



A Ética e a Deontologia na Contabilidade

Estágio na Amoralme – Contabilidade, Gestão e Serviços, Lda.

Vera Dias Freixo

Relatório de Estágio apresentado à Escola Superior de Tecnologia e Gestão do Instituto Politécnico de Viana do Castelo para obtenção do Grau de Mestre em Contabilidade e Finanças

Orientado por: Prof.^a Doutora Marta Guerreiro

Viana do Castelo, outubro de 2017



A Ética e a Deontologia na Contabilidade
Estágio na Amoralme – Contabilidade, Gestão e Serviços, Lda.

Proponente: Vera Dias Freixo

Orientador: Prof.^a Doutora Marta Guerreiro

Viana do Castelo, outubro de 2017

Resumo

O presente relatório é o resultado final de um estágio curricular realizado no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Finanças do Instituto Politécnico de Viana do Castelo, que decorreu no período de 15 de novembro de 2016 a 15 de maio de 2017, numa empresa que presta serviços de contabilidade e gestão.

Este relatório apresenta ainda uma análise teórica do tópico “A Ética e a Deontologia na Contabilidade”. Assim, numa primeira fase, é apresentado um enquadramento teórico sobre ética e deontologia na profissão de um contabilista, onde os assuntos de ética, moral e deontologia são abordados, bem como é feita uma análise aprofundada do assunto em estudo. Numa segunda fase é apresentada a empresa onde decorreu o estágio e são abordadas as atividades desenvolvidas, por meio de fundamentação teórica previamente adquirida ao longo da vida académica, tanto na Licenciatura em Gestão como no Mestrado em Contabilidade e Finanças.

Palavras-chave: Contabilidade, Ética e Deontologia, Estágio.

Abstract

The present report is the result of a curricular internship held in the Master's Degree in Accounting and Finance of the Polytechnic Institute of Viana do Castelo, which took place from November 15, 2016 to May 15, 2017, in a company of accounting and management services.

The report also presents a theoretical analysis regarding the topic "Ethics and Deontology in Accounting". A theoretical framework is presented about ethics and deontology in the accounting profession, where the subjects of ethics, moral and deontology are addressed, as well as in-depth analysis of the matter in study. On a second phase it is presented the company where the internship occurred as well as the explanation of the activities that were developed according with the theoretical ground acquired previously during the academic experience, both in the Management Degree and the Master in Accounting and Finance.

Keywords: Accounting, Ethics and Deontology, Internship.

Agradecimentos

A elaboração deste relatório de estágio não seria possível sem o auxílio de pessoas que direta ou indiretamente me acompanharam durante os últimos anos da minha formação académica e no início do meu percurso profissional. Por esta razão, não poderia deixar de agradecer a todos os que me acompanharam durante o Mestrado em Contabilidade e Finanças, bem como durante a licenciatura em Gestão, que me ajudaram durante o período de estágio e aquando da realização deste relatório.

Gostaria de agradecer ao Instituto Politécnico de Viana do Castelo por proporcionar aos seus alunos um primeiro contacto com o mundo profissional, e à minha orientadora da Escola Superior de Tecnologia e Gestão, Doutora Marta Guerreiro, pela ajuda e a orientação desempenhada.

Também um agradecimento muito especial à Amoralme pela oportunidade, apoio e ajuda que me proporcionou durante o estágio e, em particular, à minha orientadora na Amoralme, Dr.^a Brígida Silva por todos os conhecimentos transmitidos e por todo o apoio e disponibilidade. Agradeço também a todas as outras pessoas que integram a empresa, por todo o ensino e apoio teórico das tarefas desenvolvidas e pelo vasto conhecimento que me transmitiram nas áreas da contabilidade.

Não poderia deixar de agradecer aos meus pais e irmã, pela motivação que me deram durante a minha vida académica e, especialmente, durante este período de estágio.

Lista de abreviaturas e siglas

ACT – Autoridade para as condições de trabalho
AT – Autoridade Tributária e Aduaneira
CAE – Classificação das Atividades Económicas
CC – Contabilista Certificado
CFI – Código Fiscal do Investimento
CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas
CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares
CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
CMVMC – Custo das Mercadorias Vendidas e das Matérias Consumidas
CSC – Código das Sociedades Comerciais
DMR – Declaração Mensal de Remunerações
EC – Estrutura Conceptual
FCT – Fundo de Compensação do Trabalho
FGCT – Fundo de Garantia de Compensação do Trabalho
FIFO – *First In, First Out*
GEP – Gabinete de Estratégia e Planeamento
IAASB – *International Auditing and Assurance Standards Board*
IAESB – *International Accounting Education Standards Board*
IAS – Indexante dos Apoios Sociais
IES – Informação Empresarial Simplificada
IESBA – *International Ethics Standards Board for Accountants*
IESs – *International Education Standards*
IFAC – *International Federation of Accountants*
IPSASB – *International Public Sector Accounting Standards Board*
IPSASs – *International Public Sector Accounting Standards*
IRC – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas
IRS – Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares
ISAs – *International Standards on Auditing*
IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado
NCM – Normalização Contabilística para as Microentidades
NCRF – Norma Contabilística e de Relato Financeiro
NCRF-ESNL – Norma Contabilística e de Relato Financeiro para as entidades do setor não lucrativo

NCRF-PE – Norma Contabilística e de Relato Financeiro para as pequenas entidades

NIF – Número de Identificação Fiscal

NISS – Número de Identificação da Segurança Social

OCC – Ordem dos Contabilistas Certificados

PEC – Pagamento Especial Por Conta

PPC – Pagamento Por Conta

SAF-T (PT) – *Standard Audit File for Tax Purposes – Portuguese Version*

SGS – Sociedade Geral de Superintendência

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

SS – Segurança Social

TSU – Taxa Social Única

Índice

Índice geral

Resumo	i
Abstract	iii
Agradecimentos	v
Lista de abreviaturas e siglas	vii
Introdução	1
Capítulo I – Enquadramento teórico	5
1. A ética, a moral e a deontologia	7
1.1. Ética	7
1.2. Moral	8
1.3. Deontologia	8
2. O desenvolvimento da ética e da deontologia	10
2.1. Enquadramento histórico	10
2.2. Ética nas empresas e na profissão do contabilista	11
2.3. Tomada de decisão no campo da ética	12
3. Código de ética	13
3.1. Código de ética profissional	13
3.2. O código de ética e a contabilidade	13
3.3. Código Deontológico dos Contabilistas Certificados	14
3.4. Vantagens na adoção de um código de ética	16
4. Principais problemas no campo da ética	17
4.1. Problemas éticos	17
4.2. Fraudes por falta de ética	17
4.3. Punições por falta de ética	19
5. Importância do tema para a área do estágio	21
Capítulo II – Apresentação do estágio	23
1. Apresentação da Empresa	25
1.1. Histórico e evolução do negócio	25

1.2. Atividade	27
1.3. Recursos	27
2. Trabalho desenvolvido	29
2.1. Organização da contabilidade e operações correntes	29
2.1.1. Receção, organização e arquivo de documentos	29
2.1.1.1. Diário de compras	31
2.1.1.2. Diário de vendas e prestação de serviços	31
2.1.1.3. Diário de caixa	32
2.1.1.4. Diário de operações diversas	33
2.1.2. Inscrição dos trabalhadores	34
2.1.3. Processamento de salários	35
2.2. Práticas de controlo interno	37
2.2.1. Reconciliação bancária	38
2.2.2. Conferência dos saldos de fornecedores e clientes	39
2.2.3. Conferência de saldos de outras contas	39
2.3. Obrigações fiscais – Apuramento de contribuições e impostos	41
2.3.1. Contribuições para a Segurança Social	41
2.3.2. Declaração Mensal de Remunerações	42
2.3.3. Retenção na fonte	43
2.3.4. Fundos de Compensação	44
2.3.5. Comunicação mensal de faturas	45
2.3.6. Pagamentos por conta	46
2.3.7. Pagamento especial por conta	47
2.3.8. Declaração do IVA	48
2.3.9. Modelo 10	50
2.3.10. Modelo3	51
2.3.11. Relatório Único	54
2.4. Encerramento de contas	54
2.4.1. Operações anteriores ao encerramento de contas	55
2.4.2. Operações de encerramento de contas	56
2.4.2.1. Revalorizações – Ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis	56
2.4.2.2. Depreciações e amortizações	57
2.4.2.3. Imparidade em ativos	59
2.4.2.4. Aplicação do justo valor	60
2.4.2.5. Inventários	61
2.4.2.6. Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes	62
2.4.2.7. Regime do acréscimo ou da periodização económica	63
2.4.2.8. Apuramento dos resultados e preparação do balanço e da demonstração dos resultados	64

2.4.3.	Prestação de contas	64
2.4.3.1.	Relatório de gestão	65
2.4.3.2.	Elaboração das atas das Assembleias Gerais	66
2.4.4.	Modelo 22	67
2.4.5.	Declaração IES	69
2.4.6.	Dossier Fiscal	69
3.	Apreciação crítica	72
4.	Estudo empírico aplicado ao estágio	74
4.1.	Preparação das entrevistas	74
4.2.	Operacionalização das entrevistas	75
4.3.	Principais conclusões do estudo empírico	79
<u>Conclusões</u>		81
<u>Referências bibliográficas</u>		85
Bibliografia geral		87
Legislação		88
Sites		89
<u>Apêndices</u>		91

Índice de Quadros

Quadro 1 – Distinção entre ética e moral	8
Quadro 2 – Ética, moral e deontologia	9
Quadro 3 – Enquadramento histórico	10
Quadro 4 - Identificação da Empresa	25
Quadro 5 - Organograma da Empresa	26
Quadro 6 - Atividade da Empresa	27
Quadro 7 - Taxas contributivas para a Segurança Social	41
Quadro 8 - Declaração Modelo 10	51
Quadro 9 - Documentos da Prestação de Contas	65
Quadro 10 - Dossier Fiscal	70
Quadro 11 – Relação dos participantes com a temática em estudo	76
Quadro 12 – Definição dada sobre os termos ética e deontologia	77
Quadro 13 – Fatores que levam os entrevistados a agir eticamente	77
Quadro 14 – Problemas observados pelos entrevistados derivados de falta de ética	78

Índice de Apêndices

Apêndice I - Reconciliação bancária	93
Apêndice II - Anexos do Relatório Único	95

Introdução

Introdução

As empresas são uma importante componente para a sociedade, principalmente por gerarem crescimento económico e riqueza. A principal função das empresas consiste em criar valor através da produção de bens e prestação de serviços para a sociedade, proporcionando lucros para os seus proprietários/acionistas e o bem-estar para a sociedade em geral.

Cada vez mais, a profissão de contabilista tem uma grande influência sobre os negócios, essencialmente por estes serem os principais produtores da informação financeira. Assim, esta profissão passou a ocupar um papel importante na sociedade, deparando-se com uma variedade de situações que podem colocar em causa a ética e moral dos contabilistas no processo de tomada de decisão. A ética, como ato de excelência empresarial, funciona, por isso, como uma ferramenta indispensável no processo de tomada de decisões nas organizações (Barata, 1996).

A questão de ética tem vindo a assumir uma relevância extrema, principalmente porque os tempos que se vivem orientam-se pela competitividade, sucesso e ganho. Este tema adquiriu especial relevância nos últimos anos, em que assistimos à falência de várias empresas que tinham diversos problemas na informação financeira divulgada.

É neste contexto que surge o interesse de aprofundar o tema da ética e deontologia na contabilidade, mostrando que a aplicação simultânea dos valores éticos e morais constitui um pilar básico da vida em sociedade.

O presente trabalho inicia-se com um enquadramento teórico, onde são apresentadas algumas definições de conceitos relevantes para o tema, a sua contextualização e desenvolvimento, os códigos de ética, os principais problemas no campo da ética, terminando-se com uma breve explicação da sua importância para a área do estágio.

O capítulo seguinte faz referência ao estágio, iniciando-se com a apresentação da empresa onde decorreu todo o seu processo, bem como todas as tarefas e procedimentos realizados, possibilitando, assim, um confronto teórico-prático entre a realidade empresarial e a aprendizagem teórica adquirida. Aqui são debatidos tópicos como a organização da contabilidade e as operações correntes, práticas de controlo interno, obrigações fiscais e o encerramento de contas, bem como apresenta uma apreciação crítica e um estudo empírico realizado no local do estágio aos seus colaboradores.

O trabalho termina com as conclusões e uma reflexão sobre o tema da ética e da deontologia, bem como sobre o estágio e a empresa.

Capítulo I – Enquadramento teórico

Capítulo I – Enquadramento teórico

No sentido de atingir o objetivo deste trabalho torna-se necessário definir alguns conceitos. Assim, de seguida, enumeram-se conceitos de ética, moral e deontologia, fazendo a sua ligação à contabilidade, bem como um desenvolvimento do tema. Por fim, expõem-se o estudo do código de ética e os principais problemas neste campo.

1. A ética, a moral e a deontologia

Na opinião de alguns autores, fazer uma distinção entre ética, moral e deontologia é uma passagem obrigatória quando se estuda o termo ética, pois estes conceitos acabam por ser elementos que decorrem uns dos outros e são o principal modo de regulação dos comportamentos da nossa sociedade.

1.1. Ética

O dicionário etimológico da língua portuguesa refere que a palavra ética deriva do grego *ethos*, a qual significa caráter, costume ou modo de ser. Em geral, ética pode ser definida como um conjunto de princípios normativos que fundamentam os deveres e os direitos de toda a pessoa humana (Carapeto & Fonseca, 2012; Machado, 2003; Molina & Perez, 1996).

Para Ferreira (1997) a ética é a filosofia ou disciplina que se ocupa da moral, entendida como meta ou ideal na conduta humana, ou seja, é uma “ciência não só descritiva, mas também normativa, que procura estabelecer absoluta ou categoricamente as regras mais fundamentais da conduta humana” (pp. 361-362).

Moore (1999) referencia que muitos filósofos aceitam como definição de ética a afirmação de que ela trata da questão do que é bom ou mau comportamento humano, sendo a área da investigação limitada ao “comportamento” ou à “prática”. Porém, para este autor, a noção de “bom comportamento” é bastante complexa, pois não sabemos o que realmente é um comportamento bom.

Podemos então dizer que a ética estuda a moral, o dever de fazer, a qualificação do que é bom e do que é mal, a forma de agir coletivamente. A evolução do conceito de ética tem sido determinada pela mudança de hábitos, costumes sociais e padrões morais que determinam a conduta dos indivíduos perante a sociedade onde se insere, ao longo das várias épocas históricas.

1.2. Moral

Ética e moral são dois termos equivalentes quando comparados pela sua origem etimológica. Porém, enquanto a palavra grega *ethos* significa o modo de ser, a palavra moral tem origem latina e vem de *mores*, a qual significa costumes. Isto leva a que haja algumas dificuldades em comparar os dois termos (Machado, 2003).

Carapeto e Fonseca (2012, p.9) fazem a distinção entre a ética e a moral, afirmando que a ética tem um significado mais amplo do que a moral. A “moral é um conjunto de regras, valores e proibições vindos do exterior ao homem (...) que impõe ao homem que faça o bem, o justo nas suas esferas de atividade. Enquanto a ética implica sempre uma reflexão teórica sobre qualquer moral, uma revisão racional e crítica sobre a validade da conduta humana (...) a moral é a aceitação de regras dadas. A ética é uma análise dessas regras”.

Carreira, Guedes e Aleixo (2006) diferenciam no seu estudo estes dois termos da seguinte forma: a ética está ligada aos princípios gerais do bem e do mal, enquanto a moral está ligada a padrões de dever e práticas concretas. Estes autores apresentam a sua distinção da seguinte forma:

Quadro 1 – Distinção entre ética e moral

Ética	Moral
Conjunto de princípios	Aspetos comportamentais específicos
Permanente	No tempo
Universal	Cultural
Regras	Regras de conduta
Teórico	Prática

Fonte: Adaptado de Carreira *et al.* (2006, p.3).

Através do Quadro anterior podemos então concluir que, para estes autores, a ética é o estudo teórico de um conjunto de regras impostas a toda a sociedade. Por outro lado, a moral é um conjunto de regras práticas que determinadas culturas adaptam a comportamentos específicos.

1.3. Deontologia

Uma vez dada a definição de ética e de moral, deverá também ser dada a definição de deontologia. Esta deriva da palavra grega *deon* ou *deonto/logos*, que significam o estudo dos deveres. Segundo Carapeto e Fonseca (2012, p.11), “o objetivo da deontologia é reger os comportamentos dos membros de uma profissão para alcançar a excelência no trabalho”.

A deontologia trata, em concreto, do estudo de um conjunto de deveres, princípios e normas reguladoras dos comportamentos exigíveis aos profissionais, estabelecidos em códigos específicos.

As profissões cujas atividades ou decisões têm um maior impacto social possuem códigos deontológicos próprios. O seu conteúdo vai além das regras, sendo impossível a previsão de todos os casos e a listagem exaustiva de normas de atuação, os códigos inclinam-se por definir os princípios básicos que asseguram a transmissão do espírito do código (Madeira, 2003).

A ética moderna utiliza a deontologia para aplicar à vida profissional, ou seja, a deontologia é a parte da ética que procura aplicar os princípios e conclusões desta aos múltiplos aspetos da vida das profissões (Carapeto & Fonseca, 2012; Molina & Perez, 1996).

Madeira (2003) sintetizou os termos ética, moral e deontologia da seguinte forma:

Quadro 2 – Ética, moral e deontologia

Conceito	Definição do dicionário	Definição conceptual
Ética	Parte da filosofia que trata da moral.	Discernimento, pessoal e independente, acerca da bondade ou maldade das ações realizadas e seus efeitos. Ou seja, a parte da filosofia que trata da valorização dos atos humanos.
Moral	Ciência que trata do bem e das ações humanas nos termos de bondade ou maldade.	Normas éticas, adaptadas por um pensamento religioso e que devem ser seguidas pelos seus fiéis.
Deontologia	Ciência dos deveres.	Ética aplicada a uma profissão.

Fonte: Adaptado de Madeira (2003, p.211).

2. O desenvolvimento da ética e da deontologia

2.1. Enquadramento histórico

“A ética tem servido, ao longo dos tempos, como uma espécie de semáforo que regula o desenvolvimento histórico e cultural da humanidade num cruzamento onde desembocam a Moral, a Filosofia, a Religião e a Sociedade” (Oliveira, 2007, p.38).

Oliveira (2007) escreveu um artigo onde sintetiza os critérios que determinaram o padrão da conduta que as sociedades foram adotando para definir o comportamento ético ao longo dos anos. Este autor conclui que houve uma noção de ética na civilização grega, pois os costumes e a moral subjacentes à ética são impostos por uma civilização dominante, a qual evolui para uma forma diferente na civilização romana, na Idade Média e assim sucessivamente até aos dias de hoje. De seguida, apresentamos no Quadro 3, a evolução histórica do conceito de ética ao longo dos tempos.

Quadro 3 – Enquadramento histórico

Civilização grega
A ética apresentava uma relação muito próxima com a política, tendo por base a cidadania e a forma de organização social. Era considerada apenas normativa, pois limitava-se a classificar determinadas situações como corretas ou incorretas.
Civilização romana
Perde-se o domínio político, passando a ética a reger-se por teorias mais individualistas que analisavam o modo mais agradável de viver a vida.
Idade Média
O conceito de ética afasta-se da natureza, e passa a fazer uma ligação com a moral cristã, onde “Deus é identificado como o bem, a justiça e a verdade” (p.30). A ética deixa de ser uma opção/orientação para os indivíduos e passa a ser imposta.
Renascimento
A ética passa a assumir contornos diferenciados, consoante os estatutos sociais, principalmente, devido ao crescimento monetário e aos descobrimentos verificados no final do século XIV, levando assim ao surgimento de novas teorias éticas que se afastam do Cristianismo.
Idade Contemporânea
A ética deixa de ser apenas normativa, e de se limitar a classificar os comportamentos como bons ou maus. Os alicerces da moral são postos em causa, a ciência e a economia aparecem como substitutas da religião.
Final do século XX
Fala-se de uma multiplicidade de éticas, continuando, no entanto, a existir uma ética normativa de raiz moral. A economia sugere um modelo que serve de guia para o desenvolvimento onde prevalecem os valores éticos.
Início do século XXI
Surge a ética sustentável, cuja matriz se caracteriza pelo respeito pela natureza, onde surge uma maior preocupação com a degradação do meio ambiente, o qual deverá ser resolvido de forma coletiva para o bem-estar da sociedade.

Fonte: Elaboração própria, baseado em Oliveira (2007).

Assim, constata-se que o comportamento humano sempre foi avaliado sob o ponto de vista do bem e do mal, do certo e do errado, estas escolhas podem ser baseadas em doutrinas, desenvolvidas ao longo da história por diversos filósofos. Todavia, atualmente, esta área é estudada também por sociólogos, psicólogos e outros investigadores do comportamento humano (Carapeto & Fonseca, 2012).

2.2. Ética nas empresas e na profissão do contabilista

É necessário um ambiente ético para que uma sociedade funciona normalmente. Tal como na sociedade, nas empresas a situação é semelhante (Madeira, 2003).

Segundo Oliveira (2007, p.31), “a empresa assume também a sua quota-parte de responsabilidade na construção do futuro. Nasce a empresa cidadã, preocupada em transmitir à sociedade as suas preocupações com a sustentabilidade através de uma postura ética empresarial denominada Responsabilidade Social”.

A ética profissional, que segundo Carapeto e Fonseca (2012), são padrões de conduta a aplicar no exercício de uma profissão, ajuda os indivíduos a pertencerem a um determinado grupo e distingue-os dos demais grupos profissionais. Esta subdivide-se em vários ramos, como a ética médica, a ética dos advogados, e entre muitas outras, a ética na contabilidade.

