

Código de contas, declarações eletrónicas e informática

Conheça os dados mais relevantes para o correto preenchimento do quadro 07 da declaração modelo 22 do IRC.

Por **Mário Portugal *** | Artigo recebido em janeiro de 2012

O trio que constitui o título deste artigo bem poderia ser substituído por um outro que nos dirá a mesma coisa: Contabilidade, Fiscalidade e Informática.

Quer umas quer outras expressões estão (cada vez mais) interligadas, não se concebendo, hoje em dia, umas sem as outras. De facto, não podemos imaginar a Contabilidade sem a Fiscalidade e estas sem a Informática.

Foi com estas palavras que iniciei o artigo que escrevi em junho de 2006 (já já vão mais de cinco anos) versando o tema em título.

Os TOC têm feito o favor de considerarem o artigo então escrito «fantástico, simples e explicativo e que esclarecia muitas dúvidas em POC.»

Muita coisa mudou desde aquela data, começando precisamente pelo POC que foi substituído pelo SNC.

Por arrastamento, sofreram grandes alterações a declaração de rendimentos modelo 22, do IRC, a declaração modelo 3, do IRS, as declarações do IVA e a declaração modelo 10.

Destas já foram publicadas a declaração modelo 3, para IRS (com todos os seus anexos) e a declaração modelo 10, para entrarem em vigor a partir de 1 de janeiro de 2012.

Além disso, temos agora a nova declaração da IES, com toda a sua complicação e que tanta tinta fez correr nos jornais ultimamente.

Propomo-nos agora rever à luz do SNC o que então dizíamos acerca da declaração modelo 22, do IRC. Declaração esta que nada tem a ver com a referente ao ano de 2005, pois foi essa que eu referi no meu artigo de então. E um dilema me aflige: faço este atual artigo com base na declaração que vigorou em 2011, referente

ao exercício de 2010, ou espero que apareça a nova declaração para 2011 (a entregar em 2012)?

Opto pela primeira hipótese, pois assim os colegas interessados poderão, eventualmente, fazer algumas alterações no código de contas com vista a bem preencherem, automaticamente, as declarações fiscais.

Não me parece que haja grande alteração no quadro 07, da declaração modelo 22.

O mesmo já não poderei afirmar em relação ao quadro 11, face às grandes alterações que sofreu o artigo 88.º do IRC, que trata das tributações autónomas, assunto que vai merecer um outro artigo a publicar depois do presente.

As declarações fiscais são impostas pela Fiscalidade, tendo por base a Contabilidade, mas têm de ser processadas via Internet, logo pela informática.

Na sequência da criação do SNC, a Portaria 1011/2009, de 9 de setembro, aprovou o Código de Contas, que «pretende-se que seja um documento não exaustivo.»

A necessidade de adequar esse código de contas às necessidades das empresas leva-nos a propor alguns desdobramentos tendo, no entanto, o cuidado de respeitar rigorosamente o conteúdo da conta principal.

Declaração modelo 22 de IRC – quadro 07

Obviamente, não vamos tratar de todos os campos deste quadro, já que alguns são muito específicos e dizem respeito apenas a uma ínfima quantidade de contribuintes. Vamos, pois, tratar dos campos que digam respeito à grande maioria das empresas portuguesas, nomeadamente às pequenas empresas e às microentidades.

Campo 710 – Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2) – Vão a este campo os gastos que eram previstos à data de fecho do exercício e que, por qualquer motivo, não foram contabilizados. São lançados na conta 6881 – Correções referentes a períodos anteriores.

Campo 716 – Gastos não documentados (art.º 23.º n.º 1) – Estes gastos, também chamados de «despesas confidenciais», serão acrescidos neste campo. Além disso, são sujeitos a tributação autónoma, nos termos do art.º 88.º, n.ºs 1 e 2. Não confundir «despesas não documentadas», que são aquelas que não têm qualquer documento de suporte, com «encargos não devidamente documentados», que têm suporte documentado, embo-

ra não em ordem (ver adiante o comentário ao campo 731).

