



AUMENTO DO CAPITAL SOCIAL, PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES E ACESSÓRIAS NAS SOCIEDADES COMERCIAIS





Clique
e aceda

Índice interativo

I. CONCEITO BASE	4
Como podemos definir uma sociedade comercial?	5
O que é o pacto social? É obrigatório? Existe montante mínimo?	5
Tratamento Contabilístico	6
Os sócios pretendem aumentar o capital social ou o capital próprio da sociedade. O que podem fazer?	8
II. CONSTITUIÇÃO DE RESERVA LEGAL E AUMENTO DE CAPITAL POR INCORPORAÇÃO DE RESERVAS	9
Em que consiste essa "Reserva"?	10
Constituição da Reserva legal. Como funciona?	10
A que tipos de sociedade é aplicável?	10
II.1 Aumento do capital social por incorporação de reservas	11
Há alguma restrição ao aumento de capital social por incorporação de reservas?	11
O que deve constar da deliberação de aumento de capital por incorporação de reservas?	11
O aumento do capital social através desta modalidade está sujeito a registo comercial?	12
III. NOVAS ENTRADAS DE CAPITAL	13
Que novas Entradas de Capital podemos utilizar?	14
Quem participa no aumento de capital?	14
Esta deliberação tem prazo de validade?	15
IV. OS CASOS ESPECIAIS DAS PRESTAÇÕES ACESSÓRIAS E DAS PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES QUE NÃO AUMENTAM O CAPITAL SOCIAL, MAS AUMENTAM O CAPITAL NOMINAL.	17
IV.1 Prestações Acessórias de Capital	18
O que são?	18
Que formas podem revestir as prestações acessórias? Exemplos.	18
IV.2 Prestações Suplementares de Capital	22
O que são?	22



O que é necessário para que sejam exigíveis aos sócios?	22
Sendo obrigatória a sua previsão no pacto social, o que precisa constar do mesmo?	22
O sócio é obrigado a cumprir com as prestações suplementares de capital, uma vez previstas e havendo deliberação nesse sentido?	23
Se o sócio tiver um crédito sobre a sociedade, em vez de efetuar a prestação suplementar de capital, pode fazer operar a compensação de créditos?	23
Existem limitações à restituição das prestações suplementares de capital?	23
Apresentação nas demonstrações financeiras	25
IV.3 Enquadramento fiscal das Prestações Acessórias e Prestações Suplementares	29
Imposto do Selo	29
IRC	29
V. CONVERSÃO DE CRÉDITOS SOBRE A SOCIEDADE	30
É necessário reunir a vontade de todos os sócios?	31
O especial caso dos suprimentos e da sua conversão em capital social	32
Enquadramento fiscal	35

I. CONCEITO BASE



Como podemos definir uma sociedade comercial?

Uma sociedade comercial é uma união de esforços, organizados e sistematizados, de pessoas que constituem – através de registo comercial¹ – uma estrutura orgânica e jurídica que tem como objetivo a prática de atividades comerciais com a finalidade de obtenção de lucro.

As sociedades comerciais adotam um dos tipos previstos no Código das Sociedades Comerciais², podendo ser constituídas por uma quota (unipessoal Lda.), várias quotas (Lda.) ou ações (S.A.) (e outras formas societárias).

O que é o pacto social? É obrigatório? Existe montante mínimo?

Uma vez que o(s) sócio(s)/acionistas decidem constituir uma sociedade, deverá ser celebrado um contrato social³, muitas vezes conhecido por “pacto social”.

Para que esse contrato social seja considerado válido terá de prever um conjunto de elementos, entre os quais o capital social⁴.

O capital social corresponde aos montantes de subscrição/realização⁵ de cada um dos sócios ou acionistas (em função do tipo de sociedade), para o início da atividade da sociedade comercial, os quais podem estar totalmente realizados no momento da constituição da sociedade ou podem ser diferidos no tempo.

¹ O registo comercial obedece às normas previstas pelo Código do Registo Comercial, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 403/86, de 03 de dezembro, estando sujeitas a registo as operações elencadas no artigo 3.º, entre as quais a constituição a sociedade, prevista na alínea a) do número 1 da norma citada.

² Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 262/86, de 02 de setembro.

³ As regras quanto à celebração e registo do contrato de sociedade constam do artigo 7.º do Código das Sociedades Comerciais

⁴ Os elementos obrigatórios do contrato de sociedade encontram expressão no artigo 9.º do Código das Sociedades.

⁵ Por subscrição do capital social entende-se o ato pelo qual o sócio se compromete a entregar à sociedade valores determinados para a formação do capital social. Por realização do capital social entende-se a entrega à sociedade dos valores que o sócio se comprometeu a entregar.





O valor do capital social, expresso em euros⁶, é um dos elementos essenciais a constar dos estatutos, não podendo ser inferior a 1 (um) euro no caso das sociedades comerciais por quotas⁷ e inferior a 50.000 (cinquenta mil) euros no caso das sociedades anónimas⁸.

Tratamento Contabilístico

Ao nível contabilístico, na constituição de sociedades, importa ter presente o disposto no parágrafo 7 da Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) nº 27 – “*Instrumentos Financeiros*” e nos parágrafos 17.3 e 17.4 do capítulo 17 da Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE).

Determinam estas disposições que uma entidade deve reconhecer instrumentos de capital próprio quando emite tais instrumentos e os subscritores fiquem obrigados a pagar dinheiro ou entregar qualquer outro recurso em troca dos referidos instrumentos de capital próprio.

Se os instrumentos de capital próprio forem emitidos antes dos recursos serem proporcionados, a entidade deve apresentar a quantia a receber como ativo.

