



MANUELA ROSÁRIO

Consultora da Ordem  
dos Técnicos Oficiais  
de Contas

## Ajustamentos “versus” quebras de inventários

Os inventários considerados nos ativos das empresas (ótica comercial) são elementos preciosos, pois sem os mesmos dificilmente o sujeito passivo desenvolveria a sua atividade. Daí que os inventários devam estar refletidos de forma correta e real nas demonstrações financeiras das entidades.

Efetivamente, quanto melhores forem essas evidências maior será a probabilidade de sucesso nas decisões de gestão. Face às características inerentes de certas atividades, assim como por motivos de conjuntura económica, é natural nas empresas verificarem-se situações referentes a desvalorizações ou quebras nos inventários. No entanto, embora ambas as situações se traduzam como “perdas” e estejam interligadas, na realidade estas operações distinguem-se. Ou seja, enquanto as desvalorizações se traduzem em perdas de valor nos inventários e que darão origem a ajustamentos contabilísticos, as quebras (e sobras) de inventários significam diminuições (e aumentos) verificadas nas quantidades dos inventários.

Será sobre o contexto destas operações que irá residir o tema deste artigo. Porém, antes de expormos as diversas situações, que se poderão revelar como ajustamentos ou quebras nos inventários, fazemos de seguida breves considerações sobre estes ativos.

### Enquadramento – Inventários

Para apuramento do lucro tributável nas empresas, a contabilidade deverá estar organizada de acordo com as normas contabilísticas. Ora, é a norma NCRF 18 que prescreve o tratamento a dar aos inventários. Assim, os inventários (exemplo, mercadorias) devem permanecer no ativo até ao reconhecimento do rédito, ou seja, até que sejam vendidos. Isto, sem prejuízo de os inventários poderem ser abatidos ou consumidos pelo próprio sujeito passivo. No que respeita ao valor a dar aos inventários, temos que os mesmos devem ser mensurados pelo custo ou pelo Valor Realizável Líquido, escolhendo dos dois o valor mais baixo. Temos como Valor Realizável Líquido (VRL) as quantias líquidas que uma entidade espera realizar com as vendas no decurso normal da sua atividade empresarial (= preço de venda estimado no decurso normal da atividade menos os custos estimados de acabamento e os custos estimados necessários para efetuar a venda).

Daqui resulta desde logo que, a existir um ajustamento a efetuar ao valor dos inventários (exemplo, mercadorias), este não pode ser por valor superior ao custo, isto porque os bens do ativo não devem ser registados por quantias superiores em relação àquelas, que previsivelmente vão ter pela venda desses ativos. Daí, quando se justifique, reduz-se o custo dos inventários para o VRL.

Deste modo, e sem prejuízo de os inventários serem valorizados (mensuração inicial) pelo correspondente custo de aquisição, em termos de Balanço deverá estar evidenciado o valor que se espera ser possível realizar com esses inventários.

Posteriormente, em cada período subsequente (mensuração subsequente) deverá ser efetuada uma nova avaliação ao VRL nos inventários, isto porque os inventários podem desvalorizar face aos atuais valores de mercado.

Assim, sempre que a entidade verifique, à data do Balanço, que o VRL é inferior ao

valor do custo, o sujeito passivo deverá efetuar um ajustamento que se traduz em termos de registo contabilístico numa perda por imparidade em inventários (estimando-se que a situação não é provisória). Se, pelo contrário, o custo de aquisição for inferior ao VRL, mantém-se esse valor de custo.

Neste sentido, o VRL não é mais do que uma estimativa a efetuar pelo sujeito passivo, e, face ao carácter de subjetividade deverá este munir-se de provas fiáveis que demonstrem esse valor de estimativa. Estes ajustamentos deverão ser efetuados item a item, podendo em algumas situações prever-se o agrupamento de unidades semelhantes. Em todo o caso, para isso, as unidades terão de ter finalidades e usos semelhantes, situação em que fará sentido o ajustamento no seu conjunto.

Quando as circunstâncias que levaram ao procedimento de ajustamentos deixarem de existir (ou mesmo quando o VRL aumente), a quantia do ajustamento inicial deverá ser revertida, de modo que na contabilidade se espelhe o valor mais baixo entre: o custo e o VRL revisto.

O custo dos inventários pode não ser recuperável se esses inventários estiverem danificados, se, se tornarem total ou parcialmente obsoletos ou se os seus preços de venda tiverem diminuído em definitivo. Situação que faz excluir esses custos dos inventários, e onde os mesmos devem ser reconhecidos como gastos, depois de se ter procedido ao respetivo abate (quebras). Em termos fiscais são dedutíveis no apuramento do lucro tributável, os ajustamentos em inventários reconhecidos no período de tributação até ao limite da diferença entre o custo de aquisição ou produção dos inventários e o respetivo VRL referido à data do balanço, quando este for inferior àquele.