As contas são:

68882	Não consideradas custos fiscais
688821	Desp. não documentadas *não custo + TA*
688822	Enc. não devidamente documentados *não custo

Campo 719 – Depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1) + Perdas por imparidades (art.º 35.º, n.º 4) + Desvalorizações extraordinárias (art.º 38.º) – Encontrar o valor a inscrever neste campo não é nada fácil, até porque não vem diretamente da contabilidade. Começamos pela alínea e), do n.º1, do artigo 34.º, que diz: «Não são aceites como gastos: as depreciações de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao custo de aquisição ou ao valor de reavaliação excedente ao montante a definir por portaria...».

Ora este valor é, geralmente, encontrado na aplicação informática de imobilizado (ou com outra designação), no mapa de depreciações modelo 32.

Quanto à portaria a que se refere o art.º 34.º é a n.º 467/2010, de 7 de julho, que fixa os valores de aquisição das viaturas ligeiras de passageiros e mistas nos seguintes moldes:

Adquiridas até 31 de dezembro de 2009 – 29 927,87 euros

Adquiridas em 2010 – 40 000 euros

Adquiridas em 2011 – 30 000 euros.

De posse destes elementos, simulamos qual o valor que irá ao campo 719, do quadro 07, da declaração modelo 22, referente a uma viatura ligeira de passageiros:

Valor de aquisição em 2010	50 000
Limite da Portaria 467/2010	40 000
Depreciação contabilística no exercício 25% s/ 50 000	12 500
Depreciação aceite como custo fiscal 25% s/ 40 000	10 000
Valor não aceite como custo fiscal Vai ao campo 719, do quadro 07, modelo 22	2 500

Este cálculo é repetido para cada uma das viaturas sujeitas, atendendo ao ano de aquisição. Evidentemente que, no caso de viaturas que se encontrem totalmente depreciadas, não haverá nada a acrescentar na declaração modelo 22, quadro 07. Nos termos do artigo 38.º do CIRC, podem ser aceites como perdas por imparidade as desvalorizações excecionais em ativos fixos tangíveis, desde que cumpridas todas as regras elencadas nesse artigo.

Neste caso, o valor dessas perdas por imparidade será contabilizado na conta 655- Perdas por imparidade em ativos fixos tangíveis.

Caso não sejam cumpridas todas as regras do artigo 38.º (recomenda-se a leitura atenta do mesmo) então o valor contabilizado será gasto não aceite fiscalmente e, como tal, acrescido no campo 719, do quadro 07 da declaração modelo 22.

Já no caso de se verificar uma perda por imparidade, não aceite fiscalmente, no próprio exercício (art.º 35.º, n.º 4), deve ser acrescentado no quadro 719, mas nos exercícios seguintes, em partes iguais, serão consideradas como gasto, devendo então ser deduzidas no campo 763, do quadro 07.

Campo 721 – Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.º 19.º, n.º 3 e 39.º) – Nos termos do art.º 39.º apenas podem ser aceites como fiscalmente dedutíveis as

Nos termos do artigo 38.º do CIRC, podem ser aceites como perdas por imparidade as desvalorizações excepcionais em ativos fixos tangíveis, desde que cumpridas todas as regras elencadas nesse artigo.

provisões para garantias a clientes (subconta 672) e para processos judiciais em curso (subconta 673). Todos os valores das restantes subcontas de 67 serão acrescidos neste campo do quadro 07, do modelo 22.

Campo 722 – Créditos incobráveis não aceites como gastos (art.º 41.º)

– Nos termos do n.º 1, deste artigo, podem ser considerados diversos créditos, como por exemplo os que resultem de processos de insolvência ou de execução, etc. (ver o texto integral deste artigo).

Aconselha-se a desdobrar a conta 683 – Dívidas incobráveis em:

6831	Nos termos art.º 41.º do CIRC
6832	Outras dívidas – não custo fiscal

As dívidas que forem contabilizadas em 6832 irão ao campo 722, do quadro 07, da declaração modelo 22.

Campo 726 – Encargos evidenciados por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cessados oficiosamente – art.º 45, n.º 1, alínea b) – O artigo 45.º do IRC (encargos não dedutíveis para efeitos fiscais) é «responsável» pelos campos 724 a 737 do quadro 07, da declaração modelo 22.

Determina o art.º 45.º, n.º 1, alínea b), do CIRC, que «os encargos evi-

denciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com número de identificação fiscal inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cuja cessação de atividade tenha sido declarada oficiosamente nos termos do n.º 6 do artigo 8.º» não são custo fiscal.

