

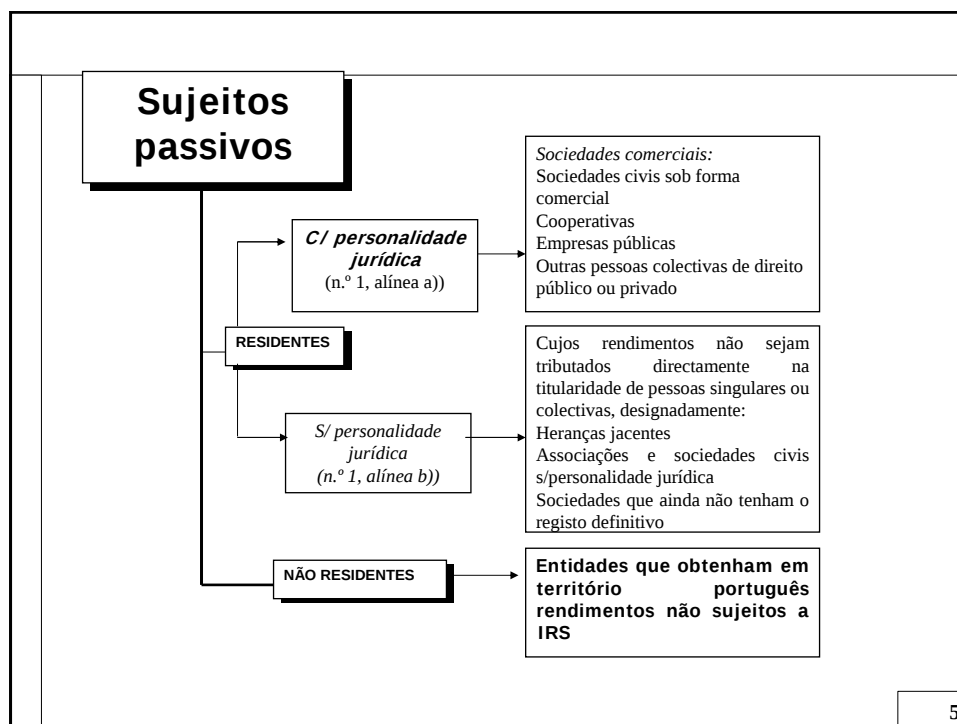
IRC - Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

Curso de preparação OTOC - IPCA

INCIDÊNCIA

INCIDÊNCIA	
	(art.º 1.º a art.º 8º)
Os pressupostos de incidência (consagrados no art.º 1.º) são de natureza	
Subjectiva Quem está sujeito a imposto – previsão no art.º 2.º Objectiva O que está sujeito a imposto) – delimitado no art.º 3.º Temporal Quando está sujeito a imposto) – definido no art.º 8.º	
	3

INCIDÊNCIA SUBJECTIVA (PESSOAL)	
	(Quem - ART.º 2.º)
Pressuposto essencial: ser pessoa colectiva	
Não é condição necessária que a entidade:	
> Tenha personalidade jurídica; > Tenha sede ou direcção efectiva em TN (residente) > Sendo não residente, tenha estabelecimento estável em TN ao qual os rendimentos nele obtidos sejam imputáveis;	
Abrange	
As sociedades comerciais residentes, após e antes do registo definitivo (neste caso desde que verificados os pressupostos de incidência objectiva):	
Anónimas Por quotas Em nome colectivo; Em comandita, simples ou por acções	
	4



INCIDÊNCIA OBJECTIVA

(O que está ... - ART.º 3.º)

Há que proceder à distinção entre

Entidades residentes

- a) Que exercem a título principal actividades de natureza comercial industrial ou agrícola;
- b) Que não exercem a título principal actividades de natureza comercial industrial ou agrícola;

Entidades não residentes

- c) Com estabelecimento estável em Portugal (art.º 5.º - noção de..);
- d) Sem estabelecimento estável em Portugal ou com rendimentos que não lhe sejam imputáveis;

6

Artº 3.º n.º1 do CIRC – Base do Imposto

Entidades residentes
(**Princípio da residência**)

↓
Obrigação pessoal
(*worldwide taxation*)

Entidades não residentes
(**Princípio da territorialidade**)

↓
Obrigação real

- Exerçam a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (alínea a))

- Exerçam a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola (alínea b))

- Com estabelecimento estável em Portugal (alínea c))

- Sem estabelecimento estável em Portugal (alínea d)) ou com rendimentos não imputáveis a este (artº 51.º, n.º1)

Lucro tributável
(deduzido dos prejuízos fiscais (art.º 47.º) e dos benefícios fiscais)

Rendimento global
acrescido dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito

Lucro imputável ao estabelecimento
deduzido dos prejuízos fiscais

Rendimentos das diversas categorias de IRS
acrescido dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito

Fonte: elaboração própria

3. DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLECTÁVEL

3.1 - Regime Geral de Determinação do Lucro Tributável

**Regime Geral de Determinação do Lucro Tributável;
Base Tributável:**

LUCRO

=

Património Líquido no final do período de tributação

Património Líquido no início do período de tributação

**(A diferença engloba o Resultado líquido e
restantes variações no património)**

Determinação da matéria colectável

Directo: Regime Geral de Determinação do Lucro Tributável;

Ponto de partida:

Resultado Líquido do exercício

Custos

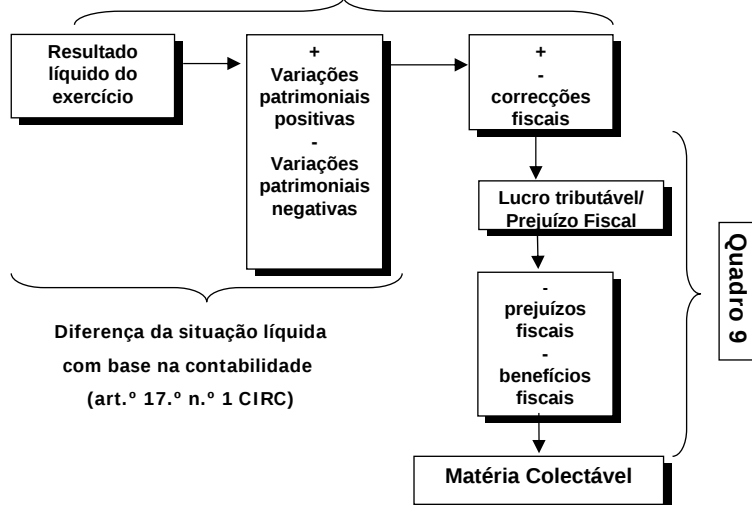
Proveitos

Variação Produção

11

Determinação da matéria colectável

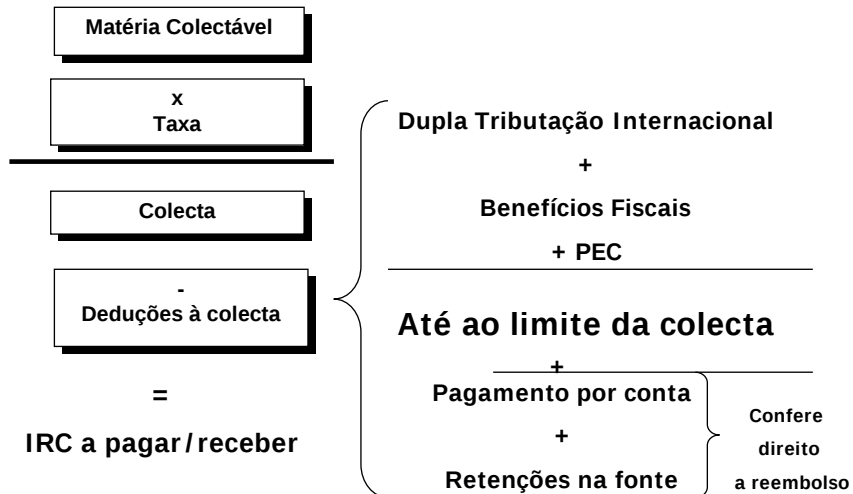
Quadro 7



12

Determinação da matéria colectável

Quadro 10



13

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Periodização do lucro tributável**
(artigo 18.º CIRC – IAS 18) NCRF 20:
- ✓ Mantém-se o princípio da realização, ou seja, devem manter-se as regras actuais: os réditos relativos a vendas e a prestações de serviços são considerados no período de tributação a que respeitam, pela quantia nominal da contraprestação
- ✓ Não é aceite, para efeitos fiscais, a aplicação contabilística da IAS 18 na parte em que permite, quando haja diferimento do rédito, determinar um justo valor menor que a quantia nominal do dinheiro recebido ou a receber

14

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Periodização do lucro tributável**
(artigo 18.º CIRC – IAS 18) NCRF 20:
- ✓ Os ajustamentos decorrentes da aplicação do **justo valor** não concorrem para a formação do lucro tributável, sendo imputados como rendimentos ou gastos no período de tributação em que os elementos ou direitos que lhes deram origem sejam alienados, exercidos, extintos ou liquidados, **excepto** quando:
 - respeitem a instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados, desde que, tratando-se de instrumentos do capital próprio, tenham um preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo não detenha, directa ou indirectamente, uma participação no capital superior a 5 % do respectivo capital social; ou
 - tal se encontre expressamente previsto no CIRC

15

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Rédito:**
- ✓ No caso dos **juros**, o reconhecimento deve ser feito utilizando o método do juro efectivo, tal como vem definido na NCRF 20
- ✓ Os **royalties** devem ser reconhecidos segundo o regime do acréscimo de acordo com a substância do acordo relevante
- ✓ Os **dividendos** devem ser reconhecidos quando for estabelecido o direito do accionista receber o pagamento

16

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Contratos de construção (IAS 11) NCRF 19:**
- ✓ O objectivo desta Norma é o de prescrever **o tratamento contabilístico de réditos e custos associados a contratos de construção.**
- ✓ Por força da natureza da actividade subjacente aos contratos de construção, a data em que a actividade do contrato é iniciada e a data em que a actividade é concluída caem geralmente em **períodos contabilísticos diferentes.**
- ✓ Por isso, o assunto primordial na contabilização dos contratos de construção é a imputação do rédito do contrato e dos custos do contrato aos períodos contabilísticos em que o trabalho de construção seja executado.

@Alfio Sousa Setembro 2009

17

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Contratos de construção (IAS 11) NCRF 19:**
- ✓ Um contrato de construção pode ser negociado para a construção de um activo único tal como uma ponte, um edifício, uma barragem, uma estrada, um navio ou um túnel
- ✓ Um contrato de construção pode também tratar da construção de um número de activos que estejam intimamente relacionados ou interdependentes em termos da sua concepção, tecnologia e função ou do seu propósito ou uso final, como por exemplo: construção de refinarias ou de outras partes complexas de fábricas ou de equipamentos

18

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Contratos de construção (IAS 11) NCRF 19:**
- ✓ A determinação dos resultados de contratos de construção cujo ciclo de produção ou tempo de execução se inicie num período e tenha conclusão em período diferente, é efectuada com base no **critério da percentagem de acabamento** (*ou seja, é abandonado o critério de encerramento da obra*)
- ✓ A percentagem de acabamento no final de cada período de tributação corresponde à proporção entre os gastos suportados até essa data e a soma desses gastos com os estimados para a conclusão do contrato

19

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Contratos de construção (IAS 11) NCRF 19:**
- ✓ O método da percentagem de acabamento é aplicado numa base acumulada em cada período contabilístico às estimativas correntes de rédito do contrato e custos do contrato
- ✓ Por isso, os efeitos de uma **alteração na estimativa no rédito do contrato e nos custos do contrato**, ou os efeitos de uma **alteração na estimativa do desfecho de um contrato**, são contabilizados como uma alteração na estimativa contabilística (aplicando a IAS 8)

20

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Contratos de construção**
(artigo 19.º CIRC – IAS 11) NCRF 19:
- ✓ As regras constantes do artigo 19.º só têm aplicabilidade quando o ciclo de produção ou tempo de construção seja superior a um ano
- ✓ Face ao conceito de contratos de construção presente nos normativos contabilísticos, há que afastar deste artigo as obras efectuadas por conta própria vendidas fraccionadamente

21

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Contratos de construção**
(artigo 19.º CIRC – IAS 11) NCRF 19:
- ✓ Com efeito, a determinação de resultados nas **obras efectuadas por conta própria vendidas fraccionadamente** é efectuada à medida que forem sendo concluídas e entregues aos adquirentes, ainda que não sejam conhecidos exactamente os custos totais das mesmas (artigo 18.º n.º 6 do CIRC)

22

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Contratos de construção**
(artigo 19.º CIRC – IAS 11) NCRF 19:
- ✓ Por outro lado, a comparação entre a percentagem de acabamento e a **percentagem de facturação** (circular n.º 5/90) não tem qualquer acolhimento em termos contabilísticos, pelo que não pode ser mais utilizada para efeitos fiscais
- ✓ Não são dedutíveis as perdas esperadas relativas a contratos de construção correspondentes a gastos ainda não suportados

23

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Contratos de construção**
(artigo 19.º CIRC – IAS 11) NCRF 19:
- ✓ Deixa de ser aceite o diferimento de 5% do rédito para fazer face a garantias contratuais, mas passa a ser admitida uma dedução de provisões para garantias a clientes ainda que sujeita a limites (alínea b) do n.º 1 do artigo 39.º do CIRC)

24

Quadro 07 da DECLARAÇÃO MOD. 22

25

O Quadro 07 da Declaração Mod. 22

- **Tem por finalidade converter o resultado líquido do exercício no lucro tributável**
- **O lucro tributável é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do exercício e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no período e não reflectidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidas nos termos do CIRC (nº 1 do art. 17º)**

26

CORRECÇÕES A EFECTUAR NO QUADRO 07

27

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 201 - Resultado líquido do exercício

- A importância a inscrever neste campo deve coincidir obrigatoriamente com o saldo da conta “88 – Resultado líquido do exercício” após o encerramento do resultado.
- A demonstração do Resultado líquido do exercício efectua-se na declaração anual de informação contabilística e fiscal, no Anexo A (quadro 03), devendo o resultado líquido do exercício inscrito no campo A124 do quadro 03 coincidir com o mencionado neste campo

28

Variações Patrimoniais

29

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

Artigo 21.º - Variações patrimoniais positivas

1 - Concorrem ainda para a formação do lucro tributável as variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido do exercício, *excepto*:

- a) As **entradas de capital**, incluindo os prémios de emissão de acções, bem como as coberturas de prejuízos, a qualquer título, feitas pelos titulares do capital;
- b) As **mais-valias potenciais ou latentes**, ainda que expressas na contabilidade, incluindo as reservas de reavaliação legalmente autorizadas;
- c) As contribuições, incluindo a participação nas perdas, do associado ao associante, no âmbito da associação em participação e da associação à quota.
- d) As relativas a impostos sobre o rendimento.

