

Curso: Contabilidade
Disciplina: Fiscalidade

**IRC - Imposto sobre o
Rendimento das Pessoas
Colectivas**

Maio de 2007

Rui Bastos

Programa

1. Caracterização e Enquadramento da Incidência e Isenções;
2. Apuramento da Matéria Colectável;
2. Regimes especiais;
3. Obrigações de Pagamento
4. Obrigações Acessórias
3. Benefícios Fiscais

2

Características específicas do IRC

Trata-se de imposto:

Sobre o rendimento, por contraponto aos impostos s/ a despesa, não obstante integrar algumas medidas de tributação s/ a despesa: ver art.º 81.º e art.º 42.º “.. encargos não dedutíveis ...”)

Directo: Incide s/ o capacidade directa ou imediata da capacidade contributiva

Real: Visa a tributação das pessoas colectivas sem atender à sua situação pessoal

Estadual: O Estado é o sujeito activo da relação

3

Características específicas do IRC

Trata-se de imposto:

Periódico: Imposto de formação sucessiva, em que o facto gerador ocorre no termo do período de tributação – períodos de tributação geralmente de um ano, com as respectivas obrigações tributárias independentes umas das outras

Proporcional: A taxa mantém-se constante, independentemente da M.C. apurada

Global: Incide sobre um conjunto de rendimentos provenientes de diversas fontes

Principal: Goza de autonomia quer ao nível normativo quer ao nível das relações tributárias concretas)

4

INCIDÊNCIA

5

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

6

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

7

Abrange

As empresas públicas e demais pessoas colectivas do direito público (designadamente, Estado, Regiões Autónomas, Autarquias Locais) ou privado (designadamente, Partidos Políticos, Sindicatos e associações Sindicais, fundações, ACE, AEIE);

As cooperativas (Estatuto Fiscal Cooperativo);

As sociedades civis constituídas sob a forma comercial (podem adoptar qualquer um dos tipos societários previstos no CSC - contempla soc. profissionais)

As sociedades civis não constituídas sob a forma comercial (em princípio, sem personalidade jurídica – abrangidas pela transparência fiscal)

Nota: não contempla situações de compropriedade, designadamente rendimentos prediais, rendimentos comerciais, ind. ou agrícolas integrados em heranças indivisas, rendimentos partes comuns de condomínios, todos abrangidos pelo art.º 19.º do CIRS

8

Abrange

Outras entidades desprovidas de personalidade jurídica, residentes, cujos rendimentos não sejam tributáveis directamente em IRS ou em IRC na titularidade das pessoas singulares ou colectivas que as integram (designadamente, heranças jacentes (*), associações, pessoas colectivas em relação invalidade, sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, anteriormente ao registo definitivo);

Entidades não residentes, com ou sem personalidade jurídica cujos rendimentos (considerados obtidos em TN) não estejam sujeitos a IRS;

(*) – heranças jacentes mas ainda não aceites nem declaradas vagas para o Estado.

Estas cessam para efeito de IRC quando se verificar a aceitação da herança jacente ou na data em tiver lugar a declaração de que se encontra vaga a favor do Estado

As heranças indivisas não são S.P. de IRC porque a tributação se faz directamente em nome dos herdeiros (art.º 19.º do CIRS - contitularidade de rendimentos)

9

Sujeitos passivos

C/ personalidade jurídica
(n.º 1, alínea a))

RESIDENTES

S/ personalidade jurídica
(n.º 1, alínea b))

NÃO RESIDENTES

Sociedades comerciais:
Sociedades civis sob forma comercial
Cooperativas
Empresas públicas
Outras pessoas colectivas de direito público ou privado

Cujos rendimentos não sejam tributados directamente na titularidade de pessoas singulares ou colectivas, designadamente:
Heranças jacentes
Associações e sociedades civis s/personalidade jurídica
Sociedades que ainda não tenham o registo definitivo

Entidades que obtenham em território português rendimentos não sujeitos a IRS

10

INCIDÊNCIA OBJECTIVA

(O que está sujeito... - 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;

11

Quanto aos residentes há que atender

Exercem a título principal actividades de natureza comercial, industrial ou agrícola $\Rightarrow$ MC = LT – PREL-BF (ART.º 15.º, N.º 1.º)

LT : determinado nos termos do art.º 17.º e seguintes

Prejuízos fiscais: os reportáveis nos termos do art.º 47.º e os que possam ser reportáveis nas situações especiais das fusões, cisões, do RTGS, ou transf. de EE de entidade não residente para entidade residente nos casos previstos na alínea b), n.º 3 do Art.º 69.º do Código)

BF: são os considerados no CIRC e legislação avulsa e que se traduzam em deduções ao rendimento

12

Quanto aos residentes há que atender

Não exercem a título principal



MNC=REND.GLOBAL-C.COMUNS - BF
(ART.º 15.º, N.º 1, b)

Rendimento global (art.º 48.º): corresponde à soma algébrica dos rendimentos líquidos das várias categorias do IRS, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito (determinados nos termos do n.º 2, do art.º 21.º)

Nota: os incrementos patrimoniais serão isentos desde que destinados à directa e imediata satisfação dos fins estatutários (art.º 49.º, n.º 3) – redacção Lei OE/07 (eram não sujeitos)

Beneficiam da eliminação dupla tributação económica dos lucros incluídos na base tributável (50% dos rendimentos), nos termos e condições previstas nos n.º 3 e 5 do art.º 48.º do código, relativamente aos rendimentos distribuídos, respectivamente,

> Por entidades residentes, sujeitas e não isentas d IRC e os rendimentos tenham sido efectivamente tributados

> Por entidades não residentes que preencham os requisitos da Directiva 90/435/CEE

13

Quanto aos residentes que não exercem a tit. Principal act.

Nat. C. I. ou A.

Custos comuns (art.º 49.º)

são dedutíveis os que estiverem apenas relacionados com a obtenção de rendimentos sujeitos e não isentos ou,

se forem comuns a rendimentos sujeitos e não isentos e a rendimentos isentos ou não sujeitos, **na parte proporcional** daqueles ao total de rendimentos brutos sujeitos e não isentos e dos rendimentos brutos não sujeitos ou isentos

Consideram-se **rendimentos não sujeitos a IRC**, as quotas pagas pelos associados em conformidade com os estatutos, bem como os subsídios destinados a financiar a realização dos fins estatutários

Consideram-se **rendimentos isentos** os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito, destinados à directa e imediata realização dos fins estatutários (redacção OE/07)

14

Quanto aos residentes que não exercem a tit. Principal act. Nat. C. I. ou A.

Art.º 52.º EBF

n.º 1 – Ficam isentos de IRC os rendimentos das colectividades desportivas, de cultura e recreio, abrangidas pelo **art.º 11.º do CIRC**, desde que a totalidade dos seus rendimentos brutos sujeitos a tributação e não isentos nos termos do código (n.º 3, art.º 11.º) não exceda o montante de € 7 481,97

n.º 2 – as importâncias investidas pelos clubes desportivos em novas infra-estruturas ou por eles despendidas em actividades desportivas de recreação e no desporto de rendimento, não provenientes de subsídios, podem ser deduzidas ao rendimento global até ao limite de 90% **da soma algébrica (+ e -)** dos rendimentos líquidos previstos no n.º 3 do art.º 11 do CIRC, sendo o eventual excesso deduzido até ao final do segundo exercício seguinte ao do investimento

15

Quanto aos não residentes

Comestabelecimento estável em TN



MC = LT - PREJ.-BF
(ART.º 15.º, N.º 1, c)

Por remissão do art.º 50.º do CIRC a MC é determinada **da mesma forma**, com as necessárias adaptações, **que para os S.P. residentes** que exerçam a título principal actividade comercial, industrial ou agrícola

16

Não residentes

Sem EE em TN, ou tendo-o, os rendimentos lhe sejam imputáveis



MC = REND. DAS VÁRIAS CATEGORIAS
DETERMINADAS NOS TERMOS DO NÃO
ART.º 51.º
(ART.º 15.º, N.º 1, d)

Por remissão do art.º 51.º do CIRC, os rendimentos são determinados de acordo com as regras estabelecidas para as categorias correspondentes para efeito de IRS, incluindo os incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito (art.º 15.º, n.º 1, d)) cujo valor é determinado no termos do art.º 21.º n, n.º 2 (valor de mercado ou, se superior, o valor tributável para efeito IS)

17

Residência e territorialidade

Princípio territorialidade (*latu sensu*)

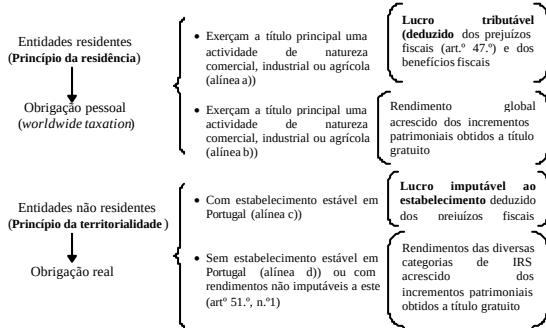
Princípio da fonte

Princípio da residência

Princípio da nacionalidade

18

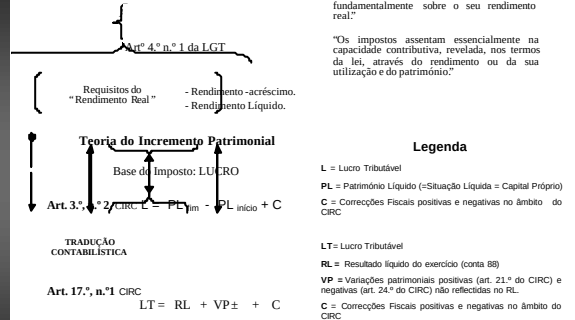
Art.º 3.º n.º 1 do CIRC – Base do Imposto



Fonte: elaboração própria

19

Princípio da Capacidade Contributiva



20

ISENÇÕES

21

ISENÇÕES

ART.º 9.º A ART.º 14.º

Algumas notas

As normas de isenção constituem uma excepção às regras de incidência

A isenção fiscal não se confunde com a exclusão tributária

Com efeito, as situações de exclusão tributária, ao contrário da isenção, não são uma excepção às regras de incidência na medida em que os factos abrangidos se situam fora do âmbito genérico da sujeição, ou seja, fora do campo do imposto

Assim, só podem estar isentas as situações ou pessoas que antes estejam sujeitas.

22

ISENÇÕES

➤ As isenções são **verdadeiros benefícios fiscais**, a par de outras medidas de carácter excepcional, tal como está definido no art.º 2.º do EBF

> As situações de **não sujeição** tributária, não sendo isenções, **não são benefícios fiscais** (cf. art.º 3.º, n.º 1, do EBF)

> As isenções previstas no CIRC **podem ser totais ou parciais**, e em função do **tipo de S.P. ou do rendimento**

> As isenções em função do **tipo do S.P.**, também se designam por **pessoais ou subjectivas** na medida em que tem em consideração características de ordem pessoal

23

ISENÇÕES

> Estas isenções **pessoais ou subjectivas** estão contempladas nos **art.º 9.º e art.º 10.º** do CIRC (e, também, no EBF, nomeadamente no seu art.º 53.º e no seu art.º 63.º)

> As isenções **em função do rendimento**, também designadas por **isenções reais ou objectivas** são dirigidas a determinadas situações de facto que normalmente estariam sujeitas a imposto, abstraindo-se da qualidade das pessoas

Existem também **isenções mistas (subjectivas e reais)**, o que se verifica quando na **determinação da isenção releva**

Quer a **qualidade do S.P.** que afere o rendimento

Quer a **natureza do próprio rendimento**

Estão nesta situação as previstas no **Art.º 11.º**

24

ISENÇÕES

O caso particular previsto no art.º 12.º,

A **sujeição a imposto** das entidades abrangidas é **meramente instrumental** na medida em que o valor a imputar aos respectivos membros é determinado de acordo com as regras do CIRC, como se de qualquer outro passivo se tratasse.

No entanto, aquelas mesmas entidades **não são S.P. da obrigação principal**, salvo quanto às tributações autónomas.

Neste caso costuma referir-se que se está perante uma situação de **isenção técnica** (subjectiva e parcial), **sem que tal constitua qualquer benefício fiscal**.

Não sendo Sujeitos Passivos da obrigação principal, salvo quanto às tributações autónomas, também se poderá afirmar que a não tributação em IRC não resulta de qualquer isenção pelo que, nesta perspectiva, **também se poderá falar da não sujeição dos mesmos lucros ou MC a IRC**

25

ISENÇÕES

SINTESE

As isenções previstas no art.º 9.º (pessoais ou subjectivas)

> Constituem benefícios fiscais **automáticos**, na medida em que resultam directamente da Lei (na definição vertida no art.º 4.º, n.º 1 do EBF) e

> **São parciais** não medida em não se aplicam aos rendimentos de capitais, **salvo quanto ao Estado** no que respeita aos rendimentos resultantes de operações de swap e de operações cambiais a prazo (forward) realizadas por **intermédio do Instituto de Gestão de Crédito Público**.

26

ISENÇÕES

As isenções previstas no art.º 10.º (pessoais ou subjectivas) contemplam

- > Benefícios fiscais **automáticos** (alíneas a) e b) do seu n.º 1)), e, **também**
- > Benefícios fiscais **dependentes de reconhecimento**, na medida em que pressupõem um ou mais actos de reconhecimento (alínea c) do seu n.º 1)

São parciais e são **condicionadas** à verificação continuada de certos requisitos (n.º 3, art.º 10.º)

27

ISENÇÕES

As isenções previstas no art.º 11.º (isenções mistas: subjectivas e reais) contemplam:

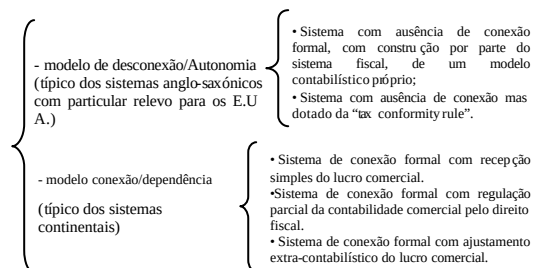
Benefícios fiscais **automáticos, parciais e condicionados**

28

1. DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLECTÁVEL

29

Modelos normativos de relação entre o lucro tributável e o resultado contabilístico



30

Determinação da matéria colectável

Métodos

Directo: Regime Geral de Determinação do Lucro Tributável;

Indirecto: v.g. Regime Simplificado de determinação do LT

31

Determinação da matéria colectável

**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)

32

Determinação da matéria colectável

Directo: Regime Geral de Determinação do Lucro Tributável;

Ponto de partida:

Resultado Líquido do exercício

Custos

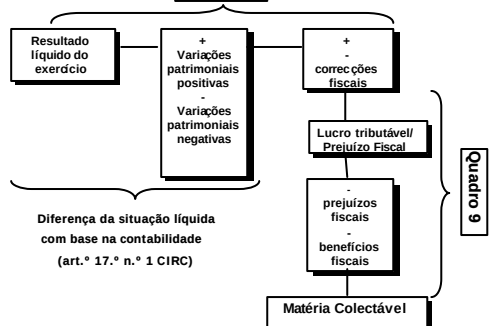
Proveitos

Variação Produção

33

Determinação da matéria colectável

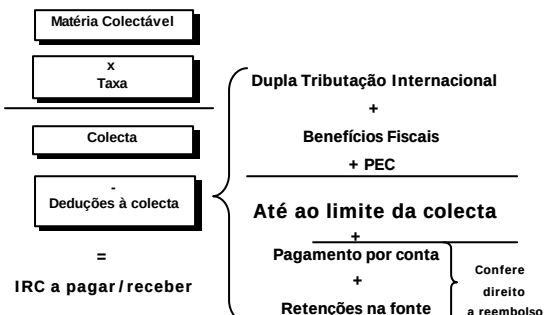
Quadro 7



34

Determinação da matéria colectável

Quadro 10



35

**Quadro 07 da
DECLARAÇÃO MOD. 22**

36

- 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)

- A utilização do quadro 07 é reservada exclusivamente aos contribuintes sujeitos ao regime geral na totalidade das suas actividades:
 - Entidades residentes que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola;
 - Entidades não residentes com estabelecimento estável
- Este quadro não será de preencher no caso de declaração de grupo (arts. 63º e 65º do CIRC)

- Tratando-se de sujeitos passivos com mais de um regime de tributação de rendimentos, o apuramento do lucro tributável é feito globalmente neste quadro, efectuando-se a respectiva discriminação por regimes de tributação no quadro 09.
- No caso de entidades residentes que não exercem, a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, ou entidades não residentes sem estabelecimento estável, apenas serão preenchidos os campos 322 e 346 do quadro 09, mencionando-se, caso exista, a matéria colectável.

