

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas
CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

(nota: todos os artigos referidos que não façam qualquer menção ao diploma devem ser considerados reportados ao CIRC)

QUESTÕES DE IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO DAS PESSOAS COLECTIVAS DOS EXAMES DA CTOC:

EXAME DE 15 DE OUTUBRO DE 2005 (versão A)

Questão n.º 15.

De acordo com art.º 21º, nº 1, al. b), as reservas de reavaliação legalmente autorizadas (assim como as próprias reservas livres), a par das mais-valias potenciais ou latentes, são variações patrimoniais não reflectidas no resultado líquido, que não concorrem para a formação do lucro tributável.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 16.

De acordo com art.º 42º, nº 1, al. i), que corresponde na íntegra à resposta b), não são aceites as despesas naquelas condições.

Note-se que a resposta a) correspondia à anterior redacção da al. f) do n.º 1 do art. 42º, mas que foi alterada pela Lei n.º 55-B/2004, de 30 de Dezembro e que, como tal, já não se encontrava em vigor à data do exame.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 17.

De acordo com art.º 46º, nº 6, somente podem beneficiar do regime da eliminação da dupla tributação económica, os estabelecimentos estáveis de entidades residentes em países da UE e que cumpram as condições da Directiva 90/435/CEE. Por isso não é aplicável a todos os estabelecimentos estáveis (Por ex: excluem-se os pertencentes a entidades residentes fora da UE).

Note-se que quanto às SGPS (resposta b)), a possibilidade de aplicação do regime previsto no art. 46º está consagrada no art. 32º do EBF.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 18.

De acordo com art.º 46º, nº 8, al. a), a dedução relativa a lucros recebidos, incluídos no lucro tributável, é de apenas 50%, quando não são cumpridas as condições da al. c) do n.º 1 do mesmo artigo, ou seja, porque a percentagem de participação é inferior a 10% e o seu valor de aquisição é inferior a € 20.000.000.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 19.

De acordo com art.º 47º, nº 8, os prejuízos deixam de poder ser deduzidos aos lucros tributáveis dos 6 exercícios posteriores, quando é alterado o objecto social ou alterada de forma substancial a natureza da actividade. Por essa razão as respostas b) e d) estão incorrectas, assim como a resposta a) pois mesmo no regime simplificado se podem deduzir prejuízos de anos anteriores (apurados no âmbito do Regime Geral de Determinação do Lucro Tributável), por força do art.º 47º, nº 3.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 20.

A transformação de Reservas em Capital é um facto patrimonial que não modifica quantitativamente o valor do património da empresa, pelo que é uma variação patrimonial qualitativa. De acordo com art.º 21º, nº 1, al. a), somente as entradas de capital feitas pelos titulares do capital constituem Variações Patrimoniais Positivas, e mesmo estas excluídas de tributação.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 26.

De acordo com art.º 29º, nº 5, al. a) a utilização do método das quotas constantes não prejudica a variação das quotas de reintegração, não podendo contudo as quotas mínimas imputáveis ao exercício ser deduzidas em outros exercícios (quotas perdidas). Por outro lado, de acordo com artº 30º, nº1, e artº 33º, nº 1, al. c) só é aceite a amortização decorrente das taxas indicadas no Decreto Regulamentar 2/90, não sendo aceite como custo a reintegração excessiva.

A reintegração máxima decorrente da taxa de 12,5% é de € 7 500 ($60\,000 \times 12,5\%$), sendo a mínima metade (artº 29, nº 6), ou seja, € 3 750.

Assim, em 2001 ultrapassou o máximo permitido em € 500 ($8\,000 - 7\,500$), e em 2002 e 2003, não atingiu a quota mínima em € 500 ($3750 - 3250$) e € 600 ($3750 - 3150$) respectivamente, pelo que fica inibido de utilizar em anos futuros (quotas perdidas). Logo, aquando da sua contabilização, que se pressupõe ocorrer no último exercício da sua vida útil, e só então, estaremos perante uma correcção fiscal a acrescentar ao Quadro 07 da declaração modelo 22.

No ano de 2004 praticou na taxa máxima e não tem qualquer implicação fiscal.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 27.

De acordo com art.º 35º, nº 1, al. c), podem ser provisionados os créditos em mora há mais de 6 meses, desde que tenham sido efectuadas diligências para o seu recebimento, o que parece ser o caso. O tempo em mora conta-se a partir do vencimento da dívida que ocorreu em 30.01.2004, pelo que está em mora há 11 meses e 1 dia (até 31.12.2004). Por força do nº 2, al. a) do mesmo artigo, o montante a provisionar não pode exceder, para efeitos fiscais, 25% da dívida, uma vez que a mora se situa entre 6 e 12 meses.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 28.

De acordo com art.º 75º, nº 1, é englobado pelo sócio a diferença entre o valor de aquisição da quota e o valor recebido na partilha. No caso vertente a Soc. Materiais de Escritório, Lda, adquiriu por € 4 000 (valor de aquisição) e veio a receber na partilha € 10 000 (valor de partilha), pelo que o seu ganho corresponde a € 6 000.

Por força do nº 2, al. a) do mesmo artigo, a diferença entre o valor recebido (10 000) e as entradas verificadas para realização do capital, que corresponde ao valor nominal da quota (6 000), considera-se rendimentos da aplicação de capitais ($10\,000 - 6\,000 = 4\,000$), e o excesso tem a natureza de Mais-Valias ($6\,000 - 4\,000 = 2\,000$). Assim ao ganho de 6 000, corresponde 4 000 a rendimentos de capitais e 2 000 a mais-valias.

Logo, a resposta correcta é: c).

EXAME DE 11 DE MARÇO DE 2006 (versão A)

Questão n.º 18.

De acordo com art.º 45, n.º 4, al. b), é condição necessária para beneficiar do regime do reinvestimento (tributação da mais-valia em apenas metade do seu valor) que as quotas nas quais se concretizou o reinvestimento tivessem sido detidas por um período não inferior a 1 ano, o que não aconteceu, porquanto foram alienadas no mês seguinte.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 19.

De acordo com art.º 66º, n.º 1, a transformação de sociedades não implica qualquer alteração do regime fiscal que vinha sendo aplicado, nem determina, por si só, quaisquer consequências em matéria de IRC. Também por força do n.º 4 do mesmo art.º 66º, a data de aquisição das partes sociais resultantes da transformação da sociedade em sociedade de outro tipo é a data da aquisição das partes sociais que lhes deram origem.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 20.

De acordo com art.º 96º, n.º 1, al. a), os sujeitos passivos em causa (ou seja, exerçam a título principal uma actividade de natureza comercial industrial ou agrícola, bem como as não residentes com estabelecimento estável), devem efectuar os 3 pagamentos por conta referidos e nos prazos indicados. A resposta a) é falsa, porquanto só ficam dispensados se o imposto do exercício anterior for inferior a 199,52 € (art.º 96.º, n.º 4). A resposta c) é falsa, porquanto os sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado somente estão dispensados de efectuar os pagamentos especiais por conta (art.º 98º, n.º 1) e não os pagamentos por conta. A resposta d) é falsa uma vez que o sujeito passivo pode deixar de efectuar o 3º pagamento por conta, nos termos e condições previstas no art.º 99º, n.º 1.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 21.

Nos termos do art. 2.º, n.º 1, al. a) do DR 2/90, de 12 de Janeiro, as amortizações dos bens do activo imobilizado são calculados sobre o seu custo de aquisição (quando os bens são adquiridos a terceiros), sendo que este corresponde ao respectivo preço de compra, acrescido dos gastos acessórios suportados até à sua entrada em funcionamento, conforme resulta do n.º 2 do mesmo artigo. Assim, no caso em análise, o valor sobre o qual será calculada a quota anual de amortização é de € 800.000 + € 52.000 + € 28.000 = € 880.000.

Tratando-se de um edifício fabril, e para cálculo da amortização por aplicação do método das quotas constantes, a taxa máxima a aplicar é a prevista na tabela II anexa ao DR 2/90, Divisão I, Grupo 1, código 2020, ou seja, a taxa máxima é de 5% (note-se que refere o art. 5.º, n.º 1 daquele DR que no caso de utilização do método das quotas constantes, a quota anual de reintegração e amortização que pode ser aceite como custo do exercício determina-se aplicando aos valores mencionados no n.º 1 do artigo 2.º, ou seja, os € 880.000, as taxas fixadas nas tabelas anexas ao DR).

Nos termos do art. 11.º do DR 2/90, no caso de imóveis, do valor a considerar nos termos do artigo 2.º, para efeitos do cálculo das respectivas quotas de reintegração, é excluído o valor do terreno uma vez que não se considera para efeitos fiscais sujeito a deprecimento. De acordo com o n.º 3 do mesmo artigo, quando não haja indicação expressa do valor do terreno referido, o valor a atribuir a este é fixado em 25% do valor global. Logo, neste caso, como não é referido o valor correspondente ao terreno, consideramos 25% do valor total do imóvel, pelo que a amortização fiscal será aceite apenas sobre os restantes 75%.

Assim, a quota anual de amortização máxima aceite fiscalmente é de € 880.000 x 5% x 75% = € 33.000

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 25.

De acordo com o art.º 30.º, n.º 3, a taxa de reintegração a aplicar a bens com período de vida útil de 5 anos (que é o caso, deduzindo-se este período a partir da taxa máxima de amortização, ou seja, os 20% previstos no DR 2/90), aplicando o método das quotas degressivas, será multiplicada por 2. No caso presente, a taxa a aplicar será de 40% (2 x 20%). A taxa apurada aplica-se ao valor ainda não reintegrado, pelo que tivemos:

2002 - $100\,000 \times 40\% = 40\,000$

2003 - $60\,000 \times 40\% = 24\,000$

2004 - $36\,000 \times 40\% = 14\,400$

2005 - $21\,600 \times 40\% = 8\,640 < 10\,800$ ($21\,600 : 2$), então reintegra 10 800 nos 2 anos que faltam, nos termos do art.º 6º, nº 2, do Decreto regulamentar 2/90 (ou seja, quando a quota anual de reintegração - 8 640, neste caso - for inferior, num dado exercício, à que resulta da divisão do valor pendente de reintegração (21.000, neste caso) pelo número de anos de vida útil que restam ao elemento a contar do início desse exercício (2, neste caso) poderá ser aceite como custo até ao termo dessa vida útil uma reintegração de valor correspondente ao quociente daquela divisão ($21\,600 : 2$)).

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 26.

De acordo com art.º 35º, nº 2, al. a), no ano de 2004 a provisão contabilizada de 25% da dívida, não sofreu qualquer correcção fiscal, porquanto estava em mora há 9 meses e 16 dias. No ano de 2005, ao proceder-se ao reforço do ajustamento da dívida para 100 %, contabilizou-se um custo contabilístico de 75% da dívida, que corresponde a € 13 500. Por força do art.º 35º, nº 2, al. c), o montante acumulado da provisão aceite, correspondente à mora de 21 meses e 16 dias, é de 75%, pelo que no ano de 2005, só poderá ser aceite fiscalmente, o reforço de 50%, correspondente a € 9 000.

