

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: CIVA
- Artigo: 86º
- Assunto: Quebras anormais de existências
- Processo: A509 2009009 - despacho do SDG dos Impostos, substituto legal do Director - Geral, em 29-06-2009
- Conteúdo: Tendo por referência o pedido de informação vinculativa, apresentado por "A", nos termos e para os efeitos previstos na alínea e) do número 3 do artigo 59º e no artigo 68º, ambos da Lei Geral Tributária, presta-se a seguinte informação.

FACTOS APRESENTADOS

1 - De conformidade com o registo de contribuintes, o sujeito passivo acima identificado, enquadrado em IVA no regime normal de periodicidade mensal, desde 2006, pelo exercício da actividade Comércio a Retalho de Mobiliário e Artigos de Iluminação em Estabelecimentos Especializados - CAE 47591, vem expor e requerer o seguinte:

1.1 - Tem como actividade principal o comércio de produtos de consumo corrente, não produzindo qualquer dos produtos comercializados. Estes encontram-se divididos entre artigos food (produtos alimentares) e non food, nomeadamente, mobiliário, utensílios de cozinha, têxteis, entre outros e acessórios relacionados com decoração. Proceda à aquisição de grandes quantidades dos diversos produtos, os quais estão sobre o seu poder desde a entrega por parte do fornecedor, até à venda ao consumidor final em cada uma das suas lojas;

1.2 - Adota o sistema de inventário permanente, tornado obrigatório pelo Decreto-Lei nº 44/99, de 12 de Fevereiro, com vista a proporcionar informação fidedigna relativamente às quantidades e valores das existências, bem como do custo das mercadorias vendidas e consumidas;

1.3 - A utilização do sistema de inventário permanente permite obter, a cada momento, o stock teórico, o qual é periodicamente confrontado com o stock real, obtido através de contagens físicas, de modo a verificar a correspondência entre os inventários físicos e os registos contabilísticos, conforme decorre do Plano Oficial de Contabilidade (POC);

1.4 - A contagem física é efectuada na loja (também designada por market hall), no self-service e no armazém, sendo os dados da contagem detalhados através da nota interna "Transacção de mercadoria dentro da loja";

1.5 - Esta informação é inserida no sistema informático, pelo colaborador da logística, donde resulta uma listagem contendo o código, a descrição dos artigos e as respectivas unidades contadas, procedendo o departamento do Stock Control à valorização dessas listagens, por forma a apurar o stock real. Da comparação entre o stock real e o stock teórico são apuradas as diferenças de inventário;

1.6 - As ocorrências que podem dar lugar a diferenças de inventário, não antevendo poderem existir outras, são as seguintes: i) saída de mercadoria para exposição; ii) devolução de mercadoria não usada na exposição; iii) saída de mercadoria para uso no escritório; iv) devolução de mercadoria não usada no escritório; v) saída de mercadoria danificada na loja - a) dano físico, b) embalagem danificada, c) ferramentas de manipulação inadequada, d) danificado pelo cliente dentro da loja; vi) saída de mercadoria danificada durante o transporte - a) dano físico, b) erro de paletização, c) ferramentas de manipulação inadequada, d) mercadoria deslocada, e) carga incorrecta do camião; vii) mercadoria retirada por questões de qualidade; viii) devolução de mercadoria retirada por questões de qualidade; ix) ajuste de vendas (saída de stock); x) ajuste de vendas (entrada de stock); xi) últimas peças e retalho para Recovery; xii) correcção de TT-440 (para retirar artigos de stock que tenham uma data de fim de venda definida ou que sejam invendáveis; por exemplo, um armário e umas portas de armário, se as portas estiverem em stock mas não o armário, utiliza-se o código TT-440 para retirar as portas de stock); xiii) empréstimos - correcção de mercadoria esquecida por clientes; xiv) correcção do empréstimo-mercadoria esquecida por clientes; xv) mercadoria recuperada para stock (vinda de Recovery);

1.7 - As quebras têm toda causa conhecida e cabalmente identificada, pois resultam de danos diversos ocorridos na própria loja ou provocados pelo transporte e manuseamento por clientes e funcionários;

1.8 - O controlo diário das existências, não obstante ser aleatório, poderá ser indicado pelo próprio sistema, que determina qual a referência a ser objecto de controlo, ou por indicação de um dos colaboradores da logística que detecte alguma situação anormal para uma determinada referência;