Um contabilista tem de ser um profissional que não pode perder os seus valores, pois assume uma responsabilidade significativa no mundo dos negócios. “Ser contabilista é uma função nobre e de alta responsabilidade, onde os deslizes cometidos, por negligência, dolo ou má fé, podem induzir terceiros a erros de apreciação, de decisão consciente e precisa” (Kraemer, 2001, p.33). A sua função é a de apresentar demonstrações financeiras que evidenciem, de maneira fidedigna, a situação económica das empresas. Caso estas informações estejam incorretas, os seus usuários podem ser prejudicados.

É possível verificar que os contabilistas podem viver um dilema ético na sua profissão, pois no seu quotidiano devem fazer escolhas. Para um contabilista, a ética é mais do que um conceito. A ética é uma peça fundamental que deve ser levada em consideração em todas as atividades, pois o contabilista é considerado responsável pelos seus atos. Desta forma, qualquer ato que colida com o código de ética profissional, acarreta consequências graves.

Kraemer (2001) afirma que a profissão de contabilista talvez seja uma das que mais exige do profissional um apelo permanente ao comportamento ético devido à natureza da sua atividade.

“A confiança na profissão está radicada na ética. Um código articulado fornece a estrutura que ajudará a assegurar práticas baseadas na ética” (Gruner, 1994, como referido em Kraemer, 2001, p.40).

Existem códigos de ética específicos para a profissão de contabilista, que têm como objetivo tentar reduzir a prática de atividades que não condizem com a postura que deve ser adotada pelo profissional.

2.3. Tomada de decisão no campo da ética

O processo de tomada de decisão com base na ética pode ser considerado como uma ferramenta para qualquer profissional que se prepare para exercer o julgamento face a um dilema ético e pretenda tomar decisões. A tomada de decisões éticas é uma ferramenta muito útil quando as normas não regulam ou são insuficientes para resolver uma dada situação e quando diferentes valores, por vezes contraditórios, devem ser tidos em consideração (Carapeto & Fonseca, 2012).

Existem diversas abordagens à decisão ética, propostas por diversos autores, que coincidem num conjunto básico de etapas. Segundo Carapeto e Fonseca (2012) é possível uma fórmula que ajuda a tomar decisões. Esta pode desenvolver-se em quatro fases: identificar e analisar o problema, reconhecer os valores em presença e identificar opções, procurar a solução razoável e, por fim, verificar as conclusões.

De acordo com Vieira (2003), não nos podemos esquecer que temos um conjunto de valores éticos a seguir perante qualquer situação onde haja uma tomada de decisão, os quais são:

- Ser honesto, pois deve-se respeitar e ser leal a terceiros;
- Ter coragem, porque ajuda a reagir às críticas, a defender a verdade e a justiça. Também na tomada de decisões indispensáveis e importantes a coragem é essencial para a eficácia do trabalho, ficando-se indiferente à opinião da maioria;
- Ser humilde, só assim um profissional consegue ouvir os outros e reconhecer que o sucesso individual resulta do trabalho em equipa;
- Manter o sigilo sobre tudo o que lhe é revelado ou que, por ventura, soube na realização do trabalho;
- Integridade, ou seja, agir dentro dos seus princípios;
- Tolerância e flexibilidade, pois deve ouvir e avaliar as situações sem preconceitos.

3. Código de ética

3.1. Código de ética profissional

Os códigos de ética estão usualmente associados a profissões em que é necessária a aplicação de julgamento profissional. Assim, estes códigos permitem proteger o profissional e a sociedade, na medida em que visam garantir que esse julgamento seja exercido dentro dos limites éticos estabelecidos. A existência de um código de ética pode também ser uma oportunidade para uma empresa, não só por construir uma base de capital moral e melhorar o ambiente em termos de ética na empresa e com a comunidade envolvente, mas também para obter benefícios económicos futuros. Contudo, a existência de um código de ética não é necessariamente uma garantia de atitudes morais (Madeira, 2003).

Os códigos de ética constituem um instrumento utilizado com intuito de apresentar os direitos e deveres da sua classe de usuários, além das sanções aplicadas pela não adoção. Considera-se que o código de ética deve ser adotado por todos os colaboradores, independentemente da posição hierárquica que estes ocupem dentro da instituição.

3.2. O código de ética e a contabilidade

O desenvolvimento dos negócios como fenómeno global tem vindo a aumentar, levando a que haja uma necessidade de requerer a padronização e harmonização das práticas contabilísticas a nível mundial. Existem evidências empíricas que demonstram que a regulamentação contabilística internacional promove o desenvolvimento financeiro e estimula o crescimento económico a nível mundial (Branson, Chen & Anderson, 2015).

A *International Federation of Accountants* (IFAC) é uma organização internacional da profissão de contabilidade, fundada a 7 de outubro de 1977, na Alemanha, dedicada a servir interesses públicos e a fortalecer a profissão de contabilidade de forma a desenvolver fortes economias internacionais. Começando com apenas 63 membros fundadores de 51 países, a adesão à IFAC cresceu, sendo hoje composta por mais de 175 membros e associados em mais de 130 países e jurisdições, representando quase 3 milhões de contabilistas em todo o mundo (Branson *et al.*, 2015; IFAC, 2017).

A IFAC regula as operações de atividades internacionais de contabilidade através dos seguintes organismos (Branson *et al.*, 2015):

- *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) que estabelece as normas internacionais para a auditoria (ISAs);
- *International Accounting Education Standards Board* (IAESB) que desenvolve as normas internacionais para educação de contabilidade (IESs);

- *International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)* que promove o código internacional de ética profissional da contabilidade;
- *International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)* que estabelece as normas internacionais de contabilidade do setor público (IPSASs).

A IESBA é uma organização independente que atende ao interesse público, estabelecendo padrões de ética robustos para profissionais de contabilidade em todo o mundo. O código da IESBA serve como base para os códigos de ética desenvolvidos e aplicados pelos membros da IFAC. Porém nenhuma organização membro da IFAC ou profissionais de contabilidade podem aplicar padrões menos rigorosos que os estabelecidos no código IESBA (IFAC, 2017).

3.3. Código Deontológico dos Contabilistas Certificados

Em Portugal, a profissão de Contabilista Certificado (CC) tem estabelecido um Código Deontológico, constante no anexo II da Lei n.º 139/2015, de 7 de setembro, o qual se aplica a contabilistas que exerçam a sua atividade em regime de trabalho dependente ou independente, integrados ou não em sociedades de profissionais, ou em sociedades de contabilidade.

Qualquer profissional inserido nesta área, deve cumprir e respeitar as normas legais e os princípios contabilísticos, adotando a sua aplicação a situações concretas das entidades às quais prestam os serviços.

No artigo 3º do Código Deontológico dos Contabilistas Certificados podemos encontrar os princípios deontológicos pelos quais os contabilistas se devem orientar, nomeadamente:

- **Princípio da integridade:**
Um contabilista deverá sempre seguir padrões de honestidade e de boa-fé no exercício da sua profissão, ou seja, deve ser reto e honesto em todos os relacionamentos profissionais e de empresas;
- **Princípio da idoneidade:**
O CC apenas deve aceitar os trabalhos para os quais se sinta apto a desempenhar;
- **Princípio da independência:**
O profissional de contabilidade deverá manter-se equidistante de qualquer pressão que resulte de interesses pessoais ou de influência exterior, ou seja, o CC não deve dar atenção a indicações de terceiros que possam comprometer

o seu trabalho, embora por vezes haja opiniões técnicas que possam contribuir de uma forma correta para o desempenho do seu trabalho;

- **Princípio da responsabilidade:**
Implica que todos os atos praticados no exercício da profissão sejam sempre assumidos com responsabilidade pelo contabilista;
- **Princípio da competência:**
O CC deve utilizar os conhecimentos e as técnicas que tem a seu dispor, nunca desrespeitando a lei, os princípios contabilísticos, nem os critérios éticos, ou seja, deve desempenhar o seu trabalho de forma cuidadosa e responsável, mantendo sempre os seus conhecimentos atualizados;
- **Princípio da confidencialidade:**
Tanto o CC, como todos os seus colaboradores, devem manter o sigilo profissional no exercício das suas funções sobre os factos e documentos que tenham conhecimento. Esta obrigação não tem um limite temporal, o qual dever-se-á manter mesmo após a cessação das suas funções, salvo se existir um direito ou um dever legal ou profissional de divulgar;
- **Princípio da equidade:**
O CC não deverá tratar de forma diferente as várias entidades para as quais trabalhe, devendo dar o mesmo tratamento e atenção a todas elas, salvo haja um contrato acordado entre ambas as entidades;
- **Princípio da lealdade:**
Implica que o profissional proceda sempre com correção e civilidade nas suas relações recíprocas.

Segundo o artigo 5º do Código Deontológico, o contabilista é o total responsável pelos seus atos e pelos dos seus colaboradores no exercício da profissão, sendo que o recurso à colaboração de terceiros não afasta a responsabilidade individual do CC.

Para garantir a sua competência profissional, o CC deve desenvolver os seus conhecimentos de forma contínua e atualizada, avaliar a qualidade do trabalho realizado, utilizar os meios técnicos mais adequados e recorrer à assessoria técnica adequada, sempre que for importante (artigo 6º do Código Deontológico).

O CC deve aplicar as normas contabilísticas de modo a obter a informação verdadeira sobre a situação financeira e patrimonial das entidades a quem presta serviços, estando obrigado ao sigilo profissional sobre todos os documentos de que tome conhecimento no exercício das suas funções (artigos 7º e 10º do Código Deontológico).

O CC tem deveres, como prestar a informação necessária às entidades às quais presta serviços, e direitos, que para além dos que estão previstos no Estatuto dos Contabilistas Certificados, incluem o direito a obter das entidades a quem presta serviços toda a informação e colaboração necessárias ao seguimento das suas funções com elevado rigor técnico e profissional (artigos 11º e 12º do Código Deontológico).

Nas suas relações recíprocas, o CC deve atuar com integridade e lealdade, renunciando decisões que prejudiquem os colegas. Qualquer conduta contrária às regras deontológicas constitui uma infração disciplinar, nos termos do disposto no Estatuto dos Contabilistas Certificados (artigos 16º e 17º do Código Deontológico).

3.4. Vantagens na adoção de um código de ética

“O Código de ética na Contabilidade e a estratégia de sustentabilidade das economias locais são, indiscutivelmente, reconhecidas como determinantes para o desenvolvimento da sociedade em que as mesmas se encontram inseridas” (Dias, Abreu & David, 2015, p.2).

Dias *et al.* (2015) fizeram uma recolha bibliográfica de várias vantagens dadas por diferentes autores sobre a implementação de códigos de ética nas empresas, nomeadamente, reter e atrair melhores profissionais, reduzir fraudes, aumentar a confiança dos clientes e fornecedores, ter maior facilidade de acesso a recursos, e ter melhor aceitação social.

Mercier (2003) também apresenta algumas vantagens da utilização dos códigos de ética, nomeadamente, a ajuda na difusão dos elementos da cultura organizacional, servindo de guia para situações ambíguas, a melhoria da reputação da empresa e dos contabilistas, a proteção e justiça, que oferece a melhoria da performance do trabalho, a criação de um clima de trabalho integral e de excelência e a regulação de estratégias para evitar erros em matéria de ética.

Um código de ética ajuda a tranquilizar a sociedade em geral, os investidores e o Governo, uma vez que promove um investimento socialmente responsável, com integridade e compromisso com a ética. Geralmente, a sociedade “prefere trabalhar com organizações comprometidas com valores e ética e os consumidores preferem comprar em organizações com fortes registos de adesão às normas de conduta e ao comportamento socialmente responsável” (Dias *et al.*, 2015, pp. 14-15).

4. Principais problemas no campo da ética

4.1. Problemas éticos

Carapeto e Fonseca (2012) sublinham que é necessário não confundir problemas éticos com outro tipo de situações que são igualmente problemáticas de resolver, mas que não colocam, necessariamente, questões de ordem ética.

Os problemas éticos podem ser de dois tipos: problemas de aplicabilidade ou problemas de conflitos (Carapeto & Fonseca, 2012).

Num problema de aplicabilidade, não se sabe se um determinado princípio ético é ou não aplicável. Uma forma simples e eficaz de resolver este tipo de problema é comparar o problema com problemas semelhantes que já tenham acontecido, procurando-se as semelhanças e as diferenças para chegar à aplicação ou não do princípio que está em dúvida.

Num problema de conflito, é-se confrontado com dois ou mais princípios que parecem ser aplicáveis a uma dada situação, mas cada princípio pressupõe uma linha de ação diferente e incompatível, chamados dilemas éticos. Os autores têm vindo a apontar diversas formas de resolver estes conflitos e cabe a cada um escolher a que considera mais adequada. Carapeto e Fonseca (2012, p.43) defendem que “a melhor maneira de resolver dilemas éticos é evitá-los”.

Cravo (1999, p.84), diz-nos que é necessário reconhecer que, por vezes, as pessoas agem de forma não ética, e distingue pelo menos dois motivos para o fazerem: os princípios éticos das pessoas serem diferentes dos da sociedade em geral, e as pessoas preferirem agir egoisticamente. Este autor, referencia que a atividade profissional do contabilista apresenta variados exemplos de dilemas éticos, definindo-os como “a situação que ocorre quando a solução de um problema passa por violar uma norma legal, ou ética”.

4.2. Fraudes por falta de ética

A ligação entre a contabilidade e a ética é fundamental para o bom funcionamento da sociedade e sobrevivência da própria classe. Na contabilidade, o termo fraude refere-se a um ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulterações de documentos, registos e demonstrações financeiras (Madeira, 2003).

Segundo Lourenço e Sarmiento (2008), as fraudes e irregularidades contabilísticas podem surgir associadas ou favorecidas por várias situações específicas como:

- Dimensão da empresa – normalmente, quanto maior for a empresa mais propensão existe para considerar que as fraudes contabilísticas podem ser escondidas;

- Setor de atividade – empresas com tecnologias de ponta e com tendências de crescimento mais acentuado estarão mais sujeitas a irregularidades;
- Rúbricas do balanço mais expostas à fraude e à irregularidade, que variam de empresa para empresa;
- Estratégia de governação das empresas com maior ou menor risco – as estratégias mais agressivas podem ser mais propensas a riscos de fraudes e irregularidades;
- Excessiva carga fiscal que torne demasiado “atrativa” a fuga aos impostos – quanto maior for a rentabilidade de uma fraude maior propensão haverá para a praticar;
- Debilidades da estrutura financeira da empresa.

A história de empresas envolvidas em fraudes contabilísticas é notável. Nos últimos 20 anos pode-se destacar o nome de grandes empresas que estiveram envolvidas em escândalos empresariais, tais como a Barings, Enron, Worldcom, Parmalat, Lehman Brothers, Madoff, BP, Siemens, Libor, HSBC, BES/GES, Petrobras, Toshiba, Volkswagen (Suspiro, 2015). Após algumas pesquisas, damos conta que o caso da Enron é o mais falado quando se estuda a fraude contabilística, pelo que optamos por analisar neste relatório o que aconteceu a esta empresa, como caso ilustrativo.

A Enron Corporation, fundada em 1985 por Kenneth Lay, foi uma empresa de energia americana, localizada em Houston, no Texas, que empregava cerca de 21.000 pessoas. A empresa aparentemente apresentava excelentes resultados, possuía uma boa reputação sendo fiscalizada por mais de uma empresa de auditoria (salientando-se a Arthur Andersen a qual era considerada, na altura, uma das cinco melhores empresas de auditoria do mundo). A Enron era quase universalmente considerada uma das empresas mais inovadoras do país, sendo constantemente homenageada por revistas conceituadas (Li, 2010).

Segundo Suspiro (2015), “a Enron é sinónimo de contas falsas”. Apesar de na década de 90 ser uma empresa de sucesso, sendo líder mundial na distribuição de energia, por trás de todos os êxitos da Enron estavam escondidas as dívidas e prejuízos, alvo de diversas denúncias de fraudes contabilísticas e fiscais.

A Enron entrou em insolvência depois do 11 de setembro de 2001 e arrastou consigo a Arthur Anderson, a empresa responsável pela auditoria. Na época, as investigações revelaram que a Enron criou centenas de “empresas satélites” para onde remetia as perdas registadas. Propositadamente, tais empresas tinham as características necessárias para serem

legalmente dispensadas de integrarem o perímetro de consolidação. A consolidação das demonstrações não incluía os resultados de subsidiárias, que apresentavam prejuízos relevantes, aumentando assim os lucros da Enron, os quais não representavam a realidade. Devido a estas demonstrações, a empresa apresentava-se no mercado como uma ótima opção de investimento seguro.

A suspeita sobre o valor real da Enron começou num artigo da Fortune que levou à desconfiança dos investidores, fazendo com que as ações caíssem. Os diretores, incluindo o seu fundador, Kenneth Lay, foram presos e a empresa de auditoria Arthur Anderson foi dissolvida.

Li (2010) diz-nos que além de ser a maior história de falência americana, naquela época, a Enron foi, sem dúvida, a maior fraude de auditoria. Apesar de a Arthur Anderson ser uma empresa reconhecida mundialmente, esta também faliu. No rescaldo do escândalo, foram revistas as regras de auditoria e reforçadas as penalizações por fraudes e falsificação de contas (Suspiro, 2015).

4.3. Punições por falta de ética

Segundo Kraemer (2001, p.41), o código de ética procura assegurar padrões de bem-estar entre uma comunidade profissional, adotando medidas para aqueles que violam a ética da profissão, “as sanções são importantes para corrigir a profissão e devem realizar-se como algo natural sem muita burocracia” (Martinez, 1999, como referido em Kraemer, 2001, p.41).

Através do Código Deontológico da Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC), como anteriormente referido, qualquer conduta do CC que contrarie as regras deontológicas constitui uma infração disciplinar nos termos do disposto no Estatuto dos Contabilistas Certificados.

Toda a ação ou omissão que consista em violação dos deveres consignados na lei, por qualquer membro da Ordem, são puníveis por infrações disciplinares no presente Estatuto ou nos respetivos regulamentos (Artigo 78º do Estatuto dos Contabilistas Certificados).

Segundo os artigos 82º, 86º, 87º e 89º do mesmo Estatuto, o exercício do poder disciplinar compete ao conselho jurisdicional e a execução das sanções ao conselho diretivo. As sanções disciplinares aplicáveis aos contabilistas certificados pelas infrações que cometerem poderão ser:

- Advertência - consiste no mero reparo pela irregularidade praticada, sendo registada em livro próprio e aplicada a infrações leves cometidas no exercício da profissão;

- Multa - pagamento de quantia certa e não pode exceder o quantitativo correspondente a 10 vezes o salário mínimo nacional mais elevado em vigor à data da prática da infração. É aplicada a casos de negligência bem como ao não exercício efetivo do cargo na Ordem para o qual o CC tenha sido eleito;
- Suspensão até três anos - impedimento, pelo período da suspensão, do exercício da atividade, por parte do CC, sendo aplicada em casos de negligência ou desinteresse dos seus deveres profissionais;
- Expulsão - impedimento total do exercício da atividade pelo CC, sem prejuízo de reabilitação, sendo aplicada quando os contabilistas certificados praticarem dolosamente qualquer ato que conduza à ocultação, destruição de documentos fiscais ou das demonstrações financeiras a seu cargo, forneçam documentos ou informações falsos, inexatos ou incorretos.

Os contabilistas certificados, quando sujeitos a penas disciplinares, têm vinte dias para apresentar a sua defesa, podendo nomear um representante mandatado para esse efeito. Devem ainda, levar consigo o conjunto de testemunhas necessário, não podendo apresentar mais de cinco por cada facto. Devem também juntar documentos e requerer as diligências necessárias para o apuramento dos factos relevantes (artigo 103º do Estatuto dos Contabilistas Certificados). Caso não apresente defesa, prescrevem, a contar da data em que a decisão se torna definitiva, podendo ser dentro de seis meses para as advertências e multas, três anos para a suspensão, e cinco anos relativas às penas de expulsão (artigo 94º do Estatuto dos Contabilistas Certificados).

5. Importância do tema para a área do estágio

Segundo Carreira e Gonçalves (2008), a ética tem ganho atualidade, em especial nas últimas décadas, como se pode comprovar pelo crescente número de publicações e pelo aparecimento de cada vez mais códigos deontológicos e de conduta relativos a profissões, atividades ou organizações.

Para alcançar transparência e eficiência na sociedade, os seus membros devem aderir à ética profissional para atrair a confiança da sociedade. Se existe uma ética profissional numa empresa, essa irá progredir, caso contrário, devemos esperar pelo seu colapso (Meymandi, Rajabdoory & Asoodeh, 2015).

A atividade contabilística depara-se com os interesses e motivações de vários fatores sociais que colocam elevadas exigências éticas aos contabilistas. As empresas, os seus financiadores e o Estado, por exemplo, têm objetivos que podem estar em conflito podendo exercer pressão sobre o contabilista.

É neste sentido que surge a importância da realização de um estágio, para ficar a par dos princípios éticos e deontológicos aplicados na profissão de um contabilista e observar as práticas dos profissionais de contabilidade quando confrontados com situações que possam, eventualmente, colocar questões de conduta ética e deontológica.

Capítulo II – Apresentação do estágio

Capítulo II – Apresentação do estágio

Ao longo das semanas de experiência adquirida na instituição de acolhimento, foram realizadas diversas tarefas coerentemente definidas no plano de estágio. Neste capítulo serão abordadas as tarefas executadas, realizando-se sempre que possível o seu enquadramento normativo.

1. Apresentação da Empresa

O estágio foi realizado na empresa Amoralme, o qual foi iniciado a 15 de novembro de 2016 e concluído a 15 de maio de 2017.



