



ID: 114916731

03-01-2025

**MÁRCIO PEREIRA**
consultor da Ordem dos Contabilistas
Certificados (OCC)
comunicacao@occ.pt

Políticas de depreciações e amortizações

$$QE = \text{Valor Inicial} - \text{DAA} - \text{PIA}$$

O final do ano, para a esmagadora maioria das empresas, representa o período de encerramento de contas e elaboração das demonstrações financeiras. Pelo que, as empresas devem realizar uma avaliação detalhada do desempenho passado e uma projeção cuidadosa para o futuro, a fim de ajustar estratégias, otimizar recursos e garantir um crescimento sustentável no próximo ciclo económico.

Desta forma, as empresas devem aproveitar este período para rever as suas políticas contabilísticas, procedendo à atualização das estimativas que se considerem ajustadas. Esta prática é fundamental, na medida em que permite ajustar os procedimentos e as metodologias adotadas, garantindo que estejam alinhados com as normas contabilísticas e fiscais, às condições económicas atuais e aos objetivos estratégicos da organização.

A revisão das estimativas, como poderá acontecer com as depreciações, provisões e justo valor (no caso em que seja aplicável), assegura que as demonstrações financeiras reflitam de maneira mais aproximada a realidade da empresa, permitindo uma gestão mais eficaz e a tomada de decisão mais informada para o futuro. Neste artigo, apresentamos alguns aspetos a ter em consideração no estabelecimento das políticas de depreciações e amortizações dos ativos não correntes.

Os ativos não correntes representam, frequentemente, um peso significativo nas demonstrações financeiras. Nestes termos, o reconhecimento dos gastos associados à sua utilização (por intermédio das depreciações e amortizações) representa, grande parte das vezes, um impacto muito significativo quer em termos contabilístico e quer em termos fiscais, pelo que, é importante adotar políticas que garantam a otimização da gestão dos ativos e, também a maximização do gasto fiscal. Em termos contabilísticos, para o reconhecimento da quantia escriturada (QE), regra geral, as entidades utilizam o chamado modelo do custo, ou seja, após o reconhecimento inicial, o item de um ativo fixo tangível ou ativo intangível deve ser escriturado pelo seu custo menos quaisquer depreciações e amortizações acumuladas (DAA) e quaisquer perdas por imparidade acumuladas (PIA). As entidades que adotarem a modelo da revalorização, após o reconhecimento inicial, o item do ativo fixo tangível ou ativo intangível deve ser escriturado pelo seu justo valor à data da revalorização menos quaisquer depreciações ou amortizações acumuladas e quaisquer perdas por imparidades acumuladas.

Quer isto dizer que, independentemente de a entidade adotar o modelo do custo ou o modelo da revalorização é necessário calcular as depreciações e amortizações, e reconhecer os respetivos gastos, atendendo ao uso dos ativos. Para tal, a entidade deve ter em consideração a vida útil estimada para a sua utilização, sendo que, a quantia depreciável (QD) de um ativo deve ser imputada numa base sistemática durante a sua vida útil. Importa sublinhar que, em cada período não pode deixar de se reconhecer a respetiva depreciação ou amortização dos ativos que estejam sujeitos a depreciação ou amortização.

$$QD = \frac{VI - VR}{\text{Vida Útil}}$$

Na prática, as depreciações e amortizações a reconhecer na demonstração dos resultados deve atender à estimativa de vida útil de cada ativo, em resultado do uso ou desgaste normal esperado, afetando negativamente o resultado da entidade. Já a estimativa do valor residual (VR) representa a quantia que a entidade prevê que poderá obter pela alienação do ativo, após dedução dos custos de alienação estimados, se o ativo já tivesse a idade e as condições esperadas no final da sua vida útil.

Atendendo que a vida útil e o valor residual são estimativas efetuadas pelo órgão de gestão, estas devem ser revistas, no mínimo anualmente. Este procedimento de revisão da vida útil e do valor residual é bastante importante e poderá provocar um impacto significativo nos resultados das entidades, na medida em que, não sendo efetuado, faz com que os gastos com depreciações e amortizações não seja o mais correto. No limite, podemos estar perante situações em que o valor dos ativos reconhecidos no Balanço não estejam ajustados com a realidade, colocando em causa a Imagem Verdadeira e Apropriada das demonstrações financeiras.

Em termos fiscais, para o apuramento do lucro tributável, é consagrado o modelo de dependência parcial entre a fiscalidade e a contabilidade. Isto é, para fins fiscais são tomadas como referência as normas contabilísticas, de onde o resultado contabilístico deve ser ajustado através das declarações fiscais (Quadro 07 da Modelo 22), de modo que, para efeitos de tributação, sejam consideradas as regras fiscais. Estes ajustamentos, impostos pelas

regras fiscais, têm como principal objetivo garantir o mínimo de receita do Estado. Um dos exemplos destes ajustamentos é precisamente a imposição de limites máximos e mínimos nas quotas de depreciação e amortização dos ativos.