30

30

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.1. Variações patrimoniais

Acções (quotas) próprias

- só podem ser adquiridas se a sociedade dispuser de **reservas livres em montante não inferior ao dobro** do contravalor a prestar. (nº 2 – art. 220º do CSC, para as soc. por quotas, e nº 4 - art 317º, para as soc. anónimas).

Para as acções acresce que a sociedade não pode adquirir e deter **acções próprias representativas de mais de 10% do seu capital** (nº 2 - 317º do CSC)

31

31

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.1. Variações patrimoniais

Exemplo de aplicação

A sociedade decide adquirir a um sócio duas quotas de valor nominal 1 000/cada, pela importância de 1 200. Posteriormente, aliena uma das quotas a um novo sócio por 1500.

Descrição	Débito	Valor	Crédito	Valor
1) Aquisição	52 Quotas Próprias 521 Valor nominal 522 Descontos e Prémios	2 000 400	11/12/268	2 400
2) Reserva indisponível	57 – Reservas 574 Reservas Livres	2 400	57 – Reservas 571 – Reservas legais 5715 – Por Aquisição de Quotas próprias	2 400
3) Alienação	11/12/	1 500	52 Quotas Próprias 521 Valor nominal 522 Descontos e Prémios	1 000 500
4) Ganho na alienação	52 Quotas Próprias 522 Desc. e Prémios	300	57 – Reservas 574 Reservas Livres	300
5) Reserva indisponível	57 – Reservas 571 – Reservas legais 5715 – Por Aquisição de Quotas próprias	1 200	57 – Reservas 574 - Reservas Livres	1 200

Após estes registos, temos os seguintes saldos contabilísticos:

32

32

IRC – Matéria Colectável	
3. O lucro	
3.1. Variações patrimoniais ✓ <u>1 200</u> na conta “52 – Acções (quotas) Próprias”, que corresponde ao custo da quota própria ainda detida pela sociedade; ✓ <u>1200</u> na “5715 - Por Aquisição de Quotas próprias”, que corresponde à reserva indisponível relativa à quota detida; ✓ 300, que corresponde ao acréscimo do saldo da conta “574 Reservas Livres”, pelo ganho na alienação da quota própria.	
	33

IRC – Matéria Colectável	
3. O lucro	
3.1. Variações patrimoniais Acções (quotas) próprias ! - existência de relações especiais entre os sócios e a sociedade (al. a) do nº 4 do artigo 58º do Código do IRC). -> se o valor de aquisição das quotas próprias se afastar do preço que normalmente seria praticado entre pessoas independentes, a Administração tributária pode recorrer aos mecanismos subjacentes ao regime dos preços de transferência	
	34

IRC – Matéria Colectável 3. O lucro	
3.1. Variações patrimoniais	Doações <i>Esta conta serve de contrapartida às doações de que a empresa seja beneficiária.</i> As variações patrimoniais positivos, <u>obtidas a título gratuito</u>, passaram a <u>concorrer para o lucro tributável</u> na sequência da abolição do imposto sobre sucessões e doações (Decreto-Lei nº 287/2003, de 12.11).
	35 35

IRC – Matéria Colectável 3. O lucro	
3.1. Variações patrimoniais	Artigo 24.º - Variações patrimoniais negativas 1 - Nas mesmas condições referidas para os custos ou perdas, <u>concorrem ainda para a formação do lucro tributável as variações patrimoniais negativas</u> não reflectidas no resultado líquido do exercício, excepto: a) As que consistam em liberalidades ou não estejam relacionadas com a actividade do contribuinte sujeita a IRC; b) As menos-valias potenciais ou latentes, ainda que expressas na contabilidade; c) As saídas, em dinheiro ou espécie, em favor dos titulares do capital, a título de remuneração ou de redução do mesmo, ou de partilha do património; d) As prestações do associante ao associado, no âmbito da associação em participação. e) As relativas a impostos sobre o rendimento
	36 36

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

Artigo 24.º - Variações patrimoniais negativas

52 - Acções (quotas) próprias

Quando na alienação de acções (quotas) próprias se registam **perdas**, as mesmas vão influenciar o saldo de “**574 Reservas Livres**”.

nº 3 do artigo 42º do CIRC:

***“A diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias realizadas mediante a transmissão onerosa de partes de capital, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital, bem como outras perdas ou variações patrimoniais negativas relativas a partes de capital ou outras componentes do capital próprio, designadamente prestações suplementares, concorrem para a formação do lucro tributável em apenas metade do seu valor.*”**

37

37

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

Artigo 24.º - Variações patrimoniais negativas

59 - Resultados transitados

*“Excepcionalmente, esta conta também poderá registar **regularizações não frequentes e de grande significado** que devam afectar, positiva ou negativamente, os capitais próprios, e não o resultado do exercício”. (cf. POC)*

Directriz contabilística nº 8:

3. A expressão “regularizações não frequentes e de grande significado” deve apenas incluir os erros fundamentais. Consideram-se erros fundamentais aqueles que forem detectados no período corrente e sejam de tal magnitude que as demonstrações financeiras de um ou mais períodos anteriores deixem de ser consideradas como credíveis à data da sua emissão.

38

38

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados**
(artigo 23.º e 43.º CIRC – IAS 19) NCRF 28:
- ✓ A regra base constante da IAS 19 é que o gasto é reconhecido quando os serviços são prestados e não quando o empregado tem direito ao recebimento da retribuição
- ✓ Fiscalmente é mantido o princípio de que são dedutíveis em IRC todos os gastos com o pessoal que sejam considerados rendimentos do trabalho dependente e como tal tributados em IRS

39

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados**
(artigo 23.º CIRC – IAS 19) NCRF 28:
- ✓ Os gastos relativos à **participação nos lucros (gratificações de balanço)** passam a concorrer para formação do lucro tributável do período a que os lucros respeitam, ou seja, deixam de ser variações patrimoniais negativas, embora se mantenham as regras e condições previstas no antigo artigo 24.º do CIRC
- ✓ O conceito de participação nos lucros subjacente à aplicação da IAS 19 é o do estabelecimento de objectivos que uma vez atingidos proporcionam aos empregados este benefício

40

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados
(IAS 19) NCRF 28:**
- ✓ Uma empresa deve reconhecer o custo esperado dos pagamentos de participação nos lucros e gratificações quando, e só quando:
 - a empresa tenha uma obrigação presente legal ou construtiva de fazer tais pagamentos em consequência de acontecimentos passados e
 - possa ser feita uma estimativa fiável da obrigação

41

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados
(IAS 19) NCRF 28:**
- ✓ Uma empresa pode não ter obrigação legal de pagar uma gratificação
- ✓ Não obstante, em alguns casos, uma empresa tem a prática de pagar gratificações
- ✓ Nesses casos, a IAS 19 considera que a empresa **tem uma obrigação construtiva** porque a mesma não tem alternativa realista senão pagar a gratificação

42

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados
(IAS 19) NCRF 28:**
- ✓ Uma empresa pode fazer uma estimativa fiável da sua obrigação legal ou construtiva segundo um **plano de participação nos lucros ou de gratificações** quando, e só quando:
 - os termos formais do plano contenham uma fórmula para determinar a quantia do benefício;
 - a empresa determine as quantias a serem pagas antes das demonstrações financeiras serem aprovadas para emissão; ou
 - a prática passada dê evidência clara da quantia da obrigação construtiva da empresa

43

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados
(IAS 19) NCRF 28:**
- ✓ Exemplo: um plano de participação nos lucros requer que uma empresa pague uma proporção específica do seu lucro líquido relativo ao ano, aos empregados que a serviram durante esse período. Se nenhum dos empregados sair durante o ano, o total dos pagamentos de participação nos lucros será de 3 % do lucro líquido. No entanto, a empresa estima que a rotação de pessoal reduzirá os pagamentos a 2,5 % do lucro líquido.
- ✓ Procedimento a adoptar: a empresa reconhece um passivo e um gasto de 2,5 % do lucro líquido

44

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados**
(artigo 23.º e 45.º CIRC – IAS 19) NCRF 28:
- ✓ **Não são dedutíveis** para efeitos da determinação do lucro tributável:
- ✓ Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, quando as respectivas importâncias **não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte**

45

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados**
(artigo 23.º e 45.º CIRC – IAS 19) NCRF 28:
- ✓ **Não são dedutíveis** para efeitos da determinação do lucro tributável:
- ✓ Os gastos relativos à participação nos lucros por membros de órgãos sociais, **quando os beneficiários sejam titulares, directa ou indirectamente, de partes representativas de, pelo menos, 1 % do capital social**, na parte em que exceda o dobro da remuneração mensal auferida no período de tributação a que respeita o resultado em que participam
- ✓ *(é de manter a interpretação constante da circular n.º 8/2000, de 11 de Maio, sobre o conceito de remuneração mensal média)*

46

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados**
(artigo 45.º CIRC – IAS 19) NCRF 28:
- ✓ quando as respectivas importâncias não sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do período de tributação seguinte:
- ✓ ao valor do IRC liquidado relativamente ao período de tributação seguinte adiciona-se o IRC que deixou de ser liquidado em resultado da dedução das importâncias que não tenham sido pagas ou colocadas à disposição dos interessados no prazo indicado, acrescido dos juros compensatórios correspondentes
(ou seja, a correcção continua a ser efectuada no campo 363 do Quadro 10 da declaração modelo 22)

47

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Benefícios dos empregados**
(artigo 43.º CIRC – IAS 19) NCRF 28:
- ✓ Os benefícios que se encontram abrangidos pelo antigo artigo 40.º do CIRC (actual 43.º) mantêm o regime fiscal aí estabelecido
- ✓ Se não estiverem abrangidos pelo novo artigo 43.º do CIRC e não forem considerados rendimentos de trabalho dependente, os gastos relativos a benefícios de cessação de emprego, benefícios de reforma e outros benefícios pós emprego ou a longo prazo dos empregados só são considerados gasto fiscal no período de tributação em que as importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos respectivos beneficiários

48

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

Gratificações, a título de participação nos resultados.

A membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa

importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição até ao fim do exercício seguinte

Mas não concorrem para a formação do lucro tributável, quando:

os beneficiários **sejam titulares, directa ou indirectamente, de partes representativas de, pelo menos, 1% do capital social e**

as referidas importâncias ultrapassem o dobro da remuneração mensal

5 - *No caso de não se verificar o requisito enunciado no n.º 2, ao valor do IRC liquidado relativamente ao exercício seguinte adiciona-se o IRC que deixou de ser liquidado em resultado da dedução das gratificações que não tiverem sido pagas ou colocadas à disposição dos interessados no prazo indicado, acrescido dos juros compensatórios correspondentes*

49

49

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

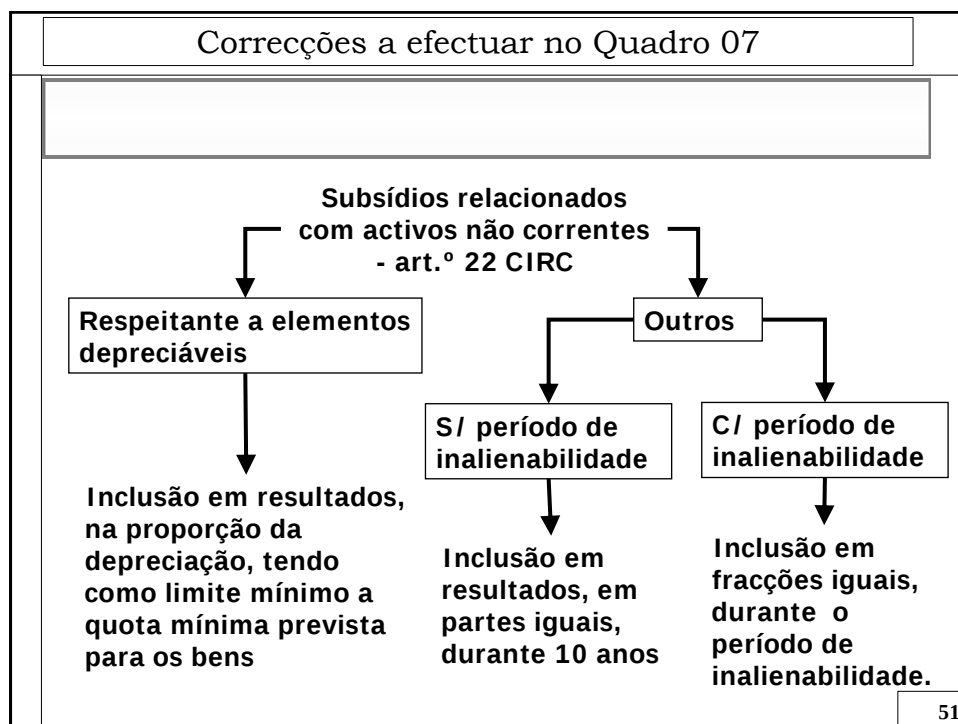
Exemplo de aplicação

Deliberação da Assembleia Geral de atribuir ao sócio gerente A, que detém 10% do Capital social, uma gratificação a título de participação nos resultados no montante de 15 000 euros. A remuneração mensal do gerente é de 1 500 euros:

- Valor a deduzir como Variações patrimoniais negativas: 3 500.
- $2 \times 1\,500 \times 14 / 12 = 3\,500$, **categoria A do IRS para o gerente.**
- **O excesso de 11 500 euros (15 000 – 3 500) é assimilado a lucros distribuídos (Categoria E do IRS)**

50

50



Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 202 – Variações patrimoniais positivas não reflectidas no resultado líquido (art. 21º do CIRC)

2. **“Activos não Correntes”**

Mapa de depreciações

Anos	Valor aquisição	Taxa	Reintegração
1	10.000	20%	2.000
2	10.000	18%	1.800
3	10.000	20%	2.000
4	10.000	2%	200
5	10.000	0%	----
6	10.000	10%	1.000
7	10.000	20%	2.000*
8	10.000	10%	1.000*

Tratamento fiscal do subsídio

Anos	Valor aquisição	Taxa	Reintegração
1	6.000	20%	1.200
2	6.000	18%	1.080
3	6.000	20%	1.200
4	6.000	10%**	600
5	6.000	10%**	600
6	6.000	10%	600
7	6.000	12%	720

* 1.800 constituem quotas perdidas

** limite mínimo € 600 (art.º 22.º n.º 2)

Nota: no caso de venda do bem, o valor restante do subsídio será considerado na totalidade no ano da venda

52

Regime Fiscal das Depreciações e Amortizações

53

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Elementos depreciables ou amortizáveis (artigo 29.º CIRC):**
- ✓ São aceites como gastos as **depreciações e amortizações** de elementos do activo sujeitos a deperecimento considerando -se como tais:
 - ✓ os activos fixos tangíveis,
 - ✓ os activos intangíveis e
 - ✓ as propriedades de investimento contabilizadas ao custo histórico que, com carácter sistemático, sofram perdas de valor resultantes da sua utilização ou do decurso do tempo

54

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Elementos depreciables ou amortizáveis**
Activos fixos tangíveis (IAS 16) NCRF 7:
- ✓ Contabilisticamente, os activos fixos tangíveis podem ser mensurados pelo modelo do custo ou pelo modelo de revalorização (IAS 16)
- ✓ Pelo modelo do custo, o activo é escriturado pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumuladas
- ✓ O modelo de revalorização é usado apenas nos casos em que o justo valor possa ser mensurado fiavelmente

55

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Elementos depreciables ou amortizáveis**
valorimetria (artigo 31.º CIRC):
- ✓ Fiscalmente **será aceite apenas o modelo do custo** (segundo o qual serão reconhecidas em resultados as perdas por imparidade e as depreciações)
- ✓ Passam a ser incluídos no custo de aquisição ou produção, os **custos de empréstimos** obtidos directamente atribuíveis à aquisição ou produção dos elementos depreciables, na medida em que respeitem ao período anterior à entrada em funcionamento ou utilização e desde que esse período seja superior a um ano

56

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Elementos depreciables ou amortizáveis**
valorimetria (artigo 31.º CIRC):
- ✓ Deixa de ser obrigatório diferir por três anos as **diferenças de câmbio desfavoráveis** relacionadas com o imobilizado e correspondentes ao período anterior ao da sua entrada em funcionamento, devendo ser adoptado o procedimento contabilístico previsto nos respectivos normativos

57

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Elementos depreciables ou amortizáveis**
depreciação de imóveis (artigo 10.º do decreto regulamentar n.º 25/2009, de 14 de Setembro):
- ✓ Elimina-se a obrigação de separar contabilisticamente o valor do terreno do valor da construção, passando esta informação a dever constar do **dossier fiscal**
- ✓ Mantêm-se, contudo, as regras fiscais anteriores, ou seja, em regra, o valor do terreno, para efeitos fiscais, é 25% do valor global do imóvel

58

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Elementos depreciables ou amortizáveis**
depreciações e amortizações tributadas em exercícios anteriores
(artigo 30.º CIRC):
- ✓ Passa a ser permitida a dedutibilidade fiscal de depreciações que tenham sido contabilizadas como gastos mas não aceites em períodos anteriores
(n.º 3 do artigo 1.º do Decreto Regulamentar)
- ✓ Foi eliminada a obrigatoriedade de proceder à regularização contabilística
- ✓ Foi também eliminada a obrigação de proceder à depreciação de determinados bens por grupos homogéneos

59

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Elementos depreciables ou amortizáveis**
depreciações e amortizações tributadas em exercícios anteriores
(artigo 30.º CIRC):
- ✓ Assim, as depreciações contabilizadas que não tenham sido dedutíveis por excederem as quotas máximas admitidas no Decreto Regulamentar podem vir a ser aceites como custo em períodos posteriores, sem ser necessário proceder à respectiva regularização contabilística

60

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Elementos depreciables ou amortizáveis (artigo 30.º CIRC):**
 - ✓ Além disso, prevê-se, em determinadas circunstâncias, que as empresas possam utilizar um método de depreciação diferente dos previstos no decreto regulamentar
 - ✓ Se da aplicação desse método a quota anual de depreciação não exceder a quota máxima permitida no decreto regulamentar, não é necessário pedir autorização à DGCI
- (n.º 3 do artigo 30.º do CIRC)

@ Abílio Sousa

Setembro 2009

61

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Amortizações e Depreciações**
Quotas mínimas de depreciação (artigo 30.º CIRC):
- ✓ Em regra, as quotas mínimas de depreciação ou amortização que não sejam contabilizadas como gasto do período de tributação a que respeitam não podem ser deduzidas em qualquer outro
- ✓ No entanto, passa a ser possível solicitar à DGCI autorização para utilizar quotas de depreciação ou amortização inferiores às mínimas, quando existam razões que o justifiquem

62

IRC – Matéria Colectável	
3.2.3. Regime das amortizações	3. O lucro
Deve ser usado o mesmo método de amortização desde a sua entrada em funcionamento até à sua reintegração ou amortização total, transmissão ou inutilização. No entanto, que nada impede que <u>as taxas aplicadas sejam modificadas de exercício para exercício</u> As quotas mínimas - que decorrem de metade das taxas previstas nas Tabelas - não podem ser deduzidas para efeitos de determinação do lucro tributável de outros exercícios; são as designadas quotas perdidas. As quotas mínimas não são aplicáveis aos elementos que sejam reclassificados como activos não correntes detidos para venda.	
	63

IRC – Matéria Colectável	
3.2.3. Regime das amortizações	3. O lucro
Aceitação de taxas superiores às máximas: a) Laboração em 2 turnos: taxa máxima com um acréscimo até 25%; b) Laboração em mais de 2 turnos: taxa máxima com um acréscimo até 50%. Amortizações por duodécimos, caso em que: – No <u>ano de entrada em funcionamento</u>, a quota a considerar corresponderá ao número de meses contados desde o mês de entrada em funcionamento; – No <u>ano em que se verificar a transmissão</u>, a inutilização ou o termo da vida útil do bem, a quota a considerar corresponderá ao número de meses decorridos até ao mês anterior ao dessas ocorrências.	
	64

IRC – Matéria Colectável

3.2.3. Regime das amortizações ^{3.º lucro}

A **quota anual** máxima de determina-se aplicando as **taxas** definidas no DR 25/2009 a:

- a) Custo de aquisição ou custo de produção;
 - b) Valor resultante de reavaliação ao abrigo de legislação de carácter fiscal;
 - c) Valor real, à data da abertura de escrita, para os bens objecto de avaliação para este efeito, quando não seja conhecido o custo de aquisição ou o custo de produção.
- 2) Relativamente aos elementos para que **não se encontrem fixadas taxas** de amortização, são aceites as que pela DGCI sejam consideradas razoáveis, tendo em conta o período de utilidade esperada.

65

65

IRC – Matéria Colectável

3.2.3. Regime das amortizações ^{3.º lucro}

No método das **quotas decrescentes**, as taxas de amortização previstas nas Tabelas, são corrigidas pelos seguintes **coeficientes**:

- a) 1,5, se o período de vida útil do elemento < 5 anos;
- b) 2, se o período de vida útil do elemento = 5 ou 6 anos;
- c) 2,5, se o período de vida útil do elemento > 6 anos.

66

66

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.3. Regime das amortizações

quotas decrescentes

se for inferior, num dado exercício, à que resulta da divisão do valor pendente de reintegração pelo número de anos de vida útil que restam ao elemento a contar do início desse exercício, poderá ser aceite como gasto até ao termo dessa vida útil uma depreciação de valor correspondente ao quociente daquela divisão.

67

67

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.3. Regime das amortizações

Exemplo de aplicação

Máquina adquirida em 2004, por 100 000, está a ser amortizada pelo método das quotas degressivas. Sabendo que a taxa prevista nas tabelas anexas ao DR 2/90 é de 20%, qual a quota de amortização em 2007?

Taxa de 20%, implica vida útil de 5 anos; consequentemente, há que aplicar o factor 2 pelo que a taxa para o método das quotas degressivas é 40%.

O quadro de amortização será:

Anos	Valor a amortizar	Amortização Degressiva	Amortização nº 2, artº 6	Amortização constante	Diferença métodos
2004	100 000	40 000	40 000	20 000	+ 20 000
2005	60 000	24 000	24 000	20 000	+ 4 000
2006	36 000	14 400	14 400	20 000	- 5 600
2007	21 600	8 640	10 800 (1)	20 000	- 9 200
2008	12 960	12 960	10 800	20 000	- 9 200
Total			100 000	100 000	0

(1) $21\,600/2 = 10\,800 > 8640$

68

68

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.3. Regime das depreciações

Para **bens adquiridos em estado de uso** ou de **grandes reparações e beneficiações** as depreciações são calculadas, pelo método das quotas constantes, com base no período de utilidade esperada.

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 02.02.05

69

69

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.3. Regime das amortizações e depreciações

Não são aceites como gasto fiscal as depreciações (artº 34º)

- a) De elementos do activo não sujeitos a deperecimento;
- b) De imóveis na parte correspondente ao valor do terreno. No caso de desconhecimento do valor do terreno, deve ser-lhe atribuído 25% do valor global;
- c) Que resultam da utilização de taxas de amortização superiores às previstas legalmente;
- d) As praticadas para além do período máximo de vida útil, que corresponde ao período que se deduz das taxa mínima;
- e) As reintegrações das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor de aquisição ou de reavaliação excedente a € 40.000,00, bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo e todos os encargos com estes relacionados, desde que tais bens não estejam afectos à exploração de serviço público de transportes ou não se destinem a ser alugados no exercício da actividade normal da empresa sua proprietária

70

70

IRC – Matéria Colectável						
3. O lucro						
3.2.3. Regime das amortizações						
<i>Exemplo de aplicação</i>						
Activo	Aquisição		Amortização Exercício		Amortização Acumulada	Obs.
	Ano	Valor	Taxa	Valor		
Mobiliário	2006	20 000	12,5	4 297	10 547	Degressivas
Viatura ligeira	2006	40 000	25	10 000	20 000	
Edifício	2003	250 000	2	5 000	25 000	Terreno ?
						⁷¹ 71

IRC – Matéria Colectável		
3. O lucro		
3.2.3. Regime das amortizações		
Acrescer no Quadro 07, da MOD 22:		
Mobiliário – não é aceite o método quotas decrescentes:		
-Excesso: $1\,797 = 4\,297 - 2500$ (quota máxima: $20\,000 \times 12,5\%$)		
Viatura ligeira - valor de aquisição excedente a 29 927,87:		
- Excesso: $2\,518,03 = 10\,000 - 7\,481,97$ ($29\,927,87 \times 25\%$)		
Edifício – não é aceite a amortização sobre o terreno		
- Excesso: $1\,250,00 = 5\,000 - 3\,750$ ($250\,000 \times 75\% \times 2\%$)		
Reintegrações e amortizações não aceites como custos (artº 33º, nº 1	207	5 565,03
		⁷² 72

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Amortizações e Depreciações**
Elementos de reduzido valor (artigo 33.º CIRC):
- ✓ É aceite a dedução, no período de tributação do respectivo custo de aquisição ou de produção, excepto quando façam parte integrante de um conjunto de elementos que deva ser depreciado ou amortizado como um todo, relativamente a elementos do activo sujeitos a deprecimento cujos custos unitários não ultrapassem um valor que é actualizado para **€ 1.000,00**

73

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Activos intangíveis:**
NCRF 6
- ✓ Em termos de mensuração, só é fiscalmente aceite o **modelo do custo**
- ✓ Assim, para efeitos fiscais, o activo intangível, após o seu reconhecimento inicial, é mensurado pelo custo de aquisição ou de produção deduzido das amortizações acumuladas aceites nos termos do decreto regulamentar que vier disciplinar as depreciações e amortizações, e das eventuais perdas de imparidade que consistam em desvalorizações excepcionais

74

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Activos intangíveis:
despesas de instalação**
- ✓ As despesas de instalação que eram qualificadas como activos incorpóreos, e, como tal, sujeitas a depreciação, passam agora a ser obrigatoriamente reconhecidas como **gastos do período**
- ✓ O tratamento fiscal segue o contabilístico

75

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Activos intangíveis:
despesas de investigação**
- ✓ Nos activos gerados internamente deve distinguir-se a fase de pesquisa da fase de desenvolvimento. As despesas de pesquisa **são sempre gastos do período** (IAS 38)
- ✓ O tratamento fiscal segue o contabilístico