1.1. Histórico e evolução do negócio

A empresa onde decorreu todo o processo do estágio tem como designação Amoralme - Contabilidade, Gestão e Serviços. A sua informação institucional é a seguinte:

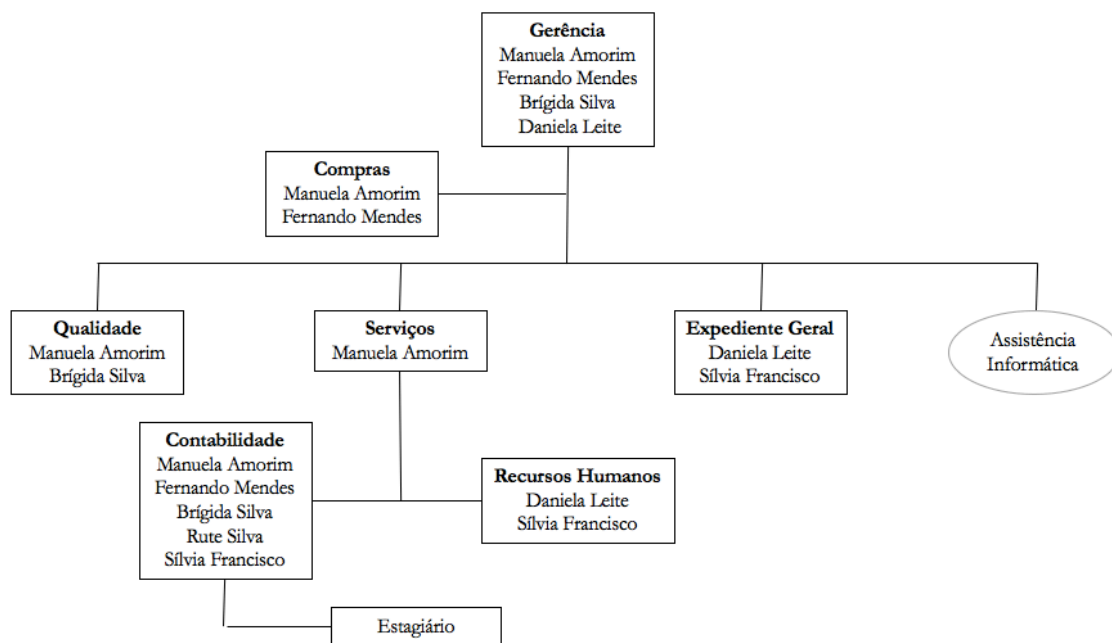
Quadro 4 - Identificação da Empresa

Denominação Social	Amoralme – Contabilidade, Gestão e Serviços, Lda.
Sede social e instalações	Rua Manuel Espregueira, 33 sala 2.3 4900-318 Viana do Castelo
Telefone	258 806 470
Fax	258 806 479
E-mail	geral@amoralme.pt
Site	www.amoralme.pt
Estrutura Jurídica	Sociedade por quotas
Ano de Constituição	1993
CAE	69200
NIF	503 041 980

Fonte: Documentação interna da Amoralme.

Fundada em 1993 em Viana do Castelo, a Amoralme começou com 3 Técnicos Oficiais de Contas com vasta experiência profissional. Hoje conta com um total de 6 elementos, aos quais ainda acrescentou a minha presença no período de estágio.

Quadro 5 - Organograma da Empresa



Fonte: Documentação interna da Amoralme

Todos os membros da Amoralme têm formação periódica, credenciada pela OCC, e são utilizadores certificados das mais recentes ferramentas de apoio à gestão, o que confere credibilidade junto dos seus parceiros e pares.

A Amoralme presta apoio a empresas e pessoas individuais, procurando destacar-se pelo máximo rigor, profissionalismo e compromisso com os seus clientes. Atualmente conta com uma carteira com mais de 100 clientes, situados nas áreas de Viana do Castelo, Ponte de Lima e Barcelos.

Entretanto, em 2013, a empresa decidiu implementar um Sistema de Gestão de Qualidade de acordo com a norma NP EN ISO 9001, a qual passou a ser certificada pela SGS em janeiro de 2014.

No final de 2015, foi concretizado o projeto, há muito planeado, de mudança de instalações. Mantendo-se a localização na zona nobre do centro da cidade de Viana do Castelo, a Amoralme está num espaço amplo, o que permitiu melhorar ainda mais a organização do trabalho.

A estratégia da empresa visa melhorar e reforçar a imagem de organização, assegurando o rigor, a competência técnica e a ética profissional nas atividades realizadas, com vista à satisfação dos seus clientes.

A gerência assume o compromisso de fornecer os recursos necessários para a implementação, manutenção e melhoria contínua da eficácia do Sistema de Gestão da Qualidade, contando para tal com o envolvimento e o empenho de todos os colaboradores.

1.2. Atividade

A Amoralme presta serviços em diferentes áreas:

Quadro 6 - Atividade da Empresa

Áreas	Serviços prestados
Organização e processamento de dados	Organização do dossier contabilístico; prestação do serviço tomando por base as necessidades e a dimensão da empresa; reuniões periódicas para apresentação de contas; envio das declarações INTRASTAT.
Gestão de Recursos Humanos	Processamento de salários; tratamento burocrático da admissão e/ou cessação de funcionários; envio da declaração mensal de remunerações da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT); apuramento da Taxa Social Única (TSU) e envio da declaração mensal da Segurança Social (SS); Relatório único.
Fiscalidade	Assessoria Fiscal e Financeira; acompanhamento e apoio na constituição de empresas; declaração do Início de Atividade quando se trata da criação de novas empresas; apuramento e envio das declarações periódicas do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA); declarações recapitulativas do IVA referente a transmissões intracomunitárias; envio de retenções de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS) e Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC); Balanço, Demonstrações de Resultados e anexos; elaboração do Modelo 22 e preenchimento da Informação Empresarial Simplificada (IES); Declaração Anual e seus anexos; Dossier Fiscal; cálculo do Pagamento por conta e especial por conta do IRC.

Fonte: Elaboração própria, baseado em www.amoralme.pt.

1.3. Recursos

No que diz respeito aos recursos informáticos e tecnológicos da empresa, nomeadamente quanto ao hardware, este é constituído por vários computadores, os quais se encontram ligados em rede, sendo que a assistência técnica é efetuada por uma empresa especializada.

Em relação ao software, a Amoralme dispõe de vários programas, sendo que o programa base da contabilidade é o Primavera. Para complementar a execução das tarefas diárias são utilizadas as ferramentas básicas do Windows, como o Word, importante para redigir cartas, circulares e outros documentos, e o Excel, para elaboração de mapas e tabelas relevantes para auxiliar em conferências e para o cálculo de alguns rácios relevantes e

fundamentais para as análises periódicas. A manutenção e todas as atualizações necessárias são da responsabilidade de uma empresa especializada a qual trabalha com os programas da Primavera.

A internet é outro meio bastante utilizado, quer para pesquisas frequentes, dúvidas pontuais e ainda, para a entrega das declarações que hoje em dia é feito de uma forma eletronicamente simplificada.

2. Trabalho desenvolvido

2.1. Organização da contabilidade e operações correntes

A organização dos documentos é uma das tarefas mais importantes no dia-a-dia de qualquer empresa, sendo que estes são elementos fundamentais na contabilidade devido ao facto de servirem de suporte às operações estabelecidas entre uma empresa e os seus agentes económicos.

2.1.1. Receção, organização e arquivo de documentos

Nem todos os documentos são objeto de registo por parte da contabilidade, como por exemplo, as notas de encomenda, guias de transporte ou guias de remessa. Estas apenas são importantes para o controlo interno e funcionamento das entidades.

O processo de trabalho inicia-se com a receção dos documentos, o qual é efetuado pelo funcionário responsável pelo acompanhamento do cliente em causa. Na Amoralme, cada funcionário tem a seu cargo um conjunto de clientes relativamente fixo, o que permite um maior conhecimento, quer das atividades realizadas, quer das práticas e dos métodos de organização e administração. No entanto, todos os funcionários possuem um conhecimento mínimo acerca das restantes empresas o que se traduz em competência e eficiência nos serviços prestados.

Após a receção dos documentos enviados pelas empresas clientes é necessário proceder a algumas tarefas, nomeadamente, a sua separação, arquivo, codificação e lançamentos contabilísticos no programa informático.

Os documentos são organizados em dossiers específicos por cada cliente, com a finalidade de organizar e separar os documentos consoante a sua natureza e importância. Na Amoralme podemos dividir os dossiers em três tipos: o dossier de bancos/extratos, o dossier de finanças e o dossier de documentos contabilísticos.

No dossier de bancos/extratos, são arquivados os extratos bancários, onde posteriormente é feita a reconciliação bancária. Este dossier contém ainda alguns extratos contabilísticos como, por exemplo, os extratos das contas de fornecedores, clientes, caixa, Estado e outros entes públicos, financiamentos obtidos, contas de terceiros e rendas. Estes são utilizados posteriormente para conferência no fecho de contas.

O dossier de finanças contém todos os documentos que não são alvo de operações contabilísticas, como os contratos de arrendamento, contratos de *leasing*, empréstimos, documentos da SS, como os certificados de incapacidade temporária, declarações de não dívida, os contratos de trabalho dos funcionários, entre outros documentos.

O dossier de documentos contabilísticos, tal como o nome indica, contem todos os documentos que são alvos de lançamentos por parte da contabilidade. A organização deste dossier poderá variar consoante o cliente com que estejamos a trabalhar devido à sua atividade e funcionamento. Porém, todos os clientes têm os seus dossiers com separadores a indicar qual o mês a que se referem os documentos. Na maioria das empresas esta separação faz-se em quatro diários distintos: Compras, Vendas/Prestação de Serviços, Caixa, e Operações Diversas.

Nesta fase é imprescindível verificar atentamente se os documentos preenchem os requisitos necessários para serem considerados legalmente válidos. Assim, segundo o n.º 5 do artigo 36º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA) os documentos devem ser datados, numerados sequencialmente e conter os seguintes elementos:

- Os nomes, firmas ou denominações sociais do fornecedor e do cliente, bem como o NIF e a sua respetiva sede ou domicílio fiscal;
- A quantidade e denominação dos bens transmitidos ou dos serviços prestados;
- O preço, líquido de impostos, e outros elementos incluídos no valor tributável;
- As taxas aplicáveis e o montante de imposto devido, os quais deverão ser apresentados separadamente, quando a fatura reporta taxas diferentes;
- A justificação da isenção da aplicação do imposto quando seja esse o caso;
- A data a que os bens foram colocados à disposição do adquirente ou os serviços foram realizados, quando essa não coincidir com a data de emissão da fatura.

Qualquer tarefa executada impõe concentração, rigor e responsabilidade por parte de quem a realiza para que a contabilidade transmita uma imagem verdadeira e apropriada da situação da empresa.

Na Amoralme, a classificação dos documentos é baseada no código de contas do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) e ajustada à atividade de cada empresa, respeitando sempre as regras vertidas no SNC. A classificação é feita com uma caneta preta e vermelha, correspondendo às contas e aos valores a debitar e a creditar, respetivamente.

Durante o período do estágio fiquei responsável pela classificação dos documentos de várias empresas clientes, sempre com o supervisionamento de um dos colaboradores da Amoralme, que me esclareceram todas as dúvidas suscitadas durante esta tarefa.

De seguida, é apresentada uma breve análise da forma como se procede às várias tarefas em cada diário presente no dossier de documentos contabilísticos, fazendo referência aos processos contabilísticos envolvidos e à legislação legalmente aplicada.

2.1.1.1. Diário de compras

Neste diário são arquivados todos os documentos relacionados com compras de mercadorias e matérias-primas. São ainda incluídas algumas operações relacionadas com os fornecimentos e serviços externos, como a compra de produtos destinados ao consumo interno da empresa.

Na Amoralme este diário é organizado por ordem alfabética de fornecedores, quando existirem várias faturas correspondentes ao mesmo fornecedor devem ser colocadas por ordem numérica das faturas, sempre da mais recente para a mais antiga.

Devemos ter em atenção ao que se refere a fatura, podendo conter a compra de matérias-primas, subsidiárias e de consumo ou compra de mercadorias, as quais são classificadas em subcontas distintas. As matérias primas são aquelas que se destinam a serem incorporadas nos produtos finais, já as mercadorias são adquiridas pela empresa, com a intenção de serem vendidas, sem sofrerem qualquer alteração.

Quando estamos perante faturas de compras a fornecedores que não sejam residentes em território nacional, deverá ser feita a sua distinção, pois estas operações são consideradas isentas pelo artigo 2º do CIVA, havendo a responsabilidade de liquidar e deduzir o imposto.

Como foi dito anteriormente, neste diário também são lançados diversos documentos relativos à aquisição de bens de consumo interno ou imediato, isto é, não armazenáveis, assim como diversos serviços prestados por terceiros. São contabilizadas despesas desde material de escritório, ferramentas e utensílios de desgaste rápido, artigos para oferta, publicidade, entre outros.

Ainda neste diário são lançadas as aquisições de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis que a empresa utiliza como meio de realização dos seus objetivos e que permanecem na empresa por prazos superiores a um ano. Segundo o SNC, os ativos fixos tangíveis e os ativos intangíveis devem ser reconhecidos pelo custo de aquisição ou pelo custo de produção (NCRF 7 – Ativos Fixos Tangíveis, §16; NCRF 6 – Ativos Intangíveis, §24).

2.1.1.2. Diário de vendas e prestação de serviços

No diário de vendas/prestação de serviços arquivam-se as faturas de vendas e serviços prestados, relativamente ao respetivo mês. Quando possível, deverá ser arquivado

um resumo do ficheiro SAF-T (PT) (*Standard Audit File for Tax Purposes – Portuguese Version*) para efeitos de controlo interno aquando a entrega do IVA.

Quanto à organização deste diário, a Amoralme opta por colocar as faturas de vendas ou serviços prestados a clientes por ordem do número de fatura, da mais recente para a mais antiga. Deve ter-se em atenção se não está nenhuma fatura em falta. Caso esteja, teremos de pedir ao nosso cliente o envio da mesma.

Para se fazer a classificação destes documentos, primeiro deve ser verificado o que está a ser faturado no documento de forma a fazer-se uma correta codificação, sendo que quando se trata da venda de uma mercadoria esta deve ser creditada na subconta 711 – Vendas de mercadorias e quando se trata de uma prestação de serviço na subconta 721 – Prestação de serviços.

Quando estamos perante uma venda onde o adquirente não é residente em território nacional, esta é uma operação isenta de IVA, sendo que cabe ao mesmo deduzir e liquidar o imposto.

2.1.1.3. Diário de caixa

No diário de caixa são arquivados os documentos que dizem respeito à entrada e saída de dinheiro. Quanto às entradas de caixa consideram-se os recibos emitidos aos clientes e levantamentos bancários. Quanto às saídas de caixa estas englobam os depósitos, as compras a dinheiro de fornecedores, os talões de despesas, tais como, portagens, alimentação, serviços postais, material de limpeza, gasolina, entre outros.

Na Amoralme os documentos deste diário são organizados por datas, da mais recente para a mais antiga.

Para algumas das empresas para quem a Amoralme presta serviços, consideram-se os recebimentos de clientes todos em caixa, independentemente do meio de pagamento ser em dinheiro, cheque ou transferência. Quando esses recebimentos são feitos a partir de cheque ou transferência, posteriormente, faz-se a entrada do valor no banco em contrapartida da saída do caixa, como forma de facilitar a prática contabilística. Sendo que noutras empresas os recibos são devidamente distribuídos pelo caixa ou operações diversas, dependendo do seu meio de pagamento.

As despesas de deslocações e estadas são lançadas contabilisticamente neste diário. Segundo o SNC, estas despesas são lançadas na conta 6251 – Deslocações e Estadas, as quais incluem despesas com alojamento, alimentação fora do local de trabalho e transporte. Se estas despesas forem suportadas através de ajudas de custo, estas serão contabilizadas na

conta 63 – Gastos com o Pessoal. Neste tipo de despesas exclui-se o direito à dedução do IVA, em conformidade com a alínea d) n.º 1 do artigo 21ª do CIVA.

Quanto às despesas relativas a automóveis ligeiros de passageiros ou mistos os quais não tenham mais de nove lugares com inclusão do condutor, como portagens, peças, reparações, entre outras, o direito à dedução é excluído de acordo com a alínea a) n.º 1 do artigo 21º do mesmo código, com exceção do gasóleo, o qual é dedutível em 50%. Estas despesas estão ainda sujeitas a tributação autónoma à taxa de 10%, nos termos do n.º 3 do artigo 81º do Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (CIRC).

Nos documentos referentes a conservação e reparação, é necessário ter em atenção se provocam um aumento do valor ou do período de vida útil do ativo fixo tangível. Caso aconteça, deverão ser consideradas como grandes reparações, sendo o valor das mesmas acrescido ao custo do elemento do ativo a que se reportam.

2.1.1.4. Diário de operações diversas

No diário de operações diversas são contabilizados todos os pagamentos realizados por transferência bancária, contratos de *leasing*, recibos verdes respeitantes a honorários, entre outros documentos que não são arquivados nos restantes diários.

Tal como no diário de caixa, os documentos deverão estar organizados por datas, da mais recente para a mais antiga.

Sendo assim, neste diário podem ser contabilizadas diversas despesas, como o consumo de eletricidade, água, telefone, entre outros, as quais na maior parte das empresas são pagas por débito direto. Na Amoralme, o valor das tarifas, como as tarifas de som e resíduos, são incorporadas no gasto associado.

A conta 6224 – Honorários, compreende as despesas imputadas aos trabalhadores independentes, tais como, advogados, arquitetos, etc. As entidades que adotem uma contabilidade organizada têm obrigação de fazer a retenção na fonte de parte do rendimento colocado à disposição do titular mediante a aplicação de uma taxa mencionada no artigo 101º do Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (CIRS).

No lançamento contabilístico das despesas com honorários é obrigatória a apresentação do recibo modelo oficial (recibo verde) pelos trabalhadores independentes. O seu lançamento é feito da seguinte forma:

As importâncias retidas na fonte devem ser pagas mensalmente até ao dia 20 do mês seguinte ao período a que respeitam, como será explicado no decorrer do relatório.

Quanto às notas de crédito, podemos verificar duas vertentes: quando existe IVA a regularizar a favor do Estado ou quando existe IVA a regularizar a favor da empresa. Quando estamos na presença de uma nota de crédito emitida por um fornecedor, sendo descontos e abatimentos ou devolução de compras, é necessário fazer a regularização do IVA a favor do Estado. Quando estamos perante uma nota de crédito emitida a um cliente da empresa, deverá ser feita a regularização do IVA a favor da empresa.

De acordo com o princípio da especialização/regime do acréscimo previsto no SNC, os rendimentos e os gastos devem ser reconhecidos no período a que respeitam, independentemente do seu recebimento ou pagamento (EC - Estrutura Concetual, §22). Sendo assim, certas despesas, como os encargos com água, eletricidade, comunicação, entre outras, vão ser reconhecidas como gasto no exercício económico a que respeitam, mas o seu pagamento e documento justificativo é emitido no exercício seguinte.

Depois de estarem todos os documentos classificados procede-se então ao lançamento no sistema informático, num programa certificado e constantemente atualizado. Para efetuar um lançamento começa-se por escolher o diário onde irão ser lançados os movimentos e a data a que se refere o mesmo lançamento. Posteriormente, é aberta uma janela onde se deverá colocar as contas a debitar e a creditar e os seus respetivos valores.

Após os lançamentos contabilísticos, cada documento deverá ser devidamente numerado, o qual deve ser composto por uma sequência de algarismos, onde podemos distinguir o diário específico, o mês e o número de ordem.

2.1.2. Inscrição dos trabalhadores

Durante o período de estágio tive oportunidade de aprender a forma como é feita a inscrição de um trabalhador, não só no programa contabilístico, mas também na SS e nos Fundos de Compensação.

A inscrição de qualquer trabalhador, tanto na SS como nos Fundos de Compensação deverá ser feita 24 horas antes deste iniciar a atividade.

A inscrição na SS é feita através do site da mesma, em www.seg-social.pt, onde se deverá aceder à Segurança Social Direta com o Número de Identificação da Segurança Social (NISS) e a senha da empresa que está a contratar. Seguidamente deverá ser preenchida a informação sobre o trabalhador na secção de admissão de trabalhadores. No final deverão

ser confirmados os dados nos enquadramentos da prestação de trabalho e impresso o comprovativo da inscrição.

Quanto à inscrição nos Fundos de Compensação do Trabalho (FCT), bem como nos Fundos de Garantia de Compensação do Trabalho (FGCT), os quais são explicados mais a frente neste relatório, também serão realizadas no site respeitante aos mesmos, em www.fundoscompensacao.pt, acedendo com o NISS e a senha da empresa que está a contratar. Seguidamente, no separador correspondente à admissão de trabalhadores deverá ser colocado o NISS do trabalhador a contratar, bem como a modalidade do contrato, a data de início e a retribuição base mensal. Após estarem todos os dados preenchidos deverá ser impresso o comprovativo de inscrição no FCT e no FGCT.

Estando o trabalhador inscrito para efeitos da SS e nos Fundos de Compensação, passa-se então à sua inscrição na contabilidade. Este processo é efetuado no Primavera, na Ficha do Funcionário, onde se deverá dar um número mecanográfico ao novo trabalhador, e preencher todos os dados necessários sobre o mesmo, os quais se podem dividir em:

- Identificação: nome, morada, localidade, código postal, país, distrito, concelho, freguesia, nacionalidade, naturalidade, estado civil, data de nascimento e sexo;
- Documentos: número de cartão de cidadão;
- Dados fiscais: serviço de finanças, NIF e qual a situação na tabela de IRS;
- Processamento: instrumento de regulamentação, período, aplicabilidade, vencimento por período e vencimento mensal;
- Subsídios e férias: forma de pagamento;
- Pagamento;
- Regime de proteção: SS, NISS e Apólice de Seguro;
- Informação profissional;
- Carreira: data de admissão, motivo, categoria profissional e habilitações literárias;
- Contrato;
- Agregado familiar: número de dependentes.