O período mínimo de vida útil corresponde ao máximo da quota de depreciação e amortização. Por outro lado, o período máximo de vida útil corresponde à quota mínima de depreciação. A quota mínima é metade da quota máxima e corresponde ao dobro da vida útil. Por exemplo, a quota máxima de depreciação aceite para uma viatura é de 25% (4 anos). Então a quota mínima será de 12,5% (8 anos). Deste modo, para que o gasto com a depreciação e amortização seja aceite fiscalmente, as entidades terão de praticar a vida útil que se situe entre as quotas máximas e mínimas.

Caso sejam praticadas depreciações superiores às quotas máximas (por exemplo, no caso da viatura, uma quota de 50% ou vida útil de 2 anos), não sendo o excesso dedutível no ano em que é contabilizado, poderá sê-lo nos anos seguintes, desde que dentro do intervalo de vida útil considerado para o bem em questão.

Existirão quotas perdidas quando sejam efetuadas depreciações ou amortizações contabilizadas abaixo das quotas mínimas. A quota perdida será, então, a diferença negativa entre a quota mínima e a depreciação contabilizada (por exemplo, no caso da viatura, uma quota de 10% ou vida útil de 10 anos, a quota perdida será de 2,5% por ano). No caso de não serem contabilizadas depreciações (depreciações contabilizadas, igual a zero), então a quota perdida será igual à quota mínima.

Esta interferência da fiscalidade na contabilidade pode provocar efeitos perversos nas demonstrações financeiras. Em muitas situações, perante normas contabilísticas que não se revelam vantajosas fiscalmente, as entidades optam por aplicar os critérios fiscais, desrespeitando deste modo o normativo contabilístico. Sempre que a vida útil estimada para o uso do ativo se situar fora do intervalo aceite fiscalmente, as entidades têm, ainda assim, a possibilidade de não serem penalizadas em termos tributários. Se a vida útil for inferior à aceite fiscalmente (superior à quota máxima), então o gasto da depreciação poderá ser utilizado em períodos seguintes. No entanto, se a vida útil for superior à aceite para fins fiscais (inferior à quota mínima), então essa

diferença será perdida e não poderá ser utilizada em períodos posteriores (quotas perdidas).

Não obstante estes limites impostos em termos fiscais, é sempre possível as entidades adotarem métodos de depreciação diferentes dos previstos no diploma legal. Para tal, poderão apresentar um requerimento dirigido à AT, com os fundamentos que justifiquem o método e vida útil utilizada. Após a autorização da AT, a entidade passará a praticar o método de depreciação ajustados à realidade da entidade.

Importa sublinhar que a mudança do método de depreciação ou vida útil deve sempre ter por base motivos de natureza económica, que correspondam efetivamente a uma maior ou menor utilização do bem. A alteração do método ou dos períodos de vida útil não deve ser originada por motivos de natureza fiscal.

Quanto à estimativa da vida útil, tal como já foi referido, existem quotas perdidas quando sejam efetuadas depreciações ou amortizações contabilizadas abaixo das quotas mínimas. Quer isto dizer que, em regra, se forem praticadas depreciações abaixo das quotas mínimas, a diferença entre a quota mínima e a depreciação contabilizada não será considerada para efeitos fiscais. No entanto, se a entidade comunicar à AT até ao termo do período de tributação, deixam de existir quotas perdidas.

Assim, para que as entidades evitem quotas perdidas basta que apresentem a respetiva comunicação à AT, até ao termo do período de tributação (em regra 31 de dezembro), apresentando a identificação das quotas a praticar e as razões que justificam a respetiva utilização.

Em suma, a escolha do método de depreciação e a estimativa do valor residual e da vida útil, deve atender a critérios de gestão, relacionados com o uso efetivo dos ativos. Estas estimativas acabam por ter impactos não apenas nas demonstrações financeiras, mas também a nível fiscal. Por exemplo, ao utilizar as quotas máximas, efetivamente estamos a maximizar o gasto fiscal. No entanto, para determinado tipo de ativos, como é o caso das viaturas sujeitas a tributação autónoma, a utilização das quotas mínimas representa uma diminuição no valor da tributação autónoma. Para além da vida útil, a utilização do valor residual tem impacto, não só no valor da tributação autónoma a pagar, mas também no momento da alienação do ativo, na medida em que, nessa data o valor do ativo faz com que a mais-valia seja menor ou então a menos-valia seja maior.