CORRECÇÕES A EFECTUAR NO QUADRO 07

- 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

Variações Patrimoniais

Teoria do Incremento Patrimonial

Base do Imposto: LUCRO

Art. 3.º, n.º 2

$$L = \text{PL fim} - \text{PL início} + C$$

Art. 17.º, n.º 1

$$LT = \text{RL} + \text{VP} \pm C$$

Art. 17.º, n.º 3, A contabilidade deverá estar organizada de acordo com a normalização contabilística ... sem prejuízo das disposições específicas do CIRC (PCGA)

43

Teoria do Incremento Patrimonial

Princípio especialização Exercícios (POC)

Princípio especialização Exercícios (CIRC)

"Os proveitos e custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitem."

Os proveitos e os custos, assim como as outras componentes positivas ou negativas do lucro tributável, são imputáveis ao exercício a que digam respeito, de acordo com o princípio da especialização dos exercícios

Extensível às CF e VP

44

Caracterização das Variações Patrimoniais

Quantitativas

Alteração da composição e montante do CP

VP

c/ reflexo no RL – classe 6 e 7, estimativa do IRC (86 a 241) e variação prod.

s/ reflexo no RL – classe 5

Qualitativas (alteram a composição mas não o valor - ex. aumento de capital por incorporação de reservas: 56 a 51)

45

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

TEORIA DO INCREMENTO PATRIMONIAL (RENDIMENTO ACRÉSCIMO)

VER ART.º 3.º, N.º 2 DO CIRC:

"... O LUCRO CONSISTE NA DIFERENÇA ENTRE OS VALORES DO PATRIMÓNIO LÍQUIDO NO FIM E NO INÍCIO DO PERÍODO DE TRIBUTAÇÃO, COM AS CORRECÇÕES* ESTABELECIDAS NESTE CÓDIGO"

* A ACRESCER E A DEDUZIR AO LUCRO TRIBUTÁVEL E AS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS NÃO REFLECTIDAS NO R.L. POSITIVAS (ART.º 21.º) E NEGATIVAS (ART.º 24.º).

Neste campo deverão figurar apenas as variações patrimoniais quantitativas positivas que não se encontrem reflectidas no resultado líquido do exercício

Classe 5 do POC

46

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

As variações patrimoniais quantitativas positivas que eventualmente poderão figurar neste campo são todas aquelas que não se encontrem excepcionadas no art. 21º do CIRC, designadamente:

- Os proveitos e ganhos do exercício contabilizados em contas de reservas e de resultados transitados (Regularizações não frequentes e de grande significado a crédito (59); As importâncias correspondentes a regularizações não frequentes e de grande significado que afectaram directamente os capitais próprios e que sejam considerados proveitos ou ganhos para efeitos fiscais
- Os ganhos pela venda (e não compra) de acções (quotas) próprias.

47

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

(cont...)

- A parte dos subsídios contabilizados na conta "575 – Reservas especiais – Subsídios", que serve de contrapartida aos subsídios que não se destinem a investimentos amortizáveis nem à exploração, e que devam ser incluídos no resultado líquido de acordo com o art. 22º, 1 b);
- As transmissões gratuitas a favor de SP IRC, ainda que isentos (conta 576 – Reservas - Doações do POC) operação tributada em IRC e não sujeita a Imposto do Selo (ver DC 2/91);

48

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

São exemplos de variações patrimoniais positivas excluídas de tributação (a excepção constitui quase a regra):

- al. a): as entradas de capital a qualquer título:
 - quer destinadas à constituição/ aumento (ex. 264 a 51)
 - quer destinadas à cobertura de prejuízos (ex. 25 a 59)
 - incluindo prémios de emissão de acções (e pela mesma lógica de quotas) subscrição acima do par: (264 a 51/54)
- Prestações suplementares (entradas “a qualquer título”) a sua restituição será enquadrada no art.º 24.º n.º 1 al. c)

Esta exclusão esta que se justifica pelo facto de se tratarem de meras transferências entre os sócios e a sociedade, não se traduzindo num acréscimo do rendimento real do SP;

49

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

São exemplos de variações patrimoniais positivas excluídas de tributação (cont...):

- As mais-valias potenciais ou latentes, ou seja, aquelas que não se realizaram por não ter havido transmissão onerosa dos bens, como por exemplo, a valorização de participações financeiras por variação de cotação na bolsa;
- A reservas de reavaliação sejam tenham suporte legal (reservas legais) ou não (reservas livres – DC n.º 16) (42 a 56 e 56 a 48);
- Ajustamento positivo de participações de capital (ajustamentos de transição) (411 a 551).

50

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

Subsídios

1. SÃO SEMPRE TRIBUTADOS EM IRC

NUM EXERCÍCIO (CONTAS 74 OU 575) ... OU ...

MAIS QUE UM EXERCÍCIO (CONTAS 575, 2745/7983 E 2744 (*)/74).

(*) *CONTA A CRIAR NO POC.*

N.B. EXCEPTO “SUBSÍDIOS REEMBOLSÁVEIS” (CONTA 23 DO POC).

51

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

Subsídios

3. ALGUMAS INCORRECÇÕES CONTABILÍSTICO-FISCAIS

- REGISTO NA CONTA “575” DE SUBSÍDIOS PARA INVESTIMENTOS AMORTIZÁVEIS PARA “ESCAPAR” À TRIBUTAÇÃO. INCUMPRIMENTO DO POC E DA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA (v.g. PEDIP, SIR).
- REGISTO DE SUBSÍDIOS PARA INVESTIMENTOS AMORTIZÁVEIS NA CONTA 2745 MAS UTILIZANDO, COMO CONTRAPARTIDA, A CONTA 74 EM VEZ DA CONTA 7983.
- SUBSÍDIOS PARA CRIAÇÃO DE POSTOS DE TRABALHO TRIBUTADOS NUM SÓ EXERCÍCIO, (OU “ESCAPAR” A ESSA TRIBUTAÇÃO) NÃO RESPEITANDO O PERÍODO (v.g. 4 ANOS) FIXADO NO PROJECTO DE IN

4. CONTROLO EXTRA-CONTABILÍSTICO

É CONVENIENTE A ELABORAÇÃO DE UM MAPA DISCRIMINATIVO DOS BENS MENCIONANDO NOMEADAMENTE AS RESPECTIVAS TAXAS DE AMORTIZAÇÕES E VALORES SUBSIDIADOS.

52

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

Subsídios não destinados à exploração - art.º 22 CIRC

Respeitante a elementos do activo imobilizado amortizáveis

Outros

Inclusão em resultados, na proporção de amortização, tendo como limite mínimo a quota mínima prevista para os bens

S/ período de inalienabilidade

C/ período de inalienabilidade

Inclusão em resultados, em partes iguais, durante 10 anos

Inclusão em fracções iguais, durante o período de inalienabilidade.

53

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

Subsídios à exploração - art.º 22 CIRC

ENQUADRAMENTO CONTABILÍSTICO

Determina ...

ENQUADRAMENTO FISCAL

CONTABILIZAÇÃO (P.O.C.)	PROVEITO FISCAL (C. I. R. C.)
CONTA 74 DESTINA-SE A REDUZIR CUSTOS OU AUMENTAR PROVEITOS. CONTA 2744 (A CRIAR) SUBSÍDIO À EXPLORAÇÃO DIFERIDO (v.g., SUBSÍDIO À AGRICULTURA CF ART.º 35.º OE/95)	NO EXERCÍCIO DA SUA ATRIBUIÇÃO (ART.º 20.º N.º 1 AL. II). PROVEITO DIFERIDO (ART.º 18.º)

(Princípio da especialização dos Exercícios – art.º 18.º)

54

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

2. “INVESTIMENTOS” (POC) OU “NÃO DESTINADOS À EXPLORAÇÃO” (CIRC)

2.1 AMORTIZÁVEIS

EXEMPLO: (v.g. EQUIPAMENTOS)

CONTABILIZAÇÃO (P.O.C.)	PROVEITO FISCAL (C.I.R.C.)
CONTA 2745 PROVEITOS DIFERIDOS NUMA BASE SISTEMÁTICA NA CONTA 7983 E NA PROPORÇÃO DAS AMORTIZAÇÕES CONTABILIZADAS.	EM DIVERSOS EXERCÍCIOS DE ACORDO COM AS AMORTIZAÇÕES CONTABILIZADAS (SEM PREJUÍZO DA QUOTA MÍNIMA DE AMORTIZAÇÃO). ART.º 22.º, N.º 1, AL. a) E 4.º 2

55

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

2. “INVESTIMENTOS” (POC) OU “NÃO DESTINADOS À EXPLORAÇÃO” (CIRC)

2.1 AMORTIZÁVEIS

Exemplo:

A empresa X recebeu um subsídio não destinado à exploração no valor de € 6.000 para aquisição de uma máquina no montante de € 10.000 (S/ IVA), cuja taxa de reintegração, fixada no DR 2/90, é de 20%.

Conhecidos os valores das reintegrações efectuadas durante 8 anos, de acordo com o quadro que a seguir se apresenta, pretende-se saber, face ao disposto no art.º 22.º do CIRC, qual o valor do subsídio que deve ser considerado como proveito em cada daqueles anos.

56

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

2. “INVESTIMENTOS” (POC) OU “NÃO DESTINADOS À EXPLORAÇÃO” (CIRC)

2.1 AMORTIZÁVEIS

Mapa de reintegrações

Tratamento fiscal do subsídio

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*

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

57

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

2. “INVESTIMENTOS” (POC) OU “NÃO DESTINADOS À EXPLORAÇÃO” (CIRC)

2.2 NÃO AMORTIZÁVEIS

EXEMPLO

(v.g. TERRENOS)

CONTABILIZAÇÃO (P.O.C.)	PROVEITO FISCAL (C.I.R.C.)
CONTA 515 NÃO HÁ CONTA NO POC PARA EFECTUAR O DIFERIMENTO CONTA- BILÍSTICO PELO QUE DEVE SER EFECTUADO EXTRACONTABILÍSTICAMENTE.	INCLUIDO NO LÚCRO TRIBUTÁVEL, CONFORME SEJA ALIENÁVEL (10 ANOS) OU NÃO ALIENÁVEL (N.º DE ANOS PREVISTOS NA LEI OU NO CONTRATO). É UMA VARIAÇÃO PATRIMONIAL POSITIVA NÃO REFLECTIDA NO RESULTADO LÍQUIDO QUE É TRIBU- TADA PORQUE NÃO CONSTA DAS EXCEPÇÕES DO ART.º 21.º (ART.º 22.º, N.º 1, AL. b).

58

Correcções a efectuar no Quadro 07

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

2. “INVESTIMENTOS” (POC) OU “NÃO DESTINADOS À EXPLORAÇÃO” (CIRC)

2.2 NÃO AMORTIZÁVEIS

EXEMPLO: subsídio € 1.200 (v.g. postos de trabalho)

LÚCRO TRIBUTÁVEL (Q17/DR22)	ANO 1	ANO 2	ANO 3	ANO 4
12 - V.P. (+) (art.º 21.º do CIRC)	1.200	---	---	---
1. BRANCO (+)	900	---	---	---
1. BRANCO (-)	---	---	---	---
TOTAL	300	300	300	300

59

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24º do CIRC)

• Neste campo deverão ser incluídas todas as variações patrimoniais negativas, para além das referidas no art. 24º, que não se encontrem reflectidas no resultado líquido do exercício (“nas mesmas condições referidas para os custos: “comprovadamente indispensáveis”).

• As variações patrimoniais mais comuns são as gratificações por aplicação de resultados e outras remunerações de trabalho de membros de órgãos sociais e trabalhadores da empresa, a título de participação nos resultados (nº 2 do art. 24º do CIRC)

• ...Contabilisticamente: 59 a 262

60

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24º do CIRC)

Exclusão:

- a) Liberalidades (transmissões gratuitas) (5... a 15/18/41/42)

Nota: não se aplica aos donativos efectuados nos termos da lei do mecenato (que são considerados como custos), desde logo estes donativos estão reflectidos no RL ("691 – Donativos"); nem a oferta de existências (654 a 38)

Logo, aplica-se a bens mobiliários e imobiliários, não abrangidos pela Lei Mecenato

61

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24º do CIRC)

- Tais gratificações, a título de participação nos resultados, concorrem para a formação do lucro tributável do exercício a que respeita o resultado em que participam, desde que as respectivas importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos beneficiários até ao fim do exercício seguinte (nº 2 do art. 24º)

Nota: Art.º 255.º n.º 3 do CSC: "Salvo cláusula expressa do contrato de sociedade, a remuneração dos gerentes não pode consistir, total ou parcialmente, em participação nos lucros da sociedade."

62

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24º do CIRC)

- De harmonia com os nºs 3 e 4 do art. 24º do CIRC, as gratificações e outras remunerações do trabalho atribuídas a membros do órgão de administração a título de participação nos resultados, quando se verifiquem cumulativamente as seguintes condições:
 - a) Sejam titulares, de forma directa ou indirecta, de uma participação igual ou superior a 1% do capital da sociedade; e
 - b) As referidas importâncias ultrapassem o dobro da remuneração mensal auferida no exercício a que respeita o resultado em que participem

perdem a natureza de variações patrimoniais negativas e passam a ser assimiladas, para efeitos de tributação, a lucros distribuídos

63

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24º do CIRC)

- Verificadas as condições anteriores, as importâncias recebidas na parte em que ultrapassem o dobro da remuneração mensal auferida no exercício a que respeita o resultado, não são dedutíveis ao lucro tributável desse exercício.
- Esta parte excedentária é assimilada, para efeitos de tributação, a lucros distribuídos, e tributada em IRS como rendimentos da categoria E.

64

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24º do CIRC)

O dobro da remuneração mensal poderá ser determinado da seguinte forma:

$$2 \times (\text{Remuneração anual} : 12)$$

$$2 \times (\text{Remuneração mensal} \times 14/12)$$

considerando-se como remuneração anual/mensal os vencimentos, subsídio de férias, 13º mês e eventuais percentagens e gratificações auferidas

65

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24º do CIRC)

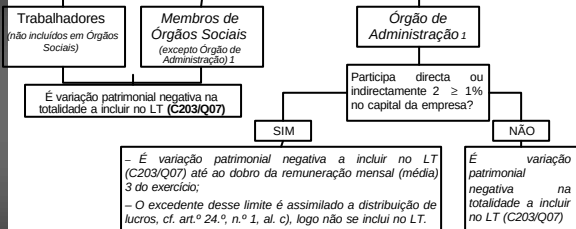
- ☐ Se as gratificações reunirem as condições para serem aceites como custo do exercício, mas não forem pagas ou colocadas à disposição até ao fim do exercício seguinte àquele a que respeitam os lucros, deverá adicionar-se (no campo 363 do quadro 10 da Decl. mod. 22) o IRC que deixou de ser liquidado, bem como os juros compensatórios e, ainda, a derrama (campo 364 do quadro 10)

66

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Gratificações/esquema (art. 24º do CIRC)

GRATIFICAÇÕES E OUTRAS REMUNERAÇÕES DO TRABALHO A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS, ATRIBUÍDOS A (art.º 24.º, n.os 2, 3 e 4)



¹ De acordo com o CSC pode ser a Administração ou Gerência ou Direcção.

² Cf. n.º 4 do art.º 24.º, considera-se o cônjuge, os ascendentes (pais e avós) e descendentes (filhos, netos) até ao 2.º grau.

³ Cf. N.º 2 da Circular n.º 8/2000, de 11/05/2000.

67

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24º do CIRC)

Exemplo:

A assembleia que aprovou os resultados do exercício de 2006 da sociedade "A Gratificadora, Lda", decidiu atribuir ao sócio gerente Xavier Zenha, uma gratificação de € 5.000,00. Este gerente detém uma participação minoritária de 5% do capital social. A sua remuneração mensal no exercício a que respeita o resultado era de € 1.500,00.