1.9 - Os procedimentos de controlo interno não se cingem aos do sistema de diarização das contagens físicas de existências, passa por outras medidas como sejam: i) sistema de vídeo-vigilância na exposição/market hall, no self-service e no armazém; ii) medidas intensivas de controlo interno, quer as descritas na norma interna "Transacção de mercadoria dentro da loja", quer as respeitantes ao controlo aleatório sobre os próprios colaboradores no momento de saída das instalações; e iii) medidas intensivas de controlo interno, aplicável à loja, self-service e armazém, quer ao nível da recepção, permanência e saída das mercadorias das lojas, quer ao nível da organização administrativa e dos procedimentos de inventário;

1.10 - Os referidos procedimentos de controlo interno, são extremamente rigorosos, incluindo controlos-surpresa, testes aos fornecimentos dos armazéns, controlos completos das paletes recepcionadas, testes de controlo ao nível da saída das mercadorias pelas linhas de caixa, acompanhamento dos colaboradores de forma aleatória no momento da saída das instalações, revisões de caixa (incluindo testes de honestidade), controlo das quebras de causa conhecida e procedimentos especiais a adoptar durante o inventário;

1.11 - As contagens originam sempre a elaboração de "Rotinas de Inventário de Loja", documento onde se detalham os artigos e respectivas quantidades em inventário, permitindo a identificação rigorosa de quaisquer diferenças que sejam detectadas, e documentadas. Possuem um manual financeiro do grupo, referente ao inventário, onde são descritas em pormenor todas as fases inerentes à contabilização e registo do inventário ;

1.12 - Em consequência deste controlo rigoroso as diferenças de inventário, para além de apresentarem níveis muito baixos quando comparadas com as médias do sector, têm vindo a diminuir em relação aos anos anteriores, atingindo, somente 0,79% do volume de vendas no exercício fiscal de 2007;

1.13 - Como prova dos baixos níveis das suas diferenças de inventário apresenta os resultados do estudo que abrangeu 820 empresas das maiores de distribuição de 32 países, tendo concluído que, no total da amostra os desvios de existências motivados por furtos (de clientes, empregados, fornecedores e vendedores) e por falhas internas e administrativas representaram, em média, 1,36% e 1,34% do volume de vendas de 2007 e 2006, respectivamente (1,31% e 1,34% em Portugal);

1.14 - Resulta do mesmo estudo que 42% dos desvios devem-se a furtos de clientes (shoplifting), 35,2% a furtos de empregados desleais, 16,5% a falhas internas e administrativas e 6,3% a furtos ou fraudes cometidas por fornecedores e vendedores. Tal significa que os furtos representam, em conjunto, 83,5% do total dos desvios, pelo que, aplicando estas percentagem aos níveis anteriormente apresentados, para o total da amostra, teremos 1,14% e 1,12% do volume de vendas e, para o universo das empresas portuguesas, 1,09% e 1,12%, com referência a 2007 e 2006, respectivamente;

1.15 - Com base neste estudo, considerado o primeiro do género a nível mundial, a Requerente constata que os seus níveis de diferenças de inventário são substancialmente inferiores aos registados pela média do sector em Portugal e no estrangeiro;

1.16 - Face aos apertados procedimentos de controlo interno implementados e já referidos é convicção da Requerente que as diferenças de inventário correspondem na sua quase totalidade a furtos praticados por pessoas externas à empresa, na medida em que, no armazém, onde as pessoas não têm acesso as diferenças são quase inexistentes, apesar de pelo armazém passar a quase totalidade das existências transaccionadas;

1.17 - Tais furtos não identificados são, inquestionavelmente, uma realidade intrínseca ao sector da distribuição e do comércio por retalho, verificando-se em todas as empresas que nele opera;

1.18 - Portanto, às empresas resta tomar os procedimentos necessários para minimizar os resultados desses furtos ou desvios, por estar fora do seu alcance eliminá-los por completo, como no caso da "A", por mais apertados e rigorosos que sejam esses controlos, ocorrem sempre desvios, ainda que de valor meramente residual face ao volume de vendas;