Neste sentido, o capital subscrito, mas ainda não realizado, é apresentado no Balanço, em linha separada designada por “Capital subscrito e não realizado”.

O mesmo entendimento poderá aplicar-se de forma supletiva pelas entidades que adotam a Norma Contabilística para Microentidades (NC-ME), nos termos dos parágrafos 2.2, 6.2 e 6.3 desta Norma.

De acordo com o Código de Contas do SNC atualmente em vigor e que foi publicado em anexo à Portaria n.º 218/2015, de 23 de julho, a conta 51 evidencia o “*Capital subscrito*”.

⁶ Cf. Art.º 14.º do Código das Sociedades Comerciais.

⁷ Cf. Art.º 219.º, n.º 3 do Código das Sociedades Comerciais.

⁸ Cf. Art.º 276.º n.º 5 do Código das Sociedades Comerciais.





Já o capital social que esteja por realizar deverá ser reconhecido na conta 261 – “Acionistas c/ subscrição” ou na conta 262 – “Quotas não liberadas”, consoante o que seja aplicável à situação em concreto, constituindo direitos da sociedade sobre os acionistas ou sócios, isto é, elementos do ativo.

Podem ser criadas subcontas para cada um dos subscritores de capital e para identificar a situação das entradas diferidas que estão por realizar.

Assim, nas datas em que ocorram a subscrição e a realização do capital social, as quais podem ou não coincidir, sugerem-se os seguintes registos contabilísticos:

a) No caso da subscrição ao par (em que o valor de subscrição corresponde ao valor nominal do capital social):

- Débito: conta 261 – “Acionistas c/ subscrição” ou conta 262 – “Quotas não liberadas”, consoante o que seja aplicável à situação em concreto;

- Crédito: conta 51 – “Capital subscrito”;

b) No caso da subscrição acima do par (em que o valor de subscrição é superior ao valor nominal do capital social, correspondendo a diferença ao prémio de emissão):

- Débito: conta 261 – “Acionistas com subscrição” ou conta 262 – “Quotas não liberadas”, consoante o que seja aplicável à situação em concreto, pelo valor de subscrição;

- Crédito: conta 51 – “Capital subscrito”, pelo valor nominal;

- Crédito: conta 54 – “Prémios de emissão”, pela diferença entre o valor de subscrição e o valor nominal do capital social.

Em princípio, tratando-se da contabilidade de uma sociedade comercial, o capital social deve corresponder ao constante do contrato de sociedade, sem prejuízo das disposições constantes do parágrafo 20 da NCRF 27.





Os sócios pretendem aumentar o capital social ou o capital próprio da sociedade. O que podem fazer?

Existem vários instrumentos para aumentar o capital social⁹ ou o capital próprio, seja em dinheiro ou em espécie, seja através da entrada de capital seja através de outros mecanismos internos.

No presente guia abordaremos a Incorporação de Reservas¹⁰, as Novas Entradas de Capital¹¹, as Prestações Acessórias de Capital, as Prestações Suplementares de Capital e a Conversão de Créditos sobre a sociedade na modalidade de Suprimentos.

⁹ Os requisitos da deliberação ou decisão do aumento de capital constam do artigo 87.º do Código das Sociedades Comerciais.

¹⁰ A incorporação de Reservas consiste num movimento contabilístico que usa lucros acumulados sem entrada de capital. (Cf. Artigos 87.º a 91.º do Código das Sociedades Comerciais)

¹¹ Consiste na subscrição de novas ações/quotas por sócios antigos ou novos, ou aumento do valor nominal das existentes, mediante dinheiro ou bens.



II. CONSTITUIÇÃO DE RESERVA LEGAL E AUMENTO DE CAPITAL POR INCORPORAÇÃO DE RESERVAS



Em que consiste essa “Reserva”?

A “reserva”, que é denominada por “reserva legal”, é uma “almofada” que visa assegurar solidez financeira à sociedade, servindo para cobrir prejuízos do exercício ou de anos anteriores que não possam ser cobertos por outras reservas.

Constituição da Reserva legal. Como funciona?

A sociedade deve afetar uma percentagem não inferior a 5% dos respetivos lucros para a constituição da reserva legal e, se for caso disso, para a sua reintegração, até que a reserva legal represente 20% do capital social, podendo o contrato social prever percentagem e montante mínimo mais elevados.

Em resultado deste aumento de capital, não há variação no total do capital próprio, mas antes uma mera alteração qualitativa.

A que tipos de sociedade é aplicável?

- Às sociedades anónimas (S.A.), diretamente¹²; e
- Às sociedades por quotas, com uma nuance: o limite mínimo da reserva legal não poderá, em qualquer caso, ser inferior a € 2 500¹³.

Este aumento pode ser realizado a partir de reservas disponíveis para o efeito, após a aprovação das contas relativas ao exercício anterior à deliberação, exceto se já tiverem decorrido mais de 6 meses sobre essa aprovação, caso em que a existência de reservas a incorporar só pode ser aprovada por um balanço especial, organizado e aprovado nos mesmos termos em que é elaborado o balanço anual.

¹² Cf. Artigo 295.º, n.º 1 do Código das Sociedades Comerciais

¹³ Por força do artigo. 218.º, n.ºs 1 e 2 do Código das Sociedades Comerciais





II.1 AUMENTO DO CAPITAL SOCIAL POR INCORPORAÇÃO DE RESERVAS

Há alguma restrição ao aumento de capital social por incorporação de reservas?