2.1.3. Processamento de salários

O processamento de salários consiste na determinação das remunerações dos trabalhadores e órgãos sociais no final de cada mês, bem como na determinação das obrigações das empresas e dos trabalhadores para com a SS e o Estado.

Todas as empresas possuem fichas individuais para cada funcionário, a qual é preenchida no ato de admissão, como foi anteriormente mencionado, com todos os dados necessários para o cálculo dos seus salários. Estes dados permitem elaborar e emitir recibos de vencimento, bem como extrair mapas de ligação à contabilidade, aplicando-se automaticamente a percentagem de IRS a cada caso em particular, dado que o programa incluí as respetivas tabelas de IRS atualizadas.

O processamento inicia-se com a comunicação com a empresa cliente a fim de obter os dados relativos ao mês anterior, tais como o número de dias de trabalho, as faltas (justificadas e injustificadas), ajudas de custos, horas extraordinárias, baixas médicas, férias e subsídios, entre outras informações.

Neste tipo de tarefa, o profissional tem de estar sempre atualizado, quer a nível da legislação, quer a nível da situação profissional e pessoal de cada trabalhador, pois é necessário ter em conta vários fatores como o estado civil ou o número de dependentes, entres outras informações. No caso de existir alguma alteração, esta deverá ser alterada na ficha do funcionário em causa, de forma a não existirem erros no processamento do seu salário.

Se existirem faltas, estas devem ser registadas nas Alterações Mensais, marcando os dias em que o funcionário não esteve presente no seu trabalho, bem como qual o motivo e a sua duração.

Seguidamente, faz-se o Processamento Manual para cada funcionário relativo ao mês em questão, colocando o número de dias de trabalho durante o mês (sem ser descontadas as faltas), tendo em atenção se o subsídio de férias e o subsídio de natal foi pago ou não em duodécimos. Para auxiliar esta etapa deve ser impresso o Mapa de Férias do período anterior para consulta.

Por fim, são emitidos os recibos de cada funcionário e impressos ou enviados por e-mail para as empresas clientes.

Na Amoralme, como o documento que vai para a contabilidade fica automaticamente classificado pelo programa informático, apenas é necessário arquivá-lo no dossier de operações diversas no mês a que se refere o processamento de salários. Deverá ser impressa ainda a Folha de Férias do mês e a Declaração de Remunerações para a SS e verificar no lançamento da Contabilização de Movimentos de Salários e Honorários se os valores e as contas estão corretos.

2.2. Práticas de controlo interno

As práticas de controlo interno são um conjunto de procedimentos implementados numa empresa com o objetivo de transmitir sempre a informação contabilística e financeira de uma forma verdadeira e apropriada. Segundo Costa (2017) o controlo interno, o qual tem vindo a ter várias definições ao longo dos anos, consiste num plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas por uma entidade para:

- salvaguardar os ativos;
- verificar a exatidão e fidedignidade dos dados contabilísticos;
- promover a eficácia operacional e;
- encorajar o cumprimento das políticas prescritas pela administração.

O sistema de controlo interno a implementar é determinado pela dimensão da empresa, “tal sistema irá sendo tanto mais sofisticado quanto mais a empresa for crescendo e as suas atividades mais complexas” (Costa, 2017, p.251).

Por sua vez, a ISA 315 – Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção por Meio da Compreensão da Entidade e do Seu Ambiente, refere que o controlo interno é “o processo concebido, implementado e mantido (...) para proporcionar segurança razoável acerca da consecução dos objetivos de uma entidade com respeito à fiabilidade do relato financeiro, eficácia e eficiência das operações, e cumprimento de leis e regulamentos”.

Na Amoralme são realizados alguns procedimentos de controlo interno, essencialmente de deteção, como a reconciliação bancária ou a conferência de saldos de contas, sendo estas as principais práticas que tive oportunidade de realizar ao longo do período do estágio.

Após executar algumas das práticas de controlo interno, comprovei a necessidade de conferência de algumas contas pelo facto de serem detetados erros de classificação ou de lançamentos, de forma a poderem ser corrigidos.

Uma das maiores vantagens que as conferências feitas através destes procedimentos têm é o auxílio aquando do encerramento de contas, uma vez que estas não são apenas executadas no final do período de relato, como será explicado mais à frente, mas sim efetuadas ao longo do período.

Todos os procedimentos de conferência de saldos ficam organizados num dossier no qual serão arquivadas as provas das suas conferências.

2.2.1. Reconciliação bancária

Todas as empresas realizam transações financeiras no seu dia-a-dia como pagamentos, recebimentos, transferências, entre outros. Porém, os saldos bancários demonstrados pela contabilidade da empresa podem não refletir com exatidão a sua posição financeira real, pois “muitas vezes, infelizmente, acontece que a escrituração das contas correntes se encontra atrasada” (Costa, 2017, p.341). Outras vezes, as operações são registadas primeiro na empresa e demoram algum tempo a ter o seu efeito na conta bancária, o que também pode originar diferenças entre o saldo bancário e o saldo contabilístico.

A reconciliação bancária é o procedimento que tem como finalidade assegurar que as transações financeiras de uma empresa estão devidamente registadas na contabilidade. É um procedimento de controlo interno muito importante que ajuda a detetar fraudes e erros, devendo por isso ser efetuado periodicamente.

Esta prática de controlo interno deve ser feita de uma forma padronizada (Costa, 2017) da qual deve resultar num resumo que identifica claramente as diferenças encontradas entre os extratos bancários e os extratos contabilísticos com as respetivas justificações. Na Amoralme existe um documento em Excel para controlo de cada reconciliação bancária, onde são registadas todas as diferenças que não originaram alterações (ver apêndice I).

Dependendo da empresa com que se esteja a trabalhar, poderão existir diversas contas bancárias, por isso, devemos ter o cuidado de agrupar os extratos bancários com o respetivo extrato contabilístico.

De seguida são apresentados alguns dos passos realizados na reconciliação bancária. Há que ter atenção que um débito bancário corresponde a um crédito contabilístico, do mesmo modo que um crédito no extrato bancário corresponde a um débito na contabilidade.

Passo 1: verificar se o saldo inicial no extrato bancário e no extrato contabilístico são iguais.

Passo 2: verificar se as operações registadas no extrato bancário estão presentes no extrato contabilístico, picando os valores que estão em conformidade.

Passo 3: assinalar as divergências existentes, ou seja, os valores que não foram picados no passo anterior, tanto na contabilidade como no extrato bancário.

Passo 4: em seguida, corrigir as diferenças na contabilidade, para que todos os lançamentos estejam refletidos e o saldo esteja idêntico entre os dois extratos.

Passo 5: preencher o documento em Excel da respetiva reconciliação, de forma a justificar as diferenças entre os saldos bancários e contabilísticos.

Segundo Costa (2017), após estar terminada a reconciliação bancária, deve ter-se em atenção os itens que surjam na reconciliação dois meses consecutivos, devendo os mesmos ser adequadamente investigados. Este autor propõe que:

- No caso de se tratar de um débito e/ou crédito do banco que não tenha sido contabilizado pela contabilidade dever-se-á detetar a razão do sucedido. Caso não exista, ou o documento de suporte tenha sido extraviado, haverá que ser solicitado ao banco as respetivas segundas vias;
- No caso de se tratar de um cheque que permaneça pendente de levantamento haverá que contactar o beneficiário do mesmo e, se tal não resultar, dever-se-á comunicar ao banco para não proceder ao seu pagamento. Caso o beneficiário mais tarde reclamar o mesmo, emitir-se-á um novo cheque.

2.2.2. Conferência dos saldos de fornecedores e clientes

De forma a não existirem erros nos lançamentos contabilísticos referentes aos clientes e fornecedores, deve-se fazer a conferência dos saldos destes mesmos.

Quanto à conferência de saldos de clientes, deve-se retirar do software contabilístico o extrato das contas dos mesmos e analisar se o saldo está de acordo com o mapa de faturação, sendo que deverá esta conta ter sempre o saldo devedor, ou seja, apenas ficar pendente faturas emitidas pela empresa, podendo haver algumas exceções, como o caso das notas de crédito.

Na conferência de saldos dos fornecedores, deve-se ter em consideração que, por norma, deverá apresentar um saldo credor, ou seja, apenas deverão ficar pendentes de pagamento faturas de compras, pelo que poderá existir exceções, principalmente quando há a emissão de notas de crédito.

Tanto para a conferência dos saldos de fornecedores como de clientes, quando possível, deverá ser feito um confronto entre os extratos da contabilidade com os dados registados pela empresa cliente. Estas conferências deverão pelo menos ser feitas, sempre que possível, no final do ano económico.

2.2.3. Conferência de saldos de outras contas

Para além da reconciliação bancária e da conferência de saldos das contas de clientes e fornecedores, é prática regular da Amoralme verificar outras contas relevantes para as empresas. De seguida é feita uma breve análise aos saldos de algumas das contas que teve oportunidade de conferir durante o período de estágio:

- 11 – Caixa

Os valores dos saldos de caixa de cada mês não podem estar negativos. Quando acontecer é necessário procurar uma solução, como por exemplo, verificar se o valor das vendas está correto e se não existe nenhum erro quanto à forma de recebimento.

- 23 – Pessoal

As contas das remunerações ao pessoal deverão ter saldo nulo.

- 24 – Estado e outros entes públicos

- 241 – Impostos sobre o rendimento

A saldo deverá corresponder a 25% da conta 7911 – Juros obtidos de depósitos. Quando temos saldos do ano anterior estes deverão ser anulados.

- 242 – Retenção de impostos sobre o rendimento

Deverá apenas conter o saldo do mês anterior.

- 2436 – IVA a pagar e 2437 – IVA a recuperar

Deverá apenas ter o saldo dos dois períodos anteriores (no caso de se tratar de uma empresa com apuramento mensal). Caso não esteja, é necessário anular os valores do IVA até ao último processamento e voltar a fazer os mesmos. Também deverá ser verificado se todos os meses estão processados.

- 245 – Contribuições para a SS

Apenas deverá conter o saldo do último mês, caso o pagamento seja feito por duodécimos ainda deverá ficar esse valor.

- 25 – Financiamentos obtidos

Conferir o valor constante no portal do Banco de Portugal referente aos financiamentos.

- 28 – Diferimentos

A conta dos diferimentos (gastos) deverá ser sempre devedora e a conta dos diferimentos (rendimentos) credora. Deverá verificar-se se existem valores dos anos anteriores, caso existam deverá ser feita a regularização para janeiro do ano em questão.

- 6261 – Rendas

Por norma deverá existir um pagamento por cada mês, dependendo do tipo e forma de pagamento.

2.3. Obrigações fiscais – Apuramento de contribuições e impostos

Durante o ano contabilístico existe um conjunto de prazos fixos que as empresas têm de cumprir de forma a garantir o funcionamento da sua atividade dentro da normalidade, como, por exemplo, prazos de entrega de declarações, pagamentos de impostos ou taxas, entre outros. De seguida é feita uma breve descrição das principais obrigações, bem como os seus prazos, os quais tive oportunidade de conhecer e aprofundar no decorrer do estágio.

2.3.1. Contribuições para a Segurança Social

As contribuições para a SS são calculadas, em geral, pela aplicação de uma taxa contributiva à remuneração ilíquida devida em função do exercício profissional ou pela aplicação de uma taxa contributiva a bases de incidência convencionais determinadas por referência ao valor do Indexante dos Apoios Sociais (IAS).

Segundo a página da SS, na generalidade das situações as taxas contributivas a aplicar são as constates do Quadro seguinte:

Quadro 7 - Taxas contributivas para a Segurança Social

Tipo de entidades			Taxa contributiva		
			Entidade empregadora	Trabalhador	Global
Entidade com fins lucrativos			23,75%	11%	34,75%
Entidades sem fins lucrativos	IPSS	2016	22%		33%
		2017	22,3%		33,3%
	Outras entidades		22,3%		33,3%

Fonte: Adaptado de <http://www.seg-social.pt/>.

As entidades empregadoras são responsáveis pela entrega e pagamento das contribuições para a SS, devendo fazer o seu pagamento entre o dia 10 e o dia 20 do mês seguinte àquele a que dizem respeito, salvo se o último dia de pagamento coincidir com um dia não útil. Neste caso, o pagamento poderá ser efetuado no dia útil seguinte. De forma a poder fazer o seu pagamento entre os dias anteriormente mencionados, a sua entrega terá de ser feita antes do dia 10.

Na Amoralme, a entrega das contribuições para a SS é dividida em duas fases: a criação do ficheiro e o seu envio. Na primeira fase, efetuada no programa Primavera, é feito o processamento automático da Declaração de Remunerações para a SS dos trabalhadores dependentes, num ficheiro informático. Este ficheiro é gravado num diretório do computador, para posteriormente ser enviado à SS. São ainda impressas duas cópias da folha de resumo a ser enviadas à entidade cliente para efetuar o seu pagamento.

Seguidamente, é enviado o ficheiro para a SS, o qual é executado através da Segurança Social Direta, no seu portal (www.seg-social.pt), colocando-se o NISS e a palavra-chave. Como a Amoralme é considerada o mandatário, ou seja, é esta que envia as declarações em nome dos clientes, é com os dados da mesma que se acede à Segurança Social Direta. Após ser feito o acesso ao portal, apenas é necessário fazer a entrega do ficheiro informático exportado anteriormente do programa contabilístico e por fim consultar se todos os ficheiros foram corretamente enviados.

No caso de não ser efetuado o pagamento das contribuições nos prazos estabelecidos, as empresas ficam sujeitas à cobrança coerciva do montante em dívida, o qual inclui juros de mora e ficam ainda sujeitas à aplicação de uma contraordenação leve ou grave, dependendo se o pagamento das contribuições for efetuado nos 30 dias seguintes ao termo do prazo, ou após esse limite, respetivamente.

2.3.2. Declaração Mensal de Remunerações

A Declaração Mensal de Remunerações (DMR) foi criada com a Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, a qual determina que as entidades devedoras de rendimentos do trabalho dependente estão obrigadas a entregar uma declaração de modelo oficial todos os meses, com os rendimentos e retenções de imposto, contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e subsistemas legais de saúde, assim como de quotizações sindicais.

Esta declaração deve ser entregue à AT, por via eletrónica, pelas entidades devedoras de rendimentos do trabalho dependente sujeitas a IRS, ainda que dele isentos, tal como os que se encontrem excluídos de tributação nos termos dos artigos 2º e 12º do CIRS.

A entrega da DMR deve ser efetuada até ao dia 10 do mês seguinte ao do pagamento ou da colocação à disposição dos rendimentos do trabalho dependente, sendo que eventuais erros devem ser corrigidos no prazo de 30 dias.

Na Amoralme, a entrega desta declaração pode ser dividida em três fases. Primeiro, no Primavera deverá ser impresso o Mapa de Liquidação de IRS de cada entidade cliente referente aos meses da declaração. De seguida, deverá aceder-se ao *Fiscal Reporting*, o qual é um produto que pertence ao Primavera que simplifica a geração e entrega das declarações fiscais e que as empresas estão legalmente obrigadas a utilizar, onde se deverá fazer o processamento e a validação das DMR das empresas, gerando um ficheiro que deverá ser gravado no computador para se fazer a sua submissão à AT. Por fim, acede-se à aplicação DMR, a qual é exportada do Portal das Finanças, onde se deverá abrir o ficheiro gerado pelo *Fiscal Reporting* e verificar se todos os quadros estão corretos, principalmente se estão presentes todos os

trabalhadores e se o número do CC está correto. Após a confirmação, submete-se a DMR com os dados das empresas clientes e é impresso o documento de comprovativo de entrega.

Durante o período de estágio acompanhei a alteração imposta pelo Ofício Circulado n.º 90024, o qual determina que as retenções na fonte, efetuadas a partir de janeiro de 2017, referentes a trabalho dependente de residentes, sejam exclusivamente declaradas na DMR. Até dezembro de 2016, as entidades devedoras desta categoria de rendimento para além da entrega da DMR, tinham igualmente de submeter as declarações de retenção na fonte relativas ao IRS para obter a guia de pagamento, as quais serão abordadas no tópico seguinte.

Assim, aquando da submissão das DMR referentes a períodos de 2017, é necessário ainda obter a guia de pagamento de retenção na fonte de trabalho dependente, a qual é gerada automaticamente, dispensando o preenchimento adicional da declaração de retenção na fonte para esta categoria.

2.3.3. Retenção na fonte

Segundo o artigo 94º do CIRC, são objeto de retenção na fonte os rendimentos obtidos em território português que derivem de propriedade intelectual ou industrial, de concessões de uso de equipamento, de aplicação de capitais ou de rendimentos prediais, prémios de jogo ou lotarias. As retenções na fonte de IRC são efetuadas com taxas de retenção previstas no CIRS, devendo as quantias retidas ser entregues até ao dia 20 do mês seguinte ao que as retenções dizem respeito (n.º 3 do artigo 98º do CIRS).

A obrigação de deduzir as importâncias das retenções segundo as taxas predefinidas no ato do pagamento/vencimento, liquidação ou apuramento cabe à entidade devedora.

As situações previstas na legislação em vigor, onde é obrigatória a retenção na fonte do imposto, regulamentadas em sede de IRS são:

- Rendimentos de trabalho dependente (categoria A) – Artigo 2º
As remunerações da categoria de rendimentos do trabalho dependente encontram-se sujeitas a retenção na fonte sobre o total dos rendimentos recebidos em cada mês. Quanto aos subsídios de natal e férias, estes apenas estão sujeitos a retenção autónoma pelo que não acresce à remuneração mensal para efeitos de cálculo da retenção. Para se determinar a taxa de retenção na fonte é necessário recorrer a tabelas publicadas anualmente, uma vez que se aplicam taxas diferentes de acordo com as situações do sujeito passivo.
- Rendimentos empresariais e profissionais (categoria B) – Artigo 3º e 4

No que respeita à retenção na fonte para sujeitos passivos residentes que auferam rendimentos da categoria B, e de acordo com o artigo 101º do CIRS, a retenção é obrigatória para a entidade pagadora que tenha contabilidade organizada mediante a aplicação de taxas previstas neste mesmo artigo.

- Rendimentos de capitais (categoria E) – Artigo 5º e 6º
Estão sujeitos a retenção na fonte os sujeitos passivos residentes que obtenham rendimentos da categoria E. As taxas liberatórias encontram-se legisladas pelo artigo 71º do CIRS.
- Rendimentos prediais (categoria F) – Artigo 8º
Relativamente aos rendimentos da categoria F, tal como nas outras categorias de rendimentos, a retenção na fonte é obrigatória para a entidade devedora de rendimentos com contabilidade organizada (artigo 101º do CIRS). Porém, os sujeitos passivos que auferam rendimentos inferiores a 10.000€ no ano anterior estão dispensados de aplicar a retenção.
- Pensões (categoria H) – Artigo 11º
Quanto à retenção na fonte dos rendimentos da categoria H, esta rege-se pelas mesmas regras dos rendimentos de trabalho dependente, ou seja, encontram-se sujeitos a totalidade dos rendimentos de cada mês.

2.3.4. Fundos de Compensação

O FCT e FCGT entraram em vigor a 1 de outubro de 2013, através da Lei n.º 70/2013, de 30 de agosto, a qual se destina aos novos contratos de trabalho celebrados após essa mesma data. Este regime visa garantir aos trabalhadores o pagamento de 50% da compensação a que tenham direito por cessação do respetivo contrato de trabalho, o qual é calculado nos termos do artigo 366º do Código do Trabalho.

Este regime é aplicado aos contratos de trabalho celebrados ao abrigo do Código do Trabalho, com exceção dos contratos celebrados com as entidades públicas referidas nos n.ºs 1 a 4 do artigo 3º da Lei n.º 12-A/2008, de 27 de fevereiro, e aos contratos de trabalho de muita curta duração, regulados no artigo 142º do Código do Trabalho.

Na prática, todas as empresas que, a partir de 1 de outubro de 2013, contratem um novo trabalhador são obrigadas a descontar uma percentagem do respetivo salário para estes dois fundos com o objetivo de assegurar no futuro o pagamento parcial da indemnização em caso de despedimento.

As entidades ficam assim obrigadas a realizar 12 pagamentos mensais de 1% do vencimento base e diuturnidades a que os trabalhadores tenham direito, sendo que deverão

entregar 0,925% para o FCT e 0,075% para o FGCT. Ficando assim excluídos o pagamento do mesmo aquando o pagamento do subsídio de férias e subsídio de natal.

A emissão do documento para a liquidação deste fundo é realizado no site www.fundoscompensacao.pt, acedendo com o NISS e a senha da empresa, no separador correspondente ao pagamento dos Fundos de Compensação, o qual deverá ser feito a partir do dia 10 de cada mês, sendo que o seu pagamento deverá ser efetuado entre os dias 10 e 20 do mês correspondente. Caso a entidade empregadora não efetue a liquidação entre os dias referidos, poderá efetuá-la até ao dia 8 do mês seguinte, ficando sujeita a contagem de juros diários a partir do dia 20, os quais serão incluídos no pagamento do mês seguinte.

