

BENS DE REDUZIDO VALOR

*Paulo Filipe Aguiar
Manuel António Duarte*

RESUMO

Pretende-se, com este pequeno texto, esclarecer de uma forma o mais abrangente possível a dúvida existente sobre o que se considera um bem/elemento, de carácter duradouro ou não, de reduzido valor. A problemática tem implicações na forma de reaver tais bens/elementos, pois questiona-se a aplicabilidade do princípio contabilístico geralmente aceite (pcga) da materialidade, em detrimento da explicação estabelecida na Classe 4 do Plano Oficial de Contabilidade (POC).

I. Introdução

Para um melhor entendimento da expressão «reduzido valor» começaremos por firmar alguns conceitos:

- Bens/Elementos de consumo (curto prazo): o art. 208.º do Código Civil define-os como «[c]oisas cujo o uso regular importa a sua destruição ou a sua alienação»;

- Bens/Elementos duradouros (médio e longo prazo¹): no POC²,

¹ Crédito a curto prazo, médio e longo prazo. Em Portugal, a definição de crédito a curto, médio e longo prazos está regulamentada pelo Decreto-Lei n.º 344/78, de 17/11. De acordo com este diploma, considera-se: Crédito a curto prazo, quando o prazo de vencimento não exceder um ano; crédito de médio prazo, quando o vencimento for superior a um ano, mas não a cinco anos; crédito a longo prazo, quando o prazo de vencimento exceder cinco anos.

² Aprovado pelo Dec.-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro.

nas suas notas explicativas à Classe 4, lê-se: «[e]sta classe inclui os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se destinem a ser vendidos ou transformados no decurso normal das operações da empresa, quer sejam de sua propriedade, quer estejam em regime de locação financeira».

Ao pressupor-se a permanência, implicitamente está a definir-se médio e longo prazo¹. Poderá concluir-se que um bem/elemento de carácter duradouro é aquele que não será destruído ou alienado a curto prazo.

- O princípio contabilístico geralmente aceite da materialidade diz-nos que: «[a]s demonstrações financeiras devem evidenciar todos os elementos que sejam relevantes e que possam afectar avaliações ou decisões pelos utentes interessados»¹.

- Elementos de reduzido valor: «[r]elativamente a elementos do activo imobilizado sujeitos a deprecimento cujos valores unitários não ultrapassem 40 000\$ (€ 199,52), é aceite a dedução num só exercício do respectivo custo de aquisição ou de produção, excepto quando façam parte integrante de um conjunto de elementos que deva ser reintegrado ou amortizado como um todo»⁵

Todos os bens/elementos do activo fixo (Af) são reintegráveis, sendo a reintegração calculada segundo métodos bem definidos, mas os bens/elementos de reduzido valor reintegram-se num só exercício.

II. Divergências

Face ao exposto, cabe referir que a interpretação literal do princípio contabilístico geralmente aceite da materialidade levaria a que todos os bens/elementos com reduzido valor (materialidade⁶ baixa) não fossem sequer relevados, pois a sua relevância nas Demonstrações

¹ Não se questiona neste texto a problemática da alienação de um bem/elemento do imobilizado corpóreo no próprio exercício em que é adquirido.

² Capítulo 4 do Dec.-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro (POC).

³ Cf. art. 32.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC) - Elementos de reduzido valor.

⁴ Segundo o Dicionário de Língua Portuguesa: «Qualidade do que é material. Ou seja que diz respeito à matéria, [...] corpóreo, pesado, [...] aquilo de que um corpo é feito».

Financeiras não seria susceptível de influenciar as decisões dos utentes⁷ da informação.

Deste modo, pensamos existir uma designação pouco feliz para este princípio, que deveria ser, conforme o POC preconiza, uma característica qualitativa da informação financeira⁸.

