Ferramentas e utensílios, 4826 – Equipamento administrativo, 4827 – Taras e vasilhame e 4829 – Outras imobilizações corpóreas.

Como proceder, posteriormente, ao abate? É o que vamos passar a explicitar. Vamos, porém, e ainda antes, transcrever a seguinte doutrina.

“Destruição de bens inutilizados, deteriorados ou obsoletos.

1. O Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado não inseriu um dispositivo idêntico ao do art. 26.º - A do Código do Imposto de Transacções no sentido de subtrair à tributação os bens inutilizados, deteriorados ou obsoletos não encontrados nas existências dos sujeitos passivos.
2. O art. 80.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado presume como transmitidos os bens não encontrados em qualquer dos locais em que o contribuinte exerce a sua actividade, salvo prova em contrário.
3. Tendo chegado a este Serviço pedidos de esclarecimento sob a forma como os sujeitos passivos poderão fazer a prova a que se refere o citado art. 80.º sobre a não transmissão de bens que tenham sido inutilizados ou destruídos, nomeadamente em virtude de defeitos de fabrico ou obsolescência, foi entendido que:
 - 3.1 Não existe obrigação legal de proceder a qualquer prévia diligência ou participação junto dos Serviços de Administração Fiscal nos moldes anteriormente previstos no citado art. 26.º-A do Código do Imposto de Transacções.

Crê-se, no entanto, que os sujeitos passivos terão vantagem em ter na sua posse elementos justificativos das faltas nas suas existências dos bens destruídos ou inutilizados, como forma mais segura de elidir a presunção prevista no citado art. 80.º, pelo que, nos casos em que procedam a essa destruição ou inutilização, lhes é recomendável proceder à prévia comunicação desses factos – indicando o dia e a hora – aos serviços competentes, a fim de que os agentes de fiscalização

possam, se assim o entenderem, exercer o devido controlo.

- 3.2 Em qualquer caso, os sujeitos passivos, no seu próprio interesse, poderão elaborar e conservar um auto de destruição ou inutilização dos bens objecto de abate, testemunhado pelas pessoas, estranhas ou não à empresa, que presenciaram aquele acto.

(Ofício n.º 35 264, de 24/10/86, do Serviço de Administração do IVA)”

Deve, pois, proceder-se à elaboração de um auto de destruição, discriminando os bens, com as respectivas referências, indicando, obviamente, o preço de custo, devendo esse auto de destruição ser assinado, pelo menos, por duas testemunhas, que poderão, ou não pertencer à empresa. Conforme se verificou pela leitura do Ofício supra, não existe obrigatoriedade legal de solicitar autorização ou, mesmo, de comunicar previamente à Administração Fiscal que se vai proceder a essa destruição, embora seja referido que é recomendável efectuar a comunicação.

Com a cópia desse auto de destruição efectua-se, no caso de bens do imobilizado, e encontrando-se os mesmos já totalmente amortizados, o lançamento a crédito das respectivas subcontas da conta 42 – Imobilizações corpóreas, por débito das correspondentes subcontas da conta 48 – Amortizações acumuladas, informando-se, no mapa 32.1 - Elementos abatidos no exercício, a razão de ser desse abate, mapas estes que devem fazer parte do Processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 121.º do Código do IRC. Note-se que, obviamente, o mapa 31 – Mapa das mais-valias e menos-valias fiscais, não se preenche dado que não se verificou qualquer alienação onerosa ou sinistro.

Se os bens a serem destruídos fazem parte das existências, isto é, do activo circulante, o lançamento a ser efectuado, com a cópia do referido auto de destruição a servir de suporte documental [dando assim cumprimento ao que estipula a alínea a) do n.º 3 do artigo 115.º do Código do IRC], será a débito da conta 6932 – Custos e perdas extraordinárias – Perdas em existências – Quebras, por crédito da conta 382 - Regularização de existências – Mercadorias.

Alerta-se, ainda, que também o auto de destruição deve fazer parte integrante do Processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 121.º do Código do IRC.

Uma nota final, no que se refere à questão da amortização excepcional permitida pelo artigo 10.º do DR 2/90, de 12/1, para justificar o facto de termos indicado que a mesma deve ser relevada a débito da conta 6961 – Custos e perdas extraordinários – Aumento de amortizações e de provisões - Amortizações, e não da conta 662 – Amortizações do exercício – Imobilizações corpóreas. É que, neste último caso, só devem ser reconhecidas como tal as amortizações que estão directamente ligadas à actividade da empresa, pelo que são “custos operacionais”. Tratando-se, no primeiro caso, de amortizações extraordinárias, dado que os bens já não concorrem para essa actividade, pensamos ser óbvio que devem ser reconhecidas como custos, mas “extraordinários”.