Cálculo da Variação Patrimonial dedutível:

Cálculo da remuneração mensal média: $1.500 \times 14 / 12 = 1.750$

Variação patrimonial dedutível no exercício de 2005 (a deduzir no campo 202 do Quadro 07 da declaração modelo 22) = € 3.500,00 (dobro da remuneração mensal média, conforme n.º 3 do artigo 24º do Código do IRC)

Tributação da gratificação na esfera do beneficiário:

€ 3.500,00 – categoria A do IRS

€ 1.500,00 x 50% (art.º 40-A do CIRS DTE) – categoria E do IRS (retenção na fonte à taxa de 20%) ambos a tributar em 2007

68

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 203 – Variações patrimoniais negativas não reflectidas no resultado líquido (art. 24º do CIRC)

Exemplo:

Os sócios da empresa XPRO Lda. Deliberaram em Assembleia Geral de 31 de Março de 2006 aprovas as contas do exercício de 2005, tendo sido aprovado por unanimidade que o resultado líquido do exercício de € 100.000 fosse distribuído do seguinte modo:

- Para Reserva legal: € 10.000
- Para reservas livres: € 30.000
- Para gratificações aos trabalhadores: € 10.000
- Para distribuição de lucros aos sócios: € 50.000

Qual o valor a considerar no campo 203 do Q07/M22 (VP-)?

69

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 206 – Prémios de seguros e contribuições (nº 4 do art. 23º do CIRC)

- Nos termos do n.º 4 do art. 23º do CIRC os prémios de seguros e contribuições só são aceites como custos, para efeitos fiscais, desde que se verifique uma das duas situações seguintes:
 - Sejam considerados rendimentos de trabalho dependente (categoria A) – dtos adquiridos e individualizados; ou
 - Sejam considerados realizações de utilidade social nos termos do n.º 4 do art. 40º do CIRC.
- Não se verificando nenhuma destas condições devem ser acrescidos neste campo

70

Regime Fiscal das Amortizações

71

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 207 – Reintegrações e amortizações não aceites como custos (nº 1 do art. 33º do CIRC)

- Deverão ser acrescidas neste campo todas as amortizações que não sejam aceites como custos fiscais nos termos do n.º 1 do art. 33º do CIRC, nomeadamente:
 - Por respeitarem a elementos do activo não sujeitos a deprecimento;
 - Por terem sido utilizadas taxas de amortização superiores às previstas
 - Por terem sido praticadas amortizações para além do período máximo de vida útil

72

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 207 – Reintegrações e amortizações não aceites como custos (n.º 1 do art. 33.º do CIRC)

Sendo assim, o sujeito passivo poderá variar a sua quota de amortização entre a taxa máxima prevista no DR 2/90 e a correspondente taxa mínima (metade da taxa máxima). Ultrapassando aqueles limites estaremos perante quotas excessivas ou quotas perdidas, respectivamente.

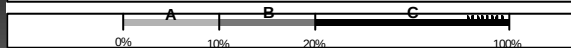
Quotas excessivas: não será considerado como custo para efeitos fiscais, nos termos do art.º 33.º, n.º 1, al. c) em conjugação com o art.º 30.º n.º 1, ambos do CIRC. _____ art.º 21.º do DR 2/90 (intromissão na contabilidade)

Quotas perdidas: correcção fiscal positiva no campo 207 do Quadro 07 da DR mod. 22 aquando da sua contabilização

79

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 207 – Reintegrações e amortizações não aceites como custos (n.º 1 do art. 33.º do CIRC)



TAXA DE AMORTIZAÇÕES

TM – TAXA MÁXIMA $\Leftrightarrow$ p.m.v.u. (período mínimo de vida útil)
 tm – TAXA MÍNIMA $\Leftrightarrow$ P.M.V.U. (PERÍODO MÁXIMO DE VIDA ÚTIL)
 tp – TAXA PRÁTICA OU CONTABILIZADA
 TM = 20% $\Leftrightarrow$ p.m.v.u. = 5 ANOS
 tm = 1/2 TM $\Leftrightarrow$ tm = 1/2 x 20% = 10% $\Leftrightarrow$ P.M.V.U. = 10 ANOS

TP	HÁ QUOTAS PERDIDAS (QP)?	HÁ QUOTAS EXCESSIVAS (QE)?	CORRECÇÕES FISCAIS
A = 15%	NÃO	NÃO	NÃO
B = 7%	SIM QP = tm - tp QP = 10% - 7% = 3%	NÃO	c.c. $\neq$ c.f. $\neq$ CP (NO ANO EM QUE FOR CONTABILIZADA)
C = 30%	NÃO	SIM QE = tp - TM QE = 30% - 20% = 10%	c.c. $\neq$ c.f. $\neq$ CP

80

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 207 – Reintegrações e amortizações não aceites como custos (n.º 1 do art. 33.º do CIRC)

ALGUNS CASOS ESPECIAIS

- DESPESAS DE INVESTIGAÇÃO E DESENVOLVIMENTO (ART.º 31.º, DO CIRC)

– O POC PERMITE A AMORTIZAÇÃO NO PRAZO MÁXIMO 5 ANOS (ITEM 5.4.7.).

– A DIRECTRIZ CONTABILÍSTICA N.º 7, DE 6/5/92 DA CNC REFERE COMO PRINCÍPIO GERAL A SUA CONSIDERAÇÃO COMO CUSTO NO EXERCÍCIO EM QUE SÃO INCORRIDOS. EXCEPCIONALMENTE É PERMITIDO A CAPITALIZAÇÃO QUE NÃO DEVE EXCEDER 5 ANOS.

– **CIRC:** OPÇÃO ENTRE AMORTIZAÇÃO A 100% (n.º 1 do art.º 18.º do DR 2/90) OU À TAXA DE 33,33% (CÓDIGO 2470 DAS TABELAS). - Art.º 3.º n.º 3 do DR 2/90 no máximo de 20%

81

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 207 – Reintegrações e amortizações não aceites como custos (n.º 1 do art. 33.º do CIRC)

ALGUNS CASOS ESPECIAIS

Reintegração de imóveis

Diz o n.º 5 do art.º 11.º do DR 2/90 que o valor reintegrável de um imóvel corresponde ao respectivo valor de construção, constituindo assim esta uma excepção à regra geral à valorimetria dos bens reintegráveis previsto no n.º 1 do art.º 2.º (custo aquisição/produção).

art.º 33.º, n.º 1, b)

art.º 11.º do DR 2/90

- O valor a considerar para efeitos do cálculo das reintegrações não inclui o valor do terreno (25% valor global com limite mínimo: 25% VPT à data da aquisição)

82

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 207 – Reintegrações e amortizações não aceites como custos (n.º 1 do art. 33.º do CIRC)

- A viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, na parte correspondente ao valor de aquisição ou reavaliação excedente a € 29 927,87 (6 000 000\$00) - para viaturas adquiridas depois de 01.01.1996 – bem como dos barcos de recreio e aviões de turismo e todos os encargos com eles relacionados

... excepto...

afectos à exploração de serviço público de transportes (ex: táxis) ou não se destinem a ser alugados no exercício da actividade normal da empresa sua proprietária (ex: rent-a-car).

83

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 207 – Reintegrações e amortizações não aceites como custos (n.º 1 do art. 33.º do CIRC)

Caso prático:

A empresa “Viaturas e Viaturas,Lda” adquiriu em 2005, um veículo ligeiro de passageiros pelo valor de € 40.000,00.

Qual o valor da amortização fiscalmente dedutível?

Amortização contabilística: € 40.000,00 X 25 % = € 10.000,00

Amortização fiscalmente dedutível: € 29.927,87 X 25 % = € 7.481,97

A diferença deve ser acrescida no campo 207 Quadro 07 da declaração modelo 22 de IRC.

Por se tratar de uma viatura ligeira de passageiros, há lugar também à aplicação da tributação autónoma prevista no artigo 81.º do Código do IRC, no valor de € 374,10 (€ 7.481,97 X 5 %)

84

Regime Fiscal das Provisões/Ajustamentos

85

Decreto-Lei nº 35/2005, de 17 de Fevereiro - o qual transpôs para a ordem jurídica interna a Directiva 2003/51/CE

Desdobrou o conceito de Provisões em

Ajustamentos de valores Activos

C 270
C 272

Provisões

C 208
C 228

Em termos fiscais as implicações deverão resumir-se à redenominação de conceitos

86

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das Provisões/Ajustamentos

Campo 208

- São de incluir neste campo todas as provisões que não tenham enquadramento no art. 34º alínea c), e) e f), 37.º e 38.º, designadamente para:
 - Riscos e encargos derivados de processos judiciais em curso - (artº 34.º, n.º 1, al. c)) – para além do limite.
 - Pensões
 - Impostos
 - Acidentes de trabalho e doenças profissionais
 - Indústrias extractivas - (artº 34.º, n.º 1, al. e))
 - Recuperação paisagística de terrenos - (artº 34.º, n.º 1, al. f))

87

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das Provisões/Ajustamentos

Campo 270

- Regista os ajustamentos não dedutíveis ou a parte dos ajustamentos fiscalmente dedutíveis (art. 34º), que excedam os limites legais previstos naqueles artigos.

Ex:

Ajustamentos de aplicações de tesouraria (684 a 19)

Ajustamentos de Investimentos Financeiros (684 a 49)

Excesso do ajustamento de existências (667 a 39)

Excesso do ajustamento de dívidas a receber (666 a 28)

88

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das Provisões/Ajustamentos

Campo 272/228

- Os ajustamentos/provisões que não tenham sido aceites como custos fiscais e que foram acrescidas no Q 07 em exercícios anteriores, quando forem utilizadas ou repostas em termos fiscais, ou objecto de redução em termos contabilísticos, deverão ser incluídas nestes campos: 272 – Reversões de ajustamentos de valores de activos tributados ou 228 – redução de provisões tributadas, de forma a evitar que sejam duplamente tributadas

89

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das Provisões/Ajustamentos

Metodologia adoptada pelo CIRC idêntica à adoptada pelo POC: método das variações das contingências

Pinheiro Pinto (1991: 35) refere que: “A solução agora adoptada equivale, no fundo, a tratar as provisões em regime de inventário intermitente, paralelamente ao que acontece com os produtos acabados e intermédios e com os produtos e trabalhos em curso”

90

Regime Fiscal das Provisões/Ajustamentos

AJUSTAMENTOS ACEITES FISCALMENTE

- Para créditos de Cobrança Duvidosa
 - Créditos resultantes da actividade normal
 - Que no final do exercício sejam considerados de cobrança duvidosa
 - Sejam evidenciados como tal na contabilidade
- Para depreciação de existências

91

Regime Fiscal das Provisões/Ajustamentos

Art.º 34.º n.º 1

as que tiverem por fim a cobertura de créditos resultantes da “actividade normal” que no fim do exercício* possam ser considerados de “cobrança duvidosa” (ART.º 35.º) e sejam “evidenciados como tal na contabilidade”.

* Entende-se que no fim do exercício se reporte, normalmente, a 31 de Dezembro, sem prejuízo do facto de o contribuinte poder optar por um exercício fiscal diferente do ano civil.

Nota: refere o POC à luz do aditamento introduzido pelo DL 35/2005 à enunciação do princípio da prudência, que: “Devem também ser reconhecidas todas as responsabilidades incorridas no período em causa ou num período anterior, mesmo que tais responsabilidades apenas se tornem patentes entre a data a que se reporta o balanço e a data em que este é elaborado.

92

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

- Actividade normal (artº 34.º, n.º 1, al. a)).
- Evidenciação na contabilidade (artº 34.º, n.º 1, al. a)).
- Risco de incobrabilidade (artº 35.º, n.º 1).

Justificação	Porcentagem máxima do crédito provisionável para efeitos fiscais
• Esteja pendente um processo especial de recuperação de empresas e protecção de credores ou processo de execução, falência ou insolvência (artº 35.º, n.º 1, al. a)); • Reclamação judicial de créditos (artº 35.º, n.º 1, al. b)); • Créditos em mora à mais de seis meses e existam provas de terem sido efectuadas diligências para o seu recebimento (artº 35.º, n.º 1, al. c)).	100%
• 6 meses < mora = 12 meses • 12 meses < mora = 18 meses • 18 meses < mora = 24 meses • mora > 24 meses	25% 50% 75% 100%

Fonte: Elaboração própria

93

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

Notas Importantes:

À luz do princípio da especialização dos exercícios (para o qual o legislador remete no artº 18.º do CIRC), se num dado exercício o risco de incobrabilidade de um crédito estiver justificado nos termos da alínea a) do referido artigo – por o devedor ter pendente processo especial de recuperação de empresas e protecção de credores ou processo de execução, falência ou insolvência – não é lícito ao contribuinte deixar de o considerar como tal nesse exercício, para vir pretender inscrevê-lo como tal, em exercícios seguintes, agora ao abrigo da alínea c) daquele artigo, provisionando-o em função da mora

entendimento da jurisprudência testemunhado pelo acórdão do TCA de 17-12-2003 (TCA, 2003)[1].

[1] Acórdão do TCA de 17-12-2003, relativo ao processo 162/03, cujo relator foi Eugénio Martinho Sequeira.

94

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

i) Actividade normal

- créditos titulados por letras (a receber, descontadas e não vencidas, à cobrança) foi excluído como provisão aceite fiscalmente como se deduz pela leitura do despacho de 9/08/90 (Proc. IRC 603/90, E.G./SAIR 7390/90)

Esta posição é reafirmada pelo OFCD 23 298-DSIRC, de 06-05-1996, nos seguintes termos:

“Não é, pois, relevante, o facto de, anteriormente ao aceite das letras, os créditos já se encontrarem vencidos, na medida em que, traduzindo-se o aceite de letras, também, no estabelecimento de novos prazos de pagamento, enquanto aquelas se não vencerem, não se poderá considerar que existe mora no pagamento.”

Rogério Fernandes Ferreira (1992: 174) critica esta posição de acordo com o qual:

“(…) a mora existe e pelo facto de haver emissão de letras as dívidas originais (que são as que importa considerar) não deixarão de ter entrado em mora o que é razão para ponderar a natureza duvidosa de tais dívidas, impondo-se a constituição da competente provisão”

95

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

i) Actividade normal

Encontram-se fora deste enquadramento ...

- adiantamentos a fornecedores
- Créditos decorrentes da venda de imobilizado

Parecer n.º 115/95 do CEF (Proc.º n.º 1244/ de 95/07/12), em que delimita o conceito de actividade normal em função dos créditos que são originados por vendas de bens e prestações de serviços que sejam próprios dos objectivos ou finalidade principais da empresa, afastando, de forma linear, os créditos que resultem de meras operações de carácter financeiro (adiantamentos ou entregas por conta), alargando este entendimento aos créditos relacionados com juros de mora.

96

Correcções a efectuar no Quadro 07

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

ii) Evidenciação na contabilidade

De acordo com o **acórdão de 2-10-2001 do TCA**: "O artº 33.º n.º 1 *in fine* do CIRC não obriga à transferência dos créditos em mora superior a 6 meses da subconta "21.1 – Clientes c/c" para a subconta "21.8 – Clientes de cobrança duvidosa" porque a evidenciação contabilística das dívidas de cobrança duvidosa pode ser feita no Anexo (nota 23) ao Balanço e à Demonstração de resultados."^[1]

[1] Para além desta solução Guimarães (1997) ainda propõe que aquela evidenciação contabilística seja efectuada numa subconta dos clientes conta corrente, como 211x – Clientes c/c – com cobrança duvidosa, ou mesmo em mapas extra-contabilísticos onde se evidencie a antiguidades dos saldos. Estes mapas, assim como o ABDR constituiriam parte integrante do processo de documentação fiscal "dossier fiscal" a constituir nos termos do artº 121 do CIRC e portaria n.º 359/2000 de 20/06.

97

Correcções a efectuar no Quadro 07

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

iii) A mora e a especialização dos exercícios

A mora deverá ser aferida em função da sua data de vencimento

iv) Diligências efectuadas

Mediante o teor da Saída Geral n.º 040645, Proc. N.º 1333/95, de 23.10.1995, da DSIRC, que aquelas provas podem materializar-se em qualquer documento que evidencie a realização de diligências ou por qualquer outro meio legalmente admitido, nomeadamente, a prova testemunhal, da realização das diligências necessárias, ou mesmo, de acordo com o nosso entendimento, por via electrónica, como o e-mail, desde que guardadas as mensagens relativas aos recibos de leitura.