2.3.5. Comunicação mensal de faturas

O Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, veio a estabelecer a obrigação de comunicação à AT, por transmissão eletrónica de dados, dos elementos das faturas emitidas por pessoas, singulares ou coletivas, que possuam sede, estabelecimento estável ou domicílio fiscal português e que aqui pratiquem operações sujeitas a IVA, ainda que dele isento.

Este regime foi implementado de forma a criar um instrumento eficaz para combater a economia paralela, alargar a base tributável e reduzir a ocorrência desleal, promovendo a exigência de faturas por cada transação e reduzindo as situações de evasão fiscal associadas à omissão do dever de emitir documentos comprovativos das transações.

Assim, foi disponibilizada uma aplicação informática gratuita, destinada a extrair dos ficheiros SAF-T (PT) das empresas, os elementos relevantes das faturas a serem enviadas à AT, bem como os meios necessários para permitir a submissão direta dos dados das faturas através do Portal das Finanças.

O SAF-T (PT) é um ficheiro normalizado, em formato XML, que reúne toda a documentação fiscalmente relevante de uma empresa relativa a um determinado período de tempo, com o objetivo de exportação fácil de um conjunto predefinido de documentos, num formato legível e comum, independentemente do programa utilizado, sem afetar a estrutura interna da base de dados do programa ou a sua funcionalidade.

De acordo com o disposto no artigo 3º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, as entidades obrigadas a comunicar à AT, por transmissão eletrónica de dados, os elementos das faturas emitidas nos termos do CIVA, bem como os elementos de conferência de entrega de mercadorias ou da prestação de serviços, poderão fazê-lo por uma das seguintes vias:

- Transmissão eletrónica de dados em tempo real, integrada em programa de faturação eletrónica;

- Transmissão eletrónica de dados, mediante remessa de ficheiro normalizado estruturado com base no ficheiro SAF-T (PT) contendo os elementos das faturas;
- Inserção direta no Portal das Finanças;
- Por outra via eletrónica, nos termos a definir por portaria do Ministro das Finanças.

As empresas têm até dia 20 do mês seguinte para submeter o SAF-T (PT). Esta data foi alterada pelo Orçamento de Estado para 2017, a qual anteriormente era até dia 25 do mês seguinte. O plano do Estado é continuar a fazer uma redução progressiva deste prazo, sendo esperada uma redução para o dia 15 em 2018 e para o dia 8 em 2019.

Durante o período de estágio, acompanhei esta alteração, ou seja, o envio dos ficheiros SAF-T (PT) correspondentes a 2016 foram entregues até ao dia 25 do mês seguinte, sendo que o último ficheiro a ser submetido, foi no dia 25 de janeiro de 2017. A faturação de 2017 passou então a ser enviada até dia 20 do mês seguinte, sendo que o ficheiro SAF-T (PT) de janeiro de 2017 foi entregue até dia 20 de fevereiro do mesmo ano.

2.3.6. Pagamentos por conta

O Pagamento Por Conta (PPC) de IRC pode ser definido como um adiantamento sobre o imposto que será devido no final do ano de acordo com n.º 1 do artigo 104º do CIRC. As entidades que exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, e as entidades não residentes com estabelecimento estável em território português, devem efetuar três pagamentos por conta, em julho, setembro e dezembro, quando o ano contabilístico corresponda ao ano civil, caso contrário, no 7º, 9º e 12º mês do respetivo período de tributação.

Os PPC são calculados com base no imposto liquidado relativamente ao período de tributação anterior àquele em que se devem efetuar esses pagamentos, líquido de retenções na fonte no ano anterior. Segundo o n.º 2 e 3 do artigo 105º nas empresas cujo volume de negócios do período de tributação imediatamente anterior àquele em que se devem efetuar esses pagamentos seja igual ou inferior a 500.000€, os PPC correspondem a 80% do montante do imposto referido. Por sua vez, as empresas cujo volume de negócios do período de tributação imediatamente anterior àquele em que se devem efetuar esses pagamentos seja superior a 500.000€, os PPC correspondem a 95% do montante de imposto. De uma forma simplificada, o cálculo do PPC será feito da seguinte forma:

- Volume de negócios do período de tributação imediatamente anterior àquele em que se devem efetuar esses pagamentos seja igual ou inferior a 500.000€:

$PPC = (\text{IRC pago no ano anterior} - \text{retenções na fonte no ano anterior}) \times 80\%$

- Volume de negócios do período de tributação imediatamente anterior àquele em que se devem efetuar esses pagamentos seja superior a 500.000€:

$PPC = (\text{IRC pago no ano anterior} - \text{retenções na fonte no ano anterior}) \times 95\%$

O valor do PPC será então dividido pelas três prestações, sendo repartido o seu montante em três partes iguais, arredondados, por excesso, para euros. As empresas que não procederem à correta liquidação deste imposto, ficam sujeitas à suspensão do reembolso do IVA, caso tenham direito.

Porém, segundo o artigo 107º do CIRC, as empresas que verifiquem que o montante dos PPC já efetuados seja igual ou superior ao imposto que será devido com base na matéria coletável do período de tributação, poderão deixar de efetuar o terceiro PPC. No entanto, serão aplicados juros compensatórios após a entrega do Modelo 22, explicado mais à frente, caso se determine que há uma diferença de 20% entre o valor líquido do IRC e os montantes dos PPC que ficaram por efetuar. Os juros compensatórios são calculados entre a data em que deveriam ter sido liquidados os PPC e a data da entrega da declaração. Caso o valor do imposto estimado a liquidar for inferior ao valor dos PPC, essa diferença será reembolsada ao sujeito passivo.

2.3.7. Pagamento especial por conta

O Pagamento Especial Por Conta (PEC), tal como o PPC, corresponde a um pagamento antecipado por conta do imposto do exercício. Segundo o artigo 106º do CIRC, estão sujeitos a este imposto as entidades que exerçam a título principal atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável em território português. Ficam isentas as entidades:

- Que estejam abrangidas pelo regime simplificado previsto no artigo 53º do CIRC;
- As entidades sujeitas no ano do início de atividade e no ano seguinte, os sujeitos passivos totalmente isentos de IRC, ainda que a isenção não inclua rendimentos que sejam sujeitos a tributação por retenção na fonte com caráter definitivo;
- Os sujeitos passivos que se encontrem com processos no âmbito do Código dos Processos Especiais de Recuperação da Empresa e de Falência, a partir da data de instauração desse processo, bem como os sujeitos passivos que tenham deixado de efetuar vendas ou prestações de serviços e tenham

entregue a correspondente declaração de cessação de atividade a que se refere o artigo 33º do CIVA.

O PEC pode ser liquidado de dois modos: numa prestação única, em março de cada ano, ou em duas prestações, em março e outubro. Caso o período de tributação não coincida com o ano civil, este poderá ser liquidado no 3º e 10º mês do período de tributação.

O montante do PEC está previsto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 106º do CIRC, o qual corresponde a 1% do volume de negócios do período de tributação anterior, o qual tem um limite mínimo de 1.000€ e, quando superior, é igual a este limite acrescido de 20% da parte excedente, sendo que tem um limite máximo de 70.000€. A este montante ainda são deduzidos os pagamentos por conta do período de tributação anterior. De uma forma simplificada, o cálculo do valor do PEC é feito através da seguinte fórmula:

PEC = 1% volume de negócios de período anterior de tributação anterior* – pagamentos por conta do período de tributação anterior

* Limites: Mínimo - 1.000€ ; Máximo – 1.000€ + 20 % do excedente, com limite de 70.000€

Em 2017, com a Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, a qual aprovou o Orçamento de Estado para 2017, o valor mínimo do pagamento especial por conta passou para 850€, anteriormente fixado nos 1.000€, o qual será reduzido progressivamente até 2019.

2.3.8. Declaração do IVA

A declaração do IVA é uma declaração enviada à administração fiscal relativa às operações efetuadas por um sujeito passivo de IVA, no exercício da sua atividade, com a indicação do imposto devido ou crédito existente, bem como dos elementos que serviam de base ao seu respetivo cálculo.

Esta poderá ter uma periodicidade mensal ou trimestral, dependendo do volume de negócios efetuado pela empresa no ano anterior, como referido nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 41º do CIVA, ou seja, caso a empresa no ano anterior tenha obtido um volume de negócios igual ou superior a 650.000€ estará enquadrado no regime mensal, caso contrário, estará enquadrado no regime trimestral.

Segundo o artigo anteriormente referido, as empresas enquadradas no regime mensal de IVA terão de entregar a respetiva declaração até ao dia 10 do 2º mês seguinte àquele a que respeitam as operações. Já as empresas enquadradas no regime trimestral, terão de o fazer até ao dia 15 do 2º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações. Ou seja, por exemplo, a declaração entregue pelos sujeitos passivos enquadrados no regime mensal correspondente ao mês de janeiro deverá ser entregue até ao 10º dia do mês de março,

enquanto os sujeitos passivos enquadrados no regime trimestral, deverão entregar até dia 15 de maio a declaração correspondente ao 1º trimestre.

Após serem efetuados todos os lançamentos contabilísticos é necessário fazer o apuramento do IVA. Na Amoralme, este processo é feito automaticamente através do programa contabilístico, sendo exportada uma simulação da declaração periódica do IVA, onde consultamos o valor do imposto correspondente ao mês ou trimestre que estamos a apurar.

Antes de proceder ao preenchimento da declaração, é necessário conferir os valores dados pela simulação com os valores registados na contabilidade, nomeadamente:

- Balancete do período das contas 71 – Vendas à 72 – Prestações de serviços;
- Balancete do período da conta 62 – Fornecimentos e Serviços Externos;
- Balancete do período das contas 31 – Compras à 33 – Matérias Primas;
- Balancete do período das contas 2432 – IVA Dedutível à 2435 – IVA Apuramento.

Além disso, deverá também ser conferido o valor das vendas do período com o respetivo SAF-T no Portal das Finanças.

Após estarem conferidos os valores dados pela simulação, passa-se ao preenchimento da declaração do IVA no Portal das Finanças, onde devemos entrar com o NIF e senha do CC responsável pela entidade, colocar o NIF da empresa, a sua localização, o período e se a declaração está a ser entregue dentro ou fora do prazo, ou seja, se foi entregue até à data estipulada pelo artigo 41º do CIVA. Sendo que no caso da declaração ser entregue fora do prazo, esta continua a ser aceite, mas o sujeito passivo terá de pagar uma coima. De seguida, apenas é necessário passar os valores dados pela simulação, validar e submeter o documento. No final é impresso o comprovativo e a guia de pagamento, e arquivado na contabilidade no diário de bancos. Sendo que no caso de haver regularizações do imposto a favor do sujeito passivo ou a favor do Estado, antes de validar, deverá ser preenchido os anexos do campo 40 e 41, respetivamente

Nas empresas em que façam operações intracomunitárias ainda é necessário fazer a declaração recapitulativa de IVA, onde são discriminadas essas transações, e que deverão ser indicadas no campo 7 da declaração periódica do IVA.

A declaração recapitulativa deve ser entregue por transmissão eletrónica de dados até ao dia 20 do mês seguinte àquele a que respeitam as operações para as empresas que adotem o regime mensal. Para as empresas que adotem o regime trimestral, quando o montante transacionado exceda os 100.000 € deverá proceder da mesma forma que o regime mensal,

porém se o montante envolvido nas transações for inferior a 100.000 €, a declaração poderá ser entregue até ao dia 20 do mês seguinte ao final do trimestre a que respeitam as operações.

Para enviar esta última declaração, procede-se da mesma forma que a declaração periódica do IVA, ou seja, através do site da AT, onde devemos entrar com o NIF e senha do CC responsável pela entidade, de seguida coloca-se o NIF da entidade, e faz-se o preenchimento da declaração. Na Amoralme, antes de se iniciar o preenchimento da declaração recapitulativa, são agrupadas todas as faturas e/ou notas de crédito correspondentes ao mesmo cliente, fazendo a sua soma ou subtração, dependendo do tipo de documento. Após estarem todos os documentos organizados, passa-se ao preenchimento das linhas, sendo que cada cliente terá uma linha para si. Na primeira coluna temos de colocar as iniciais do país do cliente, de seguida o seu NIF, o valor inteiro das transações, e por último o tipo de declaração.

Após o preenchimento, apenas é necessário validar e submeter a declaração, imprimir o comprovativo e arquivar no mês correspondente.

2.3.9. Modelo 10

O Modelo 10 destina-se a dar cumprimento à obrigação declarativa a que se refere o artigo 119º do CIRS e o artigo 128º do CIRC, ou seja, destina-se a declarar os rendimentos sujeitos a imposto, isentos e não sujeitos, que não devam ser declarados na DMR, auferidos por sujeitos passivos de IRS residentes no território nacional, bem como as respetivas retenções na fonte. Para além desses rendimentos, o Modelo 10 destina-se ainda a declarar rendimentos sujeitos a retenção na fonte de IRC, excluindo os que se encontram dispensados pelos artigos 94º e 97º do CIRC.

Assim, devem ser declarados todos os rendimentos auferidos por residentes no território nacional:

- Sujeitos a IRS, incluindo os isentos que estejam sujeitos a englobamento;
- Pagos ou colocados à disposição do respetivo titular, quando enquadráveis nas categorias A, B, F, G, e H do IRS,
- Vencidos, colocados à disposição do seu titular, liquidados ou apurados, consoante os casos, se enquadráveis na categoria E do IRS, quando sujeitos a retenção na fonte, ainda que dela dispensados (para 2014 e anos anteriores);
- Não sujeitos a IRS, nos termos dos artigos 2º, 2º-A e 12º do CIRS;
- Sujeitos a retenção na fonte de IRC e dela não dispensados.

O Modelo 10 deverá ser entregue até ao final do mês de janeiro do ano seguinte àquele a que respeitam os rendimentos e retenções na fonte, ou no prazo de 30 dias após a ocorrência de qualquer facto que determine alteração dos rendimentos anteriormente declarados ou implique, relativamente a anos anteriores, a obrigação de os declarar.

A sua entrega terá de ser apresentada obrigatoriamente por transmissão eletrónica de dados no Portal das Finanças, para os sujeitos passivos de IRC e sujeitos passivos de IRS que exerçam a atividade da categoria B, com ou sem contabilidade organizada. Quanto às pessoas singulares que não exerçam atividades profissionais ou empresariais e, que tendo pago rendimentos de trabalho dependente, não tenham entregue a DMR, podem optar pela entrega em papel ou por transmissão eletrónica de dados.

Antes de se iniciar a entrega da declaração, o procedimento adotado pela Amoralme passa por verificar se existem valores nas contas 242 – Retenção de impostos sobre o rendimento, de forma a fazer uma recolha de todos os documentos que contêm retenção na fonte e que devem ser mencionados na declaração Modelo 10.

A Portaria n.º 383/2015, de 26 de outubro, aprovou as instruções de preenchimento da declaração Modelo 10 a ser entregue em 2017. De seguida é apresentado um resumo do preenchimento desta declaração:

Quadro 8 - Declaração Modelo 10

Declaração Modelo 10	
Quadro 1 a 3	Serve para identificar o sujeito passivo bem como o serviço de finanças e o ano a que corresponde a declaração.
Quadro 4	Neste Quadro deverá ser feita a indicação do valor da retenção na fonte, consoante o tipo de rendimento.
Quadro 5	Destina-se à identificação dos titulares dos rendimentos e das retenções na fonte.
Quadro 6	Neste Quadro deverá ser mencionado qual o tipo da declaração, se é a 1ª declaração entregue ou se é uma substituição.

Fonte: Elaboração própria

A falta da entrega desta declaração ou a sua apresentação após o prazo referido ficam sujeitas ao pagamento de uma coima, de acordo com o previsto no Regime Jurídico das Infrações Fiscais Não Aduaneiras.

2.3.10. Modelo3

A declaração de rendimentos Modelo 3 do IRS destina-se à apresentação anual dos rendimentos respeitantes ao ano anterior e de outros elementos informativos relevantes para a determinação da situação tributária dos sujeitos passivos de IRS tal como se encontra previsto no artigo 57º do CIRS.

Segundo o n.º 1 do artigo 1º do CIRS, o IRS é um imposto que incide sobre o valor anual dos rendimentos de diferentes categorias, depois de efetuadas as correspondentes deduções e abatimentos.

Estão sujeitos a IRS tanto as pessoas singulares que residem em território português bem como as que não residem, mas que cá obtenham rendimentos. Embora este imposto incida sobre as pessoas singulares, o artigo 13º do CIRS estabelece que, no caso de existir agregado familiar, o imposto é devido pelo englobamento dos rendimentos das pessoas que o constituem.

Estão dispensados da apresentação deste Modelo os sujeitos passivos que:

- No ano a que o imposto respeita, apenas tenham auferido, isolada ou cumulativamente, rendimentos sujeitos a taxas liberatórias previstas no artigo 71º do CIRS e que não optem, quando legalmente permitido, pelo seu englobamento. Ficam também dispensados os rendimentos do trabalho dependente ou pensões, de montante total igual ou inferior a 8.500 € e estes não tenham sido sujeitos a retenção na fonte, sem prejuízo do disposto na alínea d) n.º 3 do mesmo artigo;
- No ano a que o imposto respeita, auferam subsídios ou subvenções no âmbito do Política Agrícola Comum de montante anual inferior a quatro vezes o valor do IAS, ou seja, 1.676,88 €, desde que não auferam outros rendimentos, exceto se, estes outros, estiverem sujeitos a taxas liberatórias previstas no artigo 71º, ou rendimentos do trabalho dependente ou pensões cujo montante não exceda, isolada ou cumulativamente os 4.104 €;
- Realizem atos isolados cujo montante anual seja inferior a quatro vezes o valor dos IAS (1.676,88 €), desde que não auferam outros rendimentos ou apenas auferam rendimentos tributados pelas taxas liberatórias previstas no artigo 71º do CIRS.

As situações de dispensa de declaração mencionadas anteriormente não abrangem os sujeitos passivos que optem pela tributação conjunta, auferam rendas temporárias e vitalícias que não se destinam ao pagamento de pensões enquadráveis nas alíneas a), b) ou c) do n.º 1 do artigo 11º do CIRS, auferam rendimentos em espécie ou que auferam rendimentos de pensões de alimentos a que se refere o n.º 5 do artigo 72º do CIRS de valor superior a 4.104€.

Com a entrada em vigor da Portaria n.º 342-C/2016, de 29 de dezembro, publicada em Diário da República, foram aprovados os modelos de impressos da declaração Modelo 3 do IRS em 2017, bem como as respetivas instruções de preenchimento.

A declaração de rendimentos Modelo 3 do IRS é composta por uma folha de rosto, onde são colocadas as informações relevantes acerca dos sujeitos passivos e do seu agregado familiar. Esta deve ser acompanhada dos anexos relativos aos rendimentos obtidos (anexos A a G e J) e, quando for caso disso, do relativo aos benefícios fiscais e deduções (anexo H), bem como de outros relativos a outras informações relevantes, mais-valias não tributáveis (anexo G1), herança indivisa (anexo I) e de residentes não habituais (anexo L).

A declaração de rendimentos Modelo 3 do IRS pode ser entregue em suporte papel ou por transmissão eletrónica de dados, devendo ter-se em atenção que na entrega em papel, apenas podem ser entregues as declarações que incluam os anexos A, F, G, G1, H e J. A entrega via internet, a qual é efetuada através do Portal das Finanças em www.portaldasfinancas.gov.pt, é obrigatória para os sujeitos passivos de IRS que sejam titulares de rendimentos a declarar nos anexos B, C, D, E, I e L.

Em 2017 a entrega foi feita automaticamente para alguns contribuintes, pelo que apenas é necessário confirmar se a informação que consta na declaração denominada como “provisória” está correta e, de seguida, proceder à sua entrega. Porém, apenas será aplicada aos sujeitos passivos que preenchem cumulativamente as seguintes condições:

- Apenas auferiram rendimentos das categorias A e/ou H, com exclusão de rendimentos de pensões de alimentos, bem como de rendimentos sujeitos a taxas liberatórias desde que não exercida a opção pelo englobamento;
- Apenas auferiram rendimentos de fonte portuguesa;
- Sejam considerados residentes todo o ano civil;
- Não tenham o estatuto de residente não habitual;
- Não usufruam de benefícios fiscais e não tenham acréscimos ao rendimento por incumprimento de condições relativas a benefícios fiscais;
- Não tenham pago pensões de alimentos;
- Não tenham dependentes a cargo nem deduções relativas a ascendentes.

Quanto aos prazos de entrega desta declaração, estes têm variado ligeiramente ao longo dos anos. Por exemplo, no ano passado existiam prazos de entrega diferentes para contribuintes com rendimentos da categoria A e H, e para contribuintes das restantes categorias. De acordo com o Orçamento de Estado de 2017, há este ano uma diferença significativa, passando o prazo de entrega do Modelo 3 de IRS a ser igual para todos os tipos de rendimentos, quer seja a entrega feita em papel ou através da internet. Assim, o prazo geral para a entrega decorre entre o dia 1 de abril e o dia 31 de maio.

As omissões ou inexatidões relativas à situação tributária que não constituam fraude fiscal nem contraordenação praticadas nas declarações, bem como nos documentos comprovativos dos factos, valores ou situações delas constantes, são puníveis com coima de 375€ a 22.500€, sendo que no caso de não haver imposto a liquidar, os limites das coimas são reduzidos a um quarto.

2.3.11. Relatório Único

O Relatório Único é um relatório referente à atividade social de cada empresa, sendo que ficam obrigados à entrega do mesmo todos os empregadores abrangidos pelo Código do Trabalho e legislação específica dele decorrente. Ou seja, todos os agentes económicos que tenham trabalhadores por conta de outrem ao seu serviço são obrigados a entregar o mesmo.