Nestes termos, será de acrescer no quadro 7 da mod. 22 a quantia de € 4 500 ($9\,000 - 13\,500$)

Logo, a resposta correcta deveria ser € 4 500, que não consta nas diversas alíneas.

NOTA: Se o valor do crédito fosse € 28.000 em vez de € 18.000, seguindo o raciocínio apresentado, existiria uma resposta correcta que era a a), ou seja, acrescer € 7.000. Provavelmente terá existido uma gralha no enunciado ao digitar o valor do crédito...

Questão n.º 27.

De acordo com artº 47.º, nº 1, os prejuízos fiscais de um dado exercício, podem ser deduzidos aos lucros tributáveis de um ou mais dos 6 exercícios posteriores. Nesta conformidade, o prejuízo de 1998, anula os lucros de 1999, 2000 e parte de 2002 ($\text{€ } 43\,000 + \text{€ } 62\,500 + \text{€ } 78\,500 = \text{€ } 184\,000$).

O lucro restante de 2002, ou seja, € 6.500 ($\text{€ } 85.000 - \text{€ } 78\,500$) é anulado por parte do prejuízo de 2001, restando ainda a deduzir, relativamente ao prejuízo de 2001, o montante de € 25.000 ($\text{€ } 31.500 - \text{€ } 6.500$).

Este valor restante, relativo a 2001, anula o lucro de € 15.000, do ano 2004, restando ainda € 10.000 a deduzir em lucros futuros ($\text{€ } 31.500 - \text{€ } 6.500 - \text{€ } 15.000 = \text{€ } 10.000$).

O prejuízo de 2003, no valor de € 40.000, e a parte ainda não utilizada de 2001, no valor de € 10.000, num total de € 50.000, podem ser deduzidos ao lucro tributável de 2005, no valor de € 150.000, uma vez que cumprem o requisito temporal de 6 anos, em todas a deduções efectuadas.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 28.

De acordo com art.º 88º, nº 4, as retenções na fonte são efectuadas às taxas correspondentes do IRS. Atendendo à legislação em vigor na data mencionada no exercício, ou seja, em 2005, os lucros sofriam uma retenção na fonte de 15%, por força do art.º 101º, nº 1, al. a) do CIRS, pelo que o rendimento ilíquido obtido pela Sociedade Alfa, Lda, foi de € 800 ($680 / 1-0,15$). Uma vez que por força do art.º 46º,

nº 8, al. a), a dedução é de 50% para os lucros obtidos de entidades onde a percentagem de participação é inferior a 10%, a dedução a efectuar no quando 07 será de $800 \times 50\% = 400$.

Logo, a resposta correcta é: d).

NOTA: a resposta a esta questão não seria a mesma nesta altura, uma vez que a retenção na fonte sobre os lucros distribuídos não é agora efectuada à taxa de 15% mas sim de 20%, de acordo com o art. 71º, n.º 3, al. c) do CIRS.

EXAME DE 8 DE JULHO DE 2006 (versão A)

Questão n.º 15.

De acordo com art.º 98º, o Pagamento Especial por Conta (PEC) corresponde a 1% do Volume de Negócios (VN), com limite mínimo de €1.250, e se superior, será este valor acrescido de 20% do excedente, abatendo-se ainda os Pagamentos por Conta do ano anterior. No caso presente, o VN foi de € 720.000. Então $€ 720.000 \times 1\% = € 7.200$. O excedente será de $€ 7.200 - € 1.250 = € 5.950 \times 20\% = € 1.190$. O PEC será então de $€ 1.250 + € 1.190 = € 2.440 - € 3.000$ (PC de 2005) = 0 (não existe PEC a efectuar)

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 17.

De acordo com art.º 88º, nº 4, as retenções na fonte relativas a sujeitos passivos residentes são efectuadas às taxas previstas para efeitos de retenções na fonte de IRS. Por força do art.º 71.º, nº 3, al. c), a taxa aplicável aos lucros é de 20%. Pelos dados constantes do enunciado, não se pode concluir que seja de aplicar a dispensa total ou parcial de retenção a que se refere o art.º 90.º, nº 1, al. c) e n.º 2 pois desconhece-se, por exemplo, qual a percentagem de participação da empresa PIZZAPORT na PIZZASUL (dá a ideia que será superior a 10%, mas não o conseguimos confirmar) e o período de tempo de detenção dessa participação.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 19.

De acordo com art.º 53º, nº 2, o enquadramento no regime efectua-se em função do valor total anual dos proveitos estimados. Como o montante previsto (€ 200.000) ultrapassa o limite (€ 149.639,37), a empresa ficou automaticamente enquadrada no regime geral, estando impedida de ser tributada pelo regime simplificado, por força do nº 1 do mesmo art.º 53º.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 20.

De acordo com art.º 42º, nº 1, al. g), não é aceite a despesa não documentada (400); Pelo artº 35º, nº 3, al. a) e c), as provisões efectuadas não são aceites (uma porque o devedor é o Estado – Junta de Freguesia, e a outra porque o devedor é um sócio maioritário da empresa) ($500 + 2000 = 2\,500$); Pelo artº 33º, al. b, a amortização sobre o terreno não é aceite, sendo que, de acordo com o art. 11º, n.º 3 do DR 2/90, quando não haja indicação expressa do valor do terreno (como é o caso), o valor a atribuir a este é fixado em 25% do valor global. Logo, $30\,000 \times 25\% = 7\,500 \times 2\% = 150$.

Assim, as correcções totais a efectuar são: $400 + 2\,500 + 150 = 3\,050$.

Logo, a resposta correcta é: a).

EXAME DE 16 DE DEZEMBRO DE 2006 (versão A)

Questão n.º 3.

Atendendo ao princípio contabilístico da prudência e da especialização dos exercícios, na contabilidade devem ser reconhecidas provisões para fazer face aos custos com as reparações dentro do prazo de garantia. No entanto, para efeitos fiscais, apenas são aceites como custo, ou seja, apenas são fiscalmente dedutíveis as provisões previstas no art. 34.º, onde não se encontram as provisões para fazer face aos custos com as reparações dentro da garantia.

Como tal, deve a IDANHAUTO, LDA contabilizar a provisão (atendendo aos princípios contabilísticos geralmente aceites) mas fiscalmente essa provisão não será aceite.

Logo, a resposta correcta é: a).

Note-se que a resposta b) não está correcta, pois de acordo com o art. 34.º do CIRC, as provisões em causa não são fiscalmente dedutíveis; a resposta c) é falsa pois os princípios contabilísticos são independentes das regras fiscais. Isto é, atendendo aos princípios contabilísticos, a provisão deve ser reconhecida mas, não sendo aceite fiscalmente, será objecto de correcção fiscal no Q07 da Dec. Mod. 22; a resposta d) é falsa, pois atendendo aos princípios contabilísticos, o custo é reconhecido no exercício por via da constituição da provisão (custo de ocorrência provável ou certa, mas incerto quanto ao seu valor ou data de ocorrência).

Questão n.º 12.

De acordo com art.º 4.º, n.º 3, al. c) n.º 7, conjugado com o art.º 4.º, n.º 4, considera-se que o rendimento foi obtido em Portugal. Por força do art.º 88.º, n.º 1, al. g), e n.º 5, ficam sujeitos a retenção na fonte, a título definitivo, à taxa de 15% prevista no art.º 80.º, n.º 2, al. e).

Todavia, no caso de a entidade residir em país que tenha celebrado convenção para eliminar a dupla tributação com Portugal, poderá ficar dispensada da retenção, ao abrigo do art.º 90.º-A, n.ºs 1 e 2, desde que apresente certificado de residência autenticado pelas autoridades do Estrado de residência e o apresente até à data do pagamento (NOTA: O prazo é actualmente até a data da entrega do imposto que eventualmente teria de ser retido, ou seja, até ao dia 20 do mês seguinte ao pagamento).

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 26.

De acordo com art.º 42º, 1, a), não são dedutíveis os impostos que incidam directa ou indirectamente sobre os lucros. Sendo a derrama um imposto adicional/acessório ao IRC, que toma por base uma percentagem (até 10%) do IRC do exercício, também não é aceite como custo. Os encargos das restantes alíneas, são aceites como custos fiscais.

Acresce dizer que a partir do exercício de 2007 a derrama passou a incidir sobre o lucro tributável, sendo a taxa a fixar pelos Municípios até 1,5%, de acordo com a Lei das Finanças Locais.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 28.

De acordo com art.º 21º, n.º 1, al. a), as entradas de capital, feitas a qualquer título (dinheiro ou espécie), são variações patrimoniais que não concorrem para a determinação do lucro tributável.

Acresce dizer que a realização do capital constitui um negócio oneroso, por isso nunca sujeito a I. Selo, que só tributa as transmissões gratuitas e mesmo estas quando a favor de pessoas colectivas ficam sujeitas a IRC.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 29.

De acordo com o art.º 30º, n.º 3, a taxa de reintegração a aplicar a bens com período de vida útil de 5 anos (que é o caso, deduzindo-se este período a partir da taxa máxima de amortização, ou seja, os 20%

previstos no DR 2/90), aplicando o método das taxas degressivas, será multiplicada por 2. No caso presente, a taxa a aplicar será de 40% (2 x 20%). A taxa apurada aplica-se ao valor ainda não reintegrado, pelo que tivemos:

2002 - $20\,000 \times 40\% = 8\,000$

2003 - $12\,000 \times 40\% = 4\,800$

2004 - $7\,200 \times 40\% = 2\,880$

2005 - $4\,320 \times 40\% = 1\,728 < 2\,160$ (4 320 : 2), então reintegra € 2.160 nos 2 anos que faltam, nos termos do art.º 6º, nº 2, do Decreto regulamentar 2/90 (ou seja, quando a quota anual de reintegração - 1.728, neste caso - for inferior, num dado exercício, à que resulta da divisão do valor pendente de reintegração (4.320, neste caso) pelo número de anos de vida útil que restam ao elemento a contar do início desse exercício (2, neste caso) poderá ser aceite como custo até ao termo dessa vida útil uma reintegração de valor correspondente ao quociente daquela divisão (4.320 : 2).

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 30.

De acordo com art.º 35º, nº 2, al. a), no ano de 2004, a provisão de € 1 500 apenas foi aceite em 25%, porquanto só estava em mora há 9 meses. Nesse ano foi efectuada uma correcção a acrescer de 75% da provisão constituída contabilisticamente, ou seja de € 1 125 (1 500 x 75%).