O capital não pode ser aumentado por incorporação de reservas enquanto não estiverem vencidas todas as prestações do capital, inicial ou aumentado.

Este aumento de capital corresponde ao aumento da participação de cada sócio, proporcionalmente ao seu valor nominal ou ao respetivo valor contabilístico, exceto se estiver convencionado um critério diverso de distribuição de lucros e o pacto social mandar aplicar algum critério especial.

As quotas ou ações próprias participam desta modalidade de aumento de capital, exceto se os sócios deliberarem de forma diferente.

O que deve constar da deliberação de aumento de capital por incorporação de reservas?

A deliberação, deve mencionar:

- (a) A modalidade do aumento de capital;
- (b) O montante;
- (c) As reservas que serão incorporadas no capital; e,
- (d) Se são criadas quotas ou ações ou, se é aumentado o valor nominal das existentes, caso exista, sendo que na falta de indicação, se mantém inalterado o número de ações; se estiverem em causa ações sem valor nominal, o aumento do capital pode realizar-se sem alteração do número de ações.





O aumento do capital social através desta modalidade está sujeito a registo comercial?

Afirmativo. Para efeitos do registo, deverá o pedido ser acompanhado do balanço que serviu de base à deliberação, caso este não se encontre já depositado na Conservatória do Registo Comercial.

O órgão de administração e, quando deva existir, o órgão de fiscalização, devem declarar por escrito não ter conhecimento de que, no período compreendido entre o dia a que se reporta o balanço que serviu de base à deliberação e a data em que esta foi tomada, haja ocorrido diminuição patrimonial que obste ao aumento de capital.

Aumento do capital social por incorporação de reservas – Caso Prático

Numa sociedade unipessoal, o sócio deliberou, a 1 de maio de 20X1, que iria ser feito um aumento do capital social, no valor de 10 000€, por incorporação de reservas livres.

Sugestão de lançamento:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito
1/5/20X1	Pelo aumento de capital por incorporação de reservas	552X – Reservas livres	10 000	
		51X – Capital subscrito		10 000

Em termos fiscais, nomeadamente em relação ao impacto em sede de IRS deste aumento de capital aquando de uma ulterior alienação das quotas ou ações, alertamos para o facto de a al.^a a) do n.º 8 do art.º 43.º do CIRS considerar, para efeitos do cálculo da mais ou menos-valia, o momento em que foi feito esse aumento, referindo que a data de aquisição a ter em conta é a data de aquisição dos valores mobiliários que lhes deram origem.



III. NOVAS ENTRADAS DE CAPITAL



Que novas Entradas de Capital¹⁴ podemos utilizar?

As novas entradas de capital podem ser em dinheiro ou bens diferentes de dinheiro.

A deliberação do aumento de capital deve mencionar expressamente:

- (a) A modalidade do aumento de capital;
- (b) O montante;
- (c) O montante nominal das novas participações;
- (d) A natureza das novas entradas;
- (e) O ágio, se o houver;
- (f) Os prazos dentro dos quais as entradas devem ser efetuadas; e,
- (g) As pessoas que participam no aumento.

Quem participa no aumento de capital?

Relativamente a quem vai participar no aumento de capital, bastará indicar se são os sócios que exercem direito de preferência¹⁵, ou só os sócios mesmo sem aquele direito ou, se será efetuada subscrição pública.

¹⁴ Em termos societários, as novas entradas de capital em dinheiro obedecem a um conjunto de operações para efeitos de registo comercial: a ata da assembleia geral com a deliberação; a atualização respetiva do pacto social e lista de sócios para efeitos do artigo 59.º do Código do Registo Comercial e, uma vez concluído o registo para efeitos no RNPC, a atualização da declaração RCBE sempre que desse aumento exista uma alteração na estrutura de controlo da sociedade.

¹⁵ Nas sociedades por quotas – vide artigos 266.º a 269.º, e nas sociedades anónimas – vide artigos 458.º a 460.º e 462.º todos do Código das Sociedades Comerciais.





O aumento de capital considera-se realizado e as participações constituídas na data da deliberação, se da ata da assembleia geral constar que as entradas estão realizadas; caso assim não seja, consideram-se realizadas na data de emissão de declaração escrita de qualquer membro da administração a confirmar a sua realização¹⁶.

Esta deliberação tem prazo de validade?

A deliberação do aumento de capital caduca no prazo de um ano, caso esta declaração não possa ser emitida nesse prazo por falta de realização das entradas, sem prejuízo de eventual indemnização que seja assacada aos subscritores faltosos¹⁷.

Tratamento contabilístico

Nos termos do parágrafo 7 da NCRF 27, uma entidade deve reconhecer instrumentos de capital próprio no capital próprio quando a entidade emite tais instrumentos e os subscritores fiquem obrigados a pagar dinheiro ou entregar qualquer outro recurso em troca dos referidos instrumentos de capital próprio.

Se os instrumentos de capital próprio forem emitidos antes dos recursos serem proporcionados a entidade deve apresentar a quantia a receber como ativo.

As contas 261 – Acionistas c/subscrição (para sociedades anónimas) e conta 262 – Quotas não liberadas (para sociedades por quotas) são utilizadas no registo da subscrição de capital social das entidades, incluindo aumentos de capital. Para efeitos de elaboração do balanço, os saldos destas contas são apresentados no ativo, antes da realização das entradas pelos sócios.

¹⁶ Cf. Artigo 88.º do Código das Sociedades Comerciais.

¹⁷ Cf. Artigo 89.º n.º 3 do Código das Sociedades Comerciais.