98

Correcções a efectuar no Quadro 07

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

Situações particulares

• Constituição de uma só provisão numa percentagem de 50%, 75% ou 100%

1.º entendimento da AF (CIRC comentado) - "Face à definição de critérios objectivos de constituição ou reforço das provisões definidas nos artigos 33.º a 35.º e à periodização do lucro tributável definida no n.º 1 do artº 18.º, a constituição das provisões é obrigatória para efeitos fiscais, pelo que, quando o sujeito passivo não constitua a provisão que, de acordo com os critérios definidos, deveria ter constituído, originará a não aceitação para efeitos fiscais, no exercício em que se vier a efectivar, do custo ou perda não objecto de provisão (DGCI, 1990: 176)

Acórdão do STA de 30-04-2003

"Não se retira, nem do princípio da especialização dos exercícios, nem das disposições legais em apreço, que a simples mora do devedor de seis meses e um dia implique, só por si, o risco de incobrabilidade, e torne exigível ao credor a constituição da provisão logo no exercício seguinte, sob pena de não poder constitui-la" (STA, 2003)

99

Correcções a efectuar no Quadro 07

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

• Constituição de uma só provisão numa percentagem de 50%, 75% ou 100%

Apesar do entendimento da Administração fiscal incluído naquele acórdão, já o SAIR tinha em 11-01-90 produzido uma informação à luz do qual^[1]:

"De acordo com a avaliação que o sujeito passivo faça do risco de incobrabilidade poderá constituir a provisão por uma qualquer percentagem sobre os respectivos créditos, desde que o montante anual acumulado não exceda as percentagens fixadas, podendo, todavia, a Administração Fiscal proceder às correcções que se mostrem adequadas quando fundamentalmente demonstrar que a imputação de custos a exercícios futuros teve em vista a obtenção de um ganho fiscal"

[1] Posição reafirmada pela Saída Geral n.º 040645, Proc. N.º 1333/95, de 23.10.95, da DSIRC, de acordo com o qual, "Caso o crédito seja reconhecido como de cobrança duvidosa apenas ao fim de 24 meses, deverá ser registado como tal na contabilidade e constituir a provisão a 100%, sendo a mesma aceite como custo fiscal."

Posição ainda corroborada pelo Ofício n.º 2248, de 19.01.98 da DSIRC

100

Correcções a efectuar no Quadro 07

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

Situações particulares

• Constituição de provisões por montantes inferiores às percentagens previstas no art.º 35.º do CIRC:

De acordo com a avaliação que o sujeito passivo faça do risco de incobrabilidade poderá constituir a provisão por uma qualquer percentagem sobre os respectivos créditos, desde que o montante anual acumulado não exceda as percentagens fixadas, podendo, todavia, a Administração Fiscal proceder às correcções que se mostrem adequadas quando fundamentalmente demonstrar que a imputação de custos a exercícios futuros teve em vista a obtenção de um ganho fiscal (Inf. de 11.01.90 do SAIR)

101

Correcções a efectuar no Quadro 07

Ajustamentos para Créditos de Cobrança Duvidosa

Situações particulares

• Constituição de provisão por valores não reconhecidos para efeitos fiscais

Nas situações em que a avaliação do risco para efeitos de gestão determine a constituição de ajustamentos por valores que não são reconhecidos para efeitos fiscais, face aos requisitos estabelecidos no art.º 35.º do CIRC, reconhece-se aos sujeitos passivos a possibilidade de, posteriormente, virem a ser reconhecidos esses valores, à medida que tais requisitos se venham verificando (Inf. n.º 45286 de 23.09.96 da DSIRC), mediante correcção no quadro 07 da decl. mod. 22 correspondente).

SE SE CONTABILIZAR PERCENTAGENS SUPERIORES, DEVIDO, POR EX.º, À UTILIZAÇÃO DO CRITÉRIO DE GESTÃO, DEVEM EFECTUAR-SE AS SEGUINTE CORRECÇÕES AO LUCRO TRIBUTÁVEL (Q07):

NO ANO DE CONSTITUIÇÃO: CF + (ALÉM DOS LIMITES LEGAIS);

NO(S) ANO(S) SEGUINTE(S): CF- LINHA EM BRANCO EM FUNÇÃO DAS REFERIDAS PERCENTAGENS.

102

Correcções a efectuar no Quadro 07

CRÉDITOS COM AJUSTAMENTOS NÃO ACEITES FISCALMENTE

- ✓ Sobre o Estado, Regiões Autónomas ou Autarquias Locais ou dispondo do seu aval
- ✓ Cobertos por Seguro
- ✓ Sobre entidades ligadas (participação superior a 10%)

103

Correcções a efectuar no Quadro 07

Exercício Prático 1

A contabilidade da sociedade “Prudente, SA” evidencia em 2005/12/31, os seguintes valores:

clientes c/c € 100.000,00
 clientes c/letras € 3.000,00
 clientes cobrança duvidosa € 7.200,00

A subconta de clientes de cobrança duvidosa apresenta a seguinte discriminação:

Cliente A: € 2.000,00 – com processo de falência pendente
 Cliente B: € 5.000,00 – com um crédito em mora há 20 meses, existindo provas de que os créditos foram reclamados
 Cliente C: € 200,00 de juros relativos a uma letra não paga pelo cliente (o resto da dívida já foi provisionado antes)

A provisão fiscalmente dedutível será:

Cliente A: € 2.000,00
 Cliente B: € 5.000,00 X 75% = € 3.750,00 (porque já decorreram mais de 18 meses à data da constituição da provisão)
 Cliente C: € 0,00 (porque não se trata de um crédito resultante da actividade normal da empresa)

104

Correcções a efectuar no Quadro 07

Exercício Prático 2

À data de referência das demonstrações financeiras (31/12/N) da sociedade “ABC, Lda.”, o balancete de encerramento apresentava os seguintes créditos sobre terceiros:

Conta	Saldo 31/12/N
- Clientes c/c	20.000 €
- Clientes, títulos a receber	2.000 €
- Adiantamentos a fornecedores	800 €
- Sócios, c/c	200 €
- Outros devedores	100 €
- Clientes de cobrança duvidosa	6.000 €

105

Correcções a efectuar no Quadro 07

Exercício Prático 2

Informação adicional:

- Da análise efectuada à subconta de “clientes, c/c”, foram identificados créditos no valor de 2.000€ em mora há 10 meses.
- O crédito titulado por letras, no valor de 2.000€, assentado na conta “clientes, títulos a receber”, data de 20/12/N e respeita a duas letras aceites pelo cliente Ómega, Lda, no valor de 1.000€ cada, com vencimentos em 28/2/N+1 e 31/3/N+1.
- O crédito de 800€ inscrito na rubrica “Adiantamentos a fornecedores” diz respeito a um adiantamento efectuado há 20 meses ao fornecedor XYZ, Lda, por conta de um fornecimento de matérias-primas de valor incerto, que não chegou a acontecer até 31/12/N.
- O crédito de 200€ constante da rubrica “Sócios, c/c” diz respeito a um empréstimo concedido há cerca dois anos e meio ao Sr. Quinas, que é detentor de uma quota de 5% na sociedade ABC, Lda., que, à data de 31/12/N, não tinha sido ainda reembolsado à sociedade.

106

Correcções a efectuar no Quadro 07

Exercício Prático 2

Informação adicional:

- Quanto ao valor de 100€ assentado na conta “Outros devedores”, trata-se de um adiantamento efectuado em Dezembro de N a um funcionário da empresa, que irá ser regularizado no mês de Janeiro de N+1.
- A subconta “clientes de cobrança duvidosa” apresentava a seguinte decomposição:

Cliente	Valor	Situação
A	200€	Com processo de falência pendente (Proc.º 999/03, 18/5)
B	1.800€	Crédito em mora há 23 meses. O cliente detém 20% do capital social da sociedade ABC, Lda.
C	750€	Crédito em mora há 16 meses.
D	500€	Crédito em mora há 8 meses
E	200€	Crédito em mora há 20 meses
F	1.200€	Crédito sobre a Autarquia Local em mora há 36 meses.
G	1.000€	Foi intentada uma acção judicial em tribunal em Novembro de N (Proc.º 3512/03, 25/11).
H	250€	Crédito em mora há 30 meses
I	100€	Crédito em mora há 4 meses

A resolução deste ponto encontra-se no dispositivo seguinte

107

Correcções a efectuar no Quadro 07

Exercício Prático 2

Resolução:

Cliente	Valor	Provisão a constituir	CIRC
A	200€	100% x 200€ = 200 €	Art.º 34.º, n.º 1, al. a) Art.º 35.º, n.º 1, al. a)
B	1.800€	Não provisionar porque apesar do crédito estar em mora há 23 meses, o cliente detém mais de 10% do capital social da sociedade ABC, Lda.	Art.º 34.º, n.º 1, al. a) Art.º 35.º, n.º 1, al. c) e n.º 3, al. c)
C	750€	50% x 750€ = 375€	Art.º 34.º, n.º 1, al. a) Art.º 35.º, n.º 1, al. c) e n.º 2, al. b)
D	500€	25% x 500€ = 125€	Art.º 34.º, n.º 1, al. a) Art.º 35.º, n.º 1, al. c) e n.º 2, al. a)
E	200€	75% x 200€ = 150€	Art.º 34.º, n.º 1, al. a) Art.º 35.º, n.º 1, al. c) e n.º 2, al. c)
F	1.200€	Nada a fazer, porque apesar do crédito estar em mora há 36 meses, tratando-se de uma Autarquia Local não deverá ser provisionado.	Art.º 34.º, n.º 1, al. a) Art.º 35.º, n.º 3, al. a)
G	1.000€	100% x 1.000€ = 1.000€	Art.º 34.º, n.º 1, al. a) Art.º 35.º, n.º 1, al. b)
H	250€	100% x 250€ = 250 €	Art.º 34.º, n.º 1, al. a) Art.º 35.º, n.º 1, al. c) e n.º 2, al. d)
I	100€	0% x 100€ = 0	Art.º 34.º, n.º 1, al. a) Art.º 35.º, n.º 1, al. c) e n.º 2, al. d)

108

Correções a efectuar no Quadro 07

Ajustamentos por Depreciação de Existências

Requisitos à dedutibilidade da provisão para depreciação de existências

Data de referência do balanço

```

graph TD
    A[Data de referência do balanço] --> B[Preço de mercado]
    A --> C[Preço de custo]
    B --> D[Bens]
    C --> E[Custo de reposição ou<br/>Custo de produção<br/>POC e CIRC]
    D --> F[Bens adquiridos para<br/>produção<br/>(Materias-primas)]
    D --> G[Bens adquiridos para<br/>venda<br/>(Produtos acabados e<br/>semi-acabados)]
    E --> H[Custo de reposição]
    E --> I[Valor realizável<br/>líquido]
    E --> J[Custo de produção]
    H --> K[CIRC]
    I --> K
    J --> L[POC]
    K --> M[majorada, a partir de 1998,<br/>em 1.3 para SIP]
    L --> M
  
```

Correcções a efectuar no Quadro 07	
Campo 209 – Realizações de utilidade social não dedutíveis (art. 40º 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	

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 211 – IRC e outros impostos incidentes directa ou indirectamente sobre lucros (art. 41º 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

111

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 211 – IRC e outros impostos incidentes directa ou indirectamente sobre lucros (art. 41º 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

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 211 – IRC e outros impostos incidentes directa ou indirectamente sobre lucros (art. 412 do CIRC)

A estimativa para impostos poderá ser determinada com base na seguinte fórmula:

Estimativa de IRC = Colecta do IRC – Deduções à colecta por crédito de imposto e benefícios fiscais + IRC de exercícios anteriores + Derrama + Tributações autónomas + Juros compensatórios

Cálculo da estimativa = (campo 351 – campo 357)* + campo 363 + campo 364 + campo 365 + campo 366)

***Destadiferença não poderá resultar valor negativo**

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 212 – Multas , coimas, juros compensatórios e demais encargos pela prática de infracções (art. 42º 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
- Quanto aos juros de mora, 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

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 213 – Indemnizações por eventos seguráveis (art. 42º 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, são os mesmos considerados para efeitos fiscais, 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, são considerados custos fiscais, nos termos do art. 23º do CIRC

115

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 213 – Indemnizações por eventos seguráveis (art. 42º 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

116

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 214 – Despesas confidenciais e/ou não documentadas (art. 42º 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.

117

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 214 – Despesas confidenciais e/ou não documentadas (art. 42º 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

118

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das mais/menos-valias (art. 43º do CIRC)

Proveito fiscal
(art.º 20.º n.º 1 f)

Mais-valia
fiscal/realizada

Custo fiscal (art.º
23.º n.º 1 i)

Menos-valia
fiscal/realizada

Deduzem-se as mais-valias
contabilísticas (CF- C229 Q07)

Acrescem-se as mais-valias
fiscais (CF+ C216 Q07)

Acrescem-se as menos-valias
contabilísticas (CF+ C215
Q07)

Deduzem-se as menos-valias
fiscais (CF- C30 Q07)

119

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das mais/menos-valias (art. 43º do CIRC)

Mais-menos valia contabilística

$$MVC(mvc) = VR - [(VA \text{ ou } VAR) - (AA \text{ ou } AAR)]$$

Mais-menos valia fiscal

$$MVf(mvf) = (VR - E) - (VA - AA(*)) \times ccm$$

(*) Sem prejuízo do disposto na parte final da
alínea a) do n.º 5 do art.º 29.º (quota mínima)

Art.º 44

Não se aplica ao
imobilizado
financeiro

120

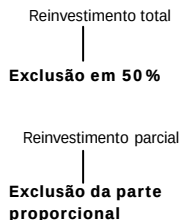
Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das mais/menos-valias (art. 45º do CIRC)

Exclusão de tributação por reinvestimento do VR

Diferença + das mais e menos valias decorrentes:

- transmissão onerosa de elementos do activo imobilizado corpóreo;
- transmissão onerosa de partes de capital, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital.



Requisitos no n.º 1 do art.º 45.º

Requisitos no n.º 4 do art.º 45.º

121

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das mais/menos-valias (art. 43º do CIRC)

Menos-valia fiscal pela transmissão onerosa de partes de capital

- O art.º 23.º, nos n.ºs 5 a 7 (aditados pela Lei n.º 32 -B/2002, de 30/12 (OE)), prevê um conjunto de limitações (normas de carácter anti-abuso) à aceitação como custo das menos-valias;
- o n.º 3 do art.º 42.º do CIRC prevê, com carácter de generalidade, que a diferença negativa entre as mais-valias e as menos-valias realizadas concorrem para a formação do lucro tributável em apenas 50%

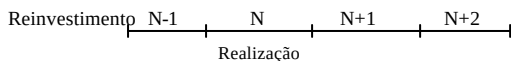
NOTA: se a titularidade das partes de capital for anterior à entrada em vigor do CIRC (01.01.89), as mais-valias e menos-valias realizadas com a respectiva transmissão onerosa não concorrem para a determinação do lucro tributável, face ao regime transitório definido no art.º 18.º-A do DL n.º 442 -B/88, de 30.11.

122

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das mais/menos-valias (art. 43º do CIRC)

Prazo de reinvestimento



Activos de concretização do Reinvestimento (n.ºs 1 e 4)

- Regra** - Activo Imobilizado Corpóreo afecto à exploração, com excepção dos bens adquiridos em estado de uso.
- Caso especial (n.º 4) - Partes de capital (transmissão onerosa, incluindo a remição e amortização com redução de capital)
- Os casos das SGPS e dos passes de atletas.

Consequências da não concretização do Reinvestimento (n.º 6)

- É proveito ou ganho (fiscal e não contabilístico) do exercício N+2 com a majoração de 15%, a acrescer no campo 216 do Q07.

123

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das mais/menos-valias (art. 43º do CIRC)

Caso prático:

Em 2005, a sociedade “Bons Negócios, SA” efectuou a venda de dois elementos do seu activo imobilizado corpóreo. Num desses bens a empresa apurou uma mais-valia contabilística de € 1.500,00 e no outro apurou uma menos-valia contabilística de € 200,00. O valor de realização total dos dois bens foi € 5.000,00.

A empresa apurou uma diferença positiva entre mais e menos-valias fiscais no montante de € 1.000,00 e pensa efectuar o reinvestimento total do valor de realização referido.

124

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das mais/menos-valias (art. 43º do CIRC)

Na declaração modelo 22:

No campo 215 do Quadro 07 (menos-valias contabilísticas) acresce € 200,00

No campo 229 do Quadro 07 (mais-valias contabilísticas) deduz € 1.500,00

No campo 216 do Quadro 07 (mais-valias fiscais) acresce € 500,00 (metade da mais-valia fiscal por via do reinvestimento)

Na declaração anual de informação contabilística e fiscal:

No campo A347 do Quadro 10 do Anexo A indica € 5.000,00

No campo A352 do Quadro 10 do Anexo A indica € 1.000,00

125

Correcções a efectuar no Quadro 07

Regime Fiscal das mais/menos-valias (art. 43º do CIRC)

Admitamos que a empresa não consegue reinvestir o valor de realização no prazo legal.