76

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Activos intangíveis:**
encargos com projecção económica plurianual
- ✓ Fiscalmente é revista a obrigação de diferimento por três anos dos encargos de projecção económica plurianual (antigo n.º 4 do artigo 17.º do DR 2/90: encargos com campanhas publicitárias, despesas com emissão de obrigações, diferenças de câmbio desfavoráveis relativas ao período anterior à entrada em funcionamento dos activos, por exemplo)
- ✓ Assim **passa a ser seguido o regime contabilístico**, ou seja, **estes encargos são reconhecidos como gasto no período em que sejam efectivamente incorridos**

77

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Activos intangíveis:**
encargos com projecção económica plurianual
- ✓ Note-se, contudo, que o diploma que futuramente regulamentará as amortizações e depreciações, inclui uma **disposição transitória** para este tipo de despesas, nos termos da qual aquelas que já tenham sido reconhecidas como gasto para efeitos contabilísticos e ainda não o tenham sido para efeitos fiscais, **concorrem para a formação do lucro tributável de acordo com o regime que vinha sendo adoptado**

78

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Taxas de depreciação e amortização:**
- ✓ O novo diploma regulador do regime das depreciações e amortizações: **DR 25/2009**, mantém inalteradas quase todas as taxas de amortização que se encontravam previstas no DR n.º 2/90
- ✓ Quanto aos activos intangíveis, foi revogada a taxa aplicável às despesas de instalação (código 2460)
- ✓ De igual forma as despesas de investigação deixam de estar contempladas no código 2470, tudo por força das alterações já analisadas

79

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Activos não correntes detidos para venda:
NCRF 8**
- ✓ Os activos não correntes detidos para venda representam uma categoria de activos que não está prevista no POC.
- ✓ Logo, o Código do IRC não prevê qualquer tratamento fiscal para estes activos
- ✓ Tratam-se de activos não usados operacionalmente (por exemplo: uma sociedade comercial que detém um terreno)

80

Análise das alterações ao IRC

Categorias de activos:

POC

Investimentos financeiros

Imobilizado corpóreo

Imobilizado incorpóreo



SNC

Investimentos financeiros

Activos fixos tangíveis

Activos intangíveis

Activos não correntes detidos para venda

Activos biológicos *

Propriedades de investimento

* não estão na classe 4 do Código de Contas

81

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Activos não correntes detidos para venda:**
NCRF 8
- ✓ Tendo em conta que estes activos vão permanecer na empresa durante um prazo muito reduzido, não vai ser criado um regime fiscal específico para eles
- ✓ Isto significa que, **para efeitos fiscais, continuam a manter a classificação anterior**, ou seja, se eram activos fixos tangíveis, apura-se, na data da sua alienação, a mais-valia fiscal como se apuraria se eles não tivessem sido reclassificados

82

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Activos não correntes detidos para venda:**
NCRF 8
- ✓ No diploma que regula as amortizações e depreciações, estabelece-se que o regime das quotas mínimas **não é aplicável** aos activos não correntes detidos para venda, os quais, por serem reconhecidos ao justo valor, não são passíveis de depreciação

83

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Mais-valias ou **menos-valias** realizadas:

- os **ganhos obtidos** ou as **perdas sofridas** relativamente a elementos do **activo imobilizado mediante transmissão onerosa**, qualquer que seja o título por que se opere, e, bem assim, os derivados de sinistros ou os resultantes da afectação permanente daqueles elementos a fins alheios à actividade exercida.

84

84

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Mais-valias e menos-valias: diferença entre:

- **o valor de realização**, líquido dos encargos que lhe sejam inerentes, e

- **o valor de aquisição** deduzido das depreciações ou amortizações praticadas, sem prejuízo do disposto na parte final do n.º 5 do artigo 30.º (quotas perdidas – depreciações à taxa mínima não contabilizadas)

85

85

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Decreto Regulamentar 25/2009:

- 2 - **O custo de aquisição** de um elemento do activo imobilizado é o respectivo preço de compra, acrescido dos gastos acessórios suportados até à sua entrada em funcionamento.
- 3 - **O custo de produção** de um elemento do activo imobilizado obtém-se adicionando ao custo de aquisição das matérias-primas e de consumo ao produto considerado, assim como a parte dos custos indirectos respeitantes ao período de fabricação ou construção que, de acordo com o sistema de custeio utilizado, lhe seja atribuível.

86

86

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Serão de incluir no valor das imobilizações corpóreas:

- As **despesas de instalação e montagem**, dado que são indispensáveis para colocar os bens em condições de funcionamento;
- **IVA que não seja dedutível**;
- **IMT e as despesas de escritura e registo**, suportados na aquisição de imóveis;

87

87

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

O **valor de aquisição**,

é deduzido das depreciações ou amortizações praticadas, sem prejuízo do disposto na parte final do n.º 5 do artigo 30.º.

O **valor de aquisição deduzido das amortizações praticadas é actualizado mediante aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda** para o efeito publicados em portaria do Ministro das Finanças, sempre que, à data da realização, tenham decorrido pelo menos 2 anos desde a data da aquisição (art 47º).

88

88

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Esta correcção monetária não é aplicável aos investimentos financeiros, salvo quanto a:

- **investimentos em imóveis; e**
- **partes de capital.**

89

89

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Mais-valias e menos-valias contabilísticas:

$$MVc / mvc = VR - (Vaq. / Vreav.- AA)$$

Em que:

MVc / mvc = mais-valia contabilística ou menos valia contabilística

VR = valor de realização

Vaq./ Vreav.= valor de aquisição ou valor de reavaliação

AA = amortizações acumuladas contabilizadas.

90

90

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Mais-valias e menos-valias fiscais:

$MVf / mvf = VR - (Vaq. - Aaaq - Perdas por imparidade fiscalmente aceites) \times Coef.$

Em que:

MVf / mvf = mais-valia fiscal ou menos valia fiscal

VR = valor de realização

Vaq. = valor de aquisição

Aaaq = amortizações acumuladas sobre o valor de aquisição fiscalmente aceites. (incluindo quotas perdidas)

Coef. = coeficiente de desvalorização monetária.

91

91

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Reinvestimento – Activos fixos tangíveis, activos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento: 48º do CIRC

- a diferença positiva entre as **mais-valias e as menos-valias é considerada em 50% do seu valor**, desde que:

1. os elementos do imobilizado corpóreo tenham sido detidos por um período não inferior a um ano;
2. o **valor de realização** correspondente à totalidade dos elementos transmitidos seja **reinvestido na aquisição, fabricação ou construção** de:
 - **Activos fixos tangíveis, activos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento, com excepção** dos bens adquiridos em estado de uso a sujeito passivo de IRS ou IRC com o qual existam relações especiais nos termos definidos no n.º 4 do artigo 63.
3. O reinvestimento ocorra:
 - no exercício anterior ao da realização, ou
 - no próprio exercício da realização, ou
 - até ao fim do segundo exercício seguinte ao da realização.

92

92

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Reinvestimento - Activos fixos tangíveis, activos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento : 48º do CIRC

- ✓ No caso de se verificar apenas o **reinvestimento parcial do valor de realização**, o regime é aplicado à parte proporcional da diferença entre as mais-valias e as menos-valias a que o mesmo se refere.

93

93

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Reinvestimento - investimentos financeiros: 48º n.º 4 do CIRC

- a diferença positiva entre as **mais-valias e as menos-valias** realizadas mediante a transmissão onerosa de **partes de capital**, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital é considerada em **50% do seu valor**, desde que:

1. as participações de capital alienadas devem ter sido detidas por período não inferior a um ano e corresponder:
 - pelo menos, 10% do capital social da participada; ou
 - ter um valor de aquisição não inferior a € 20 000 000.

94

94

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Reinvestimento - investimentos financeiros: 48º n.º 4 do CIRC

2. O **valor de realização** correspondente à totalidade das partes de capital deve ser **reinvestido**:

- na **aquisição, fabricação ou construção** de elementos de **Activos fixos tangíveis, activos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento, ou**
- na **aquisição de participações no capital** de sociedades comerciais ou civis sob forma comercial ou em **títulos do Estado Português**, devendo as partes de capital e os títulos do Estado Português adquiridos ser detidos por um período não inferior a um ano;

3. O reinvestimento ocorra:

- no exercício anterior ao da realização, ou
- no próprio exercício da realização, ou
- até ao fim do segundo exercício seguinte ao da realização.

95

95

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Reinvestimento – investimentos financeiros: 48º do CIRC

4. As transmissões onerosas e aquisições de partes de capital não podem ser efectuadas com entidades:

- a) Residentes em “paraísos fiscais”; ou
- b) Com as quais existam relações especiais, excepto quando se destinem à realização de capital social.,

O regime do reinvestimento do valor de realização dos elementos alienados, que originaram mais-valias, **não é aplicável aos elementos do activo intangível.**

96

96

IRC – Matéria Colectável 3. O lucro	
3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias	
Menos-valias do imobilizado financeiro: artº 45º n.º 3 3 - A diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias realizadas mediante a transmissão onerosa de partes de capital, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital, bem como outras perdas ou variações patrimoniais negativas relativas a partes de capital ou outras componentes do capital próprio, designadamente prestações suplementares, concorrem para a formação do lucro tributável em apenas metade do seu valor. 4 – Não concorrem para a formação do lucro tributável as menos-valias e outras perdas relativas a partes de capital, na parte do valor que correspondam a lucros distribuídos que tenham beneficiado da dedução do art. 51º nos últimos 4 anos.	97

IRC – Matéria Colectável 3. O lucro	
3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias	
<u>Não sendo concretizado, total ou parcialmente, o reinvestimento:</u> – <u>considera-se como ganho desse exercício</u>, respectivamente, a diferença ou a parte proporcional da diferença não incluída no lucro tributável; – <u>majorada em 15%</u>. (art. 48º n.º 6)	98

IRC – Matéria Colectável

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

3. O lucro

Exemplo de aplicação

Em 2005, a empresa efectua a alienação de 2 elementos do imobilizado corpóreo:

- um, alienado por 30 000, com mais-valias: contabilística de 15 000 e fiscal de 12 000;
- outro, alienado por 20 000, com menos-valia: contabilística e fiscal de 2 000.

A deduzir

Mais-valias contabilísticas	229	15 000
-----------------------------	-----	--------

A acrescentar

Menos-valias contabilísticas	215	2 000
------------------------------	-----	-------

Mais-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (artº 45º)	274	5 000
--	-----	-------

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Se se admitir que a empresa não reinvestiu o valor de realização no prazo legal, então em 2007 teria de:

A acrescentar: (mais valia excluída - 5 000 – acrescida de 15%)

Acréscimos por não reinvestimento (artº 45º, nº 6)	275	5 750
--	-----	-------

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Exemplo de aplicação

Em 2007 a empresa aliena uma viatura pesada de mercadorias, que tinha adquirido em 1999 por 40 000, tendo registado uma mais-valia de 11 250.

À data da alienação as amortizações acumuladas eram de 34.000, resultantes da aplicação da taxa máxima (20%) nos anos de 1999 e 2000 e da taxa de 7,5% nos anos de 2001 a 2006.

Sabendo que o valor de realização foi reinvestido na aquisição de imobilizado afecto à exploração, qual a importância a acrescer no Quadro 07 da MOD 22 a título de mais-valia fiscal?

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Valor de aquisição = 40 000

Amortizações acumuladas = - 34 000

Valor contabilístico = 6 000

Mais-valia contabilística = +11 250

Valor de realização = 17 250

Amortizações contabilizadas = 34 000

Quotas perdidas = 6 000 (2,5% x 40 000, 2001/2006)

Amortizações fiscais = 40 000

$MVf / mvf = 17\,250 - (40\,000 - 40\,000) \times \text{Coef}$

$MVf / mvf = 17\,250$

$A \text{ acrescer} = 50\% \times 17\,250 = 8\,625$

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Exemplo de aplicação

Em 2007 a empresa alienou uma participação financeira por 15 000, adquirida em 2005 por 12 500, que corresponde a 15% do capital da empresa participada. O valor de alienação foi reinvestido no próprio exercício na aquisição de equipamento básico.

$$MVc / mvc = 15\ 000 - (12\ 500 - 0) = 2\ 500$$

$$MVf / mvf = VR - (Vaq. - AAaq) \times Coef$$

$$MVf / mvf = 15\ 000 - (12\ 500 - 0) \times 1,03 \text{ (Portaria n.º 768/2007)}$$

$$- MVf / mvf = 15\ 000 - 12\ 875 = 2\ 125$$

$$- A \text{ acrescer} = 50\% \times 2\ 125 = 1\ 062,50$$

103

103

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Exemplo de aplicação

Dados:

Valor de realização = 40 000

Mais-valia contabilística = 15 000

Mais-valia fiscal = 8 000

Ano alienação: 2006

Reinvestimento:

2005 – 10 000

2006 – 5 000

2007 - 10 000

104

104

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.4. Regime das Mais-Valias e menos-valias

Em 2006:

A acrescentar

Mais-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (artº 45º)	274	4 000
--	-----	-------

Em 2008:

Acréscimos por não reinvestimento (artº 45º, nº 6)	275	1 725
--	-----	-------

Acréscimo decorrente do reinvestimento parcial = $25\,000 / 40\,000 = 62,5\%$

Não reinvestimento, majorado = $37,5\% \times 4\,000 \times 1,15 = 1\,725$.