No segundo parágrafo do ponto 3.2.1 do POC pode ler-se: «[a]ssim, a informação é de relevância material se a sua omissão ou erro forem susceptíveis de influenciar as decisões dos leitores com base nessa informação financeira». Nestes termos, o que se trata de saber é se a «omissão ou erro» da informação são capazes de influenciar a decisão nele baseada e não, propriamente se o bem/elemento é de reduzido ou escasso valor.

Note-se, por último, que as Demonstrações Financeiras devem apresentar uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira e do resultado das operações de empresa⁹, ou seja, existindo documento, há-de este ser sempre relevado.

III. Como relevar os bens de reduzido valor

A introdução feita à materialidade serve para entrar no ponto de discórdia quanto à relevação contabilística de bens/elementos de reduzido valor, onde alguns profissionais e académicos propõem a relevação como custo do exercício e outros como activo fixo (imobilizado corpóreo). Assim, qual deve ser a relevação correcta de tais bens/elementos? Será um problema de materialidade ou não?

IV. Relevação

Para sermos uniformes com as regras de relevação contabilísticas definidas na normalização nacional, em vigor nesta data, se um

⁷ Users dos anglo-saxónicos.

⁸ A relevância é entendida como a qualidade que a informação tem de influenciar as decisões dos utentes, ao ajudá-los a avaliar os acontecimentos passados, presentes e futuros ou a confirmar ou corrigir as suas avaliações; cfr. Capítulo 3, ponto 3.2.1 do POC.

⁹ Cfr. Capítulo 3, ponto 3.2, do POC.

bem/elemento tem forma física e carácter duradouro¹⁰, deverá ser relevado como um activo fixo (imobilizado corpóreo).

Tomando em consideração:

- i.* A conceituação da Classe 4;
- ii.* As notas explicativas do POC sobre a subconta 62215 - Ferramentas e utensílios de desgaste rápido («respeita ao equipamento dessa natureza cuja vida útil não exceda, em condições de utilização normal, o período de um ano») e
- iii.* O que define o CIRC no art. 32.º,

facilmente se verifica que, de reduzido valor ou não, será sempre relevado como imobilizado corpóreo.

Salientamos a expressão transcrita «em condições de utilização normal»: um bem/elemento duradouro, embora de reduzido valor, deve ser considerado como um activo fixo (Af) e não como um custo do exercício, que simplesmente o define como consumido e não reutilizável ou, diríamos mesmo, vendável.

Para reforçar a ideia anterior, socorremo-nos de alguma normalização contabilística europeia e internacional:

«O activo imobilizado compreende os elementos do património que se destinam a servir de maneira durável à actividade da empresa»¹¹.

«Um activo é um recurso controlado pela empresa como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera que fluam para a empresa benefícios económicos futuros.

Um activo pode ser:

- a)* usado singularmente ou sem combinação com outros activos na produção de bens e serviços para serem vendidos pela empresa;
- b)* trocado por outros activos;
- c)* usado para liquidar um passivo;
- d)* distribuído aos detentores da empresa»¹².

¹⁰ Cfr. notas explicativas da Classe 4 e da subconta 62215 - Ferramentas e utensílios de desgaste rápido.

¹¹ Cfr. art. 15.º da IV Directiva (78/660/CEE), de 25 de Julho de 1978.

¹² Cfr. a IAS - Estrutura Conceptual para a Preparação e Apresentação das Demonstrações Financeiras, do IASB.

V. O problema da materialidade

Em resposta à utilização ou não do princípio contabilístico geralmente aceite da materialidade, e atendendo à normalização vigente em Portugal, não estaremos perante situações de «erros ou omissões» que sejam relevantes para a informação financeira, mas tratar-se-á, sim, da classificação de Activos e de Custos. Há, no entanto, quem tente justificar a relevação contabilística dos bens de reduzido valor como um custo do exercício, baseando-se na teoria do custo-benefício com o tratamento das imobilizações¹³. A expressão «erros ou omissões» subentende a relevação contabilística ou não de determinado documento ou comprovante.

