



JÚLIO WILSON

consultor da Ordem dos
Contabilistas Certificados
comunicacao@occ.pt

Regime contabilístico do acréscimo e saldos de “caixa”

A Contabilidade tem como objetivo primordial proporcionar aos seus utilizadores (que podem ser investidores, empregados, clientes, fornecedores, autoridades...) informação útil e no devido tempo, através das demonstrações financeiras. As demonstrações financeiras integram o processo do relato financeiro, o qual proporciona informação financeira da entidade que relata.

A Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), enquanto utilizador dessa informação, tem estado particularmente atenta a saldos de caixa elevados. Recentemente, e a este respeito, o CAAD - Centro de Arbitragem Administrativa pronunciou-se⁽¹⁾, referindo-se quanto à especialização dos exercícios e ao facto gerador da tributação autónoma sobre despesas não documentadas, no caso particular de saldos de caixa elevados não justificados, nos seguintes termos: “O momento da tributação das despesas afere-se com base no critério de “competência de caixa”, atendendo-se à data em que ocorreu a saída de Caixa (o desembolso), sendo as despesas imputadas ao correspondente período de tributação, assim se articulando com o regime de periodização do IRC. No entanto, esse critério só é praticável se se estiver perante despesas não documentadas relevadas contabilisticamente em conta apropriada de “gastos”. Incumprindo o sujeito os deveres declarativos e de contabilização das saídas de caixa, como sucede na situação vertente, não é possível determinar a data de saída de caixa, havendo de recorrer-se ao critério supletivo da data da contagem física de Caixa. Assim sendo, pelas suas características específicas, as despesas não documentadas não implicam a sua imputação a cada período de imputação segundo o princípio da especialização dos exercícios e periodização do lucro tributável, enunciado no artigo 18.º, n.º 1, do Código de IRC. E tendo o facto gerador da tributação autónoma ficado evidenciado na data da contagem física da Caixa...”

Importa ainda destacar, e conforme referido no processo identificado, que “o direito à liquidação caduca no prazo de quatro anos contado, nos impostos de obrigação única, a partir do início do ano civil seguinte àquele em que se verificou a exigibilidade do imposto ou o facto tributário”. Tendo em consideração a aproximação do final do ano, será imprescindível que os contabilistas certificados comecem, o mais cedo possível, a preparar o encerramento do exercício de 2021, alertando os responsáveis das sociedades para os documentos e informações que devem ser disponibilizadas.

Assim, importa relembrar alguns conceitos importantes nos procedimentos. A Estrutura Conceptual (EC) do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) segue de muito perto a «Estrutura conceptual de preparação e apresentação de demonstrações financeiras» da Comissão de Normas Contabilísticas Internacionais (IASB), assumida e publicada pela União

Europeia (UE), e estabelece conceitos que estão subjacentes à preparação e apresentação das demonstrações financeiras. A fim de satisfazerem os seus objetivos, as demonstrações financeiras são preparadas de acordo com o regime contabilístico do acréscimo. Através deste regime, os efeitos das transações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando eles ocorram (e não quando caixa ou equivalentes de caixa sejam recebidos ou pagos), sendo registados contabilisticamente e relatados nas demonstrações financeiras dos períodos com os quais se relacionem. As demonstrações financeiras preparadas de acordo com o regime de acréscimo informam os utilizadores não somente das transações passadas envolvendo o pagamento e o recebimento de caixa, mas também das obrigações de pagamento no futuro e de recursos que representem caixa a ser recebida no futuro. Deste modo, proporciona-se informação acerca das transações passadas e outros acontecimentos que seja mais útil aos utilizadores na tomada de decisões económicas.

O contabilista certificado, enquanto preparador das demonstrações financeiras, deve ter como principal preocupação a regularidade técnica a imprimir à contabilidade das sociedades. É frequente, enquanto preparadores das demonstrações financeiras, a deteção de divergência de valores. Neste artigo destacamos a problemática dos saldos da conta caixa.