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Conceito de mais-valias e de menos-valias (artigo 46.º CIRC):**
- ✓ Estabelece-se também que, para efeitos de determinação das **mais-valias e menos-valias fiscais**, apenas relevam as depreciações ou amortizações que tenham sido **fiscalmente aceites**, sem prejuízo das quotas mínimas

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Menos-valias não dedutíveis**
viaturas ligeiras, barcos e aviões (alínea l) n.º 1 do artigo 45.º CIRC):
- ✓ Ao mesmo tempo, **também não se aceita a dedutibilidade das menos-valias** realizadas na transmissão onerosa de **barcos de recreio e aviões de turismo**, bem como de **viaturas ligeiras de passageiros ou mistas** (que não estejam afectos ao serviço público de transportes nem se destinem a ser alugados no exercício da actividade normal do sujeito passivo) **excepto** na medida em que correspondam ao valor fiscalmente depreciável ainda não aceite como gasto

107

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.5. Regime de Ajustamentos e Provisões

POC

«2.9 - Provisões

As provisões têm por objecto reconhecer as responsabilidades cuja natureza esteja claramente definida e que à data do balanço sejam de ocorrência provável ou certa, mas incertas quanto ao seu valor ou data de ocorrência.

O montante das provisões não pode ultrapassar as necessidades.

As provisões não podem ter por objecto corrigir os valores dos elementos do activo.»

IRC

ACEITE PROVISÃO PARA GARANTIA A CLIENTES

108

108

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Perdas por imparidade (alínea b) do n.º 1 do artigo 39.º CIRC):**
- ✓ É criada uma **provisão para garantias a clientes** que se destina a fazer face a encargos com garantias a clientes que se encontrem previstas em contratos de venda e de prestações de serviços
- ✓ Esta provisão é calculada em função do peso que os encargos derivados de garantia a clientes efectivamente suportados nos últimos três anos representam no somatório das vendas e prestações de serviços efectuadas durante esse período

109

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.5. Regime de Perdas por imparidade

POC mantém o reconhecimento das reduções do valor histórico dos activos, agora em contas designadas **Perdas por Imparidade**

«2.12 - Ajustamentos de valores do activo

A estrita aplicação do princípio da prudência aos elementos do activo leva a que sejam reconhecidas as diferenças entre as quantias registadas a custo histórico e as quantias decorrentes da avaliação a preço de mercado, se inferior àquele. Entre as alternativas da redução directa na respectiva conta de activos e o reconhecimento indirecto daquela redução, entende dever optar-se por este último formato que traduz uma quase ausência de ruptura face aos procedimentos que têm vindo a ser seguidos em Portugal.»

110

110

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.5. Regime de Perdas por imparidade

Imparidade de dívidas a receber

a) *As que 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*

A Administração tributária tem tido uma interpretação restritiva do conceito de “créditos resultantes da actividade normal” limitando-os aos provenientes das transacções correntes de **vendas e prestações de serviços**.

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.5. Regime de Ajustamentos e Provisões

Imparidade de dívidas a receber

Parecer nº 11/95, (do CEF) entende que os créditos provenientes de:

- Adiantamentos a fornecedores;
- Juros de mora;
- Venda de imobilizado,

não são passíveis de ajustamento por riscos de cobrança.

IRC – Matéria Colectável	
3.2.5. Regime de Perdas por ^{3. O lucro}Imparidade	
Ajustamentos de dívidas a receber o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, de 18/10/2006 (Proc. Nº 0668/06): <i>Sumário</i> <i>I – São fiscalmente dedutíveis as provisões que 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.</i> <i>II – Os juros de mora resultantes de créditos decorrentes da actividade de comércio de veículos automóveis são eles créditos resultantes da actividade normal da empresa em causa.</i> <i>III – Tais créditos (por juros de mora) constituem provisões fiscalmente dedutíveis.</i>	
	¹¹³ 113

IRC – Matéria Colectável	
3.2.5. Regime de Perdas por ^{3. O lucro}Imparidade	
Perdas por imparidade em créditos <i>a) O devedor tenha pendente processo especial de recuperação de empresa e protecção de credores ou processo de execução, falência ou insolvência;</i> <i>b) Os créditos tenham sido reclamados judicialmente ou em tribunal arbitral;</i> <i>c) Os créditos estejam em mora há mais de seis meses desde a data do respectivo vencimento e existam provas de terem sido efectuadas diligências para o seu recebimento.</i>	
	¹¹⁴ 114

IRC – Matéria Colectável 3. O lucro 3.2.5. Regime de Ajustamentos e Provisões Ajustamentos de dívidas a receber 2 - O montante anual acumulado da provisão para cobertura de créditos em mora: a) 25%, créditos em mora há mais de 6 e até 12 meses; b) 50%, créditos em mora há mais de 12 e até 18 meses; c) 75%, créditos em mora há mais de 18 e até 24 meses; d) 100%, créditos em mora há mais de 24 meses. O registo do ajustamento (provisão) deverá respeitar o princípio da especialização dos exercícios, tal como resulta do disposto no art.º 18.º do Código do IRC.	
	115 115

IRC – Matéria Colectável 3. O lucro 3.2.5. Regime de Ajustamentos e Provisões Ajustamentos de dívidas a receber <i>“o facto de um crédito se encontrar em mora há mais de 6 meses não é, por si só, um factor determinante para o considerar de cobrança duvidosa. Assim, deve ser aceite como custo, a constituição da provisão no exercício em que se considerem os créditos como de cobrança duvidosa, atendendo ao limite que compete a esse mesmo exercício.”</i>, conforme entendimento da Administração Fiscal (Saída Geral n.º 040645, Proc. N.º 1333/95, de 23.10.95, da DSIRC).	
	116 116

IRC – Matéria Colectável	
3. O lucro	
3.2.5. Regime de Ajustamentos e Provisões	
Ajustamentos de dívidas a receber - Artº 36º do CIRC:	
3 - Não são considerados de cobrança duvidosa:	
a) <i>Os créditos sobre o Estado, Regiões Autónomas e autarquias locais ou aqueles em que estas entidades tenham prestado aval;</i> b) <i>Os créditos cobertos por seguro, com excepção da importância correspondente à percentagem de descoberto obrigatório, ou por qualquer espécie de garantia real;</i> c) <i>Os créditos sobre pessoas singulares ou colectivas que detenham mais de 10% do capital da empresa ou sobre membros dos seus órgãos sociais, salvo nos casos previstos nas alíneas a) e b) do n.º 1;</i> d) <i>Os créditos sobre empresas participadas em mais de 10% do capital, salvo nos casos previstos nas alíneas a) e b) do n.º 1.</i>	
	117

IRC – Matéria Colectável	
3. O lucro	
3.2.5. Regime de Ajustamentos e Provisões	
Ajustamentos de dívidas a receber	
<u>Exemplo de aplicação</u>	
A empresa X contabilizou em:	
- ajustamentos de dívidas a receber	13 000
Correspondentes a:	
- cliente A, em mora há 10 meses	6 000
- cliente B, participada em 15% pela X	5 000
- empregado C, em mora à 8 meses	2 000
Ajustamento aceite fiscalmente:	
- 25% do saldo Cliente A = 1 500	
Ajustamentos de valores de activos não dedutíveis ou para além dos limites legais (artºs 34º, 37º e 38º)	270
	11 5 00
	118

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Inventários**
(artigo 26.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:
- ✓ Segundo a norma contabilística, os inventários são mensurados pelo custo ou pelo valor realizável líquido (VRL), dos dois o mais baixo ($VRL = VR - \text{gastos previsíveis de acabamento e venda}$)
- ✓ Se no final do período o custo exceder o VRL, procede-se a um ajustamento
- ✓ Deixa de ser permitida a utilização do método LIFO

119

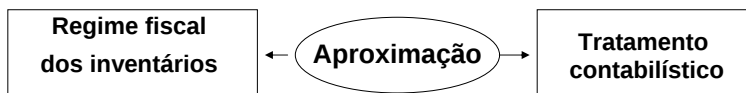
Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Inventários - ajustamentos**
(artigo 28.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:
- ✓ Com os novos normativos contabilísticos, o regime fiscal dos inventários aproxima-se mais do tratamento contabilístico
- ✓ São dedutíveis no apuramento do lucro tributável os **ajustamentos em inventários** reconhecidos no período de tributação até ao limite da diferença entre o custo de aquisição ou de produção dos inventários e o respectivo valor realizável líquido (VRL) referido à data do balanço, quando este for inferior àquele
- ✓ entende-se por VRL o preço de venda estimado no decurso normal da actividade do sujeito passivo deduzido dos custos necessários de acabamento e venda

120

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Inventários - ajustamentos**
(artigo 28.º CIRC – IAS 2) NCRF 18:



- ✓ No cálculo do “ajustamento” passa a ser deduzido ao custo o VRL, o que significa aceitar a dedução dos gastos previsíveis de acabamento e venda

121

IRC – Matéria Colectável

3.2.5. Regime de Ajustamentos e Provisões

Ajustamentos de inventários

“Reversões de ajustamentos – De inventários.

Se a reversão disser respeito a Ajustamento que haja sido tributado (acrescido no campo 270), então a sua reversão não entra na formação do lucro tributável e será de deduzir na Mod. 22:

Reversões de ajustamentos de valores de activos tributados	272
--	-----

122
122

IRC – Matéria Colectável

3.2.5. Regime de Ajustamentos e Provisões

3. O lucro

Inutilização de existências

Artº 80º do CIVA:

presumem-se transmitidos os bens adquiridos, importados ou produzidos que se não encontrarem armazenados.

Aconselhável que se elabore um **auto de destruição**, em tudo semelhante ao previsto no Decreto Regulamentar 25/2009 para **desvalorizações excepcionais de imobilizado**, por forma a poder elidir aquela presunção.

123

123

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis (artigo 35.º CIRC):**
- ✓ Por motivos óbvios, **não vão ser aceites** todas as perdas por imparidade
- ✓ Vão, porém, continuar a ser dedutíveis as **desvalorizações excepcionais** verificadas em activos fixos tangíveis, activos intangíveis, activos biológicos não consumíveis e propriedades de investimento, **contabilizadas no mesmo período de tributação ou em períodos de tributação anteriores**

124

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis desvalorizações excepcionais (artigo 38.º CIRC):**
- ✓ O regime das **desvalorizações excepcionais** deixa de estar consagrado no decreto regulamentar das depreciações e amortizações passando a estar previsto no artigo 38.º do CIRC
- ✓ Mantêm-se contudo as regras anteriores, sendo aceites como perdas por imparidade as desvalorizações excepcionais provenientes de causas anormais devidamente comprovadas, designadamente, desastres, fenómenos naturais, inovações técnicas excepcionalmente rápidas ou alterações significativas, com efeito adverso, no contexto legal

125

Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis desvalorizações excepcionais

- ✓ As desvalorizações excepcionais decorrentes do abate, nos exercícios de 2010 e 2011, dos programas e equipamentos informáticos de facturação que sejam substituídos em consequência da exigência de certificação
- ✓ Dispensa de obter autorização;
- ✓ As despesas com a aquisição de programas e equipamentos informáticos de facturação certificados, adquiridos nos anos de 2010 e 2011, podem ser considerados como gasto fiscal no período em que são suportados.

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Perdas por imparidade fiscalmente dedutíveis (artigo 35.º CIRC):**
- ✓ Podem ser ainda deduzidas para efeitos fiscais as **perdas por imparidade** contabilizadas no mesmo **período de tributação ou em períodos de tributação anteriores** relacionadas com créditos resultantes da actividade normal que, no fim do período de tributação, possam ser considerados de **cobrança duvidosa** e sejam evidenciados como tal na contabilidade

127

IRC – Matéria Colectável

3. O lucro

3.2.5. Regime Provisões

Provisões

Art. 39º entre as quais se destacam, por serem aplicáveis à generalidade das empresas,

- “as que se destinarem a ocorrer a obrigações e encargos derivados de **processos judiciais em curso** por factos que determinariam a inclusão daqueles entre os custos do exercício”
- As que se destinem a fazer face a encargos com garantias a clientes previstas em contratos de venda e de prestações de serviços;
-

Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (artºs 34º, 37º e 38º)	208
Redução de provisões tributadas	228

128

128

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 209 – Realizações de utilidade social não dedutíveis (art. 43º do CIRC)	
• Neste campo menciona-se a parte dos encargos com realizações de utilidade social não previstas ou fora dos limites do art. 40º do CIRC • Certas realizações de utilidade social conferem direito a majorações. Nestes casos, haverá que deduzir o valor de tais majorações no campo 236 do quadro 07	
	129

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 211 – IRC e outros impostos incidentes directa ou indirectamente sobre lucros (art. 45º do CIRC)	
• Regista o IRC, a respectiva derrama e as tributações autónomas (art. 81º), pagos ou estimados, desde que se encontrem a afectar directamente o resultado líquido do exercício • O montante a mencionar neste campo deverá coincidir com o valor do campo A213 do quadro 03 do Anexo A da declaração anual	
	130

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 211 – IRC e outros impostos incidentes directa ou indirectamente sobre lucros (art. 45º do CIRC)	
• Quando a estimativa para impostos sobre lucros não for efectuada no ano anterior, ou se mostrar insuficiente para fazer face aos impostos efectivamente pagos no exercício, a diferença também deverá ser acrescida neste campo • Se a estimativa se mostrar excessiva, a diferença deverá ser deduzida no campo 231	
	131

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 212 – Multas , coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções (art. 45º do CIRC)	
• Inclui todas as penalidades aplicadas à empresa, excepto as que tenham natureza contratual. • Inclui também as custas dos processos, honorários de advogados e ainda outras despesas efectuadas pela empresa em consequência de infracções de natureza fiscal, de trânsito, ou outra, excepto as de origem contratual, quando a sua pretensão não obtiver vencimento • <u>Quanto aos juros de mora</u>, após o acórdão do STA de 03.05.2000, proferido no processo nº 24 627, a Administração Fiscal deixou de aceitá-los como custos fiscais	
	132