A entrega deste documento é feita exclusivamente por via eletrónica através de um formulário disponibilizado na página www.relatoriounico.pt, sendo que existem manuais/instruções e elementos auxiliares para o seu preenchimento disponibilizados nos sites da Autoridade para as condições de trabalho (ACT) e do Gabinete de Estratégia e Planeamento (GEP). O Relatório Único contém toda a informação referente à entidade empregadora, ou seja, os dados da empresa, de todos os estabelecimentos e dos respetivos trabalhadores, incluindo os estrangeiros, referentes ao mês de outubro do ano anterior.

De acordo com o previsto na Portaria n. °55/2010, de 21 de janeiro, a entrega deste relatório, com os dados referentes a 2016, foi entre o dia 16 de março e o dia 15 de abril de 2017.

O Relatório Único é constituído pelo relatório propriamente dito e por mais seis anexos (ver apêndice II).

2.4. Encerramento de contas

As operações de fim de exercício consistem em todos os registos e movimentos contabilísticos realizados no final do exercício económico, com o objetivo de apurar os resultados, elaborar o balanço, a demonstração de resultados e demais demonstrações financeiras que mostrem a imagem verdadeira e apropriada da situação contabilística da empresa no final do exercício económico a que diz respeito (EC, §46).

Na Amoralme, durante a execução dos procedimentos de encerramento de contas das empresas clientes, utilizam-se meses diferentes para os diversos apuramentos, nomeadamente:

- Mês 12 – Dezembro
Registo contabilístico até dezembro.
- Mês 13 – Apuramento I
Apuramento do Custo das Mercadorias Vendidas e das Matérias Consumidas (CMVMC) e variação da produção, lançamento de todas as estimativas, depreciações e amortizações, variações de justo valor, revalorizações.
- Mês 14 – Apuramento II
Apuramento do resultado antes de impostos e contabilização da estimativa de IRC.
- Mês 15 – Final
Apuramento do resultado líquido do período.

2.4.1. Operações anteriores ao encerramento de contas

Antes de iniciar o processo de encerramento de contas com os lançamentos de fim de período explicados no ponto seguinte, é necessário conferir os saldos incluídos no balancete final do período e que resume os registos contabilísticos efetuados ao longo do ano.

As demonstrações financeiras são elaboradas tendo por base balancetes reportados ao final do período, normalmente a 31 de dezembro, e para garantir que estes estão isentos de erros e distorções, tem que haver confiança nos saldos apresentados naquele balancete.

Na Amoralme este processo não é apenas efetuado no final do período de relato, mas sim realizado ao longo do ano como explicado no tópico referente às práticas de controlo interno.

Na conferência de saldos devem ser utilizados procedimentos que se entendam serem os mais adequados para aferir o saldo final ou movimentos ocorridos durante o ano. Na maioria dos casos, a Amoralme adapta esse procedimento que passa pela análise dos movimentos registados nos extratos de conta corrente bem como nos movimentos que justifiquem o saldo final. Em alguns casos é necessário obter informações adicionais para fundamentar os lançamentos de encerramento, destacando-se os seguintes procedimentos:

- Reconciliação bancária, incluindo as contas de depósitos à ordem, depósitos a prazo;
- Solicitação de extratos de contas correntes para conciliação de contas a clientes e fornecedores das empresas;

- Conciliação dos saldos de contas de impostos com os pagamentos e recebimentos já efetuados no Portal das Finanças;
- Análise dos saldos de terceiros e a eventual necessidade de reconhecer dívidas de cobrança duvidosa e perdas por imparidade;
- Conferência das contas correntes de pessoal, sócios, financiamentos obtidos e empréstimos concebidos e de outras contas a receber e a pagar;
- Conferência das contas de devedores por acréscimo de rendimentos, de credores por acréscimo de gastos e diferimentos, incluindo a regularização dos saldos de abertura;
- Comparação entre os imóveis e veículos presentes no Portal das Finanças e os indicados na contabilidade;
- Conciliação do valor do inventário com a conta de inventários;
- Comparação dos valores resultantes do programa de faturação (ou SAF-T) com os valores registados na contabilidade;

Neste processo de conferência de saldos, é prática da Amoralme consultar as informações que tem a seu dispor através de várias entidades, entre as quais destaco as informações constantes no Portal das Finanças (como os cadastros das empresas, declarações submetidas, patrimónios prediais, viaturas das empresas, bem como a obtenção de declarações de não dívida), informações incluídas no portal da SS (consulta de declarações submetidas e obtenção de certidões de não dívida) e informação do Banco de Portugal (consulta de mapas de responsabilidade de crédito e da base de dados de contas).

2.4.2. Operações de encerramento de contas

Após o encerramento do período económico, para além dos habituais trabalhos de conferência e regularização de saldos de contas constantes no balancete à data de 31 de dezembro, é necessário preparar o fecho de contas realizando outros movimentos relevantes para apurar o resultado líquido do período. De seguida irei apresentar uma explicação das operações relevantes de encerramento que a Amoralme dá principal destaque e nas quais tive oportunidade de estar presente.

2.4.2.1. Revalorizações – Ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis

Um item do ativo fixo tangível ou do ativo intangível deve ser mensurado inicialmente pelo seu custo, sendo que este é o valor de aquisição ou de produção (NCRF 7, §16; NCRF 6, §24). Para mensuração subsequente, deve ser escriturado pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas (NCRF 7,

§30; NCRF 6, §72). No entanto, se existirem diferenças significativas entre a quantia escriturada e justo valor do bem, pode-se optar pelo modelo de revalorização (NCRF 7, §31 a 42; NCRF 6, §73 a 85).

As revalorizações aplicam-se às entidades que apliquem as 28 NCRF, as NCRF-PE e as NCRF-ESNL. Porém, para os ativos intangíveis esta opção apenas está disponível para as entidades que apliquem o SNC integral com as 28 normas e se houver mercado ativo (NCRF-PE, §8.15; NCRF-ESNL, §8.12).

As entidades que adotem as NCRF-PE ou as NCRF-ESNL e optem pelo modelo de revalorização ficam obrigadas a aplicar na íntegra a NCRF 25 – Impostos Sobre o Rendimento, ou seja, ficam obrigados a reconhecer os impostos diferidos (NCRF-PE, §7.11)

Já as microentidades não podem adotar o modelo de revalorização, pelo que os seus ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis devem ser mensurados pelo custo de aquisição ou produção.

2.4.2.2. Depreciações e amortizações

As depreciações e amortizações consistem na imputação sistemática aos resultados da quantia depreciável de um ativo (ativo fixo tangível, propriedade de investimento ou ativo intangível) durante a sua vida, ou seja, o período durante o qual a entidade espera que o ativo esteja disponível para uso e dele resultem benefícios económicos (NCRF 7, §6).

É importante distinguir depreciações de amortizações, uma vez que aos ativos fixos tangíveis e as propriedades de investimento (NCRF 7) aplica-se o termo depreciação, enquanto aos ativos intangíveis (NCRF 6) aplica-se o termo amortizações.

No caso de um ativo fixo tangível incluir elementos com um custo significativo em relação ao seu custo total, estes componentes devem ser depreciados separadamente segundo a respetiva vida útil e o método de depreciação utilizado (NCRF 7, §43).

O gasto de depreciação em cada período deve ser reconhecido nos resultados a menos que seja incluído na quantia escriturada de um outro ativo (NCRF 7, §48).

A quantia depreciável de um ativo fixo tangível é obtida pelo valor de custo do ativo deduzido da estimativa do valor residual. Na prática, o valor residual de um ativo é muitas vezes insignificante por isso não considerado no cálculo da quantia depreciável (NCRF 7, §53). Nos ativos intangíveis, o valor residual é nulo, exceto se existir um compromisso de um terceiro de comprar o ativo no final da sua vida útil ou existir um mercado ativo para o ativo (NCRF 6, §99).

A depreciação de um ativo inicia-se quando este esteja disponível para uso, ou seja, no local e condições necessárias ao seu funcionamento. A depreciação de um ativo cessa na

data que ocorrer mais cedo entre a data em que o ativo for classificado com detido para venda de acordo com a NCRF 8 – Ativos Não Correntes Detidos para Venda e Unidades Operacionais Descontinuadas, e a data em que o ativo for desreconhecido. Contudo, a depreciação não cessa quando este for retirado de uso e dele já não se esperem benefícios económicos futuros, mas apenas quando o ativo esteja totalmente depreciado (NCRF 7, §55; NCRF 6, §95).

O método de depreciação usado, em conformidade com o parágrafo 60 da NCRF 7 e o parágrafo 96 da NCRF 6, deve ser o que melhor exprime o modelo pelo o qual se espera que os futuros benefícios económicos do ativo sejam consumidos pela entidade e deve ser consistente ao longo da sua vida útil. Os métodos de depreciação incluem (NCRF 7, §62):

- Método da linha reta: a depreciação resulta de um gasto constante durante a vida útil do ativo se o seu valor residual não se alterar;
- Método do saldo decrescente: resulta num débito decrescente durante a vida útil do ativo;
- Método das unidades de produção: resulta num débito baseado no uso ou produção que a entidade espera desse ativo.

Apenas é possível alterar o método de depreciação utilizado de um período para o outro se ocorrer alguma alteração significativa no modelo esperado de consumo dos futuros benefícios económicos associados a esse ativo (NCRF 7, §61).

Para as entidades que adotem as normas das microentidades, apenas está previsto o método de depreciação da linha reta, sendo que para as restantes entidades não existe qualquer divergência (NCM, §7.14).

Na Amoralme para calcular as depreciações e amortizações a efetuar em cada entidade cliente procede-se inicialmente ao fecho do ano anterior e faz-se o processamento de depreciações no Primavera Administrador. Seguidamente analisa-se os extratos das contas de ativos fixos tangíveis e ativos intangíveis para verificar se existiu alguma aquisição, conservação, abate ou sinistro nos ativos registados na contabilidade da entidade, caso exista é necessário fazer a elaboração ou alteração dos Mapas de Ativos. Neste mapa constam alguns elementos como a descrição do ativo, a data de aquisição, a data de entrada em funcionamento que corresponderá à data de início da amortização, a taxa anual de amortização (de acordo com o Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro) bem como o seu custo de aquisição e a indicação do fornecedor.

De seguida é processado o Mapa de Amortizações (Modelo 32) do Primavera para se efetuar o respetivo lançamento. O registo das amortizações e depreciações é lançado na

conta 64 – Gasto de depreciações e amortizações a débito por contrapartida das contas 438 – Depreciações acumuladas e 448 – Amortizações acumuladas a crédito.

2.4.2.3. Imparidade em ativos

Quando a quantia depreciável de um ativo excede a sua quantia recuperável ou o seu valor realizável líquido, este reconhece uma imparidade. Uma perda por imparidade é o excedente da quantia escriturada de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa em relação à sua quantia recuperável. A quantia recuperável é a quantia mais alta entre o justo valor de um ativo ou unidade geradora de caixa menos os custos de vender e o seu valor de uso (NCRF 12 - Imparidade de Ativos, §4).

As normas referem imparidades em ativos para diversas situações como:

- Imparidade em ativos no âmbito da NCRF 12, que se reporta a ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis e propriedades de investimento, quando mensurados pelo modelo de custo e ativos não correntes detidos para venda;
- Imparidade em ativos financeiros no âmbito da NCRF 27 – Instrumentos Financeiros.

Uma entidade deve avaliar em cada período se existe alguma indicação de que um ativo possa estar em imparidade e existindo qualquer indicação de imparidade a entidade deve estimar a quantia recuperável desse ativo (NCRF 12, §5).

A norma contabilística para as microentidades não prevê o reconhecimento de imparidade para os ativos fixos tangíveis nem para os ativos intangíveis, pelo que este conceito não se aplica a estas entidades.

À data de cada período de relato financeiro, uma entidade deve analisar a imparidade de todos os ativos financeiros que não sejam mensurados ao justo valor através de resultados, tais como as contas de clientes ou outras contas a receber. No caso de existir uma evidência objetiva, a entidade deve reconhecer uma perda por imparidade na sua demonstração de resultados do respetivo período. Existe evidência objetiva de que um ativo ou grupo de ativos financeiros está em imparidade nos casos que exista (NCRF 27, §24):

- Significativa dificuldade financeira do emitente ou devedor;
- Quebra contratual, tal como o não pagamento ou incumprimento no pagamento do juro ou amortização da dívida;
- O credor, por razões económicas ou legais relacionadas com a dificuldade financeira do devedor, oferece ao devedor concessões que o credor de outro modo não consideraria;

- Torne-se provável que o devedor irá entrar em falência ou qualquer outra reorganização financeira;
- O desaparecimento de um mercado ativo para o ativo financeiro devido a dificuldades financeiras do devedor;
- Informação observável indicando se existe uma diminuição na mensuração da estimativa dos fluxos de caixa futuros de um grupo de ativos fixos desde o seu reconhecimento inicial.

2.4.2.4. Aplicação do justo valor

O justo valor é aplicado na mensuração de ativos em entidades que apliquem as 28 NCRF, bem como as entidades que apliquem as NCRF-PE e as NCRF-ESNL (exceto para as propriedades de investimento).

Segundo o SNC, o justo valor é a quantia pela qual um ativo podia ser trocado, ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso numa transação em que não existe relacionamento entre elas (NCRF 11 – Propriedades de Investimento, §5).

A normalização contabilística prevê diversas normas que referem a opção ou a obrigatoriedade da mensuração ao justo valor de determinados ativos. A norma para as propriedades de investimento define que o critério de mensuração é o modelo de mensuração ao justo valor, mas existe a possibilidade de optar pelo modelo de custo (NCRF 11, §29). Contudo, existem casos onde é obrigatória a mensuração pelo justo valor, nomeadamente:

- Instrumentos financeiros, como por exemplo, investimentos em instrumentos de capital próprio em cotações divulgadas publicamente, instrumentos de dívida perpétua ou obrigações convertíveis (NCRF 27, §16).
- Ativos biológicos (NCRF 17 – Agricultura, §13) para as entidades do Regime Geral. Todavia, as entidades que apliquem a NCRF-PE e a NCRF-ESNL, apenas para a mensuração dos instrumentos financeiros é válida e obrigatória, a mensuração pelo método do justo valor.

As microentidades estão obrigadas a mensurar todos os seus ativos pelo modelo de custo.

As entidades têm que ter conhecimento aprofundado do valor de mercado dos seus ativos para os poder mensurar pelo justo valor. Algumas possibilidades são as avaliações realizadas por profissionais qualificados e independentes, e o recurso, quando exista, ao valor da cotação desses mesmos ativos.

Os ativos mensurados pelo justo valor não são depreciados, nem deverão estar sujeitos a testes de imparidades, isto porque os efeitos deverão ser todos refletidos na alteração do justo valor dos ativos.

2.4.2.5. Inventários

De acordo com a NCRF 18 - Inventários que regula a contabilização dos inventários, estes são ativos que:

- Se destinam a ser vendidos no decurso normal da atividade,
- Estejam no processo de produção para venda,
- Se encontrem na forma de materiais ou consumíveis a serem incorporados ou consumidos no processo de produção ou na prestação de serviços.

Os inventários devem ser mensurados no balanço ao custo ou, se inferior, ao valor realizável líquido, ou seja, ao preço de venda estimado do decurso ordinário da atividade empresarial menos os custos estimados de acabamento e os custos estimados necessários para efetuar a venda (NCRF 18, §9).

O custo dos inventários inclui o preço de compra, deduzido de descontos comerciais ou outros abatimentos; os gastos adicionais, tais como impostos não dedutíveis ou despesas de transporte; os custos de conservação, tais como materiais incorporados, mão-de-obra e outros gastos gerais de fabrico; e pode ainda incluir encargos financeiros no caso dos inventários que requeiram um período alargado de tempo para a sua construção ou para estarem em condições de venda (NCRF 18, §10 a 22).

Antes de efetuar as operações de encerramento, cada entidade cliente deverá proceder a testes ou a contagens dos inventários. Este processo torna-se importante pois aquando das conferências podem-se identificar artigos com defeito ou obsoletos que podem originar o registo de imparidades.

Após o envio da listagem onde constam os artigos discriminados com a respetiva identificação e valores a 31 de dezembro por parte das entidades clientes, procede-se à transferência dos saldos das contas 311 – Compras de mercadorias e 312 – Compras de matéria-prima, subsidiária e de consumo a crédito, para as respetivas contas de stocks 32 – Mercadorias e 33 – Matérias-primas, subsidiárias e de consumo a débito. Se as contas de regularizações de existências apresentarem valores, deverão também ser saldadas em contrapartida das mesmas contas. Só após efetuado estes lançamentos é possível proceder-se ao apuramento do CMVMC.

A escolha de custeio de mensuração deve ser idêntica para todos os itens da mesma natureza e uso semelhante, estando previstas três fórmulas de custeio de inventário (NCRF 18, §23 a 27):

- Identificação específica;
- FIFO (a primeira a entrar, é a primeira a sair);
- Custo médio ponderado.

O valor das imparidades em inventários deve ser reconhecido no período em que ocorre, o qual corresponde à diferença entre o custo do inventário e o seu valor realizável líquido. A estimativa do valor realizável deve basear-se nas melhores estimativas existentes à data do seu cálculo, incluindo os acontecimentos após a data do balanço na medida em que estes confirmem as condições existentes à data da estimativa (NCRF 18, §30). As estimativas do valor realizável líquido devem ser revistas pelo menos uma vez no período. No caso de ter sido registada uma imparidade ou ajustamento no período anterior, deve verificar-se se as condições se mantêm e se é necessário reforçar ou reverter a imparidade.

2.4.2.6. Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes

A NCRF 21 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes prescreve os critérios de reconhecimento e mensuração de provisões, ativos e passivos contingentes. De acordo com esta norma considera-se:

- Provisão (NCRF 21, §13):
É um passivo de tempestividade ou quantia incerta e deverá ser reconhecida quando uma entidade tem uma obrigação presente (legal ou construtiva), resultante de um acontecimento passado, em que é provável que seja necessário um dispêndio futuro para a liquidação da obrigação e que seja possível estimar com fiabilidade a quantia da obrigação.
- Passivo contingente (NCRF 21, §26 a 29):
Determina uma obrigação possível, resultante de acontecimentos passados, mas cuja ocorrência apenas será confirmada por eventos futuros não totalmente controlados pela entidade, ou uma provisão que não é reconhecida porque não é provável que um exfluxo de recursos seja exigido para liquidar a obrigação ou porque a quantia da obrigação não pode ser estimada com fiabilidade. Um passivo contingente não é reconhecido, devendo apenas ser divulgado. Porém, no caso de não haver possibilidade de um dispêndio futuro para a sua liquidação, não se reconhece nem se divulga.

- Ativo contingente (NCRF 21, §30 a 34):

É o resultado de um acontecimento que dá origem a um possível influxo de benefícios económicos futuros, mas que apenas será confirmado ou não pela ocorrência de acontecimentos futuros, incertos e não totalmente controlados pela empresa. Um ativo contingente nunca é reconhecido devendo apenas ser divulgado se for provável a ocorrência de um influxo de benefícios económicos.

No encerramento de contas, o CC deve questionar as entidades de que é responsável acerca da existência de situações que possam dar origem ao reconhecimento de provisões e a divulgação de passivos contingentes, sendo que deverão ser revistos todos os anos para refletir a melhor estimativa à data do balanço.

2.4.2.7. Regime do acréscimo ou da periodização económica

Um dos pressupostos contabilísticos determinados pelas bases de apresentação das demonstrações financeiras propostas pelo SNC é o regime de acréscimo. Neste regime, os elementos das demonstrações financeiras são reconhecidos como ativos, passivos, capital próprio, rendimentos e gastos, quando satisfaçam as definições e os critérios de reconhecimentos previstos na Estrutura Conceptual e nas NCRF.

Assim, “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” (EC, §22).

O cumprimento deste princípio tem impacto nas seguintes contas do balanço:

- 2721 – Devedores por acréscimo de rendimentos,
- 2722 – Credores por acréscimo de gastos,
- 281 – Gastos a reconhecer,
- 282 – Rendimentos a reconhecer.

Um dos maiores valores registados nestas contas é o acréscimo de gastos relativo às férias e subsídio de férias a processar no ano seguinte. De acordo com a legislação em vigor, designadamente o artigo 237º do Código do Trabalho, os empregados ganham o direito às férias e ao subsídio de férias, no dia 1 de janeiro de cada ano, por terem prestado serviços numa entidade durante o ano anterior. A entidade empregadora deve reconhecer esta responsabilidade como um gasto do ano em que estes prestaram serviços e ganharam o

direito às férias e ao subsídio de férias. A contrapartida desta responsabilidade será uma conta do passivo 2722 - Credores por acréscimo de gastos.

2.4.2.8. Apuramento dos resultados e preparação do balanço e da demonstração dos resultados

O apuramento do resultado líquido do período coincide com o balancete que espelha a situação de uma empresa a 31 de dezembro. Geralmente, este processo é feito automaticamente pelos programas contabilísticos, pelo que deverá ser posteriormente conferido.

Uma vez obtido o balancete final da contabilidade, pode-se proceder à elaboração das demonstrações financeiras, designadamente do balanço, demonstração dos resultados, anexo entre outras, conforme o referido no ponto seguinte.

A elaboração das demonstrações financeiras deve obedecer às disposições contantes na estrutura conceptual, nas bases para a apresentação de demonstrações financeiras e nas NCRF, em especial na NCRF 1 – Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras.

2.4.3. Prestação de contas

A prestação de contas representa um momento essencial no ciclo anual do exercício económico das sociedades, sendo o meio pelo qual as empresas apresentam, aos seus detentores de capital e outros utilizadores de informação financeira, a atividade desenvolvida e os resultados obtidos durante o período de relato, bem como a posição financeira do final desse período, apresentando ainda os valores obtidos no período anterior, e ainda as alterações na posição financeira da entidade (EC, §12, 26).