Daí que se proponha o seu lançamento em conta própria, indo ao campo 726 do modelo 22 o que se lançar nesta conta:

6268	Outros serviços
62689	Enc. c/ NIF inval./inexist. – não custo

Campo 727 – Impostos e outros encargos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente autorizado a suportar – art.º 45.º, n.º 1, alínea c) – Imposto do selo suportado pelo sacador – é sempre encargo do sacado (art.º 3.º, n.º 3, alínea j), do CIS). Vão a este campo os valores lançados na conta sinalizada:

681231	Imposto do selo – suportado
68123123	Verba 23 - TGIS - Tit. credit./letras
681231231	N/saques
681231232	N/aceites

Campo 728 – Multas, coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infrações – art.º 45.º, n.º 1, d) – Nos termos do art.º 45.º, n.º 1, alínea d), do CIRC, não são dedutíveis para efeito de determinação do lucro tributável os seguintes encargos: «As multas, coimas e demais encargos pela prática de infrações, de qualquer natureza, que não tenham origem contratual, incluindo os juros compensatórios.»

68883	Multas e penalidades
688831	Multas fiscais-*não custo fiscal*
688832	Juros compensatórios/mora-*não custo*
688833	Outras multas contratuais

Vão a este campo as verbas assinadas a negrito.

Campo 729 – Indemnizações por eventos seguráveis – art.º 45.º, n.º 1, e) – Consideram-se como tal perdas por roubos e perdas por sinistros em existências, ativos fixos tangíveis e outros ativos, na medida em que todos esses bens são seguráveis.

68885	Não especificados
688851	Indemnização p/ evento risco segurável
6888511	Roubos –risco segurável *NÃO CUSTO*
6888512	Sinistros–risco segurável *NÃO CUSTO*
688852	Indemnizações contratuais pag. terceiro

As indemnizações previstas nas subcontas de 688851 não são custo fiscal e, como tal, são acrescentados no campo 729, do quadro 07, declaração modelo 22.

Campo 730 – Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador – art.º 45.º, n.º 1, f) – Nos termos deste artigo e número «as ajudas de custo e os encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturados a clientes, sempre que a entidade patronal não possua um mapa», não são dedutíveis para efeitos fiscais.

Todos estes encargos, se não tiverem um mapa próprio, não são custos fiscais dedutíveis, pelo que serão acrescidos no quadro 07, do modelo 22, campo 730.

Além disso pagam tributação autónoma, mas disso nos encarregaremos em trabalho que sairá no próximo número da Revista TOC. As contas sugeridas são, para ajudas de custo:

6318	Ajudas de custo – gerência
63182	Não faturadas a clientes
631821	Com mapa próprio – T.A.
631822	Sem mapa próprio – T.A. + não custo
63224	Ajudas de custo – pessoal
632242	Não faturadas a clientes
6322421	Com mapa próprio – T.A.
6322422	Sem mapa próprio – T.A. + não custo

Para os encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, vulgo quilómetros pagos, as contas sugeridas são:

Nos termos do artigo 38.º do CIRC, podem ser aceites como perdas por imparidade as desvalorizações excecionais em ativos fixos tangíveis, desde que cumpridas todas as regras elencadas nesse artigo.

62511	Gerência
625113	Compens. util. viat. própria*quilómetros pagos
6251132	Não faturadas a clientes
62511321	Com mapa próprio – T.A.
62511322	Sem mapa próprio – T.A. + não custo
62512	Pessoal
625123	Compens. util. viat. própria*quilómetros pagos
6251232	Não faturadas a clientes
62512321	Com mapa próprio – T.A.
62512322	Sem mapa próprio – T.A. + não custo

Campo 731 – Encargos não devidamente documentados – art.º 45.º, n.º 1, g) – Estes encargos são aqueles que se referem a despesas com documento de suporte, mas que não está preenchido com todas as condições exigidas por lei. Estão neste caso as faturas que dizem, simplesmente, «serviços prestados». Por isso, irão ao campo 731, pois não são custo fiscal. A conta sugerida é:

68882	Não consideradas custos fiscais
688821	Desp. não documentadas *não custo + TA*
688822	Enc. não devidamen. documentados * não custo

Campo 732 – Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor – art.º 45.º, n.º 1, h) – Refere-se este campo a viaturas alugadas em regime de locação operacional (ALD – aluguer de longa duração). É absolutamente necessário conhecer-se o valor da viatura (o valor porque a mesma seria adquirida, se não estivessemos perante um contrato de ALD). Esse preço consta no contrato de ALD. Vejamos, então, como se calcula o valor que irá a este campo 732:

Em janeiro de 2011 foi feito um contrato de ALD duma viatura ligeira de passageiros cujo valor de aquisição era de 40 mil euros, para um prazo de quatro anos.