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 213 – Indemnizações por eventos seguráveis (art. 45º do CIRC)	
• No caso de custos obrigatoriamente suportados pela empresa pelo facto de o valor da franquia estabelecida no contrato de seguro ser superior à indemnização, <u>são os mesmos considerados para efeitos fiscais</u>, nos termos do art. 23º do CIRC • Quando a empresa opte por suportar encargos ou por pagar indemnizações por sinistros cujo risco se encontre coberto pelo seguro, para evitar agravamentos futuros dos prémios dos seguros, os valores despendidos, desde que sejam, efectivamente, inferiores aos agravamentos dos prémios, <u>são considerados custos fiscais</u>, nos termos do art. 23º do CIRC	
	133

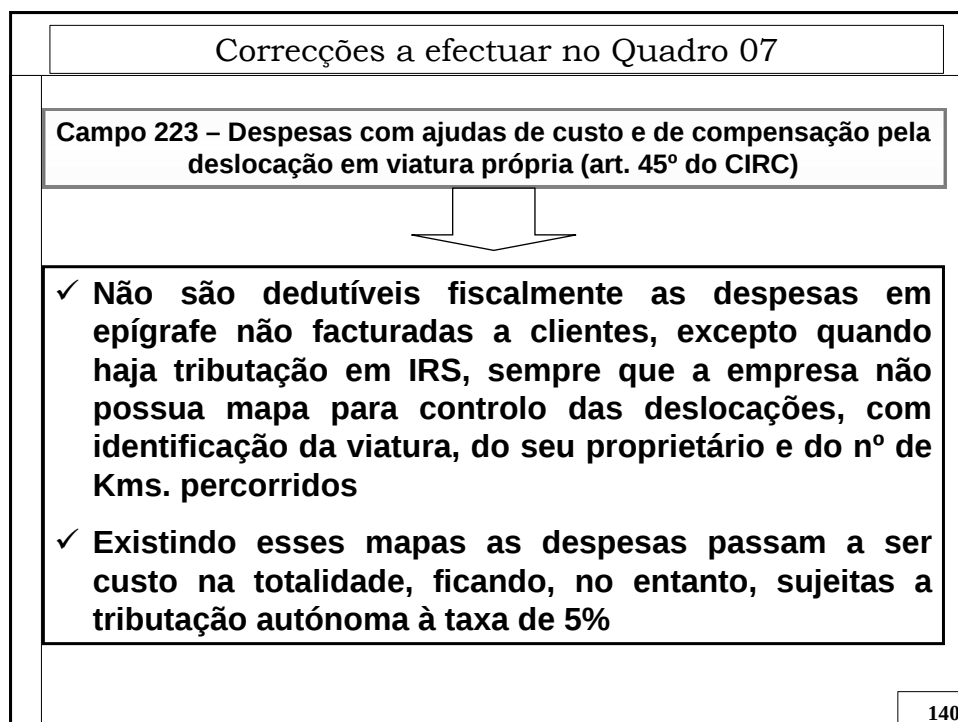
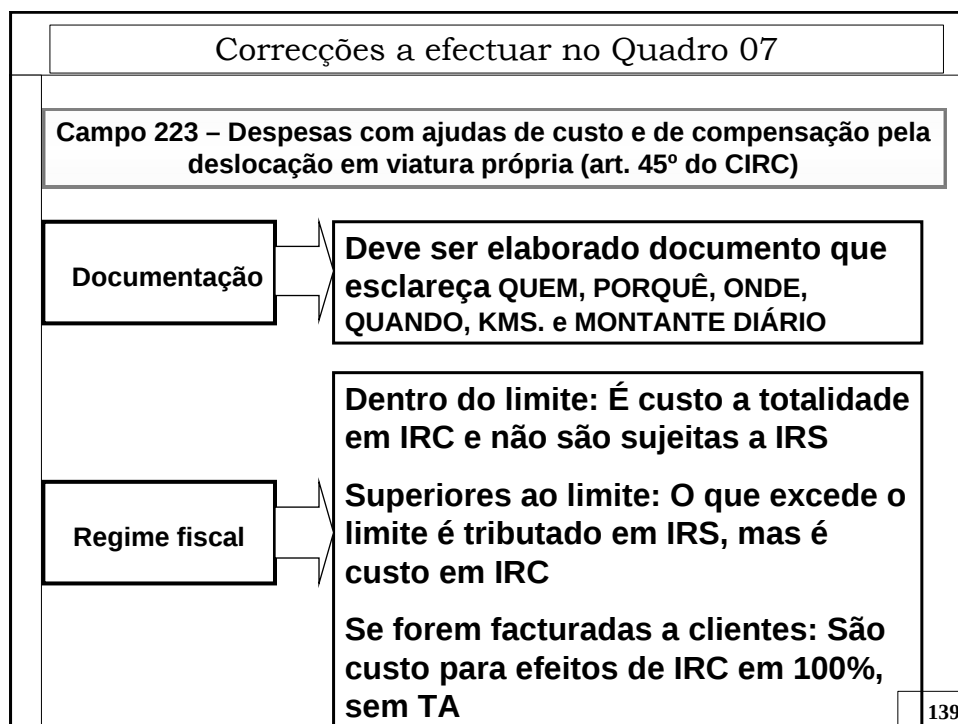
Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 213 – Indemnizações por eventos seguráveis (art. 45º do CIRC)	
✓ Compreende as indemnizações pagas a terceiros, resultantes de eventos cujo risco seja segurável e que não se encontrem cobertos por contrato de seguro ✓ Não inclui as indemnizações pagas a terceiros de natureza contratual, que são consideradas custos fiscais ✓ Também não inclui os encargos com reparações em bens da empresa, independentemente de o risco ser ou não segurável – estes encargos são custos para efeitos fiscais	
	134

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 214 – Encargos não devidamente documentadas (art. 45º do CIRC)	
✓ Os encargos não devidamente documentados e as despesas confidenciais e/ou não documentadas que estejam a afectar o resultado líquido do exercício devem ser acrescidas neste campo; ✓ Sobre as despesas confidenciais (conta 653) ou não documentadas (não identificam o beneficiário nem a natureza da despesa) incide uma tributação autónoma, à taxa de 50%, a incluir no campo 365 do quadro 10, não incidindo derrama sobre este valor.	
	135

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 214 – Encargos não devidamente documentadas (art. 45º do CIRC)	
✓ Refira-se que a atribuição de cheques-auto, tickets-restaurant, cartões de crédito, etc., que não permitam identificar devidamente os respectivos beneficiários implica que os inerentes custos sejam considerados despesas confidenciais, sujeitas à tributação autónoma indicada	
	136

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 8 do art. 18º do CIRC)	
• O método da equivalência patrimonial consiste na substituição, na empresa participante, após a contabilização, pelo valor de aquisição, do custo de aquisição das partes de capital por ela adquiridas, pelo valor que proporcionalmente lhe corresponde no capital próprio da participada e na manutenção dessa correspondência nos exercícios seguintes • Aprovadas as contas da participada e apurado resultado líquido positivo é <u>debitada a conta 411 por contrapartida da 782</u>, pelo valor da sua participação no resultado, independentemente de o resultado vir a ser distribuído.	
	137

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 8 do art. 18º do CIRC)	
• Assim, no exercício da contabilização, que coincide com o da obtenção do resultado da participada, ter-se-á que <u>acrescer no campo 222 o valor contabilizado na conta 682 ou deduzir no campo 235 o valor creditado na conta 782</u> • No ano em que a participada proceder à distribuição do resultado do exercício, será debitada uma conta da classe 1 ou 2 por contrapartida da 411. • Assim, como o valor atribuído não está a afectar o resultado líquido do exercício, haverá que proceder às necessárias correcções para efeitos fiscais, <u>acrescendo-o no campo 222 do quadro 07 e abatendo-o, no todo ou em 50%, no campo 232</u>	
	138



Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 224 – Correcções relativas a exercícios anteriores	
• Neste campo devem ser mencionados os custos e perdas de exercícios anteriores, de forma a dar cumprimento ao princípio da especialização dos exercícios consignado no nº 1 do art. 18º do CIRC. • As componentes positivas ou negativas podem, nos termos do nº 2 do mencionado art. 18º, ser imputáveis ao exercício em que foram contabilizadas, quando na data do encerramento das contas daquele a que deveriam ser imputadas eram imprevisíveis ou manifestamente desconhecidas	
	141

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 252 – Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art. 65º do CIRC)	
• São acrescidas neste campo, por não serem dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável, as importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou colectivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável • Salvo se o sujeito passivo provar: • Que tais encargos correspondem a operações efectivamente realizadas • E não têm um carácter anormal • Ou um montante exagerado	
	142

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 252 – Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art. 65º do CIRC)	
• Estas despesas, além de não serem dedutíveis para efeitos de determinação do lucro tributável, estão sujeitas a uma tributação autónoma à taxa de 35%, se efectuadas por sujeitos passivos que exerçam, a título principal, uma actividade comercial, industrial ou agrícola (nº 8 do art. 81º do CIRC), e a retenção na fonte a título definitivo à taxa de 20%. • A tributação autónoma deve ser incluída no campo 365 do quadro 10	
	143

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 255 – Juros de suprimentos (art. 45º do CIRC)	
• Neste campo deverão ser incluídos 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 acrescida do <i>spread</i> de 1,5% (Portaria nº 184/2002, de 4 de Março)	
	144

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 256 – Despesas com combustíveis (art. 45º do CIRC)	
• As despesas com combustíveis, na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que as mesmas respeitam a bens pertencentes ao seu activo ou que são por ele utilizadas em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais, devem ser acrescidos neste campo. • É de salientar que o ónus da prova de que os consumos normais não foram ultrapassados pertence ao sujeito passivo, pelo que nas facturas de combustível deve constar, além da matrícula da viatura, o nº de quilómetros percorridos à data do abastecimento	
	145

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 257 – Ajustamento positivo (art. 64º do CIRC)	
Artigo 64º Correcções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis	
1. Os alienantes e adquirentes de direitos reais sobre bens imóveis devem adoptar, para efeitos da determinação do lucro tributável nos termos do presente Código, valores normais de mercado <u>que não poderão ser inferiores aos valores patrimoniais tributários definitivos</u> que serviram de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) ou que serviriam no caso de não haver lugar à liquidação deste imposto.	
	146

Análise das alterações ao IRC

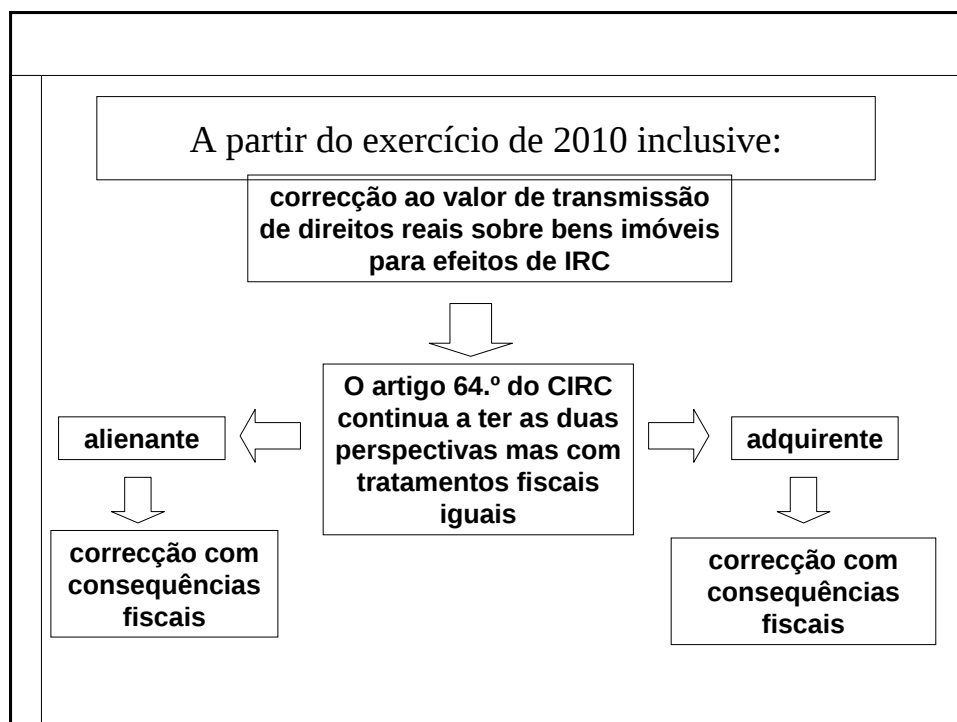
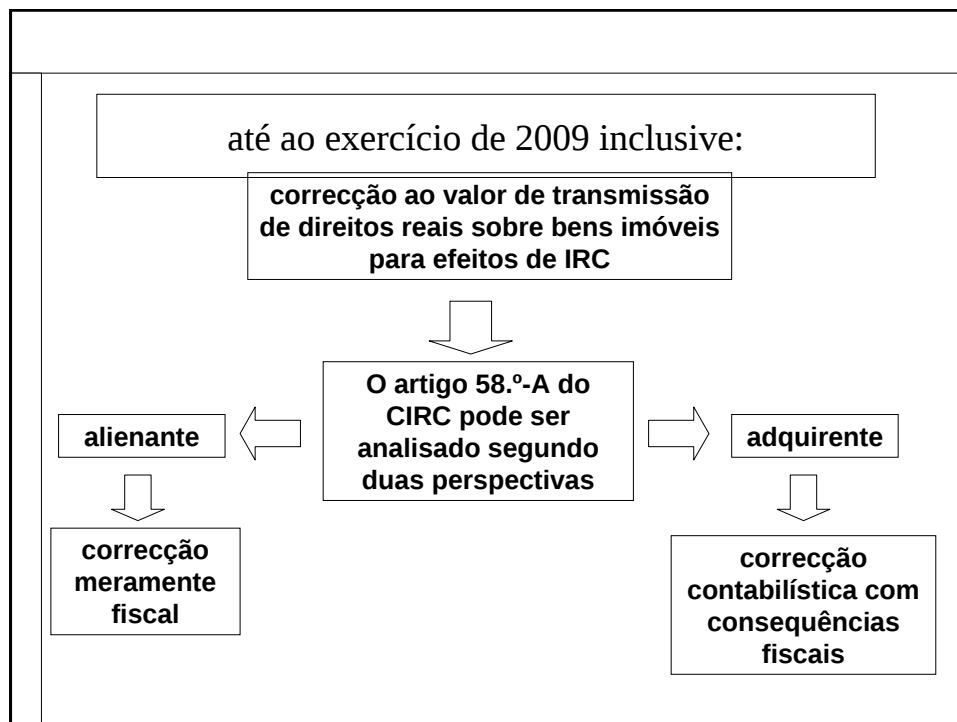
- ✓ **Correcção ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis**
(artigo 64.º CIRC):
- ✓ Procede-se a uma revisão das regras do antigo artigo 58.º-A do CIRC, na perspectiva do adquirente, o qual **deixa de poder registar o imóvel pelo VPT**, inscrevendo essa informação no dossier fiscal, a qual é relevante para a determinação de qualquer resultado tributável em IRC, nomeadamente para efeitos de cálculo da mais-valia fiscal numa futura transmissão

147

Análise das alterações ao IRC

- ✓ **Correcção ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis**
(artigo 64.º CIRC):
- ✓ Por força do regime de transição estipulado na **NCRF 3**, a aplicar na abertura da contabilidade do exercício de 2010 (primeiro período ao qual as normas são aplicáveis), os sujeitos passivos poderão ter de proceder a alterações no valor dos imóveis constantes da contabilidade, quando tenha sido aplicado o disposto na anterior redacção da alínea b) do n.º 3 do artigo 58.º-A do CIRC

148



Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 258 – Importância constantes de NIF inexistente ou inválido

- ☐ **Nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 45.º do CIRC, não são de considerar como custo as despesas constantes de documentos com NIF inválido ou inexistente**

- ✓ Não é aceite como gasto a contribuição sobre o sector bancário (45º n.º 1 al. o).

