



ELISABETE CARDOSO

Consultora da Ordem dos
Contabilistas Certificados (OCC)
comunicacao@occ.pt

Embalagens retornáveis

Num momento em que surgem grandes preocupações em termos ambientais, nomeadamente com as alterações climáticas, o uso de embalagens retornáveis assume uma maior importância.

A reutilização de embalagens visa cumprir a política dos 3 R: “reduzir, reutilizar e reciclar”. Reduzir é prevenir os resíduos antes de serem criados. Reutilizar é voltar a usar os produtos antes de os deitar fora. Reciclar é transformar em algo novo aquilo que não pode ser reduzido nem reutilizado.

As embalagens retornáveis ou reutilizáveis são fabricadas com materiais duráveis e são projetadas especificamente para viagens múltiplas e vida útil prolongada. Uma embalagem reutilizável é projetada para reutilização sem prejuízo de sua função de proteção.

O termo retornável é muitas vezes usado indistintamente, mas também pode incluir a devolução de pacotes ou componentes para que não sejam reutilizados, sendo, por exemplo, reciclados ou incinerados. Normalmente, os materiais usados para fazer embalagens retornáveis incluem aço, madeira, polipropileno ou outro plástico.

Para a contabilidade entende-se que as embalagens retornáveis correspondem a invólucro ou recipiente destinados a conter, transportar e/ou apresentar mercadorias e que não se destinam a ser transmitidas juntamente com o produto, estando acordada a sua devolução.

A cobrança de um valor correspondente à entrega dessas embalagens como forma de assegurar a sua devolução assume a natureza de uma garantia e, como tal, fica excluído do valor tributável da operação nos termos previstos no art.º 16.º do CIVA, n.º 6 alínea d): “6 - Do valor tributável referido no número anterior são excluídos: d) As quantias respeitantes a embalagens, desde que as mesmas não tenham sido efetivamente transacionadas e da fatura constem os elementos referidos na parte final da alínea b) do n.º 5 do artigo 36.º”.

A referência específica exigida nas faturas que suportem o envio das mercadorias é, segundo o Código do IVA, que as embalagens não efetivamente transacionadas devem ser objeto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução.

Importa aqui ressaltar que as embalagens que se destinam a ser devolvidas devem ser identificadas em linha separada na fatura. De outro modo, desde que seja possível a correlação entre as embalagens enviadas e as mercadorias transmitidas, não vemos que o facto de as embalagens constarem de documento (fatura) autónomo seja um óbice à sua exclusão do valor tributável.

Cabe à entidade transmissora encontrar uma forma de o evidenciar as embalagens retornáveis, por exemplo, fazendo menção às mercadorias na fatura das embalagens (ex. 30 embalagens relativas às mercadorias constantes da fatura XPTO).

No caso da emissão de faturas globais, há que atender ao cumprimento de alguns requisitos.

O Código do IVA prevê a possibilidade de o sujeito passivo recorrer ao processamento de faturas globais, respeitantes a cada mês ou períodos inferiores, desde que por cada transação seja emitida guia ou nota de remessa e do conjunto dos dois documentos (fatura e guia/nota de remessa), sejam respeitados requisitos legalmente previstos para a emissão das faturas.

Nas transações de embalagens retornáveis podem existir guias emitidas aquando dos envios, podendo nesses documentos fazer-se a menção às embalagens enviadas com as mercadorias e na fatura mensal a referência às guias onde foram incluídas.

Ainda uma nota para as embalagens que eventualmente possam não ser devolvidas, que assumirão, neste caso, a natureza de uma transmissão efetiva, devendo ser liquidado IVA pelo valor de transmissão das mesmas. Não está fiscalmente previsto um prazo específico para ocorrer a devolução das embalagens retornáveis. Por uma razão de segurança e controlo, as empresas devem acordar essa data-limite com os seus clientes, de forma a ter um prazo de referência para a liquidação deste imposto, salvaguardado assim outras interpretações distintas.

A ótica do SNC

Na ótica do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), não é referida expressamente uma conta para embalagens e vasilhames.

De facto, a conta POC 427 - Taras e vasilhame não tem correspondência direta no SNC, pelo que há que verificar se reúne os requisitos de ativo e, caso reúna, verificar no SNC qual a conta apropriada em função da entidade em concreto (por exemplo, na conta 437 - Outros ativos fixos tangíveis, ou em subconta a considerar).

Para que as embalagens e vasilhame (embalagens retornáveis/ paletes) reúnam os requisitos para reconhecimento como um ativo fixo tangível, há que aferir se cumprem com os critérios de reconhecimento da NCRF 7 - Ativos Fixos Tangíveis, que, no parágrafo 7, determina que o custo de um item de ativo fixo tangível deve ser reconhecido como ativo se, e apenas se:

“(a) For provável que futuros benefícios económicos associados ao item fluam para a entidade; e
(b) O custo do item puder ser mensurado fiavelmente.”

Assim, se às embalagens retornáveis não estiverem associados benefícios económicos futuros para a entidade, por exemplo, se ficarem armazenadas e nunca forem utilizadas para a atividade da empresa, somos do entendimento que não reúnam os requisitos para reconhecimento como um ativo fixo tangível, devendo ser reconhecidas como um gasto do período.

Chamamos ainda a atenção que a NCRF 18 - Inventários aplica-se também aos materiais ou

“
As embalagens retornáveis ou reutilizáveis são fabricadas com materiais duráveis e são projetadas especificamente para viagens múltiplas e vida útil prolongada.
”

consumíveis a serem aplicados no processo de produção ou na prestação de serviços (ver § 6 da NCRF 18), o que pode incluir também as embalagens e vasilhame que condicionam os bens.

Pressupondo que as embalagens retornáveis são também transacionadas aquando das vendas dos bens que condicionam, por isso será lógico que também figurem na classe 3 - Inventários.

Na dita “devolução” será conveniente apurar se, de facto, estamos perante devolução de embalagens retornáveis faturados ou se essa entrega ao fornecedor se traduz numa nova operação.

Deste modo, na perspetiva do fornecedor, conclui-se que há duas hipóteses de contabilização das embalagens retornáveis usadas para acondicionar produtos vendidos: inventários ou ativos fixos tangíveis, dependendo se existir, ou não, faturação das embalagens.

Na perspetiva do cliente, se as embalagens não foram transacionadas (vendidas pelo fornecedor), não deverão ser reconhecidas nem no ativo nem em gastos. Ou seja, o controlo que deve ser feito é extracontabilístico.

O que é suscetível de ser registado no Balanço é a caução eventualmente paga pelo cliente. Se as embalagens tiverem sido transacionadas, ainda que esteja acordada a sua devolução, devem figurar em conta de inventários. No pressuposto de ter sido faturado ao cliente uma determinada importância como uma forma de garantir essa devolução, ou seja, tendo a forma de caução ou garantia, em nossa opinião, deverá essa caução ser contabilizada numa conta 278 até à devolução desse mesmo objeto, altura em que se efetuará a sua regularização.