No ano de 2005, e dado que conseguiu cobrar a totalidade do crédito provisionado, registou o competente ganho contabilístico que afectou o resultado líquido deste exercício (proveito contabilístico pelo valor total da dívida, ou seja, € 1.500). Como fiscalmente já havia sido tributado no ano anterior, por 75% do crédito, na quantia de € 1 125, por via da não aceitação de parte da provisão, terá então que deduzir no quando 07 - Linha 228 (redução de provisões tributadas), sem o que existiria uma dupla tributação sobre aquele montante.

Logo, a resposta correcta é: b).

EXAME DE 14 DE ABRIL DE 2007 (versão A)

Questão n.º 3

Na situação em análise estamos perante uma diferença de cambio favorável, ou seja, a favor da empresa, e como tal, reconhecida contabilisticamente como um proveito e ganho financeiro. Trata-se de um proveito contabilístico que é proveito fiscal, uma vez que, de acordo com o art.º 20.º, n.º 1, al. c) do CIRC, são considerados proveitos ou ganhos, para efeitos fiscais, os derivados de operações de qualquer natureza, em consequência de uma acção normal ou ocasional, básica ou meramente acessória, designadamente os resultantes de rendimentos de carácter financeiro, tais como juros, dividendos, descontos, ágios, transferências, diferenças de câmbio e prémios de emissão de obrigações. Assim, trata-se de um proveito contabilístico que é proveito fiscal, estará a afectar o Resultado líquido do exercício e, sendo este o ponto de partida para a determinação do Lucro Tributável (art. 17.º, n.º 1 CIRC), este proveito será sujeito a IRC.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 21.

De acordo com art.º 47.º, nº 1, os prejuízos fiscais de um dado exercício, podem ser deduzidos aos lucros tributáveis de um ou mais dos 6 exercícios posteriores. Assim, o prejuízo fiscal apurado em 1999 anula os lucros de 2000 e 2001 (e ainda ficam por deduzir € 20.000 = € 50.000 - € 10.000 - € 20.000, que podem ser deduzidos até 2005, inclusive).

Entretanto, o prejuízo fiscal apurado em 2002 (€ 15.000) reporta até 2008 e o de 2003 reporta até 2009. Nestes dois anos, como continuam a ser apurados prejuízos fiscais, não há possibilidade de deduzir os prejuízos dos anos anteriores.

Em 2004, o lucro obtido será anulado pela dedução de parte do prejuízo fiscal de 1999, que ainda está dentro dos 6 anos em que é dedutível, ficando ainda a restar para deduzir em 2005 € 12.000 do prejuízo fiscal de 1999 (tinham restado € 20.000, conforme referido no 1º parágrafo desta resposta; são deduzidos € 8.000 em 2004, pelo que ficam a restar € 12.000).

Em 2005, ao lucro tributável obtido vão ser deduzidos os € 12.000 de prejuízo que ainda restam do ano 1999 (porque ainda estão dentro do prazo de 6 anos), sendo ainda possível deduzir € 7.000 do prejuízo fiscal apurado em 2002.

Assim, em 2006, será possível deduzir os € 8.000 do prejuízo fiscal apurado em 2002 (€ 15.000 menos os € 7.000 deduzidos em 2005) + e € 5.000 do prejuízo fiscal apurado em 2003, o que totaliza € 13.000.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 23.

De acordo com art.º 46º, nº 1, os lucros recebidos pela EDITOC, Lda., devem ser deduzidos ao Resultado líquido, desde que cumpridas as condições aí referidas. Dado que o recebimento dos lucros foi contabilizado como um proveito financeiro que afectou o resultado líquido (proveito contabilístico), e uma vez que a empresa possui uma participação superior a 10% e há mais de 1 ano, deverá deduzir no quadro 07- linha 232, o valor dos lucros recebidos, eliminando a dupla tributação (não é proveito tributável).

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 27.

Para efeitos fiscais, apenas são dedutíveis as provisões referidas no art. 34º e nas condições aí previstas. Verifica-se, pela análise desse artigo, que não são aceites fiscalmente as provisões para investimentos financeiros. Por esse facto, a provisão constituída em 2001, não foi aceite fiscalmente, tendo sido efectuada uma correcção fiscal acrescentando o valor de € 1 500 no Q07 – Linha 208. A anulação da provisão, que representa uma variação positiva do património, não afectou o resultado líquido, uma vez que foi influenciar directamente a conta de Resultados transitados. Ainda que se trate de uma variação patrimonial positiva, não excluída de tributação ao abrigo do artº 21º, a mesma não deverá ser acrescida, uma vez que a provisão em causa já havia sido tributada.

Em alternativa, poder-se-ia efectuar uma variação patrimonial positiva daquele montante e uma correcção fiscal negativa de igual valor pela anulação da provisão tributada, o que daria um resultado neutro.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 29.

De acordo com art.º 30º, nº 1, al. a), a reintegração máxima permitida fiscalmente é a que se deduz da taxa definida no Decreto Regulamentar 2/90, que para o bem em causa (imóvel - armazém em betão) é de 2% (taxa máxima), conforme o código 2015 da Tabela II, Taxas Genéricas do DR 2/90, assumindo tratar-se de um edifício comercial (por se tratar de um armazém). Acresce referir que a taxa somente deve incidir sobre o valor da construção, por força do art.º 3º, nº 1, al. b), pelo que € 800 000 x 2% = € 16 000.

Logo, a resposta correcta é: a).

Nota: Também é defensável a utilização da taxa de 5% referente aos códigos 2020 (edifícios industriais ou edificações integradas em conjuntos industriais) ou 2145 (instalações de armazenagem e de depósito), o que conduziria a uma resposta diferente (€ 40.000)!

EXAME DE 7 DE JULHO DE 2007 (versão A)

Questão n.º 9.

De acordo com art.º 53º, é condição necessária (mas não suficiente) para que os sujeitos passivos possam ser tributados pelo Regime Simplificado, a obtenção, no exercício anterior, de um volume total anual de proveitos não superior a 149 639,37 €. Por essa razão, a resposta a) está correcta, e as respostas b) e c) estão manifestamente erradas, pois não depende de deliberação dos sócios nem de requerimento do TOC.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 10

Trata-se do pagamento de uma renda, relativa a um imóvel localizado em território nacional, sendo o beneficiário um sujeito passivo residente. Assim, nos termos do art. 88.º, n.º 1 al. c) do CIRC, sobre a mesma deverá ter existido retenção na fonte, efectuada pela entidade devedora (TOCLINIC, LDA), aquando do pagamento, à taxa prevista para efeitos de IRS, conforme estabelece o art. 88.º, n.º 4 do CIRC, ou seja, à taxa de 15%, prevista no art. 101.º, n.º 1, al. a) do CIRS. Assim, se o valor líquido pago foi de € 1.700, significa que o valor bruto da renda corresponde a $€ 1.700 / (1 - 0,15) = € 2.000$, pelo que a retenção na fonte terá sido de $€ 2.000 \times 15\% = € 300$.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 22.

De acordo com art.º 47.º, nº 1, os prejuízos fiscais de um dado exercício podem ser deduzidos aos lucros tributáveis de um ou mais dos 6 exercícios posteriores. Assim, o prejuízo de 2003 anula a totalidade dos lucros de 2004, restando ainda € 5.000 ($€ 30.000 - € 25.000$) a deduzir nos anos seguintes. Assim, em 2006 poderá ser deduzido o valor restante do prejuízo de 2003 (€ 5.000) e ainda o prejuízo apurado em 2005 (€ 7.000), ou seja, num total de prejuízos a deduzir de € 12.000 ($€ 5.000 + € 7.000$).

Logo, a resposta correcta é: b).

Não compreendemos o facto de a resposta divulgada como correcta ser a resposta d). Note-se que houve alteração de 50% do capital (ver o referido na página 9 do enunciado) e que por esse motivo em 2007 (mas não em 2006) podia não ser aceite a dedução do prejuízo – art. 47º, n.º 8. Mas isso seria apenas em 2007 e a pergunta está formulada quanto ao ano 2006.

Questão n.º 27.

De acordo com art.º 25º, nº 1, a venda com locação de retoma não dá lugar ao apuramento de quaisquer resultados para efeitos fiscais;

De acordo com o art.º 18º, nº 7, os proveitos relevados na contabilidade em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial, não concorrem para a determinação do lucro tributável;

De acordo com o art.º 21º, nº 1, al. b), as mais-valias potenciais ou latentes, incluindo as reservas de reavaliação legalmente autorizadas, não constituem variações patrimoniais positivas tributáveis.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 28.

De acordo com art.º 58º-A, nº 3, al. a), a diferença positiva entre o Valor Patrimonial Tributário e o valor do contrato, deve ser acrescida na declaração de rendimentos (modelo 22).

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 29.

De acordo com art.º 53.º, nº 3 e 4, o lucro tributável, obtém-se aplicando o coeficiente de 0,20 às vendas e de 0,45 aos restantes proveitos, excluindo os trabalhos para a própria empresa.

Assim, teremos: $(120\,000 \times 0,20) + (6\,000 \times 0,45) = 26\,700$

Logo, a resposta correcta é: a).

EXAME DE 17 DE NOVEMBRO DE 2007 (versão A)

Questão n.º 12.

De acordo com o art.º 10.º, nº 4 do DR 2/90 permite-se o abate físico de bens nas condições nele indicadas. A qualificação das ovelhas como activo imobilizado esgota-se no plano contabilístico, dado que o CIRC não possui definições próprias daqueles conceitos.

O abate físico originará um custo extraordinário que só será aceite para efeitos fiscais nos termos e condições definidos no artigo acima descrito.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 18.

De acordo com art.º 62.º, nº 1, os rendimentos obtidos no estrangeiro devem ser considerados pelo seu montante ilíquido, pelo que ao valor líquido se deve acrescer o imposto eventualmente pago no estrangeiro, quer ao abrigo de uma possível convenção para evitar a dupla tributação ou do normativo interno desse país, na ausência de convenção. Existindo o englobamento obrigatório dos rendimentos ilíquidos, haverá então o direito a um crédito de imposto por dupla tributação internacional, por força do art.º 85.º e art.º 83º, nº 2, al. b).

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 22.

De acordo com art.º 42.º, nº 1, al. c), os impostos que incidam sobre terceiros e que a empresa não esteja legalmente autorizada a suportar, não são aceites fiscalmente. Ora, no caso presente, o sujeito passivo do imposto é o vendedor, que era o proprietário em 31.12.2006, como dispõe o art.º 8º, nº 1 do CIMI.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 27.

De acordo com art.º 24.º, nº 2, a atribuição de gratificações aos trabalhadores da empresa, a título de participação nos resultados, é uma variação patrimonial negativa, não reflectida no resultado líquido, que concorre para a determinação do lucro tributável. Logo, faz reduzir esse lucro tributável.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 28.