1.19 - Da conjugação do artigo 86º com a alínea a) do nº 1 do artigo 1º, ambos do CIVA a Administração Fiscal, pode presumir que os bens objecto deste tipo de quebras são alvo de transmissão, presumindo, também nestes termos, que se encontra imposto em falta;

1.20 - A Requerente entende, por se tratar de uma realidade intrínseca ao negócio, cuja resolução não está ao alcance das empresas, apenas a sua minimização, que os custos derivados das diferenças de inventário que se verificam no seu sector de actividade deverão estar, à partida, fora do alcance da presunção estabelecida no preceito legal citado, desde que seja demonstrada a adopção de procedimentos necessários e adequados à

referida minimização de situações de variação de inventário;

1.21 - Aliás, este entendimento da Requerente vai de encontro, segundo entende, ao da Administração Fiscal transmitido no parecer do Centro de Estudos Fiscais (CEF), ainda que este não tenha sido considerado em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), mas apenas no âmbito do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC);

1.22 - No referido parecer, na parte intitulada "Furtos e Roubos", o CEF admite que os pequenos furtos de existências são inerentes à própria actividade normal da empresa, preenchendo claramente o requisito da indispensabilidade, apontando o exemplo concreto das superfícies de venda a retalho e estabelece como condição que i) os controlos instituídos assegurem a minimização da ocorrência dos furtos e que ii) o sistema confira fiabilidade à tradução contabilística dessas ocorrências;

1.23 - Com efeito, o CEF reconhece a inevitabilidade desses pequenos furtos, ainda que sublinhe a importância da minimização dessas ocorrências e a necessidade de assegurar que a relevância fiscal de um furto não se constitua em via relativamente fácil de evasão fiscal;

1.24 - Relativamente aos pequenos furtos de existências verificados em superfícies de venda a retalho, considera o mesmo parecer poder aceitar-se a correspondente perda para efeitos fiscais, devendo o sujeito passivo demonstrar que as perdas se situam dentro dos limites razoáveis para o sector de actividade e em condições de exercício do mesmo e indicar quais os sistemas de controlo e contabilístico, designadamente de natureza informática, instituídos em conexão com a verificação desses eventos;

1.25 - Assim, a indispensabilidade de tais custos não resulta da sua ligação a um proveito, mas sim da sua ocorrência em consequência directa do exercício de uma actividade. A indispensabilidade, numa interpretação ampla, que é a correcta, do artigo 23º do CIRC, resulta da sua inevitabilidade económica, pois que para obter os proveitos sujeitos a imposto as empresas da grande distribuição têm de suportar perdas, que só em inventário se revelam, em virtude de as causas que as determinam não serem comprováveis aquando da sua ocorrência;

1.26 - Não obstante, o Parecer do CEF aborde os furtos e roubos apenas na perspectiva do IRC, a Requerente entende que, desde que estejam reunidas as condições para aceitar a dedutibilidade do custo, em principio estarão reunidas as condições para ilidir a presunção de transmissão de bens para efeitos de IVA;

1.27 - Sobre a mesma temática já se pronunciaram diversos tribunais, decidindo invariavelmente a favor dos sujeitos passivos, admitindo, desta forma, tratar-se de uma realidade intrínseca ao sector da distribuição, como no caso do acórdão do TCA Sul, no processo 6540/02, de 02/07/2002 e o Acórdão do STA, processo 12610, de 11/06/1997;

1.28 - Refere ainda, que possui as existências seguradas contra furto, não procedendo, no entanto, ao accionamento do seguro na sequência das diferenças de inventário detectadas, devido ao elevado valor da franquía.

2 - Face ao exposto solicita, que lhe seja confirmado o afastamento da presunção da transmissão de bens, estabelecida pelo artigo 86º do CIVA, considerando que:

- Os controlos instituídos são os adequados e conduzem à minimização da ocorrência dos eventos, o que se constata pelos níveis manifestamente baixos das diferenças de inventário, quando comparadas com a média do sector;
- O sistema contabilístico e informático confere total fiabilidade à tradução contabilística dessas ocorrências.

ENQUADRAMENTO FACE AO CÓDIGO DO IVA

Considerações genéricas

3 - O princípio segundo o qual o IVA opera visa tributar as transmissões de bens e/ou prestações de serviços de forma proporcional ao preço dos bens e serviços, qualquer que seja o número de transacções ocorridas no processo de produção e de distribuição antes da fase de tributação.