Aumento de capital por novas entradas - em dinheiro – Caso Prático

Com o objetivo de financiar a atividade da sociedade "OMEGA, Lda.", foi deliberado a 3 de maio de 20X1 por unanimidade aumentar o capital em 10 000 euros. Os sócios realizaram o capital de imediato em dinheiro.

Resolução: Aumentos de capital por novas entradas em dinheiro no valor de 10 000 €, legalmente cumpre-se com o estabelecido no art.º 87 (deliberação do aumento) e art.º 26 (realização imediata).

Registos contabilísticos:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito
3/05/20X1	Subscrição do aumento de capital	262 – Quotas não liberadas	10 000	
		51 X – Capital subscrito		10 000
3/05/20X1	Realização do aumento	12 – Depósitos à ordem	10 000	
		262 – Quotas não liberadas		10 000



IV. OS CASOS ESPECIAIS DAS PRESTAÇÕES ACESSÓRIAS E DAS PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES QUE NÃO AUMENTAM O CAPITAL SOCIAL, MAS AUMENTAM O CAPITAL NOMINAL



IV.1 PRESTAÇÕES ACESSÓRIAS DE CAPITAL

O que são?

Prestações acessórias de capital são obrigações adicionais, previstas no contrato social que os sócios assumem para com a sociedade, para além das entradas de capital social¹⁸.

Podem ser em dinheiro ou espécie, onerosas (com contrapartida) ou gratuitas, e funcionam frequentemente como financiamento, sendo contabilizadas como passivo se restituíveis ou como capital próprio se gratuitas.

Que formas podem revestir as prestações acessórias? Exemplos.

Se a obrigação que lhe subjaz corresponder a um contrato legalmente típico, aplica-se-lhe o regime jurídico previsto para esse contrato (por exemplo, comodato, prestação de serviços na respetiva modalidade, locações, mútuo, entre outros), quanto, desde a sua constituição até à sua restituição¹⁹.

Vejamos exemplos de possíveis prestações acessórias:

- Compromisso de fornecer à sociedade determinados bens;
- Obrigação de consentir no uso ou fruição de coisas por parte da sociedade;
- Obrigação de prestar determinados serviços;
- Obrigação de assegurar a gestão da sociedade;

¹⁸ Previstas no artigo 209.º do Código das Sociedades Comerciais, no caso de sociedades por quotas; e no artigo 287.º do Código das Sociedades Comerciais, no caso de sociedades anónima.

¹⁹ No caso de se verificar a dissolução da sociedade, extinguem-se as obrigações acessórias, pelo que, se forem pessoais, o sócio/acionista fica delas desobrigado, e se forem pecuniárias, fica credor das mesmas, em sede de liquidação.





- Compromisso de fazer fornecimentos exclusivos à sociedade;
- Obrigação de cedência de marcas ou patentes à sociedade;
- Obrigação de arrendar à sociedade instalações ou de cedê-las, a título gratuito.

Tratamento contabilístico das prestações acessórias

As prestações acessórias são contabilizadas segundo a sua natureza (contrato de compra e venda, mútuo, contrato de locação, por exemplo).

Face à problemática societária e aos enquadramentos possíveis que este tipo de operações pode ter face, cada situação, "per si", deve ser analisada, para verificação do reconhecimento correto da operação, isto é, no capital próprio ou no passivo.

Quanto à materialização das operações, podemos resumir os reconhecimentos contabilísticos conforme se segue:

1. Se, após a análise da operação, se verificar que a prestação acessória reúne os requisitos para ser um instrumento de capital próprio (caráter idêntico ao das prestações suplementares):

Pela deliberação de exigibilidade tomada em assembleia geral:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20×1	Deliberação da exigibilidade de prestações acessórias	268X – Acionistas / Sócios – Outras operações	10 000		Pelo valor deliberado
		53X – Prestações acessórias		10 000	Pelo valor deliberado

Pela realização das prestações acessórias:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/02/20×1	Realização das prestações acessórias	212X – Depósitos à Ordem	10 000		Pelo valor realizado
		268X – Acionistas / Sócios- Outras operações		10 000	Pelo valor realizado





Pela deliberação de restituição tomada em assembleia geral:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20×3	Deliberação da restituição de prestações acessórias	53X – Prestações acessórias	10 000		Pelo valor deliberado
		268X – Acionistas / Sócios – Outras operações		10 000	Pelo valor deliberado

Pela devolução dos valores aos sócios ou aos acionistas:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/02/20×3	Devolução das prestações acessórias	268X – Acionistas / Sócios – Outras operações	10 000		Pelo valor pago
		212X – Depósitos à Ordem		10 000	Pelo valor pago

2. Se, após a análise da operação, se verificar que a prestação acessória reúne os requisitos para ser passivo financeiro:

Pela entrega do valor exigido em conformidade com a deliberação da assembleia geral:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20×1	Entrega de prestações acessórias	12X / 3X / 4X / 6X *	10 000		Pelo valor realizado (* consoante a natureza da prestação)
		253X – Participantes de capital – Prestações acessórias		10 000	Pelo valor realizado

Estando perante prestações acessórias onerosas, na medida em que pode ser deliberado pelos sócios o vencimento de juros, os gastos com o seu pagamento devem ser reconhecidos na demonstração de resultados da sociedade, tendo sempre presente o regime do acréscimo.