Procedimentos a efectuar no exercício de 2007:

Na declaração modelo 22:

No campo 216 do Quadro 07 (mais-valias fiscais) acresce € 575,00 (metade da mais-valia fiscal excluída de tributação em 2005, majorada em 15%: € 500,00 x 1,15)

Admitamos que a empresa apenas consegue reinvestir 2.000,00

Valor a reinvestir: 5.000

Valor reinvestido: 2.000

% reinvestimento (2.000/5.000) = 40%

mais valia excluída de tributação: 40% X 1000 é excluído em 50% (40% x 1000 x 50%) = 200

Mais valia tributada = 1000 - 200 = 800 (500 foram tributados em 2006, o restante (300 majorados em 15% = 345) será tributado em 2007

126

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 217 – Correcções nos casos de crédito de imposto (nº 1 do art. 62º do CIRC) – Dupla Tributação Internacional

- As sociedades com sede no território nacional são cá tributadas, não só pelos rendimentos aqui obtidos, mas também pelos rendimentos obtidos no estrangeiro
- Como os rendimentos obtidos no estrangeiro podem ter sido lá tributados, a sua tributação, de novo, no território nacional, conduz a uma dupla tributação internacional
- Nos termos do art. 85º do CIRC, nestas condições há direito a um crédito de imposto por dupla tributação internacional.

127

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 217 – Correcções nos casos de crédito de imposto (nº 1 do art. 62º do CIRC)

- Mas como os rendimentos obtidos do estrangeiro se encontram contabilizados pelo valor líquido do imposto aí pago, o art. 62º do mesmo CIRC manda acrescentar no quadro 07 o imposto pago no estrangeiro, por forma a converter o referido valor líquido no correspondente valor ilíquido
- Ao acrescer-se o imposto pago no estrangeiro pretende-se que os respectivos rendimentos, contabilizados pelos valores líquidos de impostos, pagos na fonte, sejam corrigidos, uma vez que “parte ou a totalidade desses impostos” vão ser “devolvidos” através do mecanismo da dedução à colecta.

128

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 217 – Correcções nos casos de crédito de imposto (nº 1 do art. 62º do CIRC)

- É de notar que o valor inscrito no campo 217 do quadro 07 só coincide com o valor a inscrever no campo 353 do campo 10, se a taxa do imposto pago no estrangeiro não for superior à do IRC.
- Se for superior, o crédito de imposto a inscrever no campo 353 do quadro 10 será a fracção do IRC correspondente aos rendimentos ilíquidos, enquanto que o valor a acrescentar no campo 217 do quadro 07 será o do imposto pago no estrangeiro

129

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 217 – Correcções nos casos de crédito de imposto (nº 1 do art. 62º do CIRC)

- Quando existir Convenção para eliminar a dupla tributação, a dedução no campo 353 do quadro 10 não pode ultrapassar o imposto que seria devido no estrangeiro nos termos da Convenção (nº 2 do art. 85º do CIRC)
- Quando a colecta do exercício for insuficiente, a parte não deduzida poderá sê-lo até ao fim do quinto exercício seguinte

130

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 217 – Correcções nos casos de crédito de imposto (nº 1 do art. 62º do CIRC)

Exemplo

A empresa ALFA, com NIPC 501.000.007, é uma sociedade por quotas com sede em Braga, que se dedica ao sector têxtil. Relativamente ao exercício de 2005 apurou um Resultado Líquido (antes de impostos) – RAI, no valor de 500.000, sabendo-se que nos proveitos estão incluídos:

Dividendos distribuídos por uma sociedade com sede na Austrália (país sem CDT), a qual é detida em 30%, desde 1995, pela empresa ALFA – o valor recebido ascendeu a 20.000, tendo sido retido na fonte imposto sobre as sociedades australiano à taxa de 40%.

131

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 217 – Correcções nos casos de crédito de imposto (nº 1 do art. 62º do CIRC)

Resolução:

- dupla tributação jurídica (internacional), em que a empresa ALFA suporta, ela própria, imposto na Austrália (imposto retido de 40%) e em Portugal
- contabilizar tais dividendos como proveitos pelo valor líquido da retenção na fonte efectuada no estrangeiro (20.000) - ‘11/12 a 784’ pelo valor líquido
- O valor bruto dos dividendos é de 33.333,33 [20.000 / (1 - 0,40)], logo, a retenção na fonte foi de 13.333,33.

132

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 217 – Correcções nos casos de crédito de imposto (nº 1 do art. 62º do CIRC)

Resolução

- **atenuar a dupla tributação jurídica, abatendo à colecta do IRC o imposto pago na Austrália tendo como limite a taxa de IRC em vigor em Portugal (art. 85º, n.º 1), devendo ser deduzido à colecta do IRC (C353, Q10) - Colecta = $33.333,33 \times 30\% = 10.000,00$.**
- **Finalmente, deverá acrescer-se ao RLE o valor do imposto retido no estrangeiro, conforme dispõe o n.º 1 do art. 62º, logo, (C217, Q07) - RAI = 13.333,33.**

133

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 218 – 40% do aumento das reintegrações resultantes da reavaliação do imobilizado corpóreo

- Destina-se a inscrever 40% do acréscimo das amortizações resultantes da reavaliação do imobilizado corpóreo, desde que as reavaliações tenham sido efectuadas ao abrigo de legislação de carácter fiscal.
- Se, eventualmente, forem realizadas “**reavaliações**” **livres**, os acréscimos das amortizações daí decorrentes devem ser acrescidos na totalidade no campo 207 do quadro 07.

134

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 218 – 40% do aumento das reintegrações resultantes da reavaliação do imobilizado corpóreo

REAVALIAÇÕES LIVRES (ou extraordinárias, ou não legais, ou económicas, ou adicionais):	REAVALIAÇÕES LEGAIS com base em diploma fiscal
- Baseadas em estudos de avaliação por peritos;	- Baseadas em diplomas legais;
- A reserva de reavaliação não é tributada em IRC (alínea b) art.º 21.º)	- A reserva de reavaliação não é tributada em IRC (alínea b) art.º 21.º)
- O aumento das amortizações resultante das reavaliações não é custo fiscal na totalidade (art.º 30.º, n.º 1 al. b) CIRC);	- O aumento das amortizações resultante das reavaliações não é custo fiscal em 40% (art.º 16.º, n.º 2, al. a), DR 2/90);
Com base no “justo valor” mediante	Aplicação ao custo de aquisição /produção (por regra) dos cdm publicados em portaria.
- Custo de reposição depreciado	
- Valor corrente de mercado	
- DC n.º 16: Realização (pela amortização/uso ou alienação do bem reavaliado) do EXCEDENTE pelo uso ou alienação dos bens, como condição indispensável para a sua utilização em futuros aumentos de capital, na cobertura de prejuízos ou servir de base à distribuição de resultados.	- A reserva de reavaliação só pode ser movimentada quando se considerar realizada, total ou parcialmente, nos termos da regulamentação contabilística aplicável e de acordo com a seguinte ordem de prioridades: (...), para cobertura de prejuízos acumulados até à data a que se reporta a reavaliação, inclusive, e para incorporação no capital social, na parte remanescente. (DL 31/98, de 11/02).

135

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 218 – 40% do aumento das reintegrações resultantes da reavaliação do imobilizado corpóreo

- **Exemplo** – Uma viatura ligeira de passageiros cujo valor de aquisição foi de € 27 500 foi posteriormente reavaliada para o valor de € 32 500.

Como calcular o valor que é custo fiscal e o acréscimo a inscrever no campo 218 do quadro 07?

- A amortização contabilizada é de € 8 125 ($32\,500 \times 25\%$)
- A amortização sobre o custo de aquisição seria de € 6 875 ($27\,500 \times 25\%$)

136

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 218 – 40% do aumento das reintegrações resultantes da reavaliação do imobilizado corpóreo

Então:

- A acrescentar no campo 207 do quadro 07
 $(32\,500 - 29\,927,87) \times 25\% = €\,643,03$
- A acrescentar no campo 218 do quadro 07
 $(29\,927,87 - 27\,500) \times 25\% \times 40\% = €\,242,79$

137

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 220 – Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor (art. 42º do CIRC)

- Destina-se a registar as importâncias devidas pelo aluguer sem condutor de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (rent-a-car ou aluguer de longa duração)
- Com a promulgação da Directriz Contabilística nº 25, as situações em análise poderão, para efeitos contabilístico-fiscais, ser de considerar como locação financeira e não como locação operacional.
- Porém, conforme Circular nº 7/2003, da DGCI, conjugada com o Despacho nº 503/2004-XV, de 27 de Fevereiro, do SEAF, a DC nº 25 apenas produz efeitos, com carácter obrigatório, para os contratos celebrados a partir de 01.01.2004

138

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 220 – Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor (art. 42º do CIRC)

- Para os contratos celebrados antes de 01.01.2004 a produção de efeitos da DC nº 25 é facultativa. Assim:
 - Será de manter o regime fiscal anterior à DC nº 25, sempre que os sujeitos passivos não procedam à reclassificação contabilística ou, procedendo a esta, os respectivos efeitos se mostrem irrelevantes para o apuramento do lucro tributável;
 - Será de aplicar o regime fiscal decorrente da DC nº 25, se os sujeitos passivos procederem à reclassificação contabilística e considerarem os respectivos efeitos relevantes para o apuramento do lucro tributável.

139

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 220 – Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor (art. 42º do CIRC)

- No caso específico das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, uma vez que o princípio da neutralidade fiscal já vinha sendo assegurado, por força da alínea h) do nº 1 do art. 42º do CIRC e da Circular nº 24/91, os efeitos da reclassificação contabilística não terão relevância no apuramento do lucro tributável

140

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 220 – Importâncias devidas pelo aluguer de viaturas sem condutor (art. 42º do CIRC)

- No caso da locação operacional de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas (situações não contempladas no nº 4 da DC nº 25), na qual se incluem, em princípio, os contratos de “renting”, será de aplicar o disposto na alínea h) do nº 1 do art. 42º do CIRC, o que pressupõe o conhecimento do valor de aquisição da viatura e o valor da amortização financeira incluída na renda, face ao entendimento expresso na Circular nº 24/91

141

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 7 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 debitada a conta 411 por contrapartida da 782, pelo valor da sua participação no resultado, independentemente de o resultado vir a ser distribuído.

142

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 7 do art. 18º do CIRC)

- Se o resultado líquido do exercício for negativo é debitada a conta 682 por crédito da 411
- Nos termos do nº 7 do art. 18º do CIRC, os resultados positivos ou negativos relevados na contabilidade em consequência da utilização do método da equivalência patrimonial não concorrem para a determinação do lucro tributável, devendo apenas ser considerados como proveitos ou ganhos para efeitos fiscais os lucros atribuídos no exercício em que se verifica o direito aos mesmos.

143

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 7 do art. 18º do CIRC)

- Assim, no exercício da contabilização, que coincide com o da obtenção do resultado da participada, ter-se-á que acrescer no campo 222 o valor contabilizado na conta 682 ou deduzir no campo 235 o valor creditado na conta 782
- 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, acrescendo no campo 222 do quadro 07 e abatendo-o, no todo ou em 50%, no campo 232

144

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 7 do art. 18º do CIRC)

Em 01/01/X4 a Empresa Alfa adquiriu 75%, nos direitos de voto da Empresa Beta, SA. A participação foi adquirida 500, ignorando-se o eventual trespasse / «goodwill» contido naquela quantia.

Admitamos ainda a seguinte hipótese:

em 20X4 a Empresa Beta, SA teve um lucro de 60;

Apenas em 20x6 é que aquele lucro foi distribuído.

145

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 7 do art. 18º do CIRC)

Contabilisticamente

200x4

41	Investimentos Financeiros	
41.1	Partes de capital	
41.1.1	Empresas do Grupo	
41.1.1.1	Empresa Beta, SA	45
A 78	Proveitos e Ganhos Financeiros	
78.2	Ganhos em empresas de grupo e associadas	45

Fiscalmente:

O proveito contabilizado em 200x4 na conta 782 não é reconhecido fiscalmente, logo, CF- (C235.Q07) = 45.

146

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 7 do art. 18º do CIRC)

Contabilisticamente

200x6

25	Accionistas	
25.2	Empresas do grupo	
25.2.3	Resultados atribuídos	
25.2.3.1	Empresa Beta, SA	45
A 41	Investimentos Financeiros	
41.1.1.1	Empresa Beta, SA	45

Fiscalmente:

PF que não é PC: CF+ (C222.Q07) = 45.

147

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 7 do art. 18º do CIRC)

- **Se a sociedade que distribui os lucros/dividendos não é residente no território nacional, o valor acrescido no campo 222 é deduzido na totalidade se se verificarem os requisitos do n.º 1 do art.º 46.º**
- **Se não se verificarem os requisitos do n.º 1 deduz-se apenas 50% (n.º 8 art.º 46.º)**

148

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campos 222 e 235 – Anulação do efeito do método da equivalência patrimonial (nº 7 do art. 18º do CIRC)

- **Se a sociedade que distribui os lucros/dividendos não é residente no território nacional, o valor acrescido no campo 222 só poderá ser deduzido no campo 232 nas condições previstas no n.º 5 (em 100%) ou n.º 8 al. b) (em 50%) do art. 46º do CIRC quando a entidade participada tem a sede na UE.**
- **Também existe aquela possibilidade por via do art.º 39.º-A do EBF (PALOP's) ou art.º 39.º n.º 5 al. B) do EBF (benefício ao investimento)**
- **Não se verificando essas condições, evita-se a dupla tributação através dos mecanismos previstos nos arts. 62º e 85º do CIRC**

149

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 223 – Despesas com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria (art. 42º do CIRC)

Documentação

Deve ser elaborado documento que esclareça QUEM, PORQUÊ, ONDE, QUANDO, KMS. e MONTANTE DIÁRIO

Regime fiscal

Dentro do limite: É custo a totalidade em IRC e não são sujeitas a IRS

Superiores ao limite: O que excede o limite é tributado em IRS, mas é custo em IRC

Se forem facturadas a clientes: São custo para efeitos de IRC em 100%

150

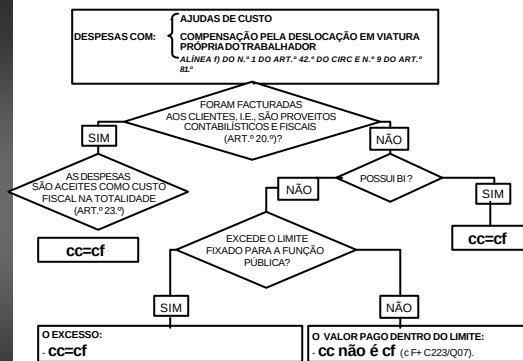
Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 223 – Despesas com ajudas de custo e de compensação pela deslocação em viatura própria (art. 42º do CIRC)

- ✓ Não são dedutíveis fiscalmente as despesas em epígrafe não facturadas a clientes, excepto quando haja tributação em IRS, sempre que a empresa não possua mapa para controlo das deslocações, com identificação da viatura, do seu proprietário e do nº de Kms. percorridos
- ✓ Existindo esses mapas as despesas passam a ser custo na totalidade, ficando, no entanto, sujeitas a tributação autónoma à taxa de 5%

151

Correcções a efectuar no Quadro 07



152

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

153

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 251 – Correcções relativas a preços de transferência (art. 58º do CIRC)

- Neste campo serão de incluir, conforme o disposto no nº 8 do art. 58º do CIRC e nº 1 do art. 3º da Portaria nº 1446-C/2001, de 21 de Dezembro, as necessárias correcções positivas ao lucro tributável, sempre que as regras enunciadas no nº 1 do art 58º não sejam observadas, ou seja, quando nas operações efectuadas entre o sujeito passivo e entidades não residentes com as quais esteja em situação de relações especiais (nº 4 do art. 58º) sejam praticados termos ou condições diferentes dos que seriam normalmente acordados, aceites e praticados entre entidades independentes.

154

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 252 – Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art. 59º 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

155

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 252 – Pagamentos a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art. 59º 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

156

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 253 – Imputação de lucros de sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado (art. 60º do CIRC)

- Este campo destina-se a imputar ao sujeito passivo, na proporção da sua participação social e independentemente de distribuição, os lucros obtidos por sociedades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado, desde que detenha, directa ou indirectamente:
 - Uma participação social de, pelo menos, 25%; ou
 - Uma participação social de, pelo menos, 10%, no caso da sociedade não residente ser detida, directa ou indirectamente, em mais de 50% por sócios diferentes

157

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 254 – Subcapitalização (art. 61º do CIRC)

- Neste campo deverão ser incluídos os juros suportados correspondentes à parte considerada excessiva do endividamento do sujeito passivo junto de entidade não residente que participe no seu capital e com a qual existam relações especiais ou de terceiro não residente em território português, em que tenha havido prestação de aval ou garantia por parte de uma das entidades referidas no nº 4 do art. 58º do CIRC.
- Considera-se que há endividamento excessivo quando o valor das dívidas contraídas junto das entidades referidas anteriormente, com referência a qualquer data do período de tributação, seja superior ao dobro do valor da correspondente participação no capital social.