4 - Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 1.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (adiante designado por CIVA) as operações enunciadas para serem submetidas a imposto devem preencher simultaneamente as condições a saber: i) serem efectuadas a título oneroso; ii) por um sujeito passivo; iii) estarem relacionadas com o exercício de uma actividade; e iv) serem localizadas no território nacional.

5 - São sujeitos passivos de imposto as pessoas singulares ou colectivas que, de um modo independente, com carácter habitual ou ocasional, realizam uma ou várias operações no âmbito de uma actividade económica, nos termos do artigo 2.º do CIVA.

6 - Trata-se, pois, de um imposto que incide sobre operações económicas, com vista a atingir o consumo, abstraindo-se da qualidade das pessoas que efectuam essas operações.

7 - Portanto, é a noção de actividade económica que delimita verdadeiramente o campo de aplicação do IVA. De acordo com o preceituado na alínea a) do mesmo artigo 2.º a actividade económica define-se como o conjunto de todas as actividades de natureza industrial, comercial e de prestação de serviços, abrangendo ainda as actividades extractivas, as agrícolas e as das profissões livres e assimiladas.

8 - Daí que, face à natureza generalista do imposto a conceitualização das operações tributáveis: transmissões de bens, prestações de serviços ou operações que lhe possam ser assimiladas serem definições de âmbito alargado.

9 - Ora, sendo o IVA um imposto geral, que visa tributar todo o consumo em bens materiais e serviços assume também, entre outras a característica de ser um imposto neutro. A neutralidade do imposto é conseguida através do exercício de direito à dedução ou do crédito de imposto, completando-se com o mecanismo das regularizações, assegurando, desta forma, em determinadas circunstâncias o completo desagravamento do imposto.

10 - O mecanismo de dedução está concebido para evitar o efeito cumulativo nas situações em que o imposto já liquidado relativamente a bens e/ou serviços utilizados na produção de bens e/ou serviços transmitidos seja de novo liquidado. Com o seu funcionamento origina-se uma cadeia de

operações, na qual o montante líquido devido em cada operação é uma proporção determinada do valor acrescentado nessa fase.

Finalizada essa cadeia, o montante total liquidado será a respectiva proporção do preço final.

11 - O sistema do direito à dedução está definido nos artigos 19º a 22º do CIVA, nas suas diversas abordagens: âmbito, condicionalismo, exclusão e momento do direito à dedução e assegura a neutralidade do imposto quanto aos sujeitos passivos fornecedores na cadeia de operações.

12 - Os sujeitos passivos são devedores do imposto na medida em que devem facturar o IVA aos seus clientes, mas devido ao sistema de deduções, não suportam eles próprios, em princípio, o encargo com o imposto, apenas o consumidor final no termo da cadeia de distribuição suporta, de facto, esse encargo.

Considerações específicas

13 - De acordo com o nº 1 do artigo 3º do CIVA "Considera-se, em geral, transmissão de bens a transferência onerosa de bens corpóreos por forma correspondente ao exercício do direito de propriedade".

14 - Sobre a presunção de aquisição e de transmissão de bens, o artigo 86º determina que, *"Salvo prova em contrário, presumem-se adquiridos os bens que se encontrem em qualquer dos locais em que o sujeito passivo exerce a sua actividade e presumem-se transmitidos os bens adquiridos, importados ou produzidos que se não encontrem em qualquer desses locais"*.

15 - Isto significa que a presunção não é, rigorosamente, uma prova, mas apenas um processo de investigar, por meio de indução ou dedução, uma verdade provável, revelada por determinadas circunstâncias, ou como tal declarada pelo legislador. A expressão "por presunção" deve ser entendida no sentido próprio do direito e prática fiscais de "por ajustada ponderação", o que coincide, aliás, como não podia deixar de ser, com a própria noção estabelecida no artigo 349º do Código Civil.

16 - Ora, no caso em apreço, o cerne da questão consiste em saber, relativamente às quebras de existências, designadas por quebras normais e/ou anormais na acepção do Plano Oficial de Contabilidade (POC), quais as condições que constituem prova suficiente para ilidir a presunção estabelecida no citado artigo 86º.