Neste sentido, os registos contabilísticos podem ser resumidos conforme abaixo:

Pelo acréscimo dos gastos com juros do ano 20X1, a 31/12/20X1, os quais apenas serão pagos a 10/01/20X2:

Clique
e aceda



Índice



Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
31/12/20x1	Acréscimo de gastos – Juros	691X – Juros suportados	100		Pelos gastos referentes ao período
		2722X – Credores por acréscimos de juros		100	Pelos gastos referentes ao período

Pelo pagamento dos juros do ano 20X1, a 10/01/20X2:

Estando perante sócios, sujeitos passivos singulares de IRS, no momento do pagamento ou colocação à disposição dos juros (rendimentos de capitais – Categoria E), a entidade a que deva imputar-se o pagamento e que disponha ou deva dispor de contabilidade organizada está obrigada a efetuar a respetiva retenção na fonte, à taxa de 28%, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 71.º do Código do IRS (CIRS).

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20X2	Pagamento de juros	2722X–Credores por acréscimos de juros	100		Pelo montante pago
		242X–Retenções de impostos sobre o rendimento		28	Alínea a) do n.º 1 do artigo 71.º do CIRS
		12X – Depósitos à ordem		72	Pelo montante pago, deduzido na retenção na fonte

Caso o pagamento ocorra no período a que os juros correspondem, não existe a necessidade do acréscimo do gasto, pelo que apenas teríamos a sua contabilização no momento do pagamento, conforme abaixo:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
31/12/20X1	Pagamento de juros	691X – Juros suportados	100		Pelos gastos referentes ao período
		242X–Retenções de impostos sobre o rendimento		28	Alínea a) do n.º 1 do artigo 71.º do CIRS
		12X – Depósitos à ordem		72	Pelo montante pago, deduzido na retenção na fonte





IV.2 PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES DE CAPITAL

O que são?

As prestações suplementares de capital são entradas de dinheiro realizadas pelos sócios para reforçar os capitais próprios de uma sociedade por quotas, sem aumentar o capital social nominal²⁰, e não o capital social propriamente dito.

Têm sempre dinheiro por objeto, não vencem juros e exigem deliberação dos sócios.

O que é necessário para que sejam exigíveis aos sócios?

Para que sejam exigíveis aos sócios, é necessário que o pacto social da empresa o preveja (na sua constituição ou após deliberação social posterior).

Sendo obrigatória a sua previsão no pacto social, o que precisa constar do mesmo?

O contrato de sociedade que permita prestações suplementares deverá fixar:

- (a) O seu montante global, necessariamente, não podendo o seu montante ser indexado a eventuais perdas;
- (b) Os sócios que ficam obrigados a efetuar tais prestações;
- (c) O critério de repartição das prestações suplementares entre os sócios a elas obrigados, sem o que a obrigação de cada um será proporcional à quota que detenha.

A exigibilidade ficará sempre dependente de deliberação dos sócios²¹.

²⁰ O regime aplicável consta dos artigos 210.º a 213.º do Código das Sociedades Comerciais.

²¹ Esta deliberação não pode ser tomada antes de interpelados todos os sócios para integral liberação das suas quotas de capital e deve fixar o montante tornado exigível e o prazo da prestação, o qual não pode ser inferior a 30 dias a contar da





O sócio é obrigado a cumprir com as prestações suplementares de capital, uma vez previstas e havendo deliberação nesse sentido?

Sim. Caso contrário, o sócio que não cumprir a obrigação de efetuar as prestações suplementares nos termos em que forem previstas e após deliberação nesse sentido, poderá ser remisso e excluído da sociedade²².

Se o sócio tiver um crédito sobre a sociedade, em vez de efetuar a prestação suplementar de capital, pode fazer operar a compensação de créditos?

Ao crédito da sociedade por prestações suplementares não pode opor-se compensação. A sociedade não pode exonerar os sócios da obrigação de efetuar prestações suplementares, estejam ou não estas já exigidas em virtude do direito a exigir prestações suplementares ser intransmissível e nele não podem sub-rogar-se os credores da sociedade²³.

Existem limitações à restituição das prestações suplementares de capital?

Sim. A restituição das prestações suplementares só pode ocorrer²⁴:

- (a) Antes de declarada a insolvência da sociedade;
- (b) A situação líquida da sociedade não fique inferior à soma do capital e da reserva legal;
- (c) Se o respetivo sócio já tiver liberado a sua quota;

comunicação aos sócios, não podendo ser exigidas prestações suplementares depois de a sociedade ter sido dissolvida por qualquer causa – conforme artigo 211.º, n.ºs 1, 2 e 3 todos do Código das Sociedades Comerciais.

²² É aplicável o disposto nos artigos 204.º, 205.º e 212.º do Código das Sociedades Comerciais.

²³ Conforme artigo 212.º do Código das Sociedades Comerciais.

²⁴ Conforme artigo 213.º do Código das Sociedades Comerciais.





(d) Mediante deliberação dos sócios, devendo respeitar a igualdade entre os sócios que as tenha efetuado, salvo para os sócios que não tenham liberado as suas quotas.

Se o capital social ainda não estiver integralmente realizado (em virtude de um diferimento das entradas), as prestações suplementares só podem ser exigidas após a interpelação de todos os sócios para liberação das suas quotas de capital.

Tratamento contabilístico das prestações suplementares de capital Incorporação no capital das prestações acessórias e prestações Suplementares de capital em capitais próprios – aspetos contabilísticos

É conveniente referir que, quer as prestações acessórias com carácter de capital próprio, quer as prestações suplementares, podem ser utilizadas para incorporação noutras rubricas do capital próprio, seja para efetuar aumento do capital social, seja para efetuar cobertura de prejuízos, sendo que estas utilizações carecem de aprovação em assembleia geral e obstam à restituição.