Correcções a efectuar no quadro 07

Campo 237 – Livre para deduções não contempladas nos campos anteriores

- No caso de existirem diversas correcções a inscrever nesta linha, deve o sujeito passivo documentar-se com todos os elementos necessários para uma eventual inspecção efectuada pela Administração Fiscal e integrá-los no dossier fiscal a que se refere o art. 130º do CIRC;

153

Dedução de Prejuízos

154

Quadro 09 - Art.º 52.º dedução de Prejuízos

Conforme determina o n.º 1 do art.º 15.º do CIRC:

Relativamente às pessoas colectivas e entidades referidas na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º, a matéria colectável obtém-se pela dedução ao lucro tributável, determinado nos termos dos artigos 17.º (RL +/- VP +/- CF) e seguintes, dos montantes correspondentes a:

- 1) Prejuízos fiscais, nos termos do artigo 52.º (6 exercícios):
- 2) Benefícios fiscais eventualmente existentes que consistam em deduções naquele lucro

Aquela dedução obedece a 2 grandes princípios:

- Princípio da Identidade Jurídica
- Princípio da Identidade Económica
- Princípio da titularidade do capital

155

2. Regimes Especiais

156

2.1 Regime Transparência Fiscal

157

Regime de Transparência Fiscal

Este regime visa:

- A neutralidade fiscal;
- Combate à evasão fiscal, face à possibilidade de os sócios constituírem sociedades intermediárias com a finalidade de fuga ao imposto;
- Eliminação da dupla tributação economia dos lucros.

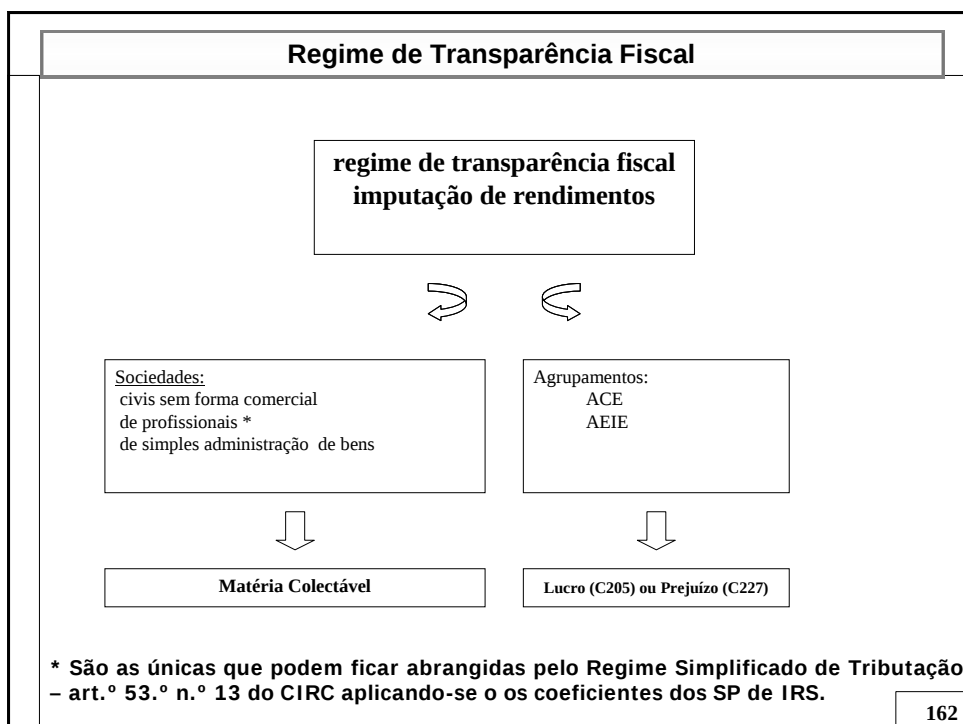
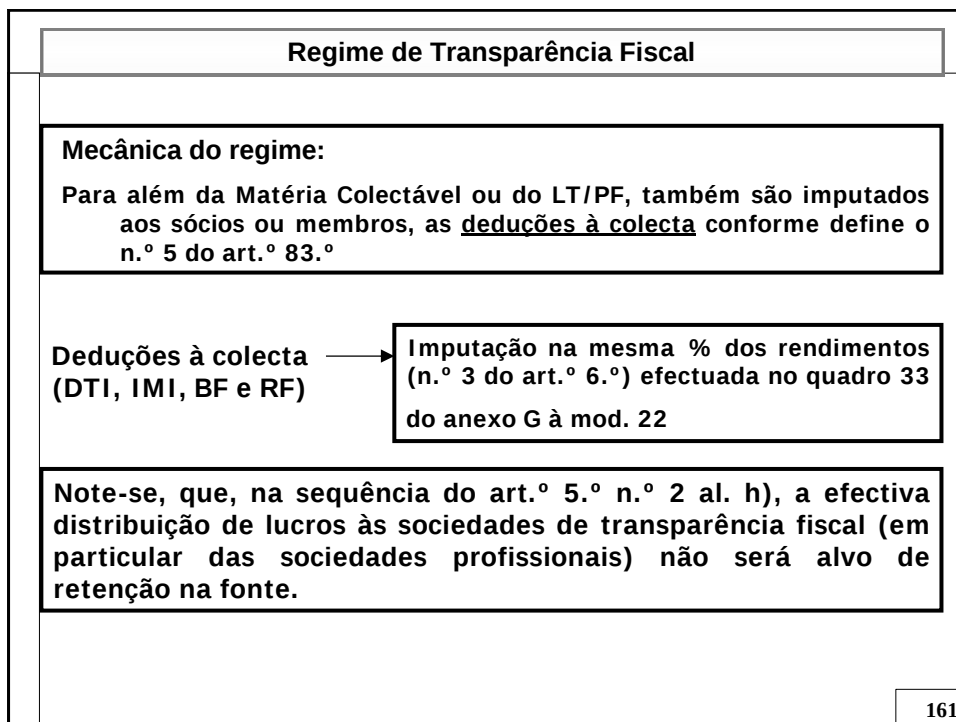
É de aplicação obrigatória para:

- a) Sociedades civis não constituídas sob forma comercial;
- b) Sociedades de profissionais (incluindo unipessoais) conforme art.º 151.º CIRS;
- c) Sociedades de simples administração de bens;
- d) Agrupamentos complementares de empresas (ACE) - DL n.º 430/73, de 25/08
- e) Agrupamentos europeus de interesse económico (AEIE) - DL n.º 148/90, de 09/05

158

Regime de Transparência Fiscal	
Mecânica do regime: As sociedade elencadas nas alíneas a) a c), deverão imputar directamente aos sócios a matéria colectável apurada nos termos do CIRC, devendo estes integrá-la no seu rendimento tributável para efeitos de IRS ou IRC, consoante os casos, mesmo que não ocorra distribuição de lucros.	
sócios pessoas singulares	→ Soma ao <u>rendimento já líquido da categoria B (n.º 1 e n.º 2 do art.º 20.º do CIRS)</u> .
sócios pessoas colectivas SP IRC	→ CF + <u>campo 205 do quadro 07 da mod. 22</u>
Daqui decorre que os <u>prejuízos fiscais</u> destas sociedade transparentes são reportados dentro da própria sociedade.	
159	

Regime de Transparência Fiscal	
Mecânica do regime: As sociedade elencadas nas alíneas d) e e), deverão imputar directamente aos membros o lucro tributável ou prejuízo fiscal matéria colectável apurada nos termos do CIRC, devendo estes integrá-la no seu rendimento tributável para efeitos de IRC, mesmo que não ocorra distribuição de lucros.	
AO membro é imputado o Lucro Tributável	→ CF+ <u>(CAMPO 205) do Q07 DO MEMBRO</u>
AO membro é imputado o Prejuízo Fiscal	→ CF- <u>(Campo 227) do Q07 do membro</u>
Daqui decorre que os <u>prejuízos fiscais</u> destas sociedade transparentes <u>não</u> são reportados dentro da própria sociedade.	
160	



PAGAMENTO POR CONTA art.º 105º

163

A colecta é inferior a € 199,52

Não existe obrigatoriedade de efectuar pagamentos por conta

A colecta é superior a € 199,52

Terão de ser efectuados 3 pagamentos por conta

O volume de negócios do ano anterior ultrapassa os € 498 797,90?

Não

70% x (Colecta – Retenções)

Sim

90% x (Colecta – Retenções)

164

PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA

165

Art. 98º - Pagamento especial por conta

Face às disposições que passaram a vigorar a partir de 01.01.2004, analisemos o regime do PEC.

1. Quem está sujeito ao PEC?

- **As entidades que exerçam a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.**
- **As entidades não residentes com estabelecimento estável.**

166

2. Quem não está sujeito ao PEC?

- As entidades abrangidas pelo regime simplificado.
- Todas as entidades a ele sujeitas, no exercício de início de actividade e no seguinte.
- Os sujeitos passivos totalmente isentos de IRC nos termos dos arts. 9º e 10º do CIRC e do Estatuto Fiscal Cooperativo.
- Os sujeitos passivos que se encontrem com processos no âmbito do CPEREF, a partir da data da instauração do processo.
- (NOVO) N.º 11, al. c): Dispensa do PEC passa a aplicar-se aos SP's que não efectuem vendas ou prestações de serviços (inactivos) e que cessem a actividade para efeitos de IVA (condições art. 33º, CIVA) (aditamento OE 2007).

167

3. Cálculo do PEC

- 1% do volume de negócios do ano anterior
 - Com o limite mínimo de € 1 000
 - e, quando superior, será igual a € 1 000 acrescido de 20% da parte excedente, com o limite máximo de € 70 000.
- Ao montante assim apurado deduzir-se-ão os pagamentos por conta efectuados no exercício anterior.

168

4. Pagamento do PEC

- Durante o mês de Março ou, em duas prestações, durante os meses de Março e Outubro do ano a que respeita ou, no caso de adoptarem um período de tributação não coincidente com o ano civil, no 3º mês e no 10º mês do período de tributação respectivo.

Obrigações Declarativas

Art.º 117.º Prazos

- Declaração Início de Actividade

Entidades sujeitas a inscrição no RNPC: 90 dias após inscrição

Entidades não sujeitas a inscrição no RNPC: 15 dias após apresentação a registo na CRC

- Declaração Alterações: 15 dias desde a data da alteração (regra geral)

- Declaração Cessação: 30 dias desde a cessação (pedido do registo do encerramento da liquidação - art.º 8.º n.º 5 al. a) e of-circulsfo 20063 de 05/03/2002.

Obrigações Declarativas	
Art.º 120.º Declaração Periódica (mod. 22)	
Prazo	Período tributação= ano civil: até último dia útil de Maio Período tributação # ano civil: até último dia útil do 5.º mês
Art.º 121.º DAICF/ IES	
Prazo: até 15 de Julho	
Obrigações Contabilísticas: Art.º 123.º	
171	

3. BENEFÍCIOS FISCAIS (dedução ao rendimento)	
172	

Campo 234 – Benefícios fiscais

- Os benefícios fiscais a incluir neste campo são os que operem por dedução ao rendimento (resultado líquido do exercício), designadamente:
 - Incentivos à Interioridade;
 - Majorações de quotizações empresariais;
 - Criação de empregos para jovens (art. 19º do EBF);
 - 50% dos dividendos de acções adquiridas no âmbito de privatizações (art. 59º do EBF);
 - Majorações aplicadas nos termos do Estatuto do Mecenato;
- O montante a inscrever neste campo é o que consta do quadro 04 do Anexo F à declaração anual

173

Parte 2 - Benefícios fiscais

1. Criação de emprego

Artigo 19.º

1 - Para a determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos do IRC e dos sujeitos passivos do IRS com contabilidade organizada, os encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho para jovens e para desempregados de longa duração, admitidos por contrato de trabalho por tempo indeterminado, são considerados em 150% do respectivo montante contabilizado como custo do exercício.