17 - Em concreto, o esclarecimento solicitado reporta-se ao enquadramento, no âmbito do IVA, das quebras de inventário, ou seja, se as mesmas consubstanciam operações sujeitas a imposto ou não, atendendo à situação factual das circunstâncias inerentes.

18 - Sobre a matéria em apreciação as posições assumidas pela Administração Fiscal têm incidido objectivamente no âmbito do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC).

19 - No âmbito do IRC, as quebras de existências identificadas e não identificadas (pequenos furtos) nas grandes superfícies de venda a retalho são tidas como ocorrências inerentes à própria actividade das empresas, tal como se refere no parecer nº 63/92 do CEF, pelo que se enquadram, em regra, no princípio da indispensabilidade, tendo em conta as circunstâncias

de cada situação em concreto.

20 - Por despacho do Director-Geral dos Impostos, numa informação elaborada em 2008 pela Direcção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (DSIRC) foi sancionado o entendimento a saber:

i) *"a análise das circunstâncias concretas deve englobar para além da verificação da existência de sistemas de controlo implementados (sistemas de rádio anti-roubo, CCTV, segurança privada e locais de venda assistida), para assegurar a minimização dos furtos, bem como a existência de um sistema devidamente organizado de registo informático de quebras de existências e de controlo interno;*

ii) *este sistema organizativo de quebras de existências deve englobar não só as quebras identificadas bem como as quebras não identificadas (furtos de existências). Para as quebras identificadas deve ser elaborado documento interno donde conste todos os elementos identificativos do produto (descrição, código, quantidade, motivo da quebra e destino do produto), assinado pelo responsável da secção e pelo gerente da loja. Este documento interno deve servir de suporte à regularização do sistema de gestão de stocks, devendo ser emitida por este sistema uma listagem de regularização de stocks que suportará os lançamentos contabilísticos de quebras de existências;*

Para as quebras não identificadas deve ser elaborado documento de inventário com as diferenças de stock, devendo ser assinado pelos analistas de inventário e pelo gerente da loja. Este documento deverá servir de suporte à regularização do sistema de gestão de stocks bem como deve servir como documento de suporte aos lançamentos contabilísticos de quebras de existências;

Um sistema organizativo com os elementos indicados deverá dispensar a elaboração de autos de destruição e de abate;

iii) *para além da análise das circunstâncias concretas as empresas de venda a retalho em grandes superfícies, em regime de livre serviço, devem demonstrar que as perdas por quebras de existências se situam dentro de limites razoáveis para o sector de actividade em que a empresa se insere;*

iv) *não parece que seja de exigir, nas quebras não identificadas em resultado de furto de pequenos valores, de participações à policia por furto contra desconhecidos porquanto os resultados práticos traduzir-se-ão no arquivamento dos processos por falta de conhecimento do autor do furto e face aos reduzidos valores unitários dos bens furtados que não justificam a realização de diligências;*

v) *relativamente à exigência de apólices de seguro afigura-se que, no caso concreto, tratando-se de furtos que resultam do exercício normal da actividade não revestindo uma natureza extraordinária e imprevisível, não deverão ser solicitadas aos sujeitos passivos uma vez que é de prever que os custos administrativos a debitar pelas empresas seguradoras para a gestão de um número elevado de participações não justificarão a celebração de contratos de seguros;*

vi) *os serviços de inspecção devem ter em atenção os eventuais acordos existentes entre as empresas de venda a retalho e os fornecedores no*

sentido de neles poderem estar previstos reposições se stocks em resultado de deterioração dos artigos, ultrapassagem dos prazos de validade e problemas de qualidade;

vii) [...] não deve ser reconhecida a priori uma % da facturação para efeitos de aceitação como custo fiscal das "quebras desconhecidas" devendo ser analisado cada caso de per si com base na análise das circunstâncias concretas de cada empresa, bem como verificar se essas quebras se situam dentro de limites razoáveis para o sector de actividade constante de publicações internacionais, nacionais e da própria APED (Associação Portuguesa das Empresas de Distribuição).