Note-se que, apesar de ser possível o aumento do capital social por conversão de prestações suplementares ou acessórias em capital, tal operação carece de avaliação por parte de um Revisor Oficial de Contas (ROC)²⁵.

Nos termos do Guia de Aplicação Técnica da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas n.º 9, esta operação corresponde a uma entrada em espécie. Determina o n.º 2 do citado Guia que os bens diferentes de dinheiro abrangem um conjunto alargado de ativos, por exemplo, os valores a receber, nos quais se incluem, entre outros, os direitos de crédito relativos a prestação suplementar ou acessória, empréstimo ou suprimento.

Analisemos, então, os reconhecimentos contabilísticos correspondentes:

²⁵ Ao abrigo do artigo 28.º do Código das Sociedades Comerciais.





Pela utilização para incorporação em aumento do capital social:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20×1	Incorporação em aumento do capital	53X – Prestações acessórias e/ou suplementares	10 000		Pelo valor deliberado
		51X – Capital subscrito		10 000	Pelo valor deliberado

Pela utilização para cobertura de prejuízos:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20×1	Cobertura de prejuízos	53X – Prestações acessórias e/ou suplementares	10 000		Pelo valor deliberado
		56X – Resultados transitados		10 000	Pelo valor deliberado

Apresentação nas demonstrações financeiras

Balanço

Se as prestações suplementares ou acessórias forem reconhecidas em instrumentos de capitais próprios, por se concluir que não cumprem os requisitos da definição de passivo financeiro, no Balanço da Sociedade serão apresentadas na rubrica "Outros instrumentos de capital próprio".

Note-se que na coluna "NOTAS" se deve inscrever o número correspondente à respetiva divulgação no anexo.

Se as prestações suplementares ou acessórias forem consideradas como passivos financeiros são apresentadas no balanço como "Passivo corrente", na parte respeitante aos empréstimos que se vencem nos 12 meses seguintes, e em "Passivo não corrente" na parte que se vencem após os 12 meses.

Demonstração das alterações no capital próprio

Sempre que as prestações suplementares ou acessórias forem reconhecidas em instrumentos de capitais próprios,





por se concluir que não cumprem os requisitos da definição de passivo financeiro, na Demonstração das alterações no capital próprio serão apresentadas na coluna "Outros instrumentos de capital próprio" e todos os movimentos que ocorram no período serão incluídos nas respetivas linhas, consoante a tipologia da operação.

Pela deliberação de exigibilidade tomada em assembleia geral, considerando que não cumprem os requisitos da definição de passivo:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20×1	Deliberação da exigibilidade de prestações suplementares	268X – Acionistas / Sócios – Outras prestações	10 000		Pelo valor deliberado
		53X – Prestações suplementares		10 000	Pelo valor deliberado

Pela realização das prestações suplementares:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20×1	Realização das prestações suplementares	12X – Depósitos à Ordem	10 000		Pelo valor realizado
		268X – Acionistas / Sócios – Outras operações		10 000	Pelo valor realizado

Pela deliberação de restituição tomada em assembleia geral:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20×3	Deliberação de restituição de prestações suplementares	53X – Prestações suplementares	10 000		Pelo valor deliberado
		268X – Acionistas / Sócios – Outras operações		10 000	Pelo valor deliberado

Pela devolução dos valores aos sócios:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/01/20×3	Devolução das prestações suplementares	268X – Acionistas / Sócios – Outras operações	10 000		Pelo valor pago
		12X – Depósitos à Ordem		10 000	Pelo valor pago





Realização de prestações suplementares – Caso Prático

No contrato da sociedade por quotas Micro fábrica, Lda. ficou estabelecido que a sociedade pode exigir aos sócios prestações suplementares até ao valor do capital social.

Por deliberação da assembleia geral de 31 de maio de 20X1 foi aprovado o cumprimento da obrigação de prestações suplementares por parte dos sócios, no montante global de 100 000€, sendo que o montante a que cada sócio fica obrigado é proporcional à sua participação no capital à data da deliberação.

Na data referida, o capital da sociedade era detido por dois sócios, sendo que o sócio A detinha 70% e o sócio B detinha o remanescente.

A 15 de julho de 20X1, foi efetuado o pagamento das prestações suplementares por parte dos sócios, através de transferência bancária. Contabilisticamente, os registos podem ser resumidos conforme abaixo.

Deliberação de exigibilidade tomada em assembleia geral:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
31/05/20X1	Deliberação da exigibilidade de prestações suplementares	268X – Acionistas / Sócios – Prestações suplementares – Sócio A	70 000		Pelo valor deliberado na proporção da quota (100 000 × 70%)
		268X – Acionistas / Sócios – Prestações suplementares – Sócio B	70 000		Pelo valor deliberado na proporção da quota (100 000 × 70%)
		53X – Prestações suplementares – Sócio A		70 000	Pelo valor deliberado na proporção da quota (100 000 × 70%)
		53X – Prestações suplementares – Sócio A		70 000	Pelo valor deliberado na proporção da quota (100 000 × 70%)





Pela realização das prestações suplementares:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
15/07/20X1	Realização das prestações suplementares	12X – Depósitos à Ordem	100 000		Pelo valor realizado
		268X – Acionistas/Sócios – Prestações suplementares – Sócio A		70 000	Pelo valor realizado na proporção da quota (100 000 × 70%)
		268X – Acionistas/Sócios – Prestações suplementares – Sócio B		30 000	Pelo valor realizado na proporção da quota (100 000 × 30%)

Aumento de capital com recurso a prestações suplementares – Caso Prático

A assembleia geral de sócios da sociedade Gama, Lda., reunida em 30 de junho de 20X2, deliberou, por unanimidade, utilizar as prestações suplementares, no valor de 50 000€, para efetuar um aumento do capital social.