De acordo com art.º 43.º, nº 2, as mais-valias fiscais são apuradas por dedução, ao valor de realização, do valor de aquisição deduzido das reintegrações praticadas, devendo em qualquer caso ser considerada, no mínimo, a quota de amortização resultante da utilização da taxa mínima prevista (que corresponde a metade da taxa máxima). No caso presente, o valor de aquisição está, para efeitos fiscais, totalmente amortizado, uma vez que em 1998 e 1999 praticou uma amortização à taxa de 20% (taxa máxima) e nos anos de 2000 a 2005 utilizou uma taxa inferior à mínima ($7,5\% < 10\%$), pelo que será considerada a quota mínima de amortização, ou seja, $40.000 \times 10\% = 10.000$. Assim, para efeitos de determinação da mais-valia, as amortizações fiscais totalizavam 100% ($20\% \times 2 \text{ anos} + 10\% \times 6 \text{ anos}$).

Uma vez que o valor de aquisição deduzido das reintegrações é igual a 0, não faz sentido aplicar o Coeficiente de Correção Monetária (CCM) a que se refere o art.º 44º.

Assim, teremos:

$$+VC = VR - (VA - AAC)$$

$$11.250 = VR - (40.000 - 34.000)$$

$$11.250 = VR - 6.000$$

$$VR = 11.250 + 6.000$$

$$VR = 17.250$$

$$+VF = VR - [(VA - AAF) \times CCM]$$

$$+VF = 17.250 - [(40.000 - 40.000) \times 1,23]$$

$$+VF = 17.250 - 0$$

$$+VF = 17.250$$

Em que:

+VC = mais-valia Contabilística; +VF = mais-valia Fiscal; VR = Valor de Realização; VA = Valor de Aquisição; AAC = Amortizações Acumuladas Contabilizadas; AAF = Amortizações Acumuladas Fiscais, que divergem das Contabilizadas pelo facto de, nos anos 2000 a 2005, como foi utilizada, para efeitos contabilísticos, uma taxa de amortização inferior à mínima, para efeitos fiscais é considerada a quota mínima de amortização; CCM = Coeficiente de Correção Monetária (note-se que o CCM só se aplica no cálculo da +VF).

Nos termos do art.º 45º, a mais-valia fiscal será considerada em metade do seu valor, se o valor de realização for reinvestido nos 2 exercícios seguintes, o que aconteceu, pelo que somente se deverá acrescer metade do valor da mais-valia apurada, ou seja € 8 625 (17 250 / 2).

Logo, a resposta correcta é: b).

EXAME DE 8 DE MARÇO DE 2008 (versão A)

Questão n.º 7

De acordo com art.º 20.º, o conceito de proveito ou ganho é definido como o resultante de operações de qualquer natureza. Logo o valor recebido será tributado, uma vez que não beneficia de qualquer exclusão ou isenção, o que leva a considerar as respostas b) e c) erradas. A tributação como mais-valias não está correcta, porquanto não decorre da alienação de nenhum activo imobilizado.

(note-se que sobre o valor do prémio terá existido retenção na fonte à taxa de 35%, nos termos do art. 88º, n.º 1, al. e) e n.º 4 do CIRC e art. 71.º, n.º 2, al. b) do CIRS). Esta retenção na fonte, que em sede de IRS tem carácter definitivo, pois não há possibilidade de englobamento, tem, para efeitos de IRC, natureza de pagamento por conta. Ou seja, integrando os proveitos da empresa, irá estar reflectido o prémio no RLE, influenciando a determinação do Lucro Tributável e da Matéria Colectável, sendo tributado a final por aplicação da taxa de IRC aplicável à empresa em causa (em princípio a taxa normal de 25%, do art. 80.º, n.º 1), sendo a retenção na fonte que foi efectuada pela entidade devedora do prémio deduzida à colecta).

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 23

Para efeitos fiscais, apenas são dedutíveis as provisões a que se refere o art. 34.º. No caso das provisões para créditos de cobrança duvidosa, estabelece o n.º 1, al. a) do referido artigo que as mesmas só são fiscalmente dedutíveis se tiverem por fim a cobertura de créditos resultantes da actividade normal que no fim do exercício possam ser considerados de cobrança duvidosa e sejam evidenciados como tal na

contabilidade. Tratando-se de uma dívida de um cliente, consideramos resultar da actividade normal da empresa; quanto ao outro requisito, refere o enunciado que a dívida estava evidenciada na contabilidade como de cobrança duvidosa. No entanto, para efeitos fiscais, consideram-se apenas de cobrança duvidosa as dívidas que cumpram os requisitos previstos no art. 35º. Como não é dito nada sobre o facto de o cliente ter pendente processo especial de recuperação de empresa e protecção de credores ou processo de execução, falência ou insolvência, ou se o crédito foi reclamado judicialmente, teremos que atender à al. c) do n.º 1 do art.º 35.º, ou seja, teremos que atender à mora do crédito.

De acordo com art.º 35º, nº 2, al. a), a aceitação da provisão, para efeitos fiscais, em montante correspondente a apenas 25% do montante da dívida depende de existir uma mora entre 6 e 12 meses. Logo, só pode ser por a dívida ter ocorrido há 9 meses que a provisão foi aceite fiscalmente em 25%. As restantes razões não têm a ver com a aceitação fiscal de parte da dívida, mas tão só poderiam ser razões para a não-aceitação completa da provisão, por força do art.º 35º, n.º 3, al. b) e c)

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 24

Atendendo a que é dito que a empresa utiliza o método do custo (e não o da equivalência patrimonial), o recebimento dos lucros foi certamente contabilizado na empresa FRUTAC como um proveito financeiro, traduzindo-se, assim, num proveito contabilístico que afectou o RLE.

Verifica-se pelo parágrafo do enunciado, anterior à questão em análise, que a participação da FRUTAC na outra empresa açoriana é de 40% e detida há mais de um ano, de forma ininterrupta. Assim, face a estes dados, e assumindo que a outra empresa açoriana não beneficia de qualquer isenção de IRC, verifica-se a possibilidade de aplicação do regime de eliminação da dupla tributação económica previsto no art. 46º, n.º 1. Ou seja, como os lucros recebidos pela FRUTAC já foram tributados anteriormente em sede da empresa participada, e face ao cumprimento dos pressupostos enunciados, a empresa FRUTAC deduzirá no Q07 da sua Dec. Mod. 22 a totalidade dos lucros recebidos. Trata-se, pois, de um proveito contabilístico mas que não será objecto de tributação pois será deduzido do RLE no Q07.

Assim, a resposta correcta é: a).

A hipótese b) é incorrecta, uma vez que, sendo utilizado o método do custo, os lucros recebidos constituem um proveito contabilístico; a resposta c) é incorrecta pois verificam-se os requisitos enunciados no art. 46º, n.º 1 (assumimos que a outra empresa açoriana não está isenta de IRC, a participação é superior a 10% e detida há mais de 1 ano), pelo que a dedução é de 100% e não de 50%; a resposta d) é falsa dado que, verificando-se o cumprimento dos requisitos previstos no art. 46º, n.º 1, os lucros beneficiam de dispensa de retenção na fonte, nos termos do art. 90º, n.º 1 al. c).

Questão n.º 26

De acordo com art.º 42º, nº 1, al. a) a derrama não é dedutível para efeitos fiscais, assim como as multas fiscais e os juros compensatórios, por força da al. d) do mesmo artigo.

Os danos sofridos com a inundação são aceites como custos. Só não são aceites as indemnizações pagas pela empresa a terceiros por eventos seguráveis (al. e), o que não é o caso.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 28

De acordo com art.º 21.º, nº 1, al. a), as entradas de capital feitas a qualquer título (dinheiro ou espécie), são variações patrimoniais que não concorrem para a determinação do lucro tributável.

Acresce dizer que a realização do capital constitui um negócio oneroso, por isso nunca sujeito a Imposto do Selo, que só tributa as transmissões gratuitas e mesmo estas, quando a favor de pessoas colectivas, ficam sujeitas a IRC (não sujeição a Imposto do Selo prevista no art. 1.º, n.º 5, al. e) do Código do

Imposto do Selo; até 31/12/2003, verificava-se a sujeição a Imposto do Selo e, para efeitos de IRC tratava-se de uma variação patrimonial positiva não tributada)

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 29

De acordo com art.º 24.º, nº 2, a atribuição de gratificações aos trabalhadores da empresa, a título de participação nos resultados, é uma variação patrimonial negativa, não reflectida no resultado líquido, que concorre para a determinação do lucro tributável. Logo faz reduzir esse lucro tributável.

Logo, a resposta correcta é: b).

EXAME DE 21 DE JUNHO DE 2008 (versão A)

Questão n.º 4

De acordo com o art.º 23.º, são custos ou perdas os que concorrem para a realização dos proveitos. Logo as quantias dispendidas, como custo operacional, são custos do exercício dedutíveis.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 6

Estando em causa o pagamento, por uma pessoa colectiva residente, de rendimentos da propriedade industrial, considera-se este rendimento obtido em território nacional, de acordo com o art. 4.º, n.º 3, al. c), ponto 1) do CIRC. Como tal, sendo o beneficiário do rendimento um não residente (empresa alemã) mas que obtém um rendimento em território nacional, está sujeito a tributação por força do art. 4.º, n.º 2 do CIRC. A tributação, neste caso, porque se trata de um não residente sem estabelecimento estável, é efectuada através de retenção na fonte, a título definitivo, a qual deve ser efectuada pela entidade devedora do rendimento (PORTFARM, LDA) à taxa de 15%, nos termos do art. 88.º, n.º 1 al. a), n.º 2, n.º 3, al. b), n.º 5 e art. 80.º, n.º 2, al. a), todos do CIRC. Daqui podemos, desde já concluir, que as respostas a) e d) são falsas. Para este tipo de rendimentos, não está prevista nenhuma isenção, pelo que a resposta c) é, como tal, também falsa.

Teremos aqui que considerar que se existir Convenção para eliminar a Dupla Tributação celebrada entre o Estado Português e o Estado Alemão (e existe) e esta for accionada pelo beneficiário do rendimento (empresa alemã) antes de lhe ser pago o rendimento, mediante entrega dos formulários adequados para accionar a dita Convenção, então a empresa portuguesa deverá efectuar a retenção na fonte de acordo com o previsto na dita Convenção, a qual estabelece, para este tipo de rendimentos, uma competência limitada do Estado da Fonte (Portugal) para tributar tais rendimentos (art. 90.º-A, n.º 1). Limitada porquanto lhe atribuiu a competência para tributar mas por aplicação de uma taxa de retenção na fonte inferior à prevista internamente ($10\% < 15\%$).

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 14

De acordo com art.º 1º e 7º do CIMI, o Valor Patrimonial Tributário (VPT) é determinado nos termos das regras constantes no mesmo código e não por avaliações efectuadas por "reputados engenheiros civis". Logo, a reavaliação do edifício não faz aumentar o valor do IMI anual (que é calculado sobre o VPT), pelo que a resposta a) é falsa.