21 - Ora, no caso sob análise e de acordo com a informação disponível no processo constata-se:

i) a existência de sistemas de controlo (sistemas de vídeo-vigilância na exposição/market hall, no self-service e no armazém) para assegurar a minimização dos furtos bem como o sistema de registo informático de quebras de existências e de controlo interno;

ii) que os procedimentos de controlo interno incluem, designadamente controlos - surpresa, testes aos fornecimentos dos armazéns, controlos completos das paletas recepcionadas, testes de controlo ao nível da saída das mercadorias pelas linhas de caixa, acompanhamento dos colaboradores de forma aleatória no momento da saída das instalações, revisões de caixa (incluindo testes de honestidade);

iii) que o sistema organizativo de existências engloba não só as quebras identificadas como as não identificadas (furto de existências);

iv) uma contagem física das existências efectuada na loja/market hall, no self-service e no armazém está detalhada na nota interna "Transacção de mercadoria dentro da loja", donde consta o código, a descrição dos artigos, quantidade e motivo da quebra, documento que serve de suporte ao apuramento das diferenças de inventário;

v) para as quebras não identificadas, a elaboração de listagem informática onde se detalham os artigos e respectivas quantidades em inventário, designada por "Lista de verificação de inventário";

vi) a relevação contabilística das quebras ocorridas tem como suporte documentos internos, com prevalência dos informáticos, traduzindo com detalhe as diferentes fases do controlo;

vii) que as perdas por quebras não identificadas apresentam valores dentro de limites razoáveis para o sector da distribuição e do comércio por retalho, tendo em conta o estudo elaborado.

22 - Deste modo, poder-se-á concluir que estão implementados na empresa "A" sistemas para assegurar a minimização dos furtos bem como sistemas de registo informático de quebras de existências e de controlo interno, pressupostos estabelecidas para que as perdas por quebras não identificadas (furtos de existências) sejam consideradas um custo elegível, para efeitos de IRC, e por conseguinte, afigura-se que, os mesmos poderão ser tomados em consideração em sede do IVA, por forma a ficar prejudicada a presunção de transmissão de bens, nos casos em que fique demonstrada a existência de furto.

23 - É facto irrefutável que os dois impostos actuam em sedes distintas. Com efeito, o IVA tributa o consumo mediante operações efectuadas a título oneroso, como sejam: as transmissões de bens e as prestações de serviços enquanto o IRC tributa o lucro/rendimentos gerados num período de tributação anual. Porém, tal diferença, em nosso entender, não impossibilita o recurso a procedimentos comuns, nomeadamente, de controlo interno e para prevenir a evasão fiscal, conducentes à tomada de decisões convergentes nas duas cédulas tributárias. Desta uniformidade, advêm vantagens, nomeadamente, permitir à inspecção uma actuação mais concertada e mais consentânea com a realidade, minimizando, desta feita, as dificuldades inerentes ao enquadramento do mesmo facto tributário em sede destes tributos.

24 - Não obstante, considerando-se que a presunção fica elidida com base nos pressupostos identificados, o enquadramento definitivo caberá, em cada período de tributação, como é óbvio, à inspecção tributária que terá de os validar em procedimentos inspectivos que eventualmente venha a efectuar.

25 - Quanto à parametrização do montante das quebras não identificadas, mediante a definição à priori de uma percentagem da facturação, o entendimento supra sancionado não reconhece este critério, remetendo a sua aceitação para a análise casuística e circunstanciada da situação em concreto, pelo que, em nosso entender, deverá subsistir o mesmo entendimento em sede de Imposto sobre o Valor Acrescentado.

CONCLUSÃO

26 - Face ao que antecede e nos temos do artigo 68º da Lei Geral Tributária, presta-se o seguinte esclarecimento:

- Os sistemas de controlo (sistemas de vídeo-vigilância na exposição/market hall, no self-service e no armazém) para assegurar a minimização dos furtos bem como o sistema de registo informático de quebras de existências e de controlo interno implementados na empresa "A" preenchem os critérios adoptados para efeitos de IRC;
- O sistema contabilístico confere fiabilidade á relevação destas ocorrências;
- A aceitação para fins tributários das perdas por "quebras desconhecidas" depende de análise casuística e circunstanciada da situação em concreto;
- As perdas por quebras não identificadas (designadamente, furtos de existências) relevadas contabilisticamente e suportadas pela documentação interna anteriormente referida reúnem o requisito da indispensabilidade, condição necessária à dedutibilidade do custo no âmbito do IRC e, por conseguinte, será de aceitar, para as mesmas perdas, como ilidida a presunção prevista no artigo 86º do CIVA.