VI. Mapa de Reintegrações e Amortizações

Segundo o Mapa de Reintegrações e Amortizações¹⁴ em vigor, os bens de reduzido valor deverão ser evidenciados pelo seu valor global em linha própria com a designação «Elementos de reduzido valor» (cfr. notas explicativas apresentadas no verso deste Mapa).

VII. Exemplo sinóptico. Conclusões

Como conclusão, e para que se perceba mais cabalmente a exposição precedente, damos como exemplo a relevação contabilística de um Telemóvel no valor de € 109,99 (com IVA incluído à taxa de 19%), pago em cheque, em 01.07.2003.

$$\text{Custo de Aquisição} = € 109,99 / (1 + 0,19) = € 92,43$$

$$\text{IVA dedutível} = € 92,43 * 0,19 = € 17,56.$$

Este mesmo telemóvel, após o encerramento do exercício de 2003, será entregue em retoma por troca de um novo telemóvel, em 01.04.2004, de valor € 440,00 (IVA incluído à taxa de 19%), sendo-lhe atribuído um valor de € 49,90 (IVA incluído à taxa de 19%). Este novo telemóvel será pago de imediato, através de cheque.

¹³ Preenchimento dos Mapas de Reintegrações e Amortizações e criação da ficha das imobilizações.

¹⁴ Cfr. art. 121.º do CIRC - Portaria n.º 359/2000, de 20/06. Modelo n.º 1746 do INCM.

Relevação:

(valores em €)

Operação	Como Custo (utilizando o princípio da materialidade)		Como Activo Fixo ¹⁵ (utilizando as definições dadas pelo POC)	
	Débito	Crédito	Débito	Crédito
Aquisição em 01.07.0X	62215 - 92,43 24323 - 17,56	221 - 109,99	426 - 92,43 24322 - 17,56	2611 - 109,99
Pagamento	221 - 109,99	121 - 109,99	2611 - 109,99	121 - 109,99
Em 31.12.200X	- ¹⁶	-	6626 - 92,43 ¹⁷	4826 - 92,43
Aquisição de novo telemóvel ¹⁸	426 - 369,75 24322 - 70,25	2611 - 440,00	426 - 369,75 24322 - 70,25	2611 - 440,00
Retoma	268 - 49,90	798 ¹⁹ - 41,93 24331 - 7,97	4826 - 92,43 7942 - 92,43 268 - 49,90	7942 - 92,43 426 - 92,43 7942 - 41,93 24331 - 7,97
Pagamento	2611 - 440,00	268 - 49,90 121 - 390,10	2611 - 440,00	268 - 49,90 121 - 390,10

A terminar, uma breve referência às complicações que a relevação pela opção do custo traria. Ao nível da Declaração anual (anexo L) como se iria indicar a liquidação do IVA na operação citada: como venda de bens (não sendo essa a actividade da empresa) ou como venda de imobilizado (onde o bem não consta)? Conforme se verifica, também por esta opção o custo-benefício²⁰ pode não ser a justificação do respectivo tratamento contabilístico.

¹⁵ Cfr. a função do bem/elemento, isto é, equipamento básico (423) para empresas com o ramo de actividade direccionado para as comunicações (exemplo: vendas por telefone) ou equipamento administrativo (426) para empresas com o ramo de actividade direccionado para o comércio (exemplo: compra e venda de viaturas).

¹⁶ Tendo sido considerado como custo, nada se faz, apenas se transforma em dedução aos proveitos.

¹⁷ Reintegrado em 100%, ao abrigo do art. 32.º do CIRC.

¹⁸ Tendo em conta o valor do bem/elemento, terá sempre de ser considerado como activo fixo (Af) (€ 369,75).

¹⁹ Ao não existir qualquer indicação do bem, todo o valor da retoma será um proveito. Neste contexto, poderá ser considerado como proveito operacional (76) ou extraordinário (79). Caso se use o extraordinário, poder-se-á se utilizar a subconta 797 ou 798 (no exercício anterior havia sido considerado como um custo).

²⁰ Esta justificação serve para o exemplo adoptado.