As reintegrações aceites fiscalmente são as praticadas sobre o valor de aquisição, custo de produção ou de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal (art.º 30.º, nº 1, al. a) e b). Logo, o aumento da reintegração contabilística não releva para efeitos fiscais, pelo que a resposta b) também não está correcta.

A consideração fiscal de reintegrações inferiores às contabilísticas faz aumentar o lucro tributável (ou diminuir os prejuízos para efeitos fiscais) pelo que pode ou não fazer aumentar a Matéria Colectável (MC). Como poderá acontecer ou não esse aumento, a resposta c) é quase certa, mas não na totalidade. (MC é sempre $>$ ou $=$ 0; logo, se existir Lucro Tributável (LT), o facto de o custo fiscal ser inferior ao contabilístico fará aumentar o LT e consequentemente aumenta a MC; mas se existir Prejuízo Fiscal (PF) (logo $MC = 0$) então, o facto de o custo fiscal ser inferior ao contabilístico fará diminuir o PF e a MC mantém-se inalterada, ou seja, $= 0$).

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 27

De acordo com art.º 33.º, nº 1, al. c), a parte das reintegrações praticadas sobre o custo de aquisição superior a € 29.927,87, não são aceites fiscalmente. A reintegração foi efectuada à taxa de 20% ($€ 39.927,87 \times 20\% = € 7.985,57$), pelo que não será aceite a parte da amortização calculada sobre o valor que excede € 29.927,87, ou seja € 10.000. Assim, teria de acrescer ao lucro tributável o montante de € 2.000, correspondente a $€ 10.000 \times 20\%$ (Custo Contabilístico = € 7.985,57; Custo Fiscal = € 5.985,57; diferença a acrescer = € 2.000).

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 28

De acordo com art.º 21º, nº 1, b), as mais-valias potenciais ou latentes não concorrem para a formação do lucro tributável, pelo que a reserva de reavaliação de € 100 000 (variação patrimonial positiva) não deve ser acrescida ao resultado líquido, no quadro O7.

Já a reintegração praticada e contabilizada sobre o aumento do valor da construção ($75\ 000 \times 2\% = 1\ 500$), não é aceite fiscalmente, por força do art.º 30, nº 1, al. a) e b) e art.º 33º, nº 1, c), ou seja, porque se tratou de uma reavaliação livre (se fosse uma reavaliação legal, seria aceite 60% do aumento da amortização).

Logo, a resposta correcta é: b).

EXAME DE 8 DE NOVEMBRO DE 2008 (versão A)

Questão n.º 4.

De acordo com o art. 88º, n.º 1 al. a) do CIRC estes rendimentos (provenientes da propriedade intelectual ou industrial) são sujeitos a retenção na fonte a qual, de acordo com o n.º 4 do mesmo artigo, tratando-se de sujeito passivo residente em território nacional, é efectuada às taxas previstas para efeitos de IRS. De acordo com os artigos 71º *a contrario* e 101º, n.º 1 al. a) do CIRS, tratando-se de rendimentos de capitais (cat. E de IRS) a taxa de retenção na fonte é de 15% (note-se que para efeitos de IRC este tipo de rendimentos é sempre qualificado como rendimento de capitais; mas para efeitos de IRS poderá ser considerado rendimento de capitais, pelo art. 5.º, n.º 2, al. m), ou ser considerado rendimento da cat. B – Empresariais e Profissionais, pelo art. 3.º, n.º 1, al. c), mas neste caso a taxa de retenção na fonte continuaria a ser de 15% prevista no art. 101.º, n.º 1, al. a) do CIRS).

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 13.

O DL n.º 8/2007, de 17 de Janeiro, procedeu à criação da Informação Empresarial Simplificada (IES), a qual consiste na prestação da informação de natureza fiscal, contabilística e estatística respeitante ao cumprimento das obrigações legais referidas no n.º 1 do artigo 2.º do referido DL, através de uma declaração única transmitida por via electrónica. A IES agrega, assim, nos termos do referido art. 2º do DL n.º 8/2007, num único acto o cumprimento das seguintes obrigações:

- Entrega da **declaração anual de informação contabilística e fiscal** prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 109.º do CIRC e no n.º 1 do artigo 113.º do CIRS, quando respeite a pessoas singulares titulares de estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada (EIRL);
- **Registo da prestação de contas** junto das conservatórias do registo comercial (n.º 1 do artigo 15.º do Código do Registo Comercial);
- Prestação de **informação de natureza estatística ao Instituto Nacional de Estatística** (n.º 1 do artigo 6.º da Lei do Sistema Estatístico Nacional);
- Prestação de **informação relativa a dados contabilísticos anuais para fins estatísticos ao Banco de Portugal** (artigo 13.º da Lei Orgânica do Banco de Portugal).

Ou seja, com a aprovação da IES, estas obrigações passam a cumprir-se integralmente com o envio electrónico da informação contabilística sobre as empresas, realizado uma única vez.

A IES deve ser enviada pelos seguintes sujeitos passivos:

- Sujeitos Passivos de IRS que possuam ou devam possuir contabilidade organizada;
- Sujeitos Passivos de IRS que apesar de não possuírem contabilidade organizada, devam enviar qualquer um dos anexos que integram a declaração (por ex.: anexo L, etc.);
- Sujeitos Passivos de IRC, incluindo as entidades ou organismos públicos, que devam enviar qualquer um dos anexos que integram a declaração.

O cumprimento das obrigações legais previstas na IES é efectuado obrigatoriamente através do envio da respectiva informação para o Ministério das Finanças (DGCI), por transmissão electrónica de dados (Internet), através do endereço www.e-financas.gov.pt.

A dec. Mod. 22 do IRC constitui uma obrigação declarativa autónoma, que deve ser efectuada até ao final de Maio, conforme dispõe o art.º 109.º, n.º 1, al. b) e art. 112.º, n.º 1 do CIRC, e que não faz parte da IES.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 14.

A vida útil de um elemento do activo imobilizado é, para efeitos fiscais, o período durante o qual se reintegra ou amortiza totalmente o seu valor, sendo de considerar qualquer que seja o método utilizado. O período mínimo de vida útil de um elemento do activo imobilizado é o que se deduz das taxas de reintegração ou amortização que podem ser aceites fiscalmente segundo o método das quotas constantes (n.º 2 al. a) do art.º 3.º do DR 2/90).

$$\text{Período mínimo de vida útil} = \frac{100}{\text{Taxa constante das tabelas do DR 2/90}}$$

O período máximo de vida útil será o que se deduz das taxas mínimas de reintegração e amortização, i.e., o correspondente a uma taxa igual a metade das taxas utilizadas no método das quotas constantes. Será este o período máximo que o contribuinte terá para amortizar o bem (n.º 2 do art.º 33.º do CIRC e n.º 2 al. b) do art.º 3.º do DR 2/90).

Por aplicação do método das quotas constantes, a quota anual de reintegração e amortização determina-se aplicando ao valor de aquisição, deduzido do valor residual (art. 3º, n.º 1 do DR 2/90), as taxas de amortização previstas no DR 2/90 (taxa máxima). Assim:

$$€ 4.000 = (€ 40.000 - € 8.000) \times \text{taxa}$$

$$\text{Taxa máxima de amortização} = 0,125 \text{ (12,5\%)}$$

$$\text{Período de vida útil} = 100 / 12,5 = 8 \text{ anos}$$

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 15.

De acordo com o art. 4º do DR 2/90, de 12/01 e o art. 29º, n.º 2 do CIRC, para efeitos fiscais, o cálculo das reintegrações e amortizações do exercício faz-se, em regra, pelo método das quotas constantes. No

entanto, os sujeitos passivos podem optar por calcular as reintegrações do exercício por aplicação do método das quotas degressivas. Apesar do n.º 2 do art.º 29.º permitir a opção pelo método das quotas degressivas, nem todos os elementos do activo imobilizado corpóreo poderão ser amortizados por este método. Assim, os sujeitos passivos de IRC poderão optar pelo método das quotas degressivas relativamente aos elementos do activo imobilizado corpóreo que:

- Não tenham sido adquiridos em estado de uso;
- Não sejam edifícios, viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, excepto quando afectas a empresas exploradoras de serviço público de transporte ou destinadas a ser alugadas no exercício da actividade normal da empresa sua proprietária, mobiliário e equipamentos sociais.

Logo, a resposta correcta é: d).

Questão n.º 21.

Uma vez que se verificou o recebimento da dívida, deverá a empresa proceder à anulação/reversão da provisão/ajustamento criado, sendo que, nos termos do art. 34º n.º 2 do CIRC se considerará proveito do respectivo exercício, sendo, como tal, verdadeira a resposta a).

A resposta c) é falsa, porquanto as reintegrações fiscalmente aceites, são as praticadas sobre o valor de aquisição, por força do art.º 30.º, nº 1, al. a) do CIRC, que no presente caso é o valor da dívida de € 110.000, e pelo qual o prédio foi contabilizado.

Note-se que, caso a empresa tivesse contabilizado o imóvel pelo valor atribuído pelo perito independente (€ 130.000), anulando a dívida do cliente (€ 110.000), a diferença (€ 20.000) seria contabilizada numa conta de capital (classe 5) e constituiria, nesse caso, uma variação patrimonial quantitativa não reflectida no resultado mas tratando-se de um ganho potencial ou latente não estaria sujeito a IRC por força do art. 21.º, n.º 1 al. b). Mas a afirmação b) é falsa uma vez que é referido no enunciado que o imóvel foi contabilizado por € 110.000, pelo que não foi reconhecido contabilisticamente qualquer ganho.

A alínea d) é falsa, uma vez que a alínea a) é verdadeira.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 22.

O prejuízo contabilístico decorrente do incêndio, é um custo aceite fiscalmente por força do artigo 23.º, nº 1, al. a) e que não sofre qualquer restrição na sua dedutibilidade, nomeadamente através do art.º 42.º, a contrário (as indemnizações a que se refere a al. e) referem-se as que a empresa é obrigada a pagar a terceiros).

Do referido acima, se conclui que a al. d) é falsa, porquanto é um encargo dedutível.

A alínea c) é falsa, porquanto nas deduções à colecta previstas no art.º 83.º, nº 2, não consta qualquer tipo de dedução desta natureza, o que não faria qualquer sentido, tendo em conta que os custos abatem ao rendimento e não à colecta.

Por fim a alínea b) também é falsa, uma vez que a variação patrimonial negativa decorrente do incêndio, é um custo contabilístico, que está reflectido no resultado, através da sua contabilização na conta 6944-Sinistros.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 28.

De acordo com art.º 47.º, nº 1 do CIRC, os prejuízos fiscais de um dado exercício, podem ser deduzidos aos lucros tributáveis de um ou mais dos 6 exercícios posteriores.