Saldo da conta de caixa

Pela deteção de divergência nos valores deve dar-se especial atenção à reconciliação bancária, ao controlo de inventários e à faturação do sujeito passivo (conta clientes) para afastar qualquer dúvida que possa levar a supor que o valor elevado em caixa se deva a vendas não faturadas, por exemplo. Deve ainda ser averiguado quais eram as contas contabilísticas que serviam de contrapartida a esses lançamentos.

A conta caixa apenas deve registar movimentos de tesouraria de carácter residual, todas as operações, sejam de recebimentos ou de pagamentos, materialmente relevantes, devem ser movimentadas por contas bancárias, por contrapartida das respetivas contas a receber e a pagar (de terceiros). O saldo da conta caixa varia em função das entradas de dinheiro (recebimentos), consubstanciadas em notas e moedas recebidas e, bem assim, cheques emitidos por terceiros, e pelas saídas (pagamentos) em contrapartida das contas correspondentes às operações que originaram os recebimentos ou os pagamentos.

Para controlar o saldo de caixa pode ser utilizada a folha de caixa. A gerência deve empenhar-se em registar diariamente todas as operações realizadas por caixa para que depois seja dado o correto reflexo na contabilidade da entidade. Não compete ao contabilista certificado efetuar a contagem de caixa do final do período. Tal tarefa será da competência da gerência/administração da empresa que deve facultar ao contabilista

certificado o documento com tal contagem. A existência dessa contagem de caixa não dispensa a elaboração de folhas de caixa que permitirá o controlo regular das entradas e saídas de caixa e proporcionarão meios ao contabilista certificado para registar tal operação na contabilidade.

Quando uma contabilidade evidencia um saldo de caixa bastante elevado e não existe documentação que ateste que esse valor é verdadeiro, quando o órgão de gestão não facultou ao contabilista certificado documentação de suporte ou alguma explicação acerca daquele saldo, consideramos que o profissional não se encontra em condições para encerrar o exercício, pois não é assegurada a regularidade contabilística e fiscal da entidade. De sublinhar que é a quem representa a sociedade que compete a justificação do desvio de saldo face aos verdadeiros fundos monetários existentes. Este facto contabilístico pode evidenciar a existência de despesas não documentadas. Por gastos não documentados entendem-se todas as despesas incorridas em que não existe documento como prova da operação, nem se sabe o destino desses gastos e, portanto, não se consegue provar a natureza, finalidade e origem dos gastos. Por conseguinte, as despesas não documentadas são encargos não dedutíveis para efeitos de apuramentos dos resultados tributáveis, e são tributadas autonomamente à taxa de 50%.

Ao contrário dos gastos não documentados, os gastos não devidamente documentados admitem que haja documentação apesar de a mesma apresentar insuficiências em alguns elementos, nomeadamente na comprovação da natureza da despesa. O critério decisivo para diferenciar ambas as despesas é o fator “destino” do pagamento dos bens ou das prestações de serviços adquiridos, pois, normalmente, apenas nas situações de gastos não devidamente documentados é que se conhece o destinatário, apesar de estas operações carecerem da devida documentação. Não obstante a existência deste tipo de despesas, é fundamental a sua contabilização, em observação do regime do acréscimo aqui referido.

A deteção de desvio de saldo face aos verdadeiros fundos monetários existentes, tem sido frequentemente verificado no âmbito de inspeções da AT, sendo por eles interpretado que as entidades, ao incumprirem com a contabilização dessas despesas não documentadas, e pelo facto de não existirem meios financeiros aquando da contagem física levada a cabo, é esse o momento da ocorrência do facto tributário para efeitos de cobrança de imposto, independentemente do momento de origem do saldo. Considerando ainda que as despesas não documentadas se afastam do princípio da especialização dos exercícios e periodização do lucro tributável, seguido pelo IRC.