Valor de aquisição da viatura	40 000
Limite da Portaria 467/2010	30 000
Valor dos alugueres pagos em 2011	9 000
Depreciação aceite como custo fiscal 25% s/ 30 000	7 500
Valor não aceite como custo fiscal Vai ao campo 732, do Q. 07, Modelo 22	1 500

Este cálculo tem de ser feito extra-contabilmente, já que a con-

tabilidade só nos dá o valor dos alugueres pagos. Contas sugeridas:

62611	ALD - Viat. lig. passag./ mistas-TA=10%=
626111	-Base tributável
626112	-IVA não dedut.*Art.º 21.º -1-a)-CIVA
62614	ALD - Viat. lig. passag./ mistas-TA=20%=
626141	-Base tributável
626142	-IVA não dedut.*art.º 21.º -1-a)-CIVA

Campo 733 – Encargos com combustíveis – Art.º 45.º – 1 – a) – Os encargos com combustíveis não pertencentes à empresa (tem de fazer parte do ativo fixo tangível para o ser), não são encargos do exercício. Convém assim que o código de contas preveja contas para as viaturas não pertencentes à empresa. Sugerem-se as seguintes:

62429	Viat. não pertença da empresa* não custo
624291	Gasolina
6242911	-Base tributável
6242912	- IVA não dedutível (100%)

Campo 734 – Juros de suprimentos – Art.º 45.º, n.º 1, j) – Este artigo determina que não são encargo fiscal «os juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade, na parte em que excedam o valor correspondente à taxa de referência Euribor a 12 meses do dia da constituição da dívida ou outra taxa definida por portaria do ministro das Finanças que utilize aquela taxa como indexante.»

A portaria 184/2002, de 4 de março estabeleceu que é fixado em 1,5 por cento o *spread* a acrescentar à taxa Euribor a 12 meses. Caso se trate de PME (Dec.-Lei n.º 372/2007) o *spread* será de seis por cento. No entanto, esta regra só se aplica às situações que não se encontrem abrangidas pelas regras aplicáveis aos preços de transferência. Aquando do pagamento dos juros há que efetuar o cálculo de que é custo e do que não é, lançando nas contas apropriadas os respetivos montantes.

Sugerem-se as seguintes contas:

69131	Juros de suprimentos
691311	Juros não excedentes do limite
691312	Excesso *Art.º 42.º 1-j) CIRC*

Campo 736 – Menos-valias contabilísticas – Devem ser acrescidas neste campo as menos-valias contabilísticas, pois só são consideradas custo fiscal as menos-valias fiscais. Sugerem-se as contas seguintes para lançar o valor das menos-valias contabilísticas:

6871	Alienações
68711	Menos-valia contabilística

Campo 739 – Diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias sem intenção de reinvestimento – O valor que há de ir a este campo tem de ser apurado no mapa de mais e menos-valias, modelo 31, publicado em anexo à Portaria 92-A/2011, de 28 de fevereiro (que atualizou o dossiê fiscal). Assim, se o sujeito passivo apurou neste mapa (coluna 13) um

saldo positivo e se não tiver intenção de reinvestir qualquer valor, então deve mencionar todo esse saldo neste campo.

Campo 740 – 50 por cento da diferença positiva entre as mais-valias e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento – Art.º 48, n.ºs 1, 4 e 5 – Se tiver manifestado a intenção de reinvestir, então deve acrescentar neste campo 50 por cento do saldo positivo apurado no mapa modelo 31.

Campo 751 – Donativos não previstos ou para além dos limites legais (art.º 62.º e 65.º do EBF e Estatuto do Mecenato Científico) – Os donativos não previstos no Estatuto do Mecenato ou para além dos limites aí impostos, não são considerados custo fiscal e, por isso, devem ser acrescidos no campo 751 do modelo 22. Sugerem-se as contas abaixo indicadas, sinalizando-se a conta cujo valor vai à declaração modelo 22, quadro 07:

688212	Sem majoração
6882121	Donativos a organismos associativos
68822	Não considerados custo fiscal
6883	Quotizações (majoração de 150%)

Campo 752 – Linha em branco – Nesta linha deve inscrever-se o valor dos encargos não indispensáveis para a realização de proveitos ou ganhos, na medida em que, nos termos do art.º 23.º, do CIRC, «consideram-se custos ou perdas os que comprovadamente forem indispensáveis para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora (...)».