Nos termos do n.º 2 do referido artigo, nos exercícios em que tiver lugar o apuramento do lucro tributável com base em métodos indirectos, os prejuízos fiscais não são dedutíveis, ainda que se encontrem dentro do período referido no parágrafo anterior;

De acordo com o n.º 8 do mesmo artigo, deixa de ser possível a dedução de prejuízos apurados em anos anteriores, ainda que se encontrem dentro do prazo dos 6 anos, quando se verificar, à data do termo do

período de tributação em que é efectuada a dedução, que em relação àquele a que respeitam os prejuízos:

- foi modificado o objecto social da entidade a que respeita; ou
- foi alterada, de forma substancial, a natureza da actividade anteriormente exercida; ou
- que se verificou a alteração da titularidade de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 29.

Concorrem para a formação do lucro tributável, as variações patrimoniais positivas não reflectida no resultado líquido do exercício, excepto aquelas a que se referem as alíneas a) a c) do n.º 1 do art. 21º do CIRC.

De acordo com a alínea a) da referida disposição legal, são exemplos de variações patrimoniais positivas excluídas de tributação as entradas de capital a qualquer título [quer destinadas à constituição/ aumento (ex. 264 a 51); quer destinadas à cobertura de prejuízos (ex. 25 a 59); incluindo prémios de emissão de acções (e pela mesma lógica de quotas) subscrição acima do par: (264 a 51/54); Prestações suplementares (entradas “a qualquer título”) a sua restituição será enquadrada no art.º 24.º n.º 1 al. c)]. Esta exclusão justifica-se pelo facto de se tratar de meras transferências entre os sócios e a sociedade, não se traduzindo num acréscimo do rendimento real do sujeito passivo.

Logo, a resposta correcta é: d).

(note-se que, face ao referido, a afirmação a) é falsa. A afirmação c) é falsa também porque as entradas de capital, excepto em numerário, estão sujeitas e não isentas de Imposto do Selo, de acordo com o art. 1º, n.º 1 e verba 26.3 da Tabela Geral do CIS, não se tratando de uma transmissão gratuita, pelo que a afirmação b) é falsa também).

EXAME DE 14 DE MARÇO DE 2009 (versão A)

Questão n.º 1

A noção de variação patrimonial liga-se necessariamente com a ideia de balanço, principalmente na sua estrutura, composição e reflexos no valor do património, entendendo-se este na mesma acepção da situação líquida, ou seja, consistindo genericamente na diferença entre o activo e o passivo.

Assim, as variações patrimoniais traduzem alterações ocorridas durante o exercício na situação líquida das empresas, ou seja, alterações no seu capital próprio (movimentos ocorridos nas contas da classe 5).

Estas alterações podem assumir duas variantes:

- Variações qualitativas (as que alteram a composição);
- Variações quantitativas (as que alteram o seu valor).

Relativamente a estas últimas podem ser negativas ou positivas, consoante diminuam ou aumentem o valor do património ou situação líquida.

Sendo o resultado líquido apenas uma das componentes da situação líquida, nem todas as variações patrimoniais quantitativas estão reflectidas nesta conta, pelo que se torna necessário ajustar as restantes ao lucro tributável.

Os artigos 21.º e 24.º do CIRC estabelecem como regra que as variações patrimoniais, positivas e negativas, respectivamente, concorrem para a formação do lucro tributável. No entanto, devemos entender aqui estar o legislador a referir-se apenas às variações patrimoniais quantitativas, ou seja, aquelas que efectivamente fazem aumentar ou diminuir o valor do capital. Pois as variações patrimoniais permutativas ou qualitativas apenas alteram a composição, a estrutura do capital, mas não o seu valor total.

Assim, para efeitos de IRC apenas relevam para o cálculo do lucro tributável as variações patrimoniais quantitativas (positivas e negativas), sendo que algumas delas se encontram excepcionadas, ou seja,

não concorrem para a formação do lucro tributável (excepções previstas nas alíneas do n.º 1 dos artigos 21.º e 24.º).

Assim, no caso em apreço, estando em causa um aumento de capital por incorporação de reservas, trata-se apenas de uma variação patrimonial qualitativa, que altera a composição do capital (diminuição da conta de reservas e aumento da conta de capital social) mas não faz variar o seu valor.

Como tal, trata-se de uma variação que não constituiu rendimento para efeitos de IRC.

Assim, a resposta correcta é a d).

Questão n.º 7

Nos termos do art.º 45º, n.º 4, as mais-valias fiscais resultantes da alienação de partes de capital serão consideradas em metade do seu valor se o valor de realização for reinvestido nos 2 exercícios seguintes, na aquisição de participações no capital de sociedades comerciais ou civis sob forma comercial ou em títulos do Estado Português ou na aquisição, fabricação ou construção de elementos do activo imobilizado corpóreo afectos à exploração.

Para tal, os sujeitos passivos devem mencionar a intenção de reinvestimento, beneficiando assim da exclusão de tributação de metade da mais-valia. Caso não mencione qualquer intenção de reinvestimento, a tributação incidirá sobre o valor total da mais-valia.

Logo, e face ao exposto, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 8

De acordo com o art.º 30.º, n.º 3, a taxa de reintegração a aplicar a bens com período de vida útil superior a 6 anos (que é o caso), aplicando o método das quotas degressivas, será multiplicada por 2,5. No caso presente, e considerando o período mínimo de vida útil de 8 anos, a taxa máxima correspondente é de 12,5% ($100/8$) pelo que, por aplicação do método das quotas degressivas, a taxa a aplicar será de 31,25% ($2,5 \times 12,5\%$). A taxa apurada aplica-se ao valor ainda não reintegrado, pelo que tivemos: $(€ 50.000 - € 10.000) \times 31,25\% = € 12.500$

Assim, a resposta correcta é a b).

Questão n.º 9

O art. 29º, n.º 5, al. a) permite a variação das quotas de amortização de acordo com as condições de utilização dos bens em causa. Contudo, para que não haja lugar a correcções fiscais, aquela variação terá como limites as quotas máximas que resultam das taxas (máximas) previstas no DR n.º 2/90 e as quotas mínimas resultantes de taxas iguais a metade das taxas máximas. Uma quota de amortização inferior à mínima dará lugar às designadas “quotas perdidas” implicando a sua perda para efeitos fiscais (parte final da al. a), n.º 5, art. 29º, CIRC e art. 19º, DR n.º 2/90).

Uma vez que é referido que a empresa utiliza os critérios fiscais, à luz das disposições do CIRC poderá variar, em relação ao mesmo bem, as quotas de amortização, entre a mínima e a máxima, pois dentro deste intervalo não haverá lugar a qualquer correcção fiscal.

Assim, a resposta correcta é a d).

Questão n.º 13

O art.º 23.º elenca de uma forma exemplificativa os custos ou perdas a considerar para efeitos fiscais desde que comprovadamente indispensáveis para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora, referindo, nomeadamente, os encargos de natureza administrativa (tais como remunerações, ajudas de custo, pensões ou complementos de reforma, seguros, ...) – art. 23.º, n.º 1 al. d).

Esta disposição deverá ser conjugada com o n.º 4 do mesmo artigo, nomeadamente no que diz respeito aos seguros de doença e de acidentes pessoais, as importâncias despendidas com seguros e operações do ramo “vida”, contribuições para fundos de pensões e outros regimes complementares de segurança

social, que dispõe que estes, independentemente da sua natureza obrigatória ou facultativa face à lei, ou ao contrato de trabalho, não são aceites como custos se não forem considerados rendimentos de trabalho dependente nos termos da primeira parte do n.º 3) da alínea c) do n.º 3 do art.º 2.º do CIRS, salvo se forem considerados realizações de utilidade social nos termos e para efeitos do art.º 40.º do CIRC.

Assim, a resposta correcta é a c).

Questão n.º 28

De acordo com o art.º 30.º, n.º 3, a taxa de reintegração a aplicar a bens com período de vida útil de 5 anos (que é o caso, deduzindo-se este período a partir da taxa máxima de amortização, ou seja, os 20% previstos no DR 2/90), aplicando o método das quotas degressivas, será multiplicada por 2. No caso presente, a taxa a aplicar será de 40% (2 x 20%). A taxa apurada aplica-se ao valor ainda não reintegrado, pelo que tivemos:

Ano	Cálculo	Quota anual	Valor residual
2005	€ 20.000 X 40%	€ 8.000	€ 12.000
2006	€ 12.000 X 40%	€ 4.800	€ 7.200
2007	€ 7.200 X 40%	€ 2.880	€ 4.320
2008	€ 4.320 X 40%	€ 1.728	



Aplicando a regra da divisão do valor residual pelo número de anos que falta amortizar, teríamos:

2006€ 12.000 : 4 = € 3.000 < € 4.800

2007.....€ 7.200 : 3 = € 2.400 < € 2.880

2008.....€ 4.320 : 2 = € 2.160 > € 1.728

O valor da quota a considerar em 2008 e 2009 poderá ser € 2.160 (o maior dos dois valores calculados) – conforme art. 6.º, n.º 2 do DR 2/90, de 12 de Janeiro.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 29

De acordo com art.º 47.º, nº 1, os prejuízos fiscais de um dado exercício, podem ser deduzidos aos lucros tributáveis de um ou mais dos 6 exercícios posteriores. Nesta conformidade, o prejuízo fiscal apurado em 2000 anula os lucros de 2001 e 2002 (e ainda ficam por deduzir € 17.000 = € 30.000 - € 8.000 - € 5.000, que podem ser deduzidos até 2006, inclusive).

Em 2004, o lucro tributável obtido será anulado na totalidade por utilização de parte do prejuízo fiscal apurado no ano 2000 (restavam € 17.000, deduz-se € 15.000 em 2004 e restam ainda € 2.000 que podem ser deduzidos até 2006, inclusive).

Entretanto, o prejuízo fiscal apurado em 2003 (€ 3.000) reporta até 2009.

Em 2005 e 2006 continuam a ser apurados prejuízos fiscais, pelo que não há possibilidade de deduzir os prejuízos dos anos anteriores. Note-se que, como tal, em 2006 termina o período temporal para dedução da parte que ainda restava do prejuízo apurado em 2000, pelo que os € 2.000 que restavam já não vão poder ser deduzidos em 2007.

Assim, em 2007, ao lucro tributável obtido (€ 25.000), podem, então, ser deduzidos os prejuízos fiscais apurados em 2003, em 2005 e em 2006, ou seja, vai ser deduzido o montante total de prejuízos fiscais de anos anteriores de € 3.000 (ano 2003) + € 5.000 (ano 2005) + € 8.000 (ano 2006) = € 16.000.

(note-se que, com base nos dados fornecidos, assume-se não se verificar quaisquer impedimentos à dedução dos prejuízos fiscais apurados, nomeadamente os previstos nos números 2, 8 e 10 do art.º 47.º do CIRC).