### Ajustamentos em inventários

Como uma operação de ajustamento de inventários, damos o exemplo, de um sujeito passivo que é proprietário de uma loja de roupas. Tem roupas fora de estação e estipula vender essas peças em saldos, por valor abaixo do preço atual desses bens.

Nesta situação, o sujeito passivo poderá ter de fazer um ajustamento contabilístico porque os inventários perderam valor (VRL inferior ao valor do custo). Esse ajustamento deverá ser feito pela diferença entre o valor do saldo dos inventários registados e o valor previsto com as vendas das roupas tendo em conta que o preço de venda será reduzido.

Assim, à data do balanço deverá ser registado o respetivo ajustamento contabilístico:

Débito: 652 Perdas por imparidade/ Em inventários

Crédito: 329 Perdas por imparidade acumuladas

Em termos fiscais esta operação de ajustamento é dedutível para o apuramento do lucro tributável no referido período de tributação (desde que cumpra a norma).

Face ao exposto verificamos que o ajustamento referido não teve implicações nas saídas dos bens dos inventários. Por outro lado, quando estamos perante quebras nos inventários, significando que o seu valor já não poderá ser recuperado, nesta situação os ativos deverão deixar, de fazer parte dos inventários.

Deste modo, vários poderão ser os motivos que darão origem a uma saída dos ativos nos inventários, e para melhor compreensão

passamos a citar alguns exemplos de quebras normais e anormais:

### Quebras normais que não são objeto de registo na contabilidade

Os desperdícios alimentares (exemplo, atividade restauração) são considerados quebras normais inerentes ao próprio processo produtivo do sujeito passivo, e, portanto, não são objeto de nenhum registo contabilístico (exemplo, batatas fritas que se queimam no processo de fritura). Aqui presume-se que o próprio preço de venda absorva tais perdas.

b) Quebras normais que são objeto de registo na contabilidade  
Os produtos alimentares que se deterioram, como, por exemplo, as frutas (produtos sujeitos a deperimento) ou ainda os produtos que passam de prazo de validade, são considerados contabilisticamente como quebras.

Ainda que seja normal neste tipo de atividades, o sujeito passivo deverá registar contabilisticamente essas quebras. Assim, os registos contabilísticos seriam:  
Débito: 6842 Perdas em inventários / Quebras  
Crédito: 382 Reclassificação e regularização de inventários e ativos biológicos/ Mercadorias e

Débito: 382 Reclassificação e regularização de inventários

Crédito: 32 Mercadorias

Saliente-se que o sujeito passivo deverá documentar essas quebras, que deverá ser com base em contagens físicas das mercadorias (e não através de uma percentagem).

Em termos fiscais, estes gastos referentes a quebras normais dos produtos são aceites fiscalmente, uma vez que as mesmas fazem parte do exercício da atividade do sujeito passivo, isto sem prejuízo de que as perdas só serão aceites fiscalmente no exercício em que ocorrerem.

### c) Quebras anormais

Aqui damos o exemplo do “roubo de mercadorias”. Nesta situação, apesar de ser considerada uma quebra anormal, pois tem um carácter imprevisível (resultou de factos alheios à atividade da empresa), em termos contabilísticos, deverá ser considerada nos mesmos moldes das quebras normais. Deverá assim evidenciar-se este roubo como um sinistro na referida conta 6841 – Perdas em inventários – sinistros. E, do mesmo modo, o sujeito passivo deverá regularizar as mercadorias em armazém.

Em termos fiscais, e para efeito da dedutibilidade fiscal destes gastos, haverá que ter algum cuidado, no sentido de o sujeito passivo dever ter na sua posse um documento, que faça prova dos bens abatidos (roubados) e ainda o documento que originou esse abate, ou seja, o documento da Autoridade Tributária (AT) a confirmar o furto. Poderá ainda ser posta em causa a dedução do gasto para apuramento do lucro tributável, se o sujeito passivo não tinha os bens segurados, pois nesta situação dificilmente os encargos serão dedutíveis.

Face ao exposto, pensamos ter ajudado os sujeitos passivos no enquadramento deste tipo de operações. Sem prejuízo de existir alguma subjetividade, concluímos que é importante verificar a natureza das mesmas (no caso, perdas nos inventários), pois a todo o momento em que é efetuado o devido enquadramento estão criadas as condições para o referido sucesso.