Na data referida, o capital da sociedade era detido por dois sócios, sendo que o sócio A detinha 60% e o sócio B detinha o remanescente.

Em 10 de julho de 20X2, o aumento do capital social foi registado na Conservatória do Registo Comercial.

Contabilisticamente, os registos podem ser resumidos conforme abaixo.

Pela utilização das prestações suplementares para efetuar o aumento do capital social:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito	Observações
10/07/20X2	Aumento do capital social com recurso a prestações suplementares	53X – Prestações Suplementares – Sócio A	30 000		Pela proporção da participação (50 000 X 60%)
		53X – Prestações Suplementares – Sócio B	20 000		Pela proporção da participação (50 000 X 40%)
		51 – Capital subscrito		50 000	Pelo valor deliberado

Clique
e aceda



Índice



IV.3 ENQUADRAMENTO FISCAL DAS PRESTAÇÕES ACESSÓRIAS E PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES

Imposto do Selo

Do ponto de vista fiscal, ainda que as prestações suplementares ou acessórias figurem como financiamentos, por se concluir que cumprem com a definição de passivo financeiro em termos contabilísticos, estas operações não estão sujeitas a imposto do selo.

IRC

Em sede de IRC, estando perante prestações suplementares ou acessórias que sejam reconhecidas em instrumentos de capitais próprios, por se concluir que não cumprem os requisitos da definição de passivo financeiro, tais operações não concorrem para a formação do lucro tributável das sociedades.

A este respeito, o art.º 21.º do Código do IRC (CIRC) determina que as variações patrimoniais positivas, não refletidas no resultado líquido do período de tributação, concorrem ainda para a formação do lucro tributável, com exceção, entre outras, das entradas de capital, incluindo os prémios de emissão de ações ou quotas, as coberturas de prejuízos, a qualquer título, feitas pelos titulares do capital, bem como outras variações patrimoniais positivas que decorram de operações sobre ações, quotas e outros instrumentos de capital próprio da entidade emitente, incluindo as que resultem da atribuição de instrumentos financeiros derivados que devam ser reconhecidos como instrumentos de capital próprio.

Clique
e aceda



Índice

V. CONVERSÃO DE CRÉDITOS SOBRE A SOCIEDADE



Em que situações?

Neste tipo de aumento de capital distinguem-se três situações²⁶:

- Conversão de suprimentos;
- Conversão de créditos de terceiros;
- Conversão de obrigações em ações.

É necessário reunir a vontade de todos os sócios?

Aplicam-se aqui as regras das maiorias previstas para alteração do contrato de sociedade supra expostas.

No caso da sociedade por quotas, o sócio que por si ou juntamente com outros reunir a maioria de votos para poder deliberar o aumento de capital, pode comunicar à gerência o aumento do capital social por conversão dos suprimentos registados de que seja titular, no último balanço aprovado²⁷.

O órgão de administração procede à comunicação por escrito, no prazo máximo de 10 dias, aos sócios que não hajam participado no aumento referido no número anterior, com a advertência de que a eficácia do aumento depende da não oposição expressa de qualquer um daqueles, manifestada por escrito, no prazo de 10 dias, contados da comunicação de conversão²⁸.

Para efeitos de verificação das entradas, no caso de conversão de suprimentos, é suficiente declaração do contabilista certificado ou do revisor oficial de contas, sempre que a revisão de contas seja legalmente exigida, mencionando que a quantia consta dos regimes contabilísticos bem como a proveniência e a data²⁹.

²⁶ Dado o escopo do presente guia, apenas nos debruçaremos sobre a conversão de suprimentos em capital social.

²⁷ Cf. Artigo 87.º n.º 4 do Código das Sociedades Comerciais.

²⁸ Cf. Artigo 87.º n.º 5 do Código das Sociedades Comerciais

²⁹ Cf. Artigo 89.º, n.º 4 do Código das Sociedades Comerciais.





Nas sociedades anónimas, o aumento de capital por conversão de obrigações em ações, processa-se a partir da emissão de obrigações convertíveis em ações representativas do seu capital ou por si detidas; podendo ser ordinárias ou preferenciais, com ou sem direito de voto, podendo igualmente ser convertidas em diferentes valores mobiliários emitidos ou detidos pela sociedade, incluindo em *warrants* autónomos, desde que a sociedade possa emitir estes instrumentos nos termos da lei.³⁰

O especial caso dos suprimentos e da sua conversão em capital social

Tendo havido suprimentos³¹, podem os sócios deliberar a sua conversão em capital social, representando um aumento de capital que é realizado através da transformação de empréstimos dos sócios (passivo) em capital próprio e normalmente está associado a uma necessidade ou vontade da sociedade em capitalizar a sociedade, aumentando o seu capital social, sem que isso signifique a entrada de dinheiro novo na empresa, mas antes a conversão de um crédito dos sócios em capital próprio da própria empresa.

Contudo, o sócio de sociedade por quotas que por si ou juntamente com outros reúna a maioria de votos necessária para deliberar a alteração do contrato de sociedade pode comunicar à gerência o aumento do capital social por conversão de suprimentos registados no último balanço aprovado de que seja titular.

O órgão de administração procede à comunicação por escrito, no prazo máximo de 10 dias, aos sócios que não hajam participado no aumento referido no número anterior, com a advertência de que a eficácia do aumento depende da não oposição expressa de qualquer um daqueles, manifestada por escrito, no prazo de 10 dias, contados

³⁰ O Regime da conversão de créditos sobre a sociedade anónima encontra-se previsto no artigo 365.º a 372.º do Código das Sociedades Comerciais, que dada a sua complexidade, não iremos tratar neste Guia.