Logo, a resposta correcta é: c).

EXAME DE 27 DE JUNHO DE 2009 (versão A)

Questão n.º 4.

A questão em análise envolve a temática relativa ao regime dos preços de transferência que tem subjacente o princípio de plena concorrência, cuja adopção tem como objectivo estabelecer uma paridade no tratamento fiscal entre as empresas integradas em grupos internacionais e empresas independentes assim como neutralizar certas práticas de evasão fiscal e assegurar a consequente protecção da base tributável interna. No sentido de evitar transferências de resultados em operações efectuadas entre entidades que mantêm entre si relações especiais através da subfacturação ou sobrefacturação de forma a diminuir os proveitos e a aumentar os custos, foram estabelecidos métodos relativos aos preços de transferência. Assim, nas operações comerciais ou financeiras efectuadas entre um sujeito passivo e qualquer outra entidade com a qual esteja em situação de relações especiais, o sujeito passivo deve adoptar as condições que seriam normalmente acordadas entre entidades independentes através da utilização de um método susceptível de assegurar o mais elevado grau de comparabilidade entre as operações que efectua e outras substancialmente idênticas, em situações normais de mercado ou de ausência de relações especiais, observando assim o princípio da plena concorrência (n.º 1 do art.º 58º do CIRC).

Neste caso, é-nos dito que a empresa CC&F, LDA vendeu mercadorias à CONSERVEX com um desconto adicional de 10%, a fim de a ajudar a ultrapassar as dificuldades financeiras.

De facto, verifica-se a prática de condições que, face ao texto, nos poderá levar a concluir que sejam mais favoráveis do que as que são eram praticadas com outras entidades.

Teremos, neste caso, que verificar, se estamos a falar de operações vinculadas, ou seja, se entre as duas entidades (CC&F, LDA e CONSERVEX) existem relações especiais. O conceito de relações especiais é o que decorre do n.º 4 do art.º 58º do CIRC. Neste caso, e como a questão se refere às operações realizadas antes da participação da CC&F, LDA no capital da CONSERVEX, apenas poderemos considerar existirem relações especiais entre ambas as empresas atendendo aos critérios enunciados na alínea g) do n.º 4 daquele artigo, ou seja, trata-se de entidades entre as quais, por força das relações comerciais e financeiras entre elas, se verifica situação de dependência no exercício da respectiva actividade, nomeadamente se admitirmos que a actividade da CONSERVEX depende substancialmente ou exclusivamente da relação comercial com a CC&F, LDA. No caso em concreto, e face aos dados que nos são disponibilizados, somos da opinião de que existiam, à data da operação, relações especiais entre as duas entidades, por aplicação dos n.º 2 e 3 da alínea g) do n.º 4 do art. 58º, uma vez que é-nos dito que a CONSERVEX é a empresa que assegura, em França, a distribuição dos produtos da CC&F, LDA. Ou seja, uma parte substancial da actividade da CC&F depende da CONSERVEX (e vice-versa), através da qual consegue distribuir os seus produtos em França.

De acordo com o n.º 8 do art. 58º do CIRC, conjugado com o n.º 1 do art. 3º da Portaria n.º 1446-C/2001, de 21 de Dezembro, sempre que os termos e condições de uma operação vinculada em que intervenha um sujeito passivo e uma entidade não residente em território português difiram dos que seriam normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes, deve a empresa portuguesa sujeito passivo efectuar, na declaração Mod. 22, uma correcção positiva correspondente aos efeitos fiscais imputáveis àquele desvio, para que o lucro tributável determinado não seja diferente do que se apuraria na ausência de relações especiais.

Neste caso em concreto, e uma vez que efectivamente existem relações especiais entre as duas empresas (CC&F, LDA e CONSERVEX) e que as condições acordadas são diferentes das que seriam acordadas com outra entidade (independente) então a CC&F deverá proceder à correcção fiscal correspondente.

Logo, a resposta correcta é: c).

Questão n.º 6.

Contabilmente a empresa terá registado o custo relativo à perda do pescado e o proveito relativo à indemnização recebida.

Para efeitos fiscais, em sede de IRC, dispõe o art.º 17.º do CIRC que o lucro tributável corresponde aos valores apurados face à contabilidade do sujeito passivo e eventualmente corrigido nos termos do CIRC, consistindo na soma algébrica do resultado líquido do exercício (diferença entre proveitos ou ganhos e custos ou perdas), das variações patrimoniais positivas e negativas, que se tenham verificado no mesmo período de tributação e não tenham sido reflectidas no respectivo resultado, bem como dos acréscimos e deduções (correções fiscais).

Assim, estando aqueles custo e proveito contabilísticos já reflectidos no RLE, teremos que verificar se os mesmos são considerados também custo e proveito fiscal; caso o sejam, não deverá ser efectuada qualquer correcção; caso contrário, a empresa deverá proceder à respectiva correcção fiscal.

Relativamente ao proveito, o legislador optou por uma enumeração exemplificativa das realidades subsumíveis àquele conceito. Assim, são considerados proveitos ou ganhos, num sentido lato, os derivados de operações de qualquer natureza, e não apenas os provenientes da actividade normal do sujeito passivo, conforme decorre do art. 20º do CIRC. A título exemplificativo, na alínea g) do n.º 1 do art. 20º faz referência às indemnizações auferidas, seja a que título for.

Quanto ao custo, o mesmo é aceite fiscalmente nos termos do art. 23º do CIRC, não se encontrando excluído no art. 42º que define os encargos não dedutíveis para efeitos fiscais

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 11.

Resulta do art. 20º, n.º 1 al. f) do CIRC que são considerados proveitos, para efeitos fiscais, as mais-valias realizadas sendo que o art. 43º n.º 1 do mesmo código considera mais-valias realizadas os ganhos relativamente a elementos do activo imobilizado mediante transmissão onerosa, qualquer que seja o título por que se opere. Neste caso, está em causa a alienação de viaturas pertencentes ao imobilizado da empresa tendo resultado dessa alienação, de acordo com o enunciado, um ganho.

De acordo com o art. 45º, n.º 1, o saldo positivo entre as mais e menos-valias resultante da alienação de bens do imobilizado detidos há pelo menos um ano (o que assumimos ser aqui o caso, dado o enunciado referir tratar-se de viaturas já antigas) concorre para a formação do lucro tributável apenas em metade do seu valor (50%), desde que se verifique o reinvestimento do valor de realização no exercício anterior, no próprio exercício ou até ao fim do segundo exercício seguinte ao da alienação, na aquisição, fabrico ou construção de outros elementos do activo imobilizado corpóreo.

Ora, neste caso, é-nos dito que o valor total da alienação das viaturas foi utilizado, no próprio exercício da alienação (2009), no pagamento da primeira renda do contrato de locação financeira relativo a novas viaturas para o activo imobilizado.

Coloca-se a questão de saber da elegibilidade do valor do contrato de locação financeira como reinvestimento para efeitos do regime do artigo 45.º do código do IRC. O art. 45º não faz referência expressa aos contratos de locação financeira. No entanto, atendendo ao regime fiscal destes contratos e à sua subordinação ao princípio da substância sobre a forma, considera-se reinvestimento a aplicação do valor de realização no pagamento das rendas do contrato de locação financeira. Assim, neste caso, tendo existido reinvestimento total, a mais-valia concorre para a formação do lucro tributável apenas em 50%.

Logo, a resposta correcta é: a).

Questão n.º 17.

Em princípio, os encargos relativos ao seguro de saúde atribuído aos colaboradores da CC&F, LDA não seriam aceites fiscalmente em virtude de não serem indispensáveis para a formação dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto (art. 23º, n.º 1). Porém, atendendo ao carácter social dos encargos os mesmos serão considerados como custo para efeitos fiscais de acordo com o n.º 2 do art. 40º do CIRC

(realizações de utilidade social), até ao limite de 15% das despesas com o pessoal escrituradas a título de remunerações, ordenados ou salários respeitantes ao exercício.

Note-se que este regime apenas se aplica caso se verifiquem as condições enumeradas no n.º 4 daquele artigo (nomeadamente serem benefícios estabelecidos para a generalidade dos trabalhadores permanentes da empresa e segundo um critério objectivo e idêntico para todos os trabalhadores ainda que não pertencentes à mesma classe profissional).

Assim, admitindo cumprirem-se estas condições, tais encargos são aceites fiscalmente até ao limite de 15% das despesas com pessoal escrituradas a título de remunerações, ordenados ou salários do próprio exercício.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 23.

O ajustamento criado não é aceite para efeitos fiscais pela totalidade, uma vez que se trata de um ajustamento relativo a um crédito sobre uma empresa em cujo capital a CC&F tem uma participação de 10% (art. 35º, n.º 3 al. d)). O ajustamento apenas poderia ser aceite fiscalmente caso tivesse sido intentada acção judicial para reclamação do crédito ou caso a CONSERVEX tivesse pendente processo especial de recuperação da empresa e de protecção de credores, de execução, insolvência ou falência.

Como tal não se verifica, o ajustamento não é aceite para efeitos fiscais pelo que a CC&F deverá proceder à correcção fiscal correspondente.

Logo, a resposta correcta é: b).

Questão n.º 30.

De acordo com o art. 42º, n.º 1 al. a) do CIRC, não são dedutíveis para efeitos fiscais o IRC, incluindo quaisquer outros impostos que directa ou indirectamente incidam sobre os lucros, devendo aqui incluir-se o IRC, a derrama e a tributação autónoma desde que estes valores, pagos ou estimados estejam a afectar negativamente o resultado do exercício.

Nos termos da alínea d) do mesmo artigo, também não são aceites fiscalmente as multas, coimas e demais encargos pela prática de infracções, de qualquer natureza, que não tenham origem contratual, incluindo os juros compensatórios.

Assim, e face ao referido, nenhuma das importâncias referidas é aceite fiscalmente.

Logo, a resposta correcta é: a).

EXAME DE ADMISSÃO À CTOC DE 31 DE OUTUBRO DE 2009 (versão A)

Questão n.º 6.

IRC

Logo, a resposta correcta é: c)

A questão em análise envolve a temática relativa ao regime dos preços de transferência que tem subjacente o princípio de plena concorrência, cuja adopção tem como objectivo estabelecer uma paridade no tratamento fiscal entre as empresas integradas em grupos internacionais e empresas independentes assim como neutralizar certas práticas de evasão fiscal e assegurar a consequente protecção da base tributável interna. No sentido de evitar transferências de resultados em operações efectuadas entre entidades que mantêm entre si relações especiais através da subfacturação ou sobrefacturação de forma a diminuir os proveitos e a aumentar os custos, foram estabelecidos métodos relativos aos preços de transferência. Assim, nas operações comerciais ou financeiras efectuadas entre um sujeito passivo e qualquer outra entidade com a qual esteja em situação de relações especiais, o sujeito passivo deve adoptar as condições que seriam normalmente acordadas entre entidades independentes através da

utilização de um método susceptível de assegurar o mais elevado grau de comparabilidade entre as operações que efectua e outras substancialmente idênticas, em situações normais de mercado ou de ausência de relações especiais, observando assim o princípio da plena concorrência (n.º 1 do art.º 58º do CIRC).