158

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 255 – Juros de suprimentos (art. 42º 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 *spread* de 1,5% (Portaria nº 184/2002, de 4 de Março)

159

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 256 – Despesas com combustíveis (art. 42º do CIRC)

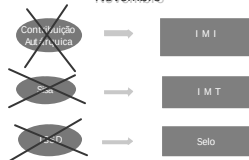
- As despesas com combustíveis, na parte em que o sujeito passivo não faça prova de que as mesmas respeitam a bens pertencentes ao seu activo ou que são por ele utilizadas em regime de locação e de que não são ultrapassados os consumos normais, devem ser acrescidos neste campo.
- É de salientar que o 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

160

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 257 – Ajustamento positivo (art. 58º - A do CIRC)

Decreto-Lei nº 287/2003, de 12 de Novembro.



Efeito suspensivo da liquidação na parte respeitante ao ajustamento

Artigo 58.º-A

Correcções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis

Contestação
Art.º 129

161

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 257 – Ajustamento positivo (art. 58º - A do CIRC)

Artigo 58.º-A

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 que não poderão ser inferiores aos valores patrimoniais tributários definitivos 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.

162

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 257 – Ajustamento positivo (art. 58º-A do CIRC)

Artigo 58.º-A
Correcções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis

2. Sempre que, nas transmissões onerosas previstas no número anterior, o valor constante do contrato seja inferior ao valor patrimonial tributário definitivo do imóvel, é este o valor a considerar pelo alienante e adquirente, para determinação do lucro tributável.

163

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 257 – Ajustamento positivo (art. 58º-A do CIRC)

Artigo 58.º-A
Correcções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis

Perspectiva do alienante

3- Para aplicação do disposto no número anterior:

- a) O sujeito passivo alienante deve efectuar uma correcção, na declaração de rendimentos do exercício a que é imputável o proveito obtido com a operação de transmissão, correspondente à diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato;

Esta correcção extra-contabilística é obrigatória e é efectuada no exercício em que o proveito associado à transmissão é imputável

164

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 257 – Ajustamento positivo (art. 58º-A do CIRC)

Veja-se o seguinte exemplo em que o sujeito passivo procedeu à venda, em 2004, de 5 fracções, tendo sido o VPT das fracções A e B notificado em 2004, e os VPT das restantes notificado, respectivamente, em 15 de Junho de 2005, 10 de Janeiro de 2006 e 14 de Fevereiro de 2007:

Fracção	Ano de Inscrição	VALOR		
		Venda	VPT	Diferença
A	2004	10	12	2
B	2004	15	12	0
C (15JUN2005)	2005	16	20	4
D (10JAN2006)	2006	18	18	0
E (14FEV2007)	2007	20	26	6

165

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 257 – Ajustamento positivo (art. 58º-A do CIRC)

- ☐ Com referência às notificações do VPT fixado no exercício de 2004 deverá proceder à correcção, no quadro 7 da Declaração Mod. 22, de 2 unidades referente à fracção A, não revelando para este efeito o facto de se ter verificado uma diferença de valor de sentido inverso na alienação da fracção B.
- ☐ Como se tomou conhecimento da VPT antes da entrega da Declaração Mod. 22, deverá esta reflectir os ajustamentos necessários.
- ☐ Caso o sujeito passivo conteste o valor em causa, fazendo prova do preço efectivo da transmissão, conforme previsto no artigo 129º do Código do IRC, esta contestação tem efeitos suspensivos na liquidação do IRC, no que respeita ao acréscimo do ajustamento positivo. Neste caso, o sujeito passivo não acresceria o valor no campo 257 do Quadro 07 da declaração modelo 22, mas indicaria o mesmo no campo 416 do Quadro 11.

166

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 257 – Ajustamento positivo (art. 58º-A do CIRC)

- ☐ Com referência à notificação do VPT fixado no exercício de 2007, referente à fracção E, deve entregar em Janeiro de 2008 uma Declaração Mod. 22 de substituição referente ao ano de 2004, procedendo no quadro 07 ao acréscimo de 6 unidades

167

Correcções a efectuar no Quadro 07

Artigo 58.º-A
Correcções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis

Perspectiva do adquirente

3- Para aplicação do disposto no número anterior:

- b) O sujeito passivo adquirente desde que registe contabilisticamente o imóvel pelo seu valor patrimonial tributário definitivo, deve tomar tal valor para a base de cálculo das reintegrações e para a determinação de qualquer resultado tributável em IRC relativamente ao mesmo imóvel.

O SP adquirente opta ou não pelo registo contabilístico do imóvel pelo VPT definitivo ... no entanto... tal é condição legal para tomar aquele valor como custo de aquisição da mercadoria vendida (no caso de aquisição do imóvel para revenda) ou as reintegrações e posterior +/- valia fiscal (se o bem integrar o imobilizado).

168

Correcções a efectuar no Quadro 07

Artigo 58.º-A

Correcções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis

Perspectiva do adquirente

O acréscimo do valor dos bens imóveis resultante da aplicação das regras fiscais determina um aumento no valor dos elementos do activo (matéria-prima, mercadoria, imobilizado corpóreo ou imobilizado financeiro)

Por contrapartida de uma rubrica de capital próprio – **57 Reservas**

Variação patrimonial positiva não tributada - alínea b) do nº 1 do artigo 21º do CIRC

Quando se trate de correcção ao valor das reintegrações do imóvel, as relativas a exercícios anteriores serão consideradas como custo do exercício em que o valor patrimonial tributário se tornar definitivo (nº 5 do artigo 58º-A do Código do IRC)

169

Correcções a efectuar no Quadro 07

Artigo 58.º-A

Correcções ao valor de transmissão de direitos reais sobre bens imóveis

Perspectiva do adquirente

Caso prático:

O sujeito passivo "Já Comprei Casa, SA", adquiriu em 2004, um imóvel pelo valor de € 200.000,00.

Em Janeiro de 2006, foi-lhe notificado o resultado da avaliação: € 260.000,00, sendo este o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel.

Enquadramento fiscal:

Nos exercícios de 2004 e 2005, praticou amortização de € 4.000,00 (2% X 200.000,00).

No exercício de 2006, contabiliza a diferença por contrapartida de uma Reserva (variação patrimonial positiva, não tributada).

Neste exercício contabiliza uma amortização de € 7.600,00 (2% X 260.000,00 + 2 X 1.200,00, relativas aos exercícios de 2004 e 2005), a qual será fiscalmente aceite.

170

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 258 – Importâncias constantes de NIF inexistente ou inválido

- ☐ Nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 42.º do CIRC, não são de considerar como custo as despesas constantes de documentos com NIF inválido ou inexistente

171

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 259 – Custos e Perdas suportados c/ a transmissão onerosa de partes de capital

- ✓ A partir de 2003 e relativamente às menos-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes de capital, não são aceites como custos ou perdas do exercício, os suportados (incluindo as menos-valias fiscais) com a transmissão onerosa de partes de capital, quando detidas por um período inferior a 3 anos e desde que tenham sido adquiridas a:

- Entidades com as quais existam relações especiais (nº 4 do art. 58º do CIRC);
- Entidades sujeitas a um regime de tributação claramente mais favorável (ver Portaria nº 150/2004, de 13 de Fevereiro);
- Entidades residentes em território português sujeitas a um regime especial de tributação

172

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 259 – Custos e Perdas suportados c/ a transmissão onerosa de partes de capital

- ✓ Não são igualmente aceites como custos ou perdas fiscais, nos termos dos nºs 6 e 7 do art. 23º do CIRC, os suportados com a transmissão onerosa de partes de capital, sempre que:

- A entidade alienante tenha resultado de transformação de sociedade à qual fosse aplicável regime fiscal diverso relativamente a estes custos ou perdas e tenham decorrido menos de três anos entre a data da transformação e a data da transmissão;

(Continua)

173

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 259 – Custos e Perdas suportados c/ a transmissão onerosa de partes de capital

- A transmissão respeite a partes de capital de entidades com as quais existam relações especiais (nº 4 do art. 58º do CIRC), de entidades residentes em país, território ou região com regime fiscal mais favorável, ou de entidades residentes em território português sujeitas a um regime especial de tributação.

174

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 225 – Livre para acréscimos não contemplados 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. 121º do CIRC

175

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 271 (NOVO) – Impostos diferidos

- Deve aqui inscrever os montantes lançados a débito da conta 862 – Passivos por Impostos diferidos

176

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 231 – Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos

Ver anotações ao campo 211 do quadro 07

177

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 232 – Rendimentos nos termos do art. 46º do CIRC

- O art. 46º do CIRC tem por objectivo eliminar ou atenuar a dupla tributação económica dos lucros distribuídos por entidades com sede ou direcção efectiva no território nacional (n.º 1 a)), ou em território da União Europeia (n.º 5 em 100% ou n.º 8 al. b) em 50%) nas quais o sujeito passivo detenha uma participação no capital.
- Também existe aquela possibilidade por via do art.º 39.º-A do EBF (PALOP's) ou art.º 39.º n.º 5 al. b) do EBF (benefício ao investimento)

178

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 232 – Rendimentos nos termos do art. 46º do CIRC

- A dupla tributação é eliminada quando:
 - A participação no capital seja não inferior a 10%
 - E esta tenha permanecido na sua titularidade, de modo ininterrupto, durante o ano anterior à data da colocação à disposição dos lucros ou, se detida há menos tempo, desde que a participação seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período
- Verificadas estas circunstâncias, também não existe retenção na fonte aquando da distribuição dos lucros, nos termos do art.º 90.º n.º 1 al. C)

179

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 232 – Rendimentos nos termos do art. 46º do CIRC

- **Exemplo:**
 - Lucros distribuídos por uma sociedade por quotas com sede no Porto, na qual a empresa ALFA detém uma participação de 15% desde Janeiro de 2000 – o valor recebido ascendeu a € 15.000 .
 - Como a sociedade Alfa, Lda., reúne as condições previstas no n.º 1 do art. 46º, deverá deduzir no campo 232 do quadro 07 a importância recebida da sociedade Y

180

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 232 – Rendimentos nos termos do art. 46º do CIRC

• **Resolução:**

- Neste caso, o valor recebido (valor líquido) corresponde ao valor bruto, pois, em princípio, não houve retenção na fonte em virtude da dispensa consignada na al. c), n.º 1 do art. 90º. Assim, o valor bruto dos dividendos corresponde ao valor recebido, sendo esse o valor a abater ao RLE: CF - (C232, Q07) = € 15.000.

181

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 232 – Rendimentos nos termos do art. 46º do CIRC

- A dupla tributação é atenuada quando não se verificar qualquer dos requisitos referidos anteriormente, quer no tocante à percentagem de participação, quer quanto ao tempo da sua detenção.
- Quando assim for deduz-se neste campo apenas 50% dos rendimentos incluídos na base tributável

182

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 232 – Rendimentos nos termos do art. 46º do CIRC

• **Exemplo:**

- A sociedade W, Lda., recebeu, no exercício de 2006, da sociedade Z, Lda., ambas com sede no território nacional, onde detém, desde 2000, uma participação de 8%, lucros no montante de € 10 000.
- Como a sociedade W, Lda., não reúne as condições previstas no n.º 1 do art. 46º, mas apenas as do n.º 8 do mesmo artigo, apenas poderá deduzir no campo 232 do quadro 07 a importância correspondente a 50% dos lucros recebidos da sociedade Z, não se aplicando aqui a dispensa de retenção na fonte consignada no art.º 90, 1, c).

183

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 232 – Rendimentos nos termos do art. 46º do CIRC

• **Resolução:**

- No nosso exemplo teremos que ter em conta a retenção na fonte de 20% prevista no art. 71, n.º 3 al. c) do CIRS, aplicável por força do art. 88º, n.º 1, al. c) e n.º 4 do CIRC.
- Deverá apurar-se o valor bruto dos dividendos $[(17.000 / (1 - 0,20) = 21.250]$, contabilizado como proveito, sendo deduzido 50% desse valor, nos termos do n.º 8 (anterior n.º 7) do art. 46º: (C232, Q07) CF- RLE = 10.625, conseguindo-se por esta via apenas atenuar a dupla tributação (situação análoga ao IRS – art. 40º -A, CIRS).
- O valor da retenção na fonte (4.250) será deduzido à colecta: C359, Q10 – “Colecta = 4.250 (tem a natureza de imposto pago por conta - art. 88º, n.º 3; retenção provisória – débito na conta 241).

184

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 233 – Actualização de encargos de explorações silvícolas (nº 6 do art. 18º do CIRC)

- Como se depreende do próprio título, este campo só deverá ser preenchido por empresas silvícolas.
- Destina-se a receber o acréscimo resultante da actualização pelos coeficientes de desvalorização da moeda, da parte dos encargos plurianuais correspondentes à percentagem que a extracção efectuada no exercício represente na produção total

185

Correcções a efectuar no Quadro 07

Campo 236 – 40% das realizações de utilidade social (nº 9 do art. 40º do CIRC)

- São considerados custos ou perdas do exercício os gastos suportados com a manutenção facultativa de creches, lactários, jardins de infância (nº 1 do art. 40º), nas condições aí previstas.
- Quando estes gastos forem efectuados em benefício do pessoal da empresa, seus familiares ou outros, são considerados para efeitos de determinação do lucro tributável, com uma majoração de 40%.
- Assim, haverá que deduzir neste campo 40% das importâncias despendidas com estas acções.
- Esta majoração, apesar de ser um benefício fiscal, não é de incluir no quadro 04 do Anexo F da Decl. anual

186

Campo 273 (NOVO) – Impostos Diferidos

- Inscrever aqui os valores lançados a crédito da conta 862 associada a activos por Impostos diferidos

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. 121º do CIRC;

Dedução de Prejuízos

Quadro 09 - Art.º 48.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 47.º:
- 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

Quadro 09 - Art.º 48.º dedução de Prejuízos

Princípio da Identidade Jurídica:

Art.º 47.º n.º 1: “Os prejuízos fiscais apurados em determinado exercício, nos termos das disposições anteriores, são deduzidos aos lucros tributáveis, havendo-os, de um ou mais dos seis exercícios posteriores.”

— Excepto quando o LT é apurado por métodos indirectos

Princípio da Identidade Económica:

Art.º 47.º n.º 8: “O previsto no n.º 1 deixa de ser aplicável quando se verificar, à data do termo do período de tributação em que é efectuada a dedução, que foi modificado o objecto social da entidade a que respeita ou alterada, de forma substancial, a natureza da actividade anteriormente exercida (...)” (Lei 39-A/2005, de 29/07)

Quadro 09 - Art.º 48.º dedução de Prejuízos

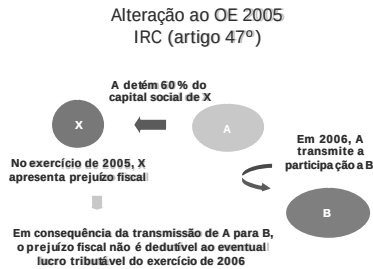
Princípio da titularidade do capital (OE rectificativo/2005):

- Art.º 47.º n.º 8 (parte final): “ (...) ou que se verificou a alteração da titularidade de, pelo menos, 50 % do capital social ou da maioria dos direitos de voto”

A limitação do n.º 8 poderá ser afastada caso o sujeito passivo solicite autorização ao Ministro das Finanças em momento anterior [1] às alterações contidas no n.º 8..

[1] Um problema colocado, a este nível, pela KPMG está relacionado com empresas cotadas em bolsa em que este requerimento constituiria uma manifestação de intenções que poderá constituir um factor de instabilidade nos mercados de capitais.