Segundo o n.º 1 do artigo 65º do Código das Sociedades Comerciais (CSC), todas as empresas têm que proceder à prestação de contas anuais.

Os comerciantes são obrigados a prestar contas nos três primeiros meses do ano seguinte, conforme o disposto nos artigos 18º e 62º do Código Comercial. O artigo 65º do CSC diz-nos, ainda, que os membros da administração devem elaborar e submeter aos órgãos competentes da sociedade o relatório de gestão, as contas do exercício e demais documentos de prestação de contas previstos na lei, através de uma Assembleia Geral de aprovação de contas, para deliberar sobre as contas do período, a aplicação dos resultados e outros assuntos relacionados¹. A disponibilização atempada do relatório de contas é importante para

¹ Todavia, o n.º 2 do artigo 263 do CSC refere que “é desnecessária outra forma de apreciação ou deliberação quando todos os sócios sejam gerentes e todos eles assinem, sem reservas, o relatório de gestão, as contas e a proposta sobre a aplicação de lucros e tratamento de perdas, salvo quanto a sociedades abrangidas pelos n.ºs 5 e 6 deste artigo”.

que os sócios e acionistas das empresas possam deliberar de forma consciente e informada.

Os documentos que compõem a prestação de contas dependem do tipo de entidade e, conseqüentemente, do nível normalização contabilística adotado.

Assim, os documentos que devem ser submetidos à apreciação dos sócios e acionistas são:

Quadro 9 - Documentos da Prestação de Contas

Documentos da Prestação de contas	
NCRF	Relatório de gestão; Anexo ao relatório de gestão (aplicável apenas a Sociedades Anónimas); Balanço; Demonstração dos resultados por naturezas; Demonstração dos resultados por funções (facultativo); Demonstração dos fluxos de caixa; Demonstração das alterações no capital próprio; Anexo.
NCRF-PE	Relatório de gestão; Anexo ao relatório de gestão (aplicável apenas a Sociedades Anónimas a partir de 2016); Balanço (modelo reduzido); Demonstração dos resultados por naturezas (modelo reduzido); Demonstração dos resultados por funções (modelo reduzido e facultativo); Anexo (modelo reduzido).
NCRF-ESNL	Relatório de gestão (ou equivalente); Balanço; Demonstração dos resultados por naturezas ou por funções; Demonstração das alterações nos fundos patrimoniais; Demonstração dos fluxos de caixa; Anexo.
NCM	Relatório de gestão; Anexo ao relatório de gestão (aplicável apenas a Sociedades Anónimas e a partir de 2016); Balanço; Demonstração dos resultados por naturezas; Anexo nos termos do Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho.

Fonte: Elaboração própria, baseado em Ferreira, Rodrigues e Sousa (2016).

2.4.3.1. Relatório de gestão

A estrutura do relatório de gestão, está definida no artigo 66º do CSC. Esta é comum a todas as sociedades comerciais ou entidades que apliquem esse código, independentemente da sua dimensão e do nível de normalização adotado. A partir de 2016 as microentidades estão dispensadas da obrigação da elaboração do Anexo ao abrigo do Decreto-Lei n.º 98/2015, de 2 de junho, o qual altera o artigo 66º do CSC. Porém, apenas o poderão fazer caso divulguem, no final do balanço, as informações exigidas pela alínea d) do n.º 5 deste mesmo artigo.

O artigo 66º do CSC descreve a informação que deve estar presente neste documento bem como exige que a veracidade, a clarividência e a fidelidade sejam características fundamentais e evidenciadas durante a sua exposição.

O relatório de gestão, de carácter qualitativo e quantitativo, é um direito dos sócios ao conhecimento, tanto dos aspetos financeiros, como, quando adequado, dos aspetos não financeiros relevantes para as atividades específicas da sociedade, como por exemplo, informações relativas aos trabalhadores ou informações sobre questões ambientais.

Durante o período de estágio tive a oportunidade de acompanhar a elaboração de alguns relatórios de gestão, os quais englobavam:

- Uma breve introdução sobre a atividade da empresa;
- Uma apresentação dos resultados alcançados no que respeita ao volume de negócios, revelando também se a evolução seria favorável ou desfavorável face aos anos anteriores;
- As maiores fontes de despesa para as entidades e as sugestões de melhorias;
- Os valores e a incidência dos investimentos realizados ao longo do ano;
- O recurso a crédito e as obrigações de e para com terceiros tendo em atenção o agravamento ou melhoramento face aos anos anteriores;
- Alguns indicadores económicos de solvabilidade e autonomia financeira;
- Os resultados alcançados e o modo como iam ser aplicados;
- A situação contributiva perante a SS e as Finanças;
- Uma análise crítica, em alguns casos, ao setor de atividade e às perspetivas futuras;
- Os agradecimentos às demais entidades com quem as empresas trabalham regularmente.

2.4.3.2. Elaboração das atas das Assembleias Gerais

Deve ser escrita uma ata de cada reunião da Assembleia Geral. De acordo com o n.º 2 do artigo 63º do CSC, estas devem conter, pelo menos:

- A identificação da sociedade, o lugar, o dia e hora da reunião;
- O nome do presidente e dos secretários, caso existam;
- Os nomes dos sócios presentes ou representantes e o valor das quotas ou ações de cada um;
- A ordem do dia;
- Referência aos documentos e relatórios submetidos à assembleia;

- O teor das deliberações tomadas;
- Os resultados das votações;
- O sentido das declarações dos sócios, se estes o requerem.

Nas sociedades por quotas as atas devem ser assinadas por todos os sócios que nelas tenham participado, conforme o n.º 6 do artigo 248º do CSC. Já nas sociedades anónimas, as atas das reuniões da assembleia geral devem ser regidas e assinadas por quem nelas tenha servido como presidente e secretário, conforme o previsto no artigo 388º do CSC.

De acordo com o artigo 382º do CSC, nas assembleias gerais das sociedades anónimas, o presidente da mesa da assembleia geral deve mandar organizar uma lista dos acionistas que estiverem presentes e representados no início da reunião, sendo que essa lista deve conter o nome e o domicílio de cada um dos acionistas presentes ou dos acionistas representados e dos seus representantes, bem como o número, categoria e valor de emissão das ações pertencentes a cada um.

2.4.4. Modelo 22

O Modelo 22 é uma declaração periódica de rendimentos respeitantes ao IRC, referente ao exercício anterior. Na prática, o Modelo 22 é equivalente ao Modelo 3 da declaração de rendimento de IRS, ao qual estão obrigadas as pessoas singulares como foi anteriormente explicado.

É através deste modelo que as empresas apuram o lucro ou prejuízo para efeitos fiscais e declaram o valor do imposto a pagar.

Foi publicado em Diário da República, o Despacho n.º 1823/2016, de 5 de fevereiro, que aprova a declaração Modelo 22 de IRC e respetivas instruções de preenchimento, a serem utilizados desde janeiro de 2016. A nova declaração inclui as mais recentes alterações introduzidas no IRC nos dois anos anteriores. Além da declaração de rendimentos Modelo 22 (folha de rosto), são também disponibilizados os seguintes anexos:

- Anexo A – Derrama (com duas versões, uma para períodos de tributação anteriores a 2015 e outra para períodos seguintes),
- Anexo B – Antigo Regime Simplificado, em vigor até 2010,
- Anexo C – Regiões Autónomas,
- Anexo D – Benefícios Fiscais,
- Anexo E – Regime Simplificado.

Estão obrigados a entrega deste modelo as entidades residentes que exerçam, mesmo que não seja a título principal, atividade de carácter comercial, industrial ou agrícola, as

entidades que não sendo residentes, tenham estabelecimento estável em território nacional, e as entidades que não tendo sede nem direção efetiva em território nacional, mas que neste obtenham rendimentos não atribuíveis a estabelecimento estável aí situado, desde que, relativamente aos mesmos, não haja lugar a retenção na fonte a título definitivo.

Porém, nos termos dos n.ºs 6 e 8 do artigo 117º do CIRC, apenas estão dispensadas da apresentação deste modelo as entidades que se encontrem isentas pelo artigo 9º do CIRC, exceto quando estas estão sujeitas a uma qualquer tributação autónoma ou quando obtenham rendimentos de capitais que não tenham sido objeto de retenção na fonte com carácter definitivo, e as entidades não residentes sem estabelecimentos estável em território português que apenas obtenham rendimentos isentos ou sujeitos a retenção na fonte a título definitivo em território nacional.

Em relação aos prazos de entrega, o Modelo 22 deve ser enviado anualmente, por transmissão eletrónica de dados, até ao último dia do mês de maio, independentemente de este ser um dia útil ou não. Para os sujeitos passivos com período especial de tributação, o prazo de entrega é até ao último dia do quinto mês seguinte à data do termo desse período, conforme o indicado nos n.ºs 1 e 2 do artigo 120º do CIRC. A declaração é considerada apresentada na data em que é submetida, podendo ser corrigida no prazo de 30 dias.

Se a declaração se encontrar com erros, deve ser corrigida através do sistema de submissão de declarações eletrónicas, não se devendo proceder ao envio de uma nova declaração para corrigir os erros. Caso a declaração seja corrigida com sucesso, considera-se apresentada na data em que foi submetida pela primeira vez.

Desde 2015, as Finanças disponibilizam uma aplicação autónoma no Portal das Finanças para facilitar a sua submissão da declaração Modelo 22.

Para uma correta submissão da declaração, os sujeitos passivos devem manter atualizada a morada e os restantes elementos do cadastro. Se houver alterações deve haver apresentação da respetiva declaração de alterações ou pela forma prevista no artigo 119º do CIRC.

A declaração Modelo 22 é constituído por três quadros principais que representam as três fases do apuramento do IRC. Assim, as três fases de apuramento são:

- Fase I – Apuramento do Lucro tributável (Quadro 07)
- Fase II – Apuramento da Matéria Coletável (Quadro 09)
- Fase III – Cálculo do Imposto (Quadro 10)

2.4.5. Declaração IES

A IES consiste na prestação da informação de natureza fiscal, contabilística e estatística respeitante ao cumprimento das obrigações legais através de uma declaração única transmitida por via eletrónica.

A IES é entregue através do preenchimento de formulários únicos, aprovados pela Portaria n.º 8/2008, de 3 de janeiro, Portaria n.º 64-A/2011, de 3 de fevereiro e Portaria n.º 26/2012, de 27 de janeiro.

A entrega desta declaração deve ser efetuada nos seis meses posteriores ao termo do exercício económico. Assim, considerando que o exercício económico coincide com o ano civil, deverá ser entregue até ao último dia do mês de junho.

A IES, a qual é exigida nos termos do CIRC e do CIVA, não substitui a elaboração do relatório de gestão e das contas das entidades, anteriormente referidos. Pelo contrário, a IES deve refletir o conteúdo destes documentos, pois a informação contida na prestação de contas é a informação base para a elaboração da IES.

Uma vez que a data de entrega da IES não coincidiu com o período do meu estágio, não tive oportunidade de estar presente aquando da sua entrega. Porém, os colaboradores de Amoralme explicaram-me teoricamente todo o seu processo com base em declarações arquivadas de anos anteriores.

2.4.6. Dossier Fiscal

Segundo o n.º 1 do artigo 130º do CIRC os sujeitos passivos de IRC, com exceção dos que se encontram isentos pelo artigo 9º do mesmo código, são obrigados a manter em boa ordem, durante o prazo de 10 anos, um processo de documentação fiscal relativa a cada período de tributação, o qual deverá ser constituído até à data limite da entrega da declaração anual IES, com os elementos contabilísticos e fiscais definidos pela Portaria n.º 92-A/2011, de 28 de fevereiro.

Assim, os documentos que compõem o Dossier Fiscal enumerados em anexo à Portaria anteriormente referida são:

Quadro 10 - Dossier Fiscal

Dossier Fiscal		
Documento	Pessoas coletivas	Pessoas singulares
Relatório de gestão, parecer do concelho discal e documento de certificação legal de contas (se exigidos)	X	
Lista e documentos comprovativos dos créditos incobráveis	X	X
Mapa de modelo oficial de previsões, perdas por imparidade em créditos e ajustamentos em inventários (Modelo 30)	X	X
Mapa de modelo oficial das mais-valias e menos-valias (Modelo 31)	X	X
Mapa de modelo oficial das depreciações e amortizações (Modelo 32)	X	X
Mapa de modelo oficial das depreciações de bens reavaliados ao abrigo de diploma legal	X	X
Mapa do apuramento do lucro tributável por regimes de tributação	X	X
Mapa de controlo de prejuízos no Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (artigo 71º do CIRC)	X	
Mapa de controlo das correções fiscais decorrentes de diferenças temporais de imputação entre a contabilidade e a fiscalidade	X	X
Outros documentos mencionados nos códigos ou em legislação complementar que devem integrar o processo de documentação fiscal, nomeadamente nos termos:	X	X
<ul style="list-style-type: none"> • do CIRC: artigos 38º, 63º, 64º, 66º, 67º, 78º e 120º. • do CIVA: artigo 78º • do Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de julho: artigo 5º • Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro: artigo 10º • do Código Fiscal do Investimento (CFI): há benefícios fiscais que exigem informação específica e prova da inexistência de dívidas perante o Estado e a SS. • Outros: Comprovativo do enquadramento da empresa como micro, pequena ou média empresa, pela sua dimensão. 		

Fonte: Adaptado da Portaria n.º 92-A/2011, de 28 de fevereiro

Para além dos documentos enumerados pela Portaria n.º 92-A/2011, de 28 de fevereiro, de caráter obrigatório, a Amoralme acrescenta ainda:

- Declaração anual de IRC Modelo 22;
- Declaração IES;
- Outras declarações submetidas à AT;
- Certidões de inexistência de dívidas ao Estado e à SS;

- Demonstrações Financeiras (balanço, demonstração dos resultados, demonstração das alterações de capital próprio, demonstração dos fluxos de caixa e anexos);
- Atas de aprovação das contas;
- Balancete antes e após o apuramento dos resultados;
- Comprovativos de retenção na fonte de IRC;
- Cópia dos comprovativos dos pagamentos por conta ou pagamentos especiais por conta.

3. **Apreciação crítica**

A realização deste estágio, integrado no plano curricular do Mestrado em Contabilidade e Finanças, contribuiu para uma primeira aproximação ao mercado do trabalho. Na minha opinião, os estágios curriculares são uma excelente iniciativa na medida em que permitem aos estudantes inserir-se na realidade profissional, a qual é bastante distinta da realidade académica.

Em relação ao meu estágio, o qual se desenvolveu num gabinete de contabilidade em Viana do Castelo, tornou-se um fator bastante vantajoso pelo facto de ser localizado na minha cidade natal, o que me permitiu uma boa adaptação ao ambiente empresarial devido ao pequeno conhecimento pessoal que obtinha de algumas das empresas a quem a Amoralme presta serviços.

Enquanto estagiária, foi possível aplicar alguns dos conhecimentos teóricos adquiridos durante a vida académica, onde tive oportunidade de adquirir novos conhecimentos e práticas junto de profissionais experientes.

Quanto à exigência do estágio, este esteve de acordo com as minhas expectativas, pois consegui cumprir os objetivos planeados para a sua duração, embora considere que foi um período reduzido, aproximadamente de 900 horas, uma vez que gostava de estar presente nas tarefas efetuadas nos prazos após a conclusão do estágio.

O facto de todas as tarefas exercidas não se terem focado apenas em alguns aspetos da atividade contabilística, mas sim em diversas atividades, desde a organização de documentos à sua classificação, a possibilidade de estar presente na entrega de algumas declarações, bem como a participação no processo de encerramento de contas, fez-me ter a perceção do exercício profissional de um CC, o que contribuiu, de forma bastante satisfatória, para saber que é esta a profissão que quero perseguir no futuro.

Inicialmente senti bastantes dificuldades, as quais foram significativamente ultrapassadas e, sem dúvida que a minha formação académica saiu valorizada depois deste contacto com o meio empresarial.

Relativamente aos problemas encontrados, procurei sempre ultrapassá-los, tanto através de pesquisas na internet ou em manuais, bem como esclarecendo todas as dúvidas com os colaboradores da empresa, os quais estiverem sempre dispostos a ensinar-me e a acompanhar-me em todas as tarefas desempenhadas.

Um dos pontos fortes que destaco na Amoralme são as relações que mantem ao longo do tempo com os seus clientes e outras entidades diretamente envolvidas que se

prendem com a amizade, confiança e honestidade. Todavia, não poderei excluir a qualidade e a exigência dos seus serviços prestados.

No decorrer do estágio, penso que a minha contribuição para a empresa foi bastante positiva, e que correspondi e alcancei eficazmente os objetivos inicialmente propostos, pois desde o primeiro dia procurei desempenhar as funções que me foram distribuídas sempre com o maior empenho, dinamismo e profissionalismo.

De uma forma geral, posso dizer que o balanço do estágio foi muito positivo o qual que me irá ajudar bastante no meu futuro.

4. Estudo empírico aplicado ao estágio

Nos últimos tempos temos assistido a uma crescente diversificação de metodologias utilizadas na investigação em contabilidade, onde os investigadores se preocupam mais em estudar a contabilidade no seu contexto organizacional e social, assumindo assim uma visão subjetiva dos fenómenos contabilísticos e procurando compreender as interações que ocorrem entre estes (Major & Vieira, 2008).

O presente estudo adota uma abordagem qualitativa. Esta abordagem procura explicar a forma como os fenómenos sociais são interpretados, compreendidos, produzidos e constituídos. Segundo Major e Vieira (2008) a investigação qualitativa assenta em métodos para recolha e análise de informação, sendo os mais comuns as entrevistas, observação, textos e documentos, e registos áudio e vídeo.

Assim, o presente estudo complementa a experiência prática obtida no estágio com a análise do conhecimento dos contabilistas sobre o tema da ética e deontologia.

4.1. Preparação das entrevistas

A entrevista é um dos métodos mais utilizados na investigação qualitativa. O investigador desencadeia um processo de geração de informação através de entrevistas, normalmente semi-estruturadas e abertas, com o objetivo de compreender em profundidade determinado fenómeno social, tendo por base as experiências vividas pelos entrevistados (Major & Vieira, 2008).

Segundo Quivy e Campenhoudt (2015, p.70) a entrevista exploratória é “uma técnica surpreendentemente preciosa para uma grande variedade de trabalhos de investigação social”. Esta tem como objetivo economizar perdas inúteis de tempo na construção de hipóteses. A sua função principal é descobrir determinados aspetos estudados, completando-os com pistas de reflexão, ideias e hipóteses de trabalho, e não de verificar hipóteses preestabelecidas.

Este tipo de entrevista não exige uma técnica específica, mas segundo Quivy e Campenhoudt (2015) a entrevista será tanto mais útil quanto melhor for formulada a pergunta de partida. O entrevistador deve esforçar-se por fazer o menor número possível de perguntas, formular as suas intervenções de forma mais aberta possível, abster-se de se implicar no conteúdo da entrevista, nomeadamente envolvendo-se em debates e ideias ou tomando posição sobre afirmações a respeito dos entrevistados e, por outro lado, é necessário procurar que a entrevista a respeito desenrole num ambiente e num contexto adequados.

Segundo Major e Vieira (2008), cada entrevista deve ser cuidadosamente preparada pelo investigador. Dessa forma foi desenhado um guião com as questões apropriadas a colocar aos entrevistados.

O guião para as entrevistas foi construído especificamente para o presente estudo, sendo composta por questões abertas, de forma a possibilitar aos entrevistados a expressão das suas experiências relativamente ao assunto abordado. Destas preocupações, resultou a elaboração de dois guiões ligeiramente diferenciados, um para os contabilistas certificados e outro para os restantes colaboradores.

No primeiro conjunto de questões, aplicado a todos os participantes é relativo aos dados pessoais dos participantes com o intuito de se obter uma caracterização e contextualização dos entrevistados. O segundo grupo tem como objetivo explorar as perceções sobre os valores e o comportamento ético dos contabilistas e recolher as opiniões sobre os fatores que levam a agir eticamente no ambiente de trabalho, sendo também aplicado aos dois grupos de entrevistados. Já o terceiro conjunto de questões, o qual apenas foi aplicado aos contabilistas certificados, é mais direcionado para o Código Deontológico dos Contabilistas Certificados, com a finalidade de perceber a importância dada por estes profissionais ao tema da ética e deontologia.

4.2. Operacionalização das entrevistas

Finalizada a fase de preparação das entrevistas, passamos à sua realização. As entrevistas foram efetuadas nas instalações da Amoralme. Estas sessões ocorreram sob condições de privacidade e isolamento de modo a proporcionar conforto e maior à vontade aos participantes. No início das entrevistas, foram explicados o propósito e o âmbito do tema em debate e, igualmente, solicitada a autorização de registo áudio do depoimento para posterior transcrição e análise de conteúdo com maior facilidade e fidedignidade.

- Primeiro grupo de questões – Informação pessoal sobre os entrevistados

Este trabalho de pesquisa contou apenas com a participação de quatro entrevistados, distribuídos da seguinte forma:

Quadro 11 – Relação dos participantes com a temática em estudo

	Sexo	Idade	Experiência	Habilitações Literárias	Atividade Profissional
Colaborador	Feminino	28 anos	4 anos	Licenciatura em Gestão	Contabilidade e Fiscalidade
Colaborador	Feminino	46 anos	29 anos (7 anos na Amoralme)	Ensino secundário e curso na área da contabilidade	Contabilidade, Recursos Humanos e Expediente Geral
Colaborador	Feminino	44 anos	23 anos	Ensino secundário técnico de contabilidade	Recursos Humanos, Impostos e Expediente Geral
Contabilista Certificado	Feminino	43 anos	19 anos (16 anos na Amoralme)	Licenciatura em Gestão e Pós graduação em SNC	Contabilidade, Fiscalidade e Qualidade

Fonte: Elaboração própria

Como se pode verificar, apesar de ter havido inicialmente cuidado de garantir alguma equidade na composição do grupo de participantes em termos de atividade profissional, idade e sexo por forma a minimizar, tanto quanto possível, erros de enviesamento na recolha de dados por via da composição da amostra da população, não foi possível devido aos restantes colaboradores da Amoralme não terem disponibilidade de participar nas entrevistas.