³¹ São considerados como suprimentos o contrato pelo qual o sócio empresta à sociedade dinheiro ou outra coisa fungível, ficando aquela obrigada a restituir outro tanto do mesmo género e qualidade, ou pelo qual o sócio convencionou com a sociedade o diferimento do vencimento de créditos seus sobre ela, desde que, em qualquer dos casos, o crédito fique tendo carácter de permanência, conforme o n.º 1 do artigo 243.º do Código das Sociedades Comerciais. A celebração de contratos de suprimentos não depende de prévia deliberação dos sócios, salvo disposição contratual em contrário, conforme prevê o disposto no artigo 244.º do Código das Sociedades Comerciais.





da comunicação de conversão³².

Para efeitos de verificação das entradas, no caso de conversão de suprimentos, é suficiente declaração do contabilista certificado ou do revisor oficial de contas, sempre que a revisão de contas seja legalmente exigida, mencionando que a quantia consta dos regimes contabilísticos bem como a proveniência e a data³³.

Aumento de capital por conversão de suprimentos – Caso Prático 1

Em outubro de 20X1, a sociedade A, com capital social de 50 000€, detidos por dois sócios (pessoas singulares), vai efetuar um aumento de capital no valor de 10 000€.

A realização do aumento do capital é através da conversão de suprimentos.

Registo contabilístico:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito
Outubro de 20X1	Registo da realização do aumento do capital social por conversão de suprimentos	51 X – Capital subscrito		10 000
		261 – Acionistas c/subscrição; ou 262 – Quotas não liberadas	10 000	
		261 – Acionistas c/subscrição; ou 262 – Quotas não liberadas		10 000
		2532 – Outros participantes – Suprimentos e outros mútuos; ou 258 – Outros financiadores	10 000	

³² Cf. Artigo 87.º, n.ºs 4 e 5 do Código das Sociedades Comerciais.

³³ Cf. Artigo 89.º n.º 4 do Código das Sociedades Comerciais.





Aumento de capital por conversão de suprimentos – Caso Prático 2

Em outubro de 20X1, a sociedade F, com capital social de 100 000€, e detido pela sociedade M, vai efetuar um aumento de capital no valor de 20 000€. A realização do aumento do capital é através da conversão de suprimentos.

Registo Contabilístico:

Perspetiva da empresa F:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito
Outubro de 20X1	Registo da realização do aumento do capital social por conversão de suprimentos	51 X – Capital subscrito		20 000
		261 – Acionistas c/subscrição; ou 262 – Quotas não liberadas	20 000	
		261 – Acionistas c/subscrição; ou 262 – Quotas não liberadas		20 000
		2531 – Participantes de capital – Empresa mãe – Suprimentos e outros mútuos; ou 258 – Outros financiadores	20 000	

Perspetiva da empresa H:

Data	Descrição	Conta	Débito	Crédito
Outubro de 20X1	Registo da realização do aumento do capital social por conversão de suprimentos	4111 – Investimentos em subsidiárias – Participações de Capital – MEP; ou 4141 – Investimentos noutras empresas – Participantes de capital	20 000	
		278 – Outros Devedores e Credores		20 000
		278 – Outros Devedores e Credores	20 000	
		4113 – Investimentos em subsidiárias – Empréstimos concedidos; ou 4142 – Investimentos noutras empresas – Empréstimos concedidos		20 000





Enquadramento fiscal

Desde 2023, o incentivo à capitalização de empresas³⁴ prevê que são considerados aumentos de capitais próprios elegíveis as entradas em espécie realizadas no âmbito de aumento do capital social que correspondam à conversão de créditos em capital.

Os aumentos de capitais próprios elegíveis podem ser deduzidos ao lucro tributável, considerando a aplicação de uma taxa aos aumentos elegíveis, nos termos da norma citada. A partir de 2024, a taxa a aplicar aos aumentos elegíveis é a taxa Euribor a 12 meses, que corresponda à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês, adicionada de um spread de 1,5 pontos percentuais, ao montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis.

Contudo, caso o sujeito passivo se qualifique como micro, pequena ou média empresa ou empresa de pequena-média capitalização (Small Mid Cap), de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, a dedução prevista no número anterior é a correspondente à aplicação da taxa Euribor a 12 meses, que corresponda à média do período de tributação, calculada tendo por base o último dia de cada mês, adicionada de um spread de 2 pontos percentuais, ao montante dos aumentos líquidos dos capitais próprios elegíveis.

³⁴ Cf. Artigo 43.º-D do Estatuto dos Benefícios Fiscais



FICHA TÉCNICA

TÍTULO

GUIA PRÁTICO:

AUMENTO DO CAPITAL SOCIAL, PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES E ACESSÓRIAS NAS SOCIEDADES COMERCIAIS

PROPRIEDADE

Ordem dos Contabilistas Certificados

AUTORIA

Amândio Silva

Serviço de Contencioso Tributário:

Cheila Peres, Filipa Rodrigues Pereira, Ricardo Oliveira Venâncio e Rute Rodrigues Pinto

Departamento de Consultadoria Técnica: Anabela Santos e Jorge Carrapiço

DESIGN e PAGINAÇÃO

Duarte Camacho, Departamento de Comunicação e Imagem da OCC

DATA DE PUBLICAÇÃO

JANEIRO 2026

LIGAÇÕES ÚTEIS

> Guias práticos já editados