Princípio da titularidade do capital (OE rectificativo/2005):



193

**Limitação de benefícios fiscais – o resultado da liquidação
Campo 371 Quadro 10 (NOVO) (Artigo 86.º)**

- Aplica-se às entidades que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, não abrangidas pelo regime simplificado, bem como os não residentes com estabelecimento estável;

O IRC liquidado, nos termos do nº 1 do artigo 83º, líquido das deduções previstas nas alíneas b) e d) do mesmo artigo não pode ser inferior a 60% do IRC (ou seja, 15% de taxa efectiva (60% x 25%) que seria devido na ausência de:

- ✓ benefícios fiscais (tal como definidos no próprio artigo);
- ✓ benefícios do regime do nº 13 do artigo 40º (realizações de utilidade social);
- ✓ benefícios do regime artigo 69º (transmissibilidade de prejuízos no âmbito de um processo de fusão);

194

Correcções a efectuar no Quadro 10 da Dec. Mod. 22

**Limitação de benefícios fiscais – o resultado da liquidação
Campo 371 Quadro 10 (NOVO) (Artigo 86.º)**

Para o efeito, consideram-se benefícios fiscais:

- criação de emprego para jovens – artigo 17º do EBF;
- dividendos de acções decorrentes de processos de privatização – artigo 59º do EBF;
- donativos no âmbito do mecenato;
- deduções à colecta, com excepção com excepção dos previstos na Lei n.º 40/2005(SIFIDE) e dos benefícios fiscais de natureza contratual;
- os incentivos fiscais à interioridade;
- acréscimos de amortizações resultantes de reavaliação efectuada ao abrigo de legislação fiscal

Nesta caso, o benefício pode fazer baixar a colecta abaixo 15% (60% de 25%)

195

Correcções a efectuar no Quadro 10 da Dec. Mod. 22

**Limitação de benefícios fiscais – o resultado da liquidação
Campo 371 Quadro 10 (NOVO) (Artigo 86.º)**

“Uma vez que a limitação opera através de uma correcção do montante do imposto liquidado, nas situações em que não se apure imposto liquidado, esta limitação não terá aplicabilidade” (informação vinculativa Proc. 3469 - 19.01.2006)

Ou seja, não se aplica a presente limitação caso se apure inicialmente:

- Prejuízo Fiscal (mesmo c/ BF por dedução ao rendimento);
- ou Matéria Colectável nula, mesmo no caso de utilização da dedução de prejuízos autorizada nos termos do art.º 69.º do CIRC(fusão).

196

Correcções a efectuar no Quadro 10 da Dec. Mod. 22

**Limitação de benefícios fiscais – o resultado da liquidação
Campo 371 Quadro 10 (NOVO) (Artigo 86.º)**

Casos práticos:

exemplo 1:

Um sujeito passivo de IRC, enquadrado no regime geral, apresenta, no exercício de 2005, uma matéria colectável de € 230.000,00 usufruindo de um benefício fiscal de € 170.000,00, ao abrigo do artigo 17º do EBF (criação de empregos para jovens).

Liquidação com benefício

230.000 X 25% = 57.500

Liquidação sem benefício

400.000 X 25% = 100.000

100.000 X 60% = 60.000

consequência: acresce no campo 371 do Quadro 10 da declaração modelo22 € 2.500,00 (€ 60.000,00 - € 57.500,00)

A aplicação do artigo 86º do Código do IRC não levará à alteração do preenchimento da declaração modelo 22

197

Correcções a efectuar no Quadro 10 da Dec. Mod. 22

**Limitação de benefícios fiscais – o resultado da liquidação
Campo 371 Quadro 10 (NOVO) (Artigo 86.º)**

exemplo 2:

Um sujeito passivo de IRC, enquadrado no regime geral, apresenta, no exercício de 2005, uma matéria colectável de € 200.000,00 usufruindo de um benefício fiscal não contratual, por dedução à colecta no valor de € 10.000,00.

Liquidação com benefício

200.000 X 25% = 50.000

IRC liquidado = 40.000

Liquidação sem benefício

200.000 X 25% = 50.000

50.000 X 60% = 30.000

consequência: não há lugar a qualquer correcção imposta pelo artigo 86º

198

Regime Simplificado de Tributação

199

Regime simplificado

Origem do regime:

Reforma da tributação do rendimento operada pela Lei 30-G/2000

Causa:

Necessidade de trazer para o sistema um elevado n.º de contribuintes inseridos, ou não, em contextos em que as práticas de evasão abundavam.

200

Regime simplificado

Características do sistema

Método **alternativo e facultativo** de determinação do rendimento (Cf. art.º 81.º, n.º 2 da LGT e última parte do n.º 1 do art.º 53º do CIRC)

Regime especial de avaliação indirecta da MT

Não colide com princípio da **verdade declarativa**, sem prejuízo das correcções previstas no CIRC, designadamente no n.º 11, do Art.º 53.º

Não é abrangido pelo procedimento de revisão previsto no **Art.º 91.º da LGT**

201

Regime simplificado

Características do sistema

Não constitui presunção ilidível nos termos do Art.º 74.º da LGT

Não exclui outra forma de determinação indirecta do rendimento tributável

Presunção de rendimento mínimo (valor anual do salário mínimo nacional mais elevado)

Não sujeitos a **pagamento especial por conta**

202

Características do sistema

Enquadramento no regime

> **Relacionado com o volume anual de proveitos, incluindo variação da produção e dos TPE** (anualizado, no caso do exercício de início de actividade)

> É **facultativo** para os S.P. que preencham os pressupostos para sujeição ao regime, **incluindo**, no exercício de início de actividade

> A **opção pelo regime geral** tem a validade de um ciclo de 3 anos, findo o qual caduca

> O **enquadramento no regime** mantém-se, verificados os respectivos pressupostos, **por ciclos de 3 anos**

> O **enquadramento automático no regime geral tem a validade de 1 ano**

> **Cessa a aplicação** do regime desde que durante dois exercícios consecutivos o volume anual de proveitos a que se refere o n.º 1 do art.º 53.º, for ultrapassado, ou se o for num único exercício, em mais de 25% daquele montante

203

Características do sistema

Enquadramento no regime

No ano em que se inicia a actividade:

Serve de referência para enquadramento o valor total anual de proveitos estimado, caso não seja exercida a opção pelo regime geral de determinação do lucro tributável.

Ex: Início de actividade em 1 de Julho de 2007: previsão para 6 meses: € 100.000 (atualização do valor estimado: € 200.000)

Enquadramento regime geral

Nota: se o valor dos proveitos efectivos em 2007 ascendesse a

€ 15.000, o contribuinte ficaria, em 2008 enquadrado no Regime Simplificado, salvo opção pelo regime geral

204

Regime simplificado

Entidades abrangidas pelo sistema - requisitos

- > Residentes
- > Que exerçam a título principal actividades de natureza comerc., ind. ou agrícola
- > Não isentos nem sujeitos a algum regime especial de tributação (RTGS, transparência fiscal, com excepção das sociedades de profissionais)
- > Não se encontrem sujeitos a revisão legal de contas

(CSC: SA, art.º 452.º e 454.º; Soc. Quotas Art.º 262.º, n.º 1 – previsão de CF no contrato – e Art.º 262.º, n.º 2 – ultrapassagem durante dois anos consecutivos de dois dos seguintes limites: total de balanço € 1 500 000; total de vendas líquidas e outros proveitos € 3.000 000; n.º médio de trabalhadores 50)

205

Regime simplificado

Entidades abrangidas pelo sistema

- > Que apresentem um **volume total anual de proveitos não superior a € 149 639,37** (incluindo variação de produção, TPE e ajustamentos nos termos do n.º 2 do Art.º 58.º-A do CIRC)

Nota: pelo Art.º 56.º, n.º 2, da Lei que aprovou o OE/07, foi autorizado o Governo a revogar o regime simplificado, substituindo-o por um regime que consagre regras simplificadas de apuramento do LT

- > Com base na contabilidade para S.P. que exerçam a tit. principal activ. nat. comerc., ind. ou agrícola ou de prestação de serviços cujo VN anual não ultrapasse € 250 000

206

Determinação da matéria colectável

$$\begin{array}{lcl} \text{Vendas} & \times 20\% = & X \\ \text{Restantes Proveitos} * \times 45\% = & Y & \\ & \text{Lucro Tributável} & \end{array}$$

* excluindo variação de produção e trabalhos para a própria empresa

$X \times Y \geq 14 \times €403,00$ (€ 5642,00), caso contrário prevalece aquele valor.

Matéria Colectável = LT - Prejuízos fiscais (apurados aquando da utilização do Regime Geral)

207

2. Regimes Especiais

208

2.1 Regime Transparência Fiscal

209

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:

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

210

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 rendimento já líquido da categoria B (n.º 1 e n.º 2 do art.º 20.º do CIRS).

sócios pessoas

colectivas SP IRC

CF + campo 205 do quadro 07 da mod. 22

Daqui decorre que os prejuízos fiscais destas sociedade transparentes são reportados dentro da própria sociedade.

211

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+ (CAMPO 205) do Q07 DO MEMBRO

AO membro é imputado o Prejuízo Fiscal

CF- (Campo 227) do Q07 do membro

Daqui decorre que os prejuízos fiscais destas sociedade transparentes não são reportados dentro da própria sociedade.

212

Regime de Transparência Fiscal

Mecânica do regime:

Para além da Matéria Colectável ou do LT/PF, também são imputados aos sócios ou membros, as deduções à colecta conforme define o n.º 5 do art.º 83.º

Deduções à colecta (DTI, IMI, BF e RF)

Imputação na mesma % dos rendimentos (n.º 3 do art.º 6.º) efectuada no quadro 33 do anexo G à mod. 22

Note-se, que, na sequência do art.º 5.º n.º 2 al. h), a efectiva distribuição de lucros às sociedades de transparência fiscal (em particular das sociedades profissionais) não será alvo de retenção na fonte.

213

Regime de Transparência Fiscal

- O exercício a que deve efectuar-se a imputação aos sócios é aquele a que a matéria colectável/lucro tributável respeite, ou seja, a matéria colectável/lucro tributável relativa ao exercício n, deverá ser imputada aos sócios ou membros para tributação no mesmo exercício de n, independentemente de haver ou não distribuição de lucros.
- Uma sociedade considerada transparente não é tributada em sede de IRC, conforme artigo 12º do Código do IRC, integrando-se os valores imputados no rendimento tributável dos sócios ou membros, para efeitos de IRC ou IRS, consoante se trate de pessoas colectivas ou singulares.

Sujeição instrumental sem prejuízo das tributações autónomas (art.º 12.º) daí não efectuarem PEC nem PC

214

Regime de Transparência Fiscal

Aquando da distribuição efectiva dos lucros ...

- No exercício em que a sociedade transparente proceder à distribuição efectiva dos lucros já fiscalmente imputados em exercícios anteriores, os sócios pessoas colectivas (sujeitos a IRC) deverão deduzir, no campo em branco 237 do Q07, os lucros distribuídos, desde que os mesmos se encontrem incluídos no resultado líquido do exercício, designadamente através da conta 78, de forma a evitar a sua dupla tributação.

215

Regime de Transparência Fiscal

Aquando da cobertura dos prejuízos ...

Caso, no entanto, se registe no exercício seguinte uma cobertura de prejuízos por parte dos membros do ACE/AEIE, se este afectar negativamente o resultado líquido desses mesmos sócios, dever-se-á acrescer no campo em branco (C225 do Q07) o montante dos prejuízos cobertos de forma a evitar que o lucro tributável seja duplamente influenciado (no ano da imputação do prejuízo e no ano da sua cobertura por parte do membro).

216

Regime de Transparência Fiscal

regime de transparência fiscal
imputação de rendimentos



Sociedades:
civís sem forma comercial
de profissionais *
de simples administração de bens

Agrupamentos:
ACE
AEIE



Matéria Colectável



Lucro (C205) ou Prejuízo (C227)

* São as únicas que podem ficar abrangidas pelo Regime Simplificado de Tributação – art.º 53.º n.º 13 do CIRC aplicando-se o os coeficientes dos SP de IRS.

217

Regime de Transparência Fiscal

Em termos declarativos:

• Estas sociedades deverão assinalar, simultaneamente, os campos 1 e 7, ou os campos 6 e 7 (no caso particular das sociedades profissionais sujeitas ao regime simplificado de tributação e enquadradas no regime de transparência fiscal) do quadro 03 da declaração mod. 22.

• Em contrapartida, a imputação do rendimento tributável ocorre no Anexo G da Declaração Anual de Informação Contabilística e Fiscal (DAICF).

• As sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal (com exclusão dos ACE's e dos AEIE's) o total do rendimento a imputar, a colocar no campo G79 do quadro 034 daquele anexo, deverá ser transportado do campo 346 do quadro 09 da declaração de rendimentos mod. 22, ou seja, o valor da matéria colectável, nos termos do n.º 1 do art.º 6.º.

• No caso particular de um ACE ou de um AEIE, deverá ser transportado para o campo G79 do anexo G da DAICF o valor inscrito no campo 240 do quadro 07 da mod. 22 (lucro fiscal) ou, alternativamente, do campo 239 daquele quadro (prejuízo fiscal), conforme dispõe o n.º 2 do art.º 6.º do CIRC.

218

Regime de Transparência Fiscal

Caso prático:

Em 2004, João Conselheiro, economista, decidiu constituir uma sociedade unipessoal por quotas para o exercício da sua actividade. Este sujeito passivo está abrangido pelo regime de transparência fiscal, por se tratar de uma sociedade de profissionais, conforme alínea a) do n.º 4 do artigo 6º do Código do IRC. Nesse exercício, a sociedade apresentou um prejuízo fiscal de € 1.020,00. No exercício de 2005, a sociedade apresenta um lucro tributável de € 1.620,00. Nesse mesmo exercício a sociedade suportou despesas de representação no montante de € 500,00.

Qual a matéria colectável a imputar ao sócio em 2005?

Haverá IRC a pagar por parte da sociedade?

219

Regime de Transparência Fiscal

Resolução:

• considerando que sociedade apresenta no exercício de 2005, um lucro tributável de € 1.620,00 e tem direito à dedução do prejuízo registado no exercício anterior (conforme n.º 7 do artigo 47º do Código do IRC), a matéria colectável a imputar ao sócio é € 600,00.

• por força do artigo 12º do Código do IRC, está obrigada ao pagamento da tributação autónoma de € 25,00 (€ 500,00 x 5%), incidente sobre as despesas de representação, prevista no n.º 3 artigo 81º.

• a sociedade transparente deve apresentar a declaração modelo 22 de IRC, preenchendo-a integralmente até ao Quadro 09 – apuramento da matéria colectável.

• deverá também proceder à liquidação das tributações autónomas (campo 365 do Quadro 10 da declaração modelo 22).

220

Regime de Transparência Fiscal

Alterações OE 2007

Art. 31º - Regime simplificado

N.º 2: Rendimento tributável passa a ser igual a: (Vendas x 20%) + (Outros Rend. x 70%) + prestações serviços efectuadas pelos sócios às Soc. Profissionais.

Para além do aumento do coef. de 65% para 70%, foi introduzida uma alteração que visa combater uma prática de evasão fiscal que vinha sendo detectada:

- Soc. Prof. / Sócio: Aumento dos custos na sociedade ? diminuição da MC imputada aos sócios;

- Sócio (RS): Prestações de serviços x 65% = rendimento

Poupança fiscal = 35% x serviços prestados

221

Regime de Transparência Fiscal

CATEGORIA B - REGIME SIMPLIFICADO

Exemplo

O sujeito passivo D registou prestações de serviço no valor de 50.000€, dos quais 10.000€ correspondem a serviços prestados a uma sociedade sujeita ao regime da transparência fiscal na qual detém uma participação social de 50%.

A sociedade apurou uma matéria colectável de 30.000€

Determinação do rendimento líquido da categoria B:

$(50.000 - 10.000) \times 0,70 = 28.000$

Serviços prestado à sociedade = 10.000

Matéria colectável imputada $30.000 : 2 = 15.000$

Rendimento líquido: $28.000 + 10.000 + 15.000 = 53.000€$

222

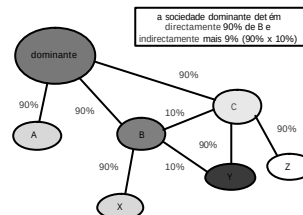
2.2 Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

223

Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

Conceito de grupo (art.º 63.º n.º 2):

- A sociedade dominante detém, directa ou indirectamente, uma participação maior ou igual a 90% da soc. dominada;
- Tal participação deverá conferir maioria (mais de 50%) dos direitos de voto.