174

174

Parte 2 - Benefícios fiscais

1. Criação de emprego

- a) '**Jovens**' os trabalhadores com idade superior a 16 anos e inferior a 35 anos, aferida na data da celebração do contrato de trabalho, com exceção dos jovens com menos de 23 anos que não tenham concluído o ensino secundário e que não estejam a frequentar uma oferta de educação-formação que permita elevar o nível de escolaridade ou qualificação profissional para assegurar a conclusão desse nível de ensino;
- b) '**Desempregados de longa duração**' os trabalhadores disponíveis para o trabalho, nos termos do Decreto-Lei n.º 220/2006, de 3 de Novembro, que se encontrem desempregados e inscritos nos centros de emprego há mais de 12 meses, sem prejuízo de terem sido celebrados, durante esse período, contratos a termo por período inferior a 6 meses, cuja duração conjunta não ultrapasse os 12 meses;

175

175

Parte 2 - Benefícios fiscais

1. Criação de emprego

- c) '**Encargos**' os montantes suportados pela entidade empregadora com o trabalhador a título da remuneração fixa e das contribuições para a segurança social a cargo da mesma entidade;
- d) '**Criação líquida de postos de trabalho**' a diferença positiva, num dado exercício económico, entre o número de contratações elegíveis nos termos do n.º 1 e o número de saídas de trabalhadores que, à data da respectiva admissão, se encontravam nas mesmas condições.

176

176

Parte 2 - Benefícios fiscais

1. Criação de emprego
- 3 - **O montante máximo da majoração anual**, por posto de trabalho, é o correspondente a **14 vezes a retribuição mínima mensal** garantida.
- 4 - Para efeitos da determinação da criação líquida de postos de trabalho não são considerados os trabalhadores que integrem o agregado familiar da respectiva entidade patronal.
- 5 - **A majoração referida no n.º 1 aplica-se durante um período de cinco anos** a contar do início da vigência do contrato de trabalho, **não sendo cumulável**, quer com outros benefícios fiscais da mesma natureza, quer com outros incentivos de apoio ao emprego previstos noutros diplomas, quando aplicáveis ao mesmo trabalhador ou posto de trabalho.
- 6 - O regime previsto no n.º 1 **só pode ser concedido uma vez em relação ao mesmo trabalhador**, qualquer que seja a entidade patronal.

177 177

Parte 2 - Benefícios fiscais

1. Criação de emprego

Exemplo de aplicação

Em 2007, dois empregados que reúnem as condições previstas no artigo 17º: A; ambos geram encargos mensais de 900,00.

Limite anual do benefício: **5 642,00** = 403,00 (DL 2/2007) x 14

Valor teórico do benefício = 900 x 14 x 50% = 6 300,00

A deduzir (2 x 5642,00)

Benefícios fiscais	234	11 284
--------------------	-----	--------

178 178

Criação de emprego para jovens			
Exemplo			
ENTRADAS			
Funcionário	Idade	Data admissão	Contrato
António	38	01.01.2005	A prazo
Berta	29	01.06.2005	Sem termo
Carlos	25	10.10.2005	Sem termo
Daniela	24	13.10.2005	Sem termo
			179

Criação de emprego para jovens			
Exemplo			
SAÍDAS			
Funcionário	Idade	Data saída	Contrato
Eduarda	24 *	12.06.2005	A prazo
Francisco	29 *	31.12.2005	Sem termo
Glória	27 *	10.10.2005	Sem termo
* (idade reportada à data da admissão na empresa) Criação líquida de postos de trabalho = 3 entradas – 2 saídas = 1			
			180

Criação de emprego para jovens

Exemplo

- Dos 3 funcionários admitidos com idade não superior a 30 anos mediante contrato sem termo, a empresa pode escolher qualquer um, devendo entrar em linha de conta com o salário auferido por cada um deles, mas também com as expectativas de continuidade na empresa durante os 5 anos em que pode usufruir do benefício fiscal

A majoração a que terá direito em 2006 será de 50% dos encargos suportados durante o ano com o trabalhador escolhido, com o limite máximo de 14 salários mínimos

181

Parte 2 - Benefícios fiscais

3. Benefícios relativos à interioridade

Artigo 43º

Às empresas que exerçam, directamente e a título principal, uma actividade económica de natureza agrícola, comercial, industrial ou de prestação de serviços nas «áreas beneficiárias»:

- a) **A taxa do IRC é reduzida a 15%**, a partir de 2008 (era 20%);
- b) **A taxa do IRC é reduzida a 10%**, durante os primeiros 5 exercícios de novas entidades, a partir de 2008 (era 20%),
- c) **As amortizações relativas a despesas de investimentos até € 500 000**, com exclusão das respeitantes à aquisição de terrenos e de veículos ligeiros de passageiros, podem ser deduzidas, para efeitos da determinação do lucro tributável, **com a majoração de 30%**;

182

182

Parte 2 - Benefícios fiscais

3. Benefícios relativos à interioridade

Artigo 43º

....

- d) Os **encargos sociais obrigatórios relativos à criação líquida** de postos de trabalho por tempo indeterminado são deduzidos, para efeitos da determinação do lucro tributável, com **uma majoração de 50%**, uma única vez por trabalhador admitido nessa entidade ou outra entidade com a qual existam relações especiais nos termos do artigo 58.º do Código do IRC.
- e) Os **prejuízos fiscais são deduzidos** aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos 7 exercícios posteriores

Parte 2 - Benefícios fiscais

3. Benefícios relativos à interioridade

Artigo 43º

condições para usufruir dos benefícios:

- a) A determinação do lucro tributável ser efectuada com recurso a métodos directos de avaliação;
- b) Terem situação tributária regularizada;
- c) Não terem salários em atraso;
- d) Não resultarem de cisão efectuada nos últimos dois anos anteriores à usufruição dos benefícios.

Parte 2 - Benefícios fiscais

5. Mecenato

Artigo 62º - Dedução para efeitos da determinação do lucro tributável das empresas (mecenato social e cultural)

- 1 – **Donativos concedidos ao Estado**, autarquias locais e associações de municípios
- custos em **140%**, quando se destinarem exclusivamente à prossecução de fins de carácter social;
 - custos em **120%**, quando se destinem exclusivamente a fins de carácter cultural, ambiental, desportivo e educacional;
 - custos em **130%** quando atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos que fixem os objectivos.

185
185

Parte 2 - Benefícios fiscais

5. Mecenato

Artigo 62º - Dedução para efeitos da determinação do lucro tributável das empresas (mecenato social e cultural)

3 – **Donativos atribuídos a:**

- a) **Instituições particulares de solidariedade social**;
- b) **Pessoas colectivas de utilidade pública** administrativa e de mera utilidade pública que prossigam fins de caridade, assistência, beneficência e solidariedade social e cooperativas de solidariedade social;
- c) **Centros de cultura e desporto** organizados nos termos dos Estatutos do Instituto Nacional de Aproveitamento dos Tempos Livres dos Trabalhadores (INATEL), desde que destinados ao desenvolvimento de actividades de natureza social do âmbito daquelas entidades;...

186
186

Parte 2 - Benefícios fiscais

5. Mecenato

Artigo 62 - Dedução para efeitos da determinação do lucro tributável das empresas (mecenato social e cultural)

3 – Donativos atribuídos a: ...

- d) **Organizações não governamentais** cujo objecto estatutário se destine essencialmente à **promoção dos valores da cidadania**, da defesa dos direitos humanos, dos direitos das mulheres e da igualdade de género, nos termos legais aplicáveis;
- e) **Organizações não governamentais para o desenvolvimento;**
- f) **Outras entidades promotoras de iniciativas de auxílio a populações** carecidas de ajuda humanitária em consequência de catástrofes naturais ou de outras situações de calamidade internacional, reconhecidas pelo Estado Português, mediante despacho conjunto dos ministros responsáveis pelas áreas das finanças e dos negócios estrangeiros.

187 187

Parte 2 - Benefícios fiscais

5. Mecenato

Artigo 62º - Dedução para efeitos da determinação do lucro tributável das empresas (mecenato social e cultural)

Todos estes donativos são considerados:

- custos em **130%**; ou

- custos em **140%**,

- a) Apoio à infância ou à terceira idade;
- b) Apoio e tratamento de toxicodependentes ou de doentes com sida, com cancro ou diabéticos;
- c) Promoção de iniciativas dirigidas à criação de oportunidades de trabalho e de reinserção social de pessoas, famílias ou grupos em situações de exclusão ou risco de exclusão social, designadamente no âmbito do rendimento social de inserção, de programas de luta contra a pobreza ou de programas e medidas adoptadas no contexto do mercado social de emprego.

188 188

5. Mecenato	Parte 2 - Benefícios fiscais	
	Artigo 62º - Dedução para efeitos da determinação do lucro tributável das empresas (mecenato social e cultural) - <u>custos em 150%</u>, até ao limite de 8/1000 do volume de negócios, se se destinarem: a) Apoio pré-natal a adolescentes e a mulheres em situação de risco e à promoção de iniciativas com esse fim; b) Apoio a meios de informação, de aconselhamento, de encaminhamento e de ajuda a mulheres grávidas em situação social, psicológica ou economicamente difícil; c) Apoio, acolhimento e ajuda humana e social a mães solteiras; 	189 189

5. Mecenato	Parte 2 - Benefícios fiscais	
	Artigo 62º - Dedução para efeitos da determinação do lucro tributável das empresas (mecenato social e cultural) - <u>custos em 150%</u>, até ao limite de 8/1000 do volume de negócios, se se destinarem: d) Apoio, acolhimento, ajuda social e encaminhamento de crianças nascidas em situações de risco ou vítimas de abandono; e) Ajuda à instalação de centros de apoio à vida para adolescentes e mulheres grávidas cuja situação sócio-económica ou familiar as impeça de assegurar as condições de nascimento e educação da criança; f) Apoio à criação de infra-estruturas e serviços destinados a facilitar a conciliação da maternidade com a actividade profissional dos pais.	190 190

7. Quotizações a favor de associações empresariais

CIRC:

Artigo 44.º

*1 - É considerado custo ou perda do exercício, para efeitos da determinação do lucro tributável, o valor correspondente a **150% do total das quotizações pagas pelos associados a favor das associações empresariais** em conformidade com os estatutos.*

✓ *2 - O montante referido no número anterior não pode, contudo, exceder o equivalente a **2% do volume de negócios** respectivo*

Majoração de quotizações empresariais (art. 44º do IRC)

Exemplo:

➤ **Volume de negócios - € 750 000**

➤ **Limite = 2% x 750 000 = € 1 500**

Descrição	Hipótese 1	Hipótese 2	Hipótese 3
Quotizações pagas	€ 1 550	€ 550	€ 1 150
Majorações	Não há	$550 \times 1,50\% =$ $= € 825$	$1150 \times 1,50\% =$ $1 725$
Deduções no quadro 07	Zero	$825 - 550 =$ $= 275$	$1 500 - 1 150 =$ 350

Parte 2 - Benefícios fiscais

8. Realizações de utilidade social

CIRC:

Artigo 43.º

9 - Os custos referidos no n.º 1, quando **respeitem a creches, lactários e jardins-de-infância em benefício do pessoal da empresa**, seus familiares ou outros, são considerados, para efeitos de determinação do lucro tributável, em valor correspondente **a 140%**.

193

193

Parte 2 - Benefícios fiscais

- Limitação aos benefícios fiscais

O IRC liquidado (campo 358 do Quadro 10 da MOD 22) não pode ser inferior a 60% do montante que seria devido se o sujeito passivo não usufruísse de:

- ✓ benefícios fiscais;
- ✓ regime previsto no n.º 13 do artigo 40.º (responsabilidade por pensões);
- ✓ regime previsto no artigo 69.º (prejuízos em processos de fusão e cisão).

194

194

Parte 2 - Benefícios fiscais

- Limitação aos benefícios fiscais

Para este efeito, benefícios fiscais:

- ✓ Criação de emprego (artigo 17º do EBF);
- ✓ Dividendos de acções de processos de privatização (artigo 59º do EBF);
- ✓ Donativos no âmbito do mecenato (artigos 56º -D a 56º G do EBF e Lei nº 26/2004);
- ✓ Deduções à colecta, com excepção dos previstos na Lei n.º 40/2005, de 3 de Agosto, (SIFIDE) e dos que têm natureza contratual;
- ✓ Acréscimos de amortizações resultantes de reavaliação.

De notar que, antes da publicação da Lei nº 67-A/2007, de 31 de Dezembro, (OE 2008) também eram considerados os benefícios fiscais à interioridade (revogada a alínea d) do nº 2 do artigo 86º)

Parte 2 - Benefícios fiscais

- Limitação aos benefícios fiscais

Exemplo de aplicação

Empresa apresenta em 2007 matéria colectável de 130.000, após consideração do benefício fiscal por criação de emprego (artigo 17º do EBF) de 90 000.

- Liquidação com benefício = $130\,000 \times 25\% = 32\,500$
- Liquidação sem benefício = $220\,000 \times 25\% = 55\,000$

Limite inferior (60%) = $55\,000 \times 60\% = \underline{33\,000}$

A acrescentar:

- campo 371 do Quadro 10: 500 ($33\,000 - 32\,500$)

TAXAS

197

TAXAS

- ☐ **Taxa geral - 12,5% e 25 %***
- ☐ **Taxa aplicável no Regime Simplificado – 20%**
- ☐ **Taxa aplicável às empresas do interior – 15 OU 10%**
- ☐ **Taxa aplicável às empresas do interior enquadradas no Regime Simplificado – 20%**
- ☐ **Taxa aplicável na Região Autónoma da Madeira, (salvo na Indústria de Bordados e Tapeçarias e Indústrias de Vime em que é de 17,5%) - 22,5%**
- ☐ **Taxa aplicável na Região Autónoma dos Açores - 17,5%**

198