Durante o primeiro conjunto de questões, aplicado a todos os participantes, relativo à caracterização e contextualização dos entrevistados, foi ainda questionado se o percurso académico que efetuaram foi relevante para o seu dia-a-dia, não só para a vida profissional, mas também pessoal, onde todos os entrevistados me afirmaram que foi bastante relevante. Seguindo ainda esta pergunta, foi questionado se tiveram alguma disciplina ou curso onde se falasse sobre ética e deontologia, porém, todos os entrevistados responderam que não, mas que gostariam que na altura tivesse sido feita alusão aos temas.

- Segundo grupo de questões – Perguntas gerais sobre ética

Como ponto de partida para o segundo grupo de questões, aplicado aos dois grupos de entrevistados, com o objetivo de explorar as perceções sobre os valores e o comportamento ético dos contabilistas, foi questionado se sabiam definir os termos de ética e deontologia.

Quadro 12 – Definição dada sobre os termos ética e deontologia

	Muito simplificada, consegue definir o que entende por ética e deontologia?
Colaborador	“A ética é a forma como devemos agir pessoal e profissionalmente com os colegas, gerentes e clientes. A deontologia são as regras que o trabalho tem de ter e que os profissionais devem seguir.”
Colaborador	“A ética é a teoria de como devemos viver e a deontologia é o conjunto de regras éticas e jurídicas pelas quais um profissional deve pautar o seu comportamento.”
Contabilista Certificado	“A ética é saber o que está certo e/ou errado na prática das suas funções, ou seja, passa a ter deveres profissionais obrigatórios. A deontologia é o conjunto de regras e deveres de uma determinada categoria profissional que pode estar expresso em códigos deontológicos. No fundo, a ética está relacionada com as pessoas, a deontologia com a profissão.”

Fonte: Elaboração própria

Das respostas acima apresentadas, apesar de se ter notado um pouco de dificuldade para definir os dois termos, pode-se concluir que todas as definições estão interligadas, ou seja, no geral todos os entrevistados têm uma noção básica da definição dos termos de ética e deontologia. Pode-se ainda concluir que a resposta dada pelo CC poderá ser aquela que é mais completa. Dos três colaboradores entrevistados, apenas dois conseguiram responder à questão, tendo apenas um recusado por considerar que a pergunta apenas estava relacionada com os contabilistas certificados e não ao seu caso, ficando a sua participação neste estudo por aqui.

Quadro 13 – Fatores que levam os entrevistados a agir eticamente

	Quais são os fatores que considera que o levam a agir eticamente no seu ambiente de trabalho?
Colaborador	“Ao agir eticamente no trabalho ganha-se respeito e confiança pelo trabalho que se faz, não só pessoal, mas também por parte dos colegas e clientes, além de se poder evitar muitos problemas e tornar um ambiente de trabalho positivo.”
Colaborador	“Temos vários fatores: a responsabilidade das tarefas, o respeito pelo cliente, cumprimento dos prazos, entre outros.”
Contabilista Certificado	“Tudo tem a ver com competência, responsabilidade, idoneidade, integridade, igualdade no tratamento de informação, e confidencialidade de informação de e para empresários.”

Fonte: Elaboração própria

Através das respostas dadas a esta questão podemos concluir que os principais fatores que levam os entrevistados a agir eticamente baseiam-se no respeito e na confiança que estes ganham agindo desta forma.

De seguida foi questionado se estavam a par das sanções disciplinares que poderiam vir a ter devido a problemas derivados da falta de ética. Os dois colaboradores entrevistados responderam que não estavam a par das sanções apesar de saberem da sua existência, tendo-se mostrado interessados em saber mais sobre o assunto. O CC respondeu que sabia da existência das sanções, porém não sabe em pormenor a forma como elas são aplicadas, uma vez que nunca se deparou com este assunto nem teve a necessidade de o saber.

Quadro 14 – Problemas observados pelos entrevistados derivados de falta de ética

	Alguma vez presenciou algum problema que tenha derivado da falta de ética por parte de algum profissional da área?
Colaborador	“Nunca presenciei algum problema diretamente relacionado com a falta de ética por parte de algum profissional. Apenas acho que muitos têm medo de ser ultrapassados por jovens recém licenciados.”
Colaborador	“Não, que me lembre nunca presenciei algum problema que tenha derivado da falta de ética.”
Contabilista Certificado	“Tive o conhecimento de uma empresa que foi punida devido a ter feito publicidade sobre a mesma. Porém, não sei de pormenores sobre a mesma. Muitas das empresas escondem os casos de falta de ética, só nas sanções ou expulsões é que os clientes o sabem.”

Fonte: Elaboração própria

Após as respostas dadas à questão apresentada no Quadro anterior, podemos deduzir que nenhum dos entrevistados presenciou diretamente algum problema que tenha derivado da falta de ética.

Já no final do segundo grupo de questões foram feitas mais algumas perguntas apenas aos colaboradores onde se pôde concluir que, na sua opinião, agindo eticamente as empresas conseguiriam ter vantagens, pois “tendo uma boa relação com os clientes e fornecedores irá fazer com que a mesma tenha um bom nome no mercado” e “caso estas agirem de uma forma não ética poderá ser o seu colapso”. Ambos os colaboradores entrevistados conhecem o Código Deontológico dos Contabilistas Certificados, pois “todas as Ordens o devem ter”. Porém, não têm conhecimento aprofundado sobre o mesmo.

- Terceiro grupo de questões – Perguntas aos contabilistas certificados

O último grupo de questões tinha como finalidade fazer uma comparação sobre as respostas dadas pelos contabilistas certificados. Porém, não foi possível pois apenas houve oportunidade para realizar uma entrevista a um membro com esta característica.

O entrevistado, com 19 anos de experiência profissional, mostrou-se bastante interessado pelo assunto em debate respondendo sempre a todas as questões colocadas. As principais conclusões tiradas foram que o mesmo conhece o Código Deontológico dos

Contabilistas Certificados tendo conhecimento do mesmo através da OCC, achando que é importante a sua existência “pois vivemos em sociedade e existem regras que tem de ser cumpridas”. Na sua opinião, as normas existentes neste mesmo código são suficientes para a formação complementar e norteadora de um profissional de contabilidade e que se houvesse uma fiscalização mais severa e eficiente faria com que os profissionais da área agissem mais eticamente.

Na sua opinião, os contabilistas são vistos como manipuladores de informações, pois “os clientes e a sociedade em geral ainda não tem noção do trabalho que o mesmo executa”. Os empresários/clientes, colegas ou o próprio favorecimento pessoal são quem mais influencia diretamente a tomada de decisões não éticas, devendo, por isso, o contabilista salvaguardar sempre a sua posição de forma a não perder determinado cliente nem violar os seus deveres para com os mesmos.

4.3. Principais conclusões do estudo empírico

A questão central do estudo realizado consistia na análise da forma como os profissionais da Amoralme lidam com as questões de ética e de deontologia. Do que foi exposto, podemos concluir que estes profissionais são, na generalidade, elementos cumpridores dos seus deveres éticos e deontológicos e que estão a par deste tema, embora se tenha notado um pouco de dificuldade por parte dos mesmos para responder a algumas questões com cariz mais aprofundado.

Através do estudo realizado podemos concluir que nenhum dos entrevistados teve alguma formação no que respeita à ética e deontologia profissional, mostrando-se bastante interessados para saber mais acerca do tema. A ética empresarial foi vista como uma mais valia para qualquer empresa por parte dos dois grupos de entrevistados, pois torna-se sempre uma vantagem nas empresas que cumprem os seus deveres.

Notou-se, ainda, bastante discrepância entre as entrevistas realizadas aos colaboradores e ao CC, ficando este último muito mais à vontade para responder as questões, sempre com uma forma mais assertiva e mais consciente da importância desta matéria.

Consideramos que a presente pesquisa apresenta algumas limitações, desde logo pelo número reduzido de entrevistas realizadas, o que condiciona a profundidade e a diversidade desejável nos depoimentos recolhidos. Esta limitação poderia ser reduzida, aumentando o número de entrevistas e os diferentes grupos de entrevistados.

Conclusões

Conclusões

O presente relatório teve como primeiro objetivo fazer uma análise teórica do tópico “A Ética e a Deontologia na Contabilidade”, pois a questão da ética tem vindo a assumir uma relevância extrema, tendo começando na civilização grega e evoluído de formas distintas na Civilização Grega, Romana, Idade Média, até aos dias de hoje.

Os trabalhos técnicos e teóricos sobre ética realizados por vários filósofos, sociólogos, psicólogos e outros analistas que se dedicam a estudar o comportamento social proporcionam sucessivos conceitos de ética, moral e deontologia.

Hoje em dia, a profissão de um contabilista ocupa um papel importante na sociedade, essencialmente por serem os principais produtores de informações financeiras, considerando-se como indivíduos dotados de princípios honestos. No entanto, são confrontados com situações que põem em causa a sua ética e moral na toma de decisões, o que desencadeia algumas preocupações. Além disso, tem-se verificado nos últimos anos alguns escândalos e falências que envolvem profissionais de contabilidade, como o caso da Enron (o qual foi descrito neste relatório) que põem em causa a credibilidade do seu trabalho.

A elaboração do relatório permitiu obter uma visão mais ampla da perceção da ética nos profissionais de contabilidade assim como um maior conhecimento do Código Deontológico e Estatutos da OCC, nomeadamente os princípios deontológicos que devem ser seguidos por estes profissionais e as punições impostas por falta de ética.

Podemos assim concluir que a aplicação simultânea dos valores éticos, morais e deontológicos constitui um pilar base da vida em sociedade, e que a adoção de códigos de ética e deontologia ajudam a tranquilizar a sociedade em geral, uma vez que promove um investimento socialmente responsável, com integridade e compromisso com a ética.

Já a segunda parte do relatório, referente à realização do estágio, tornou-se um fator bastante enriquecedor na medida em que foi possível aplicar alguns conhecimentos teóricos adquiridos durante a vida académica, bem como adquirir novos conhecimentos e práticas da realidade profissional, contribuindo também para uma primeira aproximação ao mercado do trabalho.

As experiências relacionadas com a contabilidade não foram as únicas vividas durante o período de estágio. A relação humana com os colaboradores da empresa e com os seus clientes foram também de extrema importância. O trabalho em equipa, a autoajuda e o companheirismo são fatores muito importantes para a sobrevivência das empresas hoje em dia.

Em suma, todos os conhecimentos e experiências adquiridas ao longo da realização deste relatório e ao longo do estágio contribuíram de um modo bastante significativo para a minha vida profissional, pois tive oportunidade de vivenciar um ambiente de trabalho onde estiveram presentes as mais diversas situações típicas de um profissional de contabilidade.

Referências bibliográficas

Referências bibliográficas

Bibliografia geral

- Barata, A. D. (1996). *Contabilidade, Auditoria e Ética nos Negócios*. Lisboa: Editorial Notícias.
- Branson, L., Chen, L. & Anderson, L. (2015). The implementation of international codes of ethics among professional accountants: Do national cultural differences matter? *International Journal of Business and Public Administration*, 12(1), 1-11.
- Carapeto, C. & Fonseca, F. (2012). *Ética e Deontologia - Manual de Formação*. Obtido de http://www.oet.pt/downloads/informacao/Etica_Deontologia-Manual_Formacao.pdf.
- Carreira, F. A., Guedes, M. A. & Aleixo, M. C. (2006). *Ethics and Professional Deontology as a course in the Accounting and Finance degree*. Estudos e Documentos de trabalho, Escola Superior de Tecnologia e Gestão, Guarda.
- Carreira, F. & Gonçalves, C. (2008). A avaliação da atitude dos profissionais de contabilidade face à ética: um estudo empírico. *Contabilidade e Gestão*, 5, 111-137.
- Costa, C. B. (2017). *Auditoria Financeira - Teoria e Prática* (11.ª Edição ed.). Lisboa: Rei dos Livros.
- Cravo, D. J. (1999). A Ética como Factor de Diferenciação no Exercício da Actividade Profissional do Contabilista. *Revista Estudos do ISCAA*, 5, 61-99.
- Dias, C., Abreu, R. & David, F. (2015). Código de Ética: Uma perspetiva da diversidade em Portugal. Documento apresentado no Congresso dos TOC, 17-18 de setembro, Lisboa, Portugal.
- Ferreira, A. C., Rodrigues, L. A. & Sousa, R. A. (2016). *Encerramento de contas - Aspectos contabilísticos e fiscais - Manual de formação*. Lisboa: Ordem dos Contabilistas Certificados.
- Ferreira, R. F. (1997). *Gestão, Contabilidade e Fiscalidade*. Lisboa: Editorial Notícias.
- Kraemer, M. E. (2001). Ética, sigilo e o profissional contábil. *Contab. Vista & Rev. Belo Horizonte*, 12(2), 33-48.
- Li, Y. (2010). The Case Analysis of the Scandal of Enron. *International Journal of Business and Management*, 5(10), 37-41.
- Lourenço, M. & Sarmiento, M. (2008). A fraude contabilística e o ambiente empresarial. *TOC*, 103, 34-37.

- Machado, J. P. (2003). *Dicionário Etimológico da Língua Portuguesa* (Vols. 2-4). Lisboa: Livros Horizonte.
- Madeira, P. J. (2003). Ética e Deontologia - Uma visão aplicada a profissionais de gestão e contabilidade. *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa*, 453, 211-219.
- Major, M. J. & Vieira, R. (2008). *Contabilidade e Controlo de Gestão*. Lisboa: Escolar Editora.
- Mercier, S. (2003). *A ética nas empresas*. Lisboa: Edições Afrontamento.
- Meymandi, A. R., Rajabdoory, H. & Asoodeh, Z. (2015). The Reasons of Considering Ethics in Accounting Job. *International Journal of Management, Accounting and Economics*, 2(2), 136-143.
- Molina, G. J. & Perez, M. O. (1996). *Teoría de la Auditoría Financiera*. Madrid: McGraw-Hill.
- Moore, G. E. (1999). *Principia ethica*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian.
- Oliveira, C. B. (2007). A evolução do conceito de ética. *Dirigir*, 98, 28-31.
- Quivy, R. & Campenhoudt, L. V. (2005). *Manual de Investigação em Ciências Sociais* (4.ª Edição ed.). Gradiva.
- Rodrigues, J. (2016). *SNC - Sistema de Normalização Contabilístico Explicado*. Lisboa: Porto Editora.
- Suspiro, A. (2015). *Os grandes escândalos empresariais dos últimos 20 anos*. Obtido de Observador: <http://observador.pt/especiais/os-grandes-escandalos-empresariais-dos-ultimos-20-anos/>.
- Vieira, M. G. (2003). A influência da ética no perfil do profissional contábil. *Florianópolis*, 3(6), 55-60.

Legislação

- CIRC, Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas. Decreto-Lei n.º 22/2017, de 22 de fevereiro.
- CIRS, Código do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares. Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro.
- CIVA, Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado. Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro.
- Código Comercial. Decreto-Lei n.º 89/2017, de 28 de julho.
- Código do Trabalho. Lei n.º 28/2016, de 23 de agosto.
- CSC, Código das Sociedades Comerciais. Decreto-Lei n.º 89/2017, de 28 de julho.
- Decreto Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto.
- Decreto Lei n.º 98/2015, de 2 de junho.

Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro.

Despacho n.º 1823/2016, de 5 de fevereiro.

Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados e Código Deontológicos dos Contabilistas Certificados. Lei n.º 139/2015, de 7 de setembro.

ISA 315 – Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção por Meio da Compreensão da Entidade e do Seu Ambiente.

Lei n.º 12-A/2008, de 27 de fevereiro.

Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro.

Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro.

Lei n.º 70/2013, de 30 de agosto.

Ofício-Circulado n.º 90024/2017, de 18 de janeiro.

Portaria n.º 26/2012, de 27 de janeiro.

Portaria n.º 342-C/2016, de 29 de dezembro.

Portaria n.º 383/2015, de 26 de outubro.

Portaria n.º 55/2010, de 21 de janeiro.

Portaria n.º 64-A/2011, de 3 de fevereiro.

Portaria n.º 8/2008, de 3 de janeiro.

Portaria n.º 92-A/2011, de 28 de fevereiro.

Sites

Amoralme (2016) – Disponível em <http://www.amoralme.pt/>, acessado a 10 de dezembro de 2016.

AT, Autoridade Tributária e Aduaneira (2017). Portal das Finanças – Disponível em <https://www.portaldasfinancas.gov.pt/>, acessado a 4 de março de 2017.

FCT, Fundos de Compensação (2017) – Disponível em <http://www.fundoscompensacao.pt/>, acessado a 15 de fevereiro de 2017.

IFAC, International Federation of Accountants – Disponível em <https://www.ifac.org/>, acessado a 2 de outubro de 2017.

Relatório Único (2017) – Disponível em <https://www.relatoriounico.pt/>, acessado a 20 de junho de 2017.

SS, Segurança Social (2017)– Disponível em <http://www.seg-social.pt/>, acessado a 16 de fevereiro de 2017.

Apêndices

Apêndices

Apêndice I – Reconciliação bancária

Reconciliação Bancária				
Empresa: XPTO				
Banco: X		Data: xx/xx/xxxx		
Saldo por Livros				Saldo contabilístico
+ Cheques em trânsito				
Data	Beneficiário	N.º	Valor	
- Depósitos em trânsito				
Data	Constituído por			
+/- Outros itens de reconciliação				
Registados só pelo banco				
Data	Descrição		Valor	
Registados só pela empresa				
Data	Descrição		Valor	
Saldo pelo banco, conforme o extrato bancário:				Data: xx/xx/xx
Preparado por:				
Aprovado por:				

Apêndice I - Reconciliação bancária

Fonte: Elaboração própria

Apêndice II – Anexos do Relatório Único

Anexo		Descrição
Anexo A	Quadro de Pessoal	Devem entregar este anexo todas as entidades com unidades locais ativas ou suspensas em algum período do mês de outubro do ano de referência.
Anexo B	Fluxo de entrada ou saída de trabalhadores	Devem entregar este anexo, todas as entidades empregadoras ativas ou suspensas em algum período do ano de referência do relatório, relativamente aos trabalhadores por conta de outrem que entraram e/ou saíram da mesma nesse ano. Não deve ser incluída a mobilidade interna, isto é, mudança de uma unidade local para outra, pertencente à mesma entidade.
Anexo C	Relatório anual de formação contínua	De acordo com o n.º 3 do artigo 4º da Portaria n.º 55/2010, de 21 de janeiro, este anexo só passou a ser entregue a partir de 2011 com referência ao ano de 2010. Entende-se por formação contínua a que seja qualificante para as tarefas desempenhadas pelo trabalhador, de acordo com o artigo 131º da Lei n.º 7/2009, de 12 de fevereiro. Esta formação pode ser desenvolvida pelo empregador, por entidades formadoras certificadas para o efeito ou por um estabelecimento de ensino reconhecido pelo ministério competente. Devem entregar este anexo, todas as entidades empregadoras ativas no período de referência do relatório, relativamente aos trabalhadores a elas vinculados.
Anexo D	Relatório anual da atividade do serviço de segurança e saúde no trabalho	Devem entregar este anexo todas as entidades empregadoras com unidades locais ativas em algum período do ano de referência do relatório. O preenchimento deste é feito de acordo com as informações obtidas através de exames médicos, vistorias de segurança aos locais de trabalho, horas de formação no âmbito da segurança e saúde no trabalho entre outras informações. Em alguns casos o envio deste anexo é feito diretamente pela seguradora, pelo que a os empregadores ficam dispensados de o fazer, caso contrário, é da responsabilidade da mesma o seu envio. Durante o período de estágio, não tive oportunidade de preencher nenhum anexo D, uma vez que todas as entidades para quem a Amoralme presta serviços, o seu preenchimento foi assegurado pela seguradora.
Anexo E	Greves	Devem entregar este anexo todas as entidades empregadoras ativas em algum período do ano de referência do relatório. Considera-se greve a abstenção concertada da prestação de trabalho por parte de um grupo de trabalhadores, tendo em vista a defesa ou promoção de determinados interesses. Relativamente a este anexo, também não tive oportunidade de o preencher, uma vez que os trabalhadores das entidades para quem a Amoralme presta serviços não praticaram nenhuma greve durante o ano em referência.
Anexo F	Informação sobre prestadores de serviços	Um contrato de prestação de serviço, segundo o artigo 1154º do Código Civil, é aquele em que uma das partes se obriga a proporcionar à outra certo resultado do seu trabalho intelectual ou manual, com ou sem retribuição. Neste anexo apenas devem ser referidos os contratos de prestação de serviços que ocorram com regularidade, em local afeto à entidade que está a preencher o mesmo e que essa esteja diretamente relacionada com a atividade normalmente desenvolvida pela entidade, ou seja, não devem ser incluídas, por exemplo, as prestações de serviços de limpeza, de segurança, entre outras. Devem entregar este anexo todos os empregadores ativos em algum período do ano de referência do relatório. No entanto, em 2017 para dados referentes ao ano 2016, o seu preenchimento é facultativo, pelo que também foi um dos anexos que não tive oportunidade de o fazer durante o período de estágio.

Apêndice II - Anexos do Relatório Único

Fonte: Elaboração própria