Assim, vão a este campo os gastos abaixo assinalados:

68886	Custos não indispensáveis - art.º 23.º - CIRC
688861	Com IVA dedutível – Taxa normal
688862	Regime de isenção ou pequenos retalhistas

Campo 756 – Correções relativas a períodos de tributação anteriores – Art.º 18.º, n.º 2 – Vão a este campo os rendimentos que eram previstos à data de fecho do exercício e que, por qualquer motivo, não foram contabilizados. São lançados na conta 7881 – Correções referentes a períodos anteriores.

Campo 763 – Depreciações e amortizações... não aceites fiscalmente como desvalorizações excecionais – Art.º 35.º, n.º 4 – Como foi dito quanto se tratou do campo 719 «já no caso de se verificar uma perda por imparidade, não aceite fiscalmente, no próprio exercício (art.º 35.º, n.º 4), deve ser acrescentado no quadro 719, mas nos exercícios seguintes, em partes iguais, serão consideradas como gasto, devendo então ser deduzidas no campo 763, do quadro 07.»

Campo 764 – Reversão de provisões tributadas – Art.º 39.º, n.º 4 – Nos termos deste artigo e número «as provisões a que se referem as alíneas a) a c) do n.º 1 que não devam subsistir por não se terem verificado os eventos a que se reportam... consideram-se rendimentos do respetivo período de tributação.» Estão neste caso as provisões para garantias a clientes e para processos judiciais em curso.

A existir esta situação, os valores serão encontrados nas contas:

76	Reversões
763	De provisões
7631	Impostos
7632	Garantias a clientes
7633	Processos judiciais em curso

Campo 767 – Mais-valias contabilísticas – As mais-valias contabilísticas devem ser deduzidas neste campo, pois só são consideradas custo fiscal as mais-valias fiscais. O saldo da conta 78711 corresponde às mais-valias contabilísticas:

7871	Alienações
78711	Mais-valia contabilística

Campo 769 – Diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias fiscais – O valor que vai a este campo tem de ser apurado no mapa de mais e menos-valias, modelo 31, publicado em anexo à Portaria 92-A/2011, de 28 de fevereiro (que atualizou o dossiê fiscal). Assim, se o sujeito passivo apurou neste mapa (coluna 13) um saldo negativo deve acrescer o seu valor neste campo.

Campo 774 – Benefícios fiscais – Deve deduzir-se neste campo o valor da majoração que incide sobre os donativos. No quadro abaixo sugerem-se as contas para os donativos. Como exemplo, temos:

Donativo atribuído com majoração de 150 por cento, de cinco mil euros: Só a majoração é que deve ser acres-

cida neste campo.

Portanto: 50% de 5 000 = 2 500 euros. É este o valor a deduzir no campo 774.

6882	Donativos
68821	Considerados como custo fiscal
688211	Com majoração
6882111	Majoração de 150%
6882112	Majoração de 140%
6882113	Majoração de 130%
6882114	Majoração de 120%
6883	Quotizações (majoração de 150%)

Conclusões

Passamos em revista os dados mais relevantes para a grande maioria das empresas portuguesas, no que respeita ao correto preenchimento do quadro 07 da declaração modelo 22 do IRC.

Certamente alguns mais existirão, tendo em vista as necessidades específicas de alguns sujeitos passivos.

O aspeto genérico deste trabalho não atendeu a esses casos específicos que, obviamente, levarão a outros desdobramentos do código de contas.

Pela experiência que tenho neste campo específico de planos de contas para as pequenas e microentidades estou convencido que a grande maioria das empresas portuguesas terá toda a vantagem em utilizar o código de contas que é proposto neste trabalho.

Por isso, o plano de contas fica disponível no sítio da Ordem em www.otoc.pt (A Ordem – Gabinete de Estudos).✂

* Mário Portugal – TOC n.º 7
Membro do Gabinete de Estudos da OTOC