Do n.º 8 do art. 58.º do CIRC resulta que *"Sempre que as regras enunciadas no n.º 1 não sejam observadas, relativamente a operações com entidades não residentes, deve o sujeito passivo efectuar, na declaração a que se refere o artigo 112.º, as necessárias correcções positivas na determinação do lucro tributável, pelo montante correspondente aos efeitos fiscais imputáveis a essa inobservância"* (o sublinhado é nosso para ver que só quando envolva entidades não residentes é que o sujeito passivo deve, por sua iniciativa efectuar a correcção fiscal).

O n.º 11 do mesmo artigo refere *"Quando a Direcção-Geral dos Impostos proceda a correcções necessárias para a determinação do lucro tributável por virtude de relações especiais com outro sujeito passivo do IRC ou do IRS, na determinação do lucro tributável deste último devem ser efectuados os ajustamentos adequados que sejam reflexo das correcções feitas na determinação do lucro tributável do primeiro"*, ou seja, parece que nos outros casos será (poderá) a DGCI e efectuar as correcções.

O mesmo resulta, ainda com mais clareza, do art. 3.º da Portaria n.º 1446-C/2001, de 21 de Dezembro, relativa aos Preços de transferência. Transcrevemos de seguida o artigo, com alguns sublinhados nossos, para poderem tirar essa conclusão.

Artigo 3.º

Ajustamentos ao lucro tributável

1 - Sempre que os termos e condições de uma operação vinculada em que intervenha um sujeito passivo e uma entidade não residente em território português difiram dos que seriam normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes, deve aquele efectuar, na declaração periódica de rendimentos a que se refere o artigo 112.º do Código do IRC, uma correcção positiva correspondente aos efeitos fiscais imputáveis àquele desvio, por forma que o lucro tributável determinado não seja diferente do que se apuraria na ausência de relações especiais.

2 - Quando os termos e condições de uma operação vinculada em que intervenha um sujeito passivo e uma entidade residente em território português difiram dos que seriam normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes, a Direcção-Geral dos Impostos pode efectuar as correcções ao lucro tributável que sejam necessárias para que o respectivo montante corresponda ao que teria sido obtido se a operação se tivesse processado numa situação normal de mercado.

Questão n.º 14.

IRC

O ajustamento/provisão criado não é aceite para efeitos fiscais na totalidade, uma vez que se trata de um ajustamento relativo a um crédito sobre uma autarquia local, nos termos do art. 35º, n.º 3 al. a).

Logo, a resposta correcta é: c)

Questão n.º 15.

IRC

Nos termos do art. 2.º, n.º 1, al. a) do DR 2/90, de 12 de Janeiro, as amortizações dos bens do activo imobilizado são calculados sobre o seu custo de aquisição (quando os bens são adquiridos a terceiros), sendo que este corresponde ao respectivo preço de compra, acrescido dos gastos acessórios suportados até à sua entrada em funcionamento, conforme resulta do n.º 2 do mesmo artigo.

Tratando-se de cofragens metálicas utilizadas no sector da construção civil, e para cálculo da amortização por aplicação do método das quotas constantes, a taxa máxima a aplicar é a prevista na tabela I anexa ao DR 2/90, Divisão IV, código 1155, ou seja, a taxa máxima é de 25% (note-se que refere o art. 5.º, n.º 1 daquele DR que no caso de utilização do método das quotas constantes, a quota anual de reintegração e amortização que pode ser aceite como custo do exercício determina-se aplicando aos

valores mencionados no n.º 1 do artigo 2.º, ou seja, resulta da aplicação daquela taxa ao valor de aquisição).

Assim temos:

Taxa máxima = 25%

Quota de amortização = € 7.500

Valor de aquisição dos bens = € 7.500 / 0,25 = € 30.000

Logo, a resposta correcta é: b)

Questão n.º 17.

IRC

Para configurar o que é proveito ou ganho, o legislador optou por uma enumeração exemplificativa das realidades subsumíveis àquele conceito.

Assim, de acordo com art.º 20.º, são considerados proveitos ou ganhos, num sentido lato, os derivados de operações de qualquer natureza, e não apenas os provenientes da actividade normal do sujeito passivo. Logo o valor do prémio recebido será tributado, uma vez que não beneficia de qualquer exclusão ou isenção. Trata-se, pois, de um proveito contabilístico que é também proveito fiscal, concorrendo para a formação da matéria colectável.

Logo, a resposta correcta é: a)

(note-se que sobre o valor do prémio terá existido retenção na fonte à taxa de 35%, nos termos do art. 88º, n.º 1, al. e) e n.º 4 do CIRC e art. 71.º, n.º 2, al. b) do CIRS). Esta retenção na fonte, que em sede de IRS tem carácter definitivo, pois não há possibilidade de englobamento, tem, para efeitos de IRC, natureza de pagamento por conta. Ou seja, integrando os proveitos da empresa, irá estar reflectido o prémio no RLE, influenciando a determinação do Lucro Tributável e da Matéria Colectável, sendo tributado a final por aplicação da taxa de IRC aplicável à empresa em causa (em princípio a taxa normal de 25%, do art. 80.º, n.º 1), sendo a retenção na fonte que foi efectuada pela entidade devedora do prémio deduzida à colecta).

Questão n.º 19.

IRC

A alínea j) do n.º 1 do artigo 42.º do CIRC estabelece que os juros e outras formas de remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade, na parte em que excedam o valor correspondente à taxa de referência EURIBOR a 12 meses do dia da constituição da dívida, não são dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável, mesmo quando contabilizados como custos ou perdas do exercício.

Define-se como valor limite da remuneração de suprimentos e empréstimos feitos pelos sócios à sociedade a aceitar como custo o correspondente à taxa EURIBOR a 12 meses do dia da constituição da dívida acrescida de um *spread* de 1,5% (conforme Portaria n.º 184/2002, de 4 de Março).

Atendendo à taxa considerada no enunciado (10%) e ao valor médio de referência (EURIBOR a 12 meses) que tem vigorado, teremos que concluir que neste caso estaria em causa um valor superior ao aceite fiscalmente, pelo que o excesso deveria ser objecto de correcção fiscal.

Logo, a resposta correcta é: d)

Questão n.º 23.

IRC/PATRIMÓNIO

De acordo com art.º 21.º, n.º 1, al. a), as entradas de capital feitas a qualquer título (dinheiro ou espécie), são variações patrimoniais positivas que não concorrem para a determinação do lucro tributável.

Não se verifica, em sede de IRS, qualquer norma de incidência que sujeite a IRS, na pessoa dos sócios pessoas singulares, as entradas de capital realizadas a favor de sociedades.

O Código do Imposto do Selo prevê, no art. 1.º, n.º 1, a sujeição a Imposto do Selo, de todos os actos, contratos, documentos, títulos, livros, papéis, e outros factos previstos na Tabela Geral. Ora, consultando a Tabela Geral de Imposto do Selo, anexa ao respectivo Código, verificamos, na verba 26.3 verificamos a sujeição a este imposto dos aumentos do capital social de uma sociedade de capitais mediante a entrada de bens de qualquer espécie, excepto numerário (a excepção aos aumentos de capital em numerário foi introduzida pela Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro – OE). A sujeição verifica-se sobre o valor real dos bens de qualquer natureza, entregues ou a entregar pelos sócios, após dedução das obrigações assumidas e dos encargos suportados pela sociedade em consequência de cada entrada, a uma taxa de 0,4%.

Logo, a resposta correcta é: d)

(note-se que, de acordo com o art. 66º, n.º 1 do Código do Imposto do Selo, consideram-se sociedades de capitais as sociedades anónimas, sociedades por quotas e sociedades em comandita por acções, nos termos do artigo 2.º da Directiva n.º 2008/7/CE, do Conselho, de 12 de Fevereiro).

Questão n.º 29.

IRC

Estamos, neste caso, perante a distribuição de lucros a uma sociedade por quotas, lucros esses que foram anteriormente tributados na esfera da sociedade que os distribui. Considerando que a sociedade que os recebe é ela também sujeito passivo de IRC, verifica-se, pois, uma situação de dupla tributação económica dos lucros distribuídos.

Não pode, neste caso, ser aplicado o regime de eliminação da dupla tributação económica previsto no n.º 1 do art. 46º do CIRC uma vez que a participação no capital é inferior a 10%.

No entanto, pode ser aplicado o regime da atenuação da dupla tributação económica previsto na al. a) do n.º 8 do mesmo artigo segundo o qual a Sociedade JOTA poderá deduzir ao resultado líquido, para efeitos de determinação do lucro tributável, 50% dos lucros recebidos.

Devemos ainda ter em consideração que, não tendo sido possível a aplicação do n.º 1 do art. 46º, terá existido, neste caso, retenção na fonte, efectuada pela Sociedade Kapa, aquando do pagamento dos lucros (sem possibilidade de aplicação da dispensa de retenção prevista no art. 90º, n.º 1 al. c) do CIRC). A retenção na fonte deverá ter sido efectuada à taxa de 20% nos termos do art. 88º, n.º 4 do CIRC e do art. 71º, n.º 3 al. c) do CIRS.

Assim, temos:

Valor recebido (líquido de retenção na fonte) = € 800

Taxa de retenção na fonte = 20%

Valor bruto dos lucros = € 800 / 0,8 = € 1.000

Dedução nos termos do art. 46º, n.º 8, al. a) = € 1.000 x 50% = € 500.

Logo, a resposta correcta é: b)

Questão n.º 30.

IRC

De acordo com art.º 42º, n.º 1, al. a) a tributação autónoma (IRC) não é dedutível para efeitos fiscais, assim como as multas, coimas e demais encargos pela prática de infracções (nomeadamente de trânsito), por força da al. d) do mesmo artigo.

Da mesma forma, nos termos do art. 42º, n.º 1, al. g), as despesas não (devidamente) documentadas, não são aceites fiscalmente.

Quanto aos juros de mora pelo atraso na prestação de um empréstimo bancário, não existindo no CIRC qualquer exclusão prevista, são encargos contabilísticos aceites fiscalmente.

(julgamos conveniente chamar à atenção para o facto de, de acordo com o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 03/05/2000 proferido no processo n.º 24 627, a Administração Fiscal ter deixado de aceitar como custos fiscais os juros de mora mas os relativos a impostos, sejam estes impostos dedutíveis ou não aos proveitos. Não se refere, este acórdão, a outros juros de mora).

Logo, a resposta correcta é: a)