224

Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

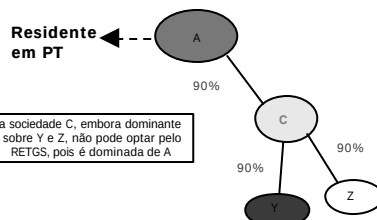
Requisitos da opção (n.º 3 do artigo 63.º):

- Todas as sociedades do grupo têm de ter a sede e direcção efectiva em território português e a totalidade dos seus rendimentos estar sujeita ao regime geral de tributação em IRC, à taxa mais elevada;
- A sociedade dominante deter a participação na sociedade dominada há mais de um ano, com referência à data em que se inicia a aplicação do regime;
- A sociedade dominante não pode ser considerada dominada de nenhuma outra residente em território português que reúna os requisitos para ser qualificada como dominante;

225

Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

Requisitos da opção (n.º 3 do artigo 63.º):



226

Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

Factores de não inclusão ou exclusão do grupo (n.º 4 do artigo 63.º):

- estejam inactivas há mais de um ano ou tenham sido dissolvidas;
- registem prejuízos fiscais nos três exercícios anteriores ao do início da aplicação do regime, salvo se a participação já for detida pela sociedade dominante há mais de dois anos;
- estejam sujeitas a uma taxa de IRC inferior à taxa normal mais elevada e não renunciem à sua aplicação;
- adoptem um período de tributação não coincidente com o da sociedade dominante;
- o nível de participação exigido (de pelo menos 90%) seja obtido através de uma entidade que não reúna os requisitos legalmente exigidos para fazer parte do grupo;
- Não sejam soc. quotas, SA ou comandita por acções.

227

Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

Metodologia de cálculo do LT (art.º 64.º):

o lucro tributável do grupo é calculado pela sociedade dominante, através da soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais de cada uma das sociedades pertencentes ao grupo, apurados nas respectivas declarações individuais. Este montante é corrigido da parte dos lucros distribuídos entre empresas do grupo que se encontre incluída nas bases tributáveis individuais.

228

Caso prático:

Um dado grupo de sociedades tributado pelo regime especial de tributação de grupos sociedades, apresenta no exercício de 2005, os seguintes resultados:

sociedade A (dominante): lucro tributável de € 5.000,00

sociedade B: lucro tributável de € 3.000,00

sociedade C: prejuízo fiscal de € 2.000,00

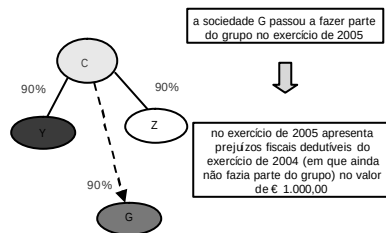
a sociedade B distribuiu resultados internos de € 1.000,00 (incluídos na base tributável individual)

Neste caso, o lucro tributável do grupo é € 5.000,00 (5.000 + 3.000 - 2000 - 1000)

229

Regime específico de dedução de prejuízos (art.º 65.º)

Ex:



230

Regime específico de dedução de prejuízos (art.º 65.º)

Cont...

Nesta situação, admita-se que no exercício de 2005, as declarações do grupo apresentam os seguintes resultados:

- a sociedade dominante C: Lucro Tributável de € 1.000,00;
- as sociedades dominadas Y e Z, apresentam também Lucro Tributável de € 200,00 cada;
- a sociedade G apresenta Lucro Tributável de € 500,00;
- o grupo tem prejuízos fiscais dedutíveis de € 300,00;

231

Regime específico de dedução de prejuízos (art.º 65.º)

Cont...

determinação da matéria colectável do grupo (2005):

soma algébrica dos Lucros Tributáveis = € 1.900,00

prejuízos fiscais dedutíveis = € 800,00 (os € 300,00 do grupo mais os € 500,00 da sociedade G, em obediência à alínea a) do n.º 1 do artigo 65.º do Código do IRC)

matéria colectável = € 1.100,00

Nota: se em 2006 terminasse a aplicação do regime à sociedade G, esta ainda poderia deduzir PF no valor de 500 que vinham de 2004, não deduzidos pelo grupo. No entanto, se esta tivesse gerado PF no seio do grupo, perderia o dto à sua dedução aquando da sua saída (al c) do n.º 1 do art.º 65.º), assim como o próprio grupo (al. d) daquele n.º).

232

PAGAMENTO POR CONTA

233

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

75% x (Colecta - Retenções)

Sim

85% x (Colecta - Retenções)

234

PAGAMENTO ESPECIAL POR CONTA

235

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.

236

Art. 98º - Pagamento especial por conta

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).

237

Art. 98º - Pagamento especial por conta

3. Cálculo do PEC

- 1% do volume de negócios do ano anterior
 - Com o limite mínimo de € 1 250
 - e, quando superior, será igual a € 1 250 acrescido de 20% da parte excedente, com o limite máximo de € 40 000.
- Ao montante assim apurado deduzir-se-ão os pagamentos por conta efectuados no exercício anterior.

238

Art. 98º - Pagamento especial por conta

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.

239

Art. 98º - Pagamento especial por conta

5. Conceito de volume de negócios para efeitos de cálculo do PEC

- Corresponde ao valor das vendas e dos serviços prestados (nº 4 do art. 98º do CIRC).
- No caso de bancos, empresas de seguros e outras entidades do sector financeiro o volume de negócios será constituído pelos juros e proveitos equiparados e comissões ou pelos prémios brutos emitidos.

(Continua)

240

5. Conceito de volume de negócios para efeitos de cálculo do PEC

• Nos sectores de revenda de combustíveis, de tabacos, de veículos sujeitos ao IA e de álcool e bebidas alcoólicas podem não ser considerados, no cálculo do PEC, os seguintes impostos, quando incluídos nos proveitos:

- Impostos especiais de consumo (IEC);
- Imposto automóvel (IA).

(CONTINUA)

241

• Quando não seja possível determinar os IEC incluídos nos proveitos, poderão ser deduzidas as seguintes percentagens:

- Vendas de gasolina → 50%
- Vendas de gasóleo → 40%
- Vendas de cigarros → 60%
- Vendas de cigarrilhas e charutos → 10%
- Vendas de tabacos de corte fino destinados a cigarros de enrolar e restantes tabacos de fumar → 30%

242

6. Exemplos de cálculo do PEC

EXEMPLO 1

A Sociedade A, enquadrada no regime geral de determinação do lucro tributável para efeitos de IRC, obteve em 2004 um volume de negócios de € 100 000 e efectuou pagamentos por conta no valor de € 600.

243

EXEMPLO 1 – Resolução

Cálculo do PEC de 2005

- 1% do volume de negócios com o limite mínimo de € 1 250
- $1\% \times 100\,000 = 1\,000 \rightarrow$ como é inferior a € 1250, o valor a considerar será € 1 250
- Ao valor assim determinado abatem-se os pagamentos por conta efectuados no ano anterior:

$$1\,250 - 600 = €\,650$$

sendo este o valor a pagar em Março de 2005 ou, em duas prestações, a 1ª em Março e a 2ª em Outubro.

Se a Sociedade A tivesse efectuado em 2004 pagamentos por conta de valor igual ou superior a € 1 250, não teria de efectuar em 2005 qualquer PEC.

244

EXEMPLO 2

A Sociedade B, enquadrada no regime geral de determinação do lucro tributável para efeitos de IRC, obteve em 2004 um volume de negócios de € 1.000.000 e efectuou pagamentos por conta no valor de € 2.000.

245

EXEMPLO 2 – Resolução

Cálculo do PEC de 2005

- Como 1% do volume de negócios é superior a € 1 250, o valor a considerar será:

$$1\,250 + 20\% \text{ do excedente}$$

- Ou seja, $1\,250 + 20\% \times (1\% \times 1\,000\,000 - 1\,250) = 3\,000$

- Ao valor assim determinado abatem-se os pagamentos por conta efectuados no ano anterior:

$$3\,000 - 2\,000 = €\,1\,000$$

- sendo este o valor a pagar em Março de 2005 ou, em duas prestações, a 1ª em Março e a 2ª em Outubro.

246

EXEMPLO 3

A Sociedade C, enquadrada no regime geral de determinação do lucro tributável para efeitos de IRC, obteve em 2004 um volume de negócios de € 20 000 000 e efectuou pagamentos por conta no valor de € 10 000.

247

EXEMPLO 3 – Resolução**Cálculo do PEC de 2005**

- Como 1% do volume de negócios é superior a € 1 250, o valor a considerar será:

$$1\,250 + 20\% \text{ do excedente}$$

- Ou seja, $1\,250 + 20\% \times (1\% \times 20\,000\,000 - 1\,250) = 41\,000$

- Como o valor encontrado é superior a € 40 000, o valor a considerar será € 40 000

- Ao valor assim determinado abatem-se os pagamentos por conta efectuados no ano anterior:

$$40\,000 - 10\,000 = €\,30\,000$$

- Sendo este o valor a pagar em Março de 2005 ou, em duas prestações, a 1ª em Março e a 2ª em Outubro.

248

7. Cálculo do PEC no regime especial de tributação dos grupos de sociedades

- É devido um PEC por cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante.
- Cabendo a esta última as obrigações de:
 - Determinar o valor global do PEC, deduzindo o montante dos pagamentos por conta respectivos;
 - Proceder à sua entrega.

249

7. Reembolso do PEC

- Em caso de cessação da actividade no próprio exercício ou até ao 3º exercício posterior àquele a que o PEC respeita;
- Os sujeitos passivos não abrangidos pelo regime simplificado podem solicitar o reembolso, desde que preenchidos cumulativamente os requisitos constantes das alíneas a) e b) do nº 3 do art. 87º do CIRC.

250

Falta de pagamento do PEC - Consequências

☐ Juros

- ✓ O não cumprimento atempado do PEC implica a liquidação de Juros Compensatórios à taxa de 4%

☐ Penalidades

- A falta de pagamento do PEC é punida com coima nos termos do artigo 114.º do Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT)

251

Art.º 109.º

- Declaração Início, Alterações e Cessação



Of. Circulado 90.007 de 04/01:

1.º passo: desmaterialização Declaração Início Actividade "Empresa na Hora"

2.º Passo: desmaterialização Declaração Alterações e Cessação não sujeitas a registo na CRC (inclui opções por Contab. Organizada)

- Declaração periódica (mod. 22)
- DAICF/IES



Remessa por via Electrónica (Portaria n.º 1339/2005, de 30/12)

252

Obrigações Declarativas

Art.º 110.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-circulsf 20063 de 05/03/2002.

253

Obrigações Declarativas

Art.º 112.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 113.º DAICF/IES

Prazo: até final mês Junho

Obrigações Contabilísticas: Art.º 115.º

254

Dissolução e liquidação de sociedades

255

Dissolução e liquidação de sociedades

8 NOTAS

Nota 1- Casos de dissolução imediata - art.º 141.º do CSC

Nota 2 - Causas de dissolução administrativa ou por deliberação dos sócios - art.º 142.º e Art.º 35 do

CSC (relacionado com este artigo 35.º está o Art.º 544 do mesmo Soc código que prevê as circunstâncias em que credores de Anónimas podem requerer a respectiva dissolução)

256

Dissolução e liquidação de sociedades

Nota 3 - Causas de dissolução oficiosa - art.º 143.º do CSC:

> Não depósito das contas durante 2 anos consecutivos e a A.T tenha comunicado à CRC competente a omissão de DR durante o mesmo período

> A A.T. tenha comunicado à CRC ausência de actividade efectiva, verificada nos termos da legislação tributária (cessação oficiosa em IRC - Art.º 8.º,n.º 6)

(O artigo Art.º 143.º do CSC relaciona-se com o n.º 6 do Art.º 8.º do CIRC, com o Art.º 83.º do CPPT e com o Art.º 5.º do Reg Jurídico de Procedimento Administrativo de Dissolução e Liquidação de Entidades Comerciais)

257

Dissolução e liquidação de sociedades

Nota 4 – Quanto às sociedades dissolvidas

Uma vez dissolvidas, entram imediatamente em liquidação, mantendo a sua personalidade jurídica e, obviamente, personalidade tributária

Deve ser apresentada declaração de alterações ao cadastro no prazo de 15 dias a contar da alteração, em consequência:

> da alteração da designação social, nos termos do n.º 3, art.º 146.º do CSC,

> da designação do liquidatário

258

Nota 4 – Quanto às sociedades dissolvidas

>>>>

Nos termos do Art.º 15.º do CSC a liquidação deve estar encerrada e a partilha aprovada no prazo de dois anos, prorrogável por deliberação dos sócios e por prazo não superior a 1 ano, sob pena de

O serviço de registo competente promover oficiosamente a liquidação por via administrativa (ver Art.º 15.º, n.º 5, b) do Reg. Jurid. Proc. Ad. Dissolução e Liquidação)

As Obrigações acessórias e principais, nos termos do CIRC, devem ser cumpridas pelo liquidatário (Art.º 108, n.º 9 e Art.º 110.º do CIRC)

259

Nota 4 – Quanto às sociedades dissolvidas

>>>>

As notificações devem se efectuadas

- Até ao encerramento da liquidação

Na pessoa do liquidatário – Art.º 41.º, n.º 3 e Art.º 156.º do CPPT

- Após o encerramento da liquidação

Na pessoa dos gerentes ou administradores à data dos factos – Art.º 41.º, n.º 1 do CPPT e Despacho da DSJT – processo n.º 2003194/997, inf. 4949/01 de 21/01/01)

260

Nota 5 – Resultado de liquidação – Art.º 74.º

(na esfera da dissolução)

Havendo partilha de bens patrimoniais pelos sócios, considera-se como valor de realização daqueles o respectivo valor de mercado

Nota 6 – Lucro tributável

O lucro tributável apurado é em relação a todo o período da liquidação, havendo lugar, anualmente

do período de tributação ao apuramento do lucro tributável respectivo, que tem natureza provisória, até ao fim do ano imediatamente anterior ao do encerramento da liquidação

No exercício da dissolução deve apurar-se separadamente o lucro obtido desde o início até à data daquela

261

Nota 6 – dissolução e liquidação - Lucro tributável

>>>>

O lucro tributável apurado anualmente deixa de ter natureza provisória quando o período da liquidação ultrapasse 2 anos (OE/07 – era de 3 anos)

Os prejuízos apurados anteriormente à dissolução podem ser deduzidos ao lucro tributável correspondente a todo o período da liquidação, se este não ultrapassar 2 anos (OE/07 – era de 3 anos)

No exercício do encerramento da liquidação deve ser apresentada a respectiva DR e outra DR, facultativa, correspondente a todo o período da liquidação (desde a data da dissolução até à data do encerramento da liquidação.

262

Nota 7 – Resultado da partilha – Art.º 75.º e Art. 76.º- C

(na esfera dos sócios)

Art.º 75.º

É englobado no exercício em que for posto à disposição dos sócios

Se a diferença entre o valor que for atribuído e o valor da aquisição das partes sociais for positiva:

É considerado rendimento de capitais a diferença entre o valor que foi atribuído e o valor das entradas efectivamente verificadas para a realização do capital, se este for igual ou superior ao respectivo valor nominal

Se o valor das entradas efectivamente verificadas para a realização do capital for inferior ao valor nominal, a respectiva diferença, até ao VN, é considerada mais valia

263

Nota 7 – Resultado da partilha – Art.º 75.º e Art. 76.º- C

(na esfera dos sócios)

>>>>

A diferença considerada rendimento de capitais aproveita a eliminação da dupla tributação nos termos previstos no Art.º 46.º.

Se a diferença entre o valor das entradas efectivamente verificadas para a realização do capital e o valor atribuído for negativa:

É considerada menos valia, apenas dedutível quando as partes sociais tenham permanecido na titularidade do S.P. nos três anos imediatamente anteriores à data da dissolução

264

Se a dissolvida for uma sociedade transparente:

Ao valor atribuído na partilha é ainda abatido a parte do resultado da liquidação que já tenha sido imputada para efeito de tributação,

bem como a parte do lucros retidos na dissolvida nos exercícios em que esta esteve sujeita ao regime do Art.º 6.º (Cf. Art.º 75.º, n.º 4)

No caso de mudança da sede e direcção efectiva para fora do TN considera-se para efeito de tributação dos sócios a diferença entre o valor do património líquido, determinado a preço de mercado, e o preço de aquisição das partes sociais, aplicando-se, com as necessárias adaptações os n.º 2 e 4 do Art. 75.º

Nota 8 – Dissolução C/ liquidação simplificada por transmissão global do património

Esta operação não tem enquadramento no Art.º 67.º, n.º 1, c) do CIRC (fusão), pelo que não beneficia do regime especial de neutralidade fiscal nem da transmissibilidade de prejuízos previstos no n.º 1 do Art.º 69.º

(Inf. Vinculativa Proc.º 653/2004)

2.3 Especificidade do cálculo do IRC nas Regiões Autónomas

Caso prático:

A sociedade “Atlântica, Lda”, é sujeito passivo de IRC e exerce a título principal uma actividade de natureza comercial, tendo sede na Região Autónoma da Madeira. No exercício de 2005 obteve um volume de negócios de € 200.000,00, dos quais € 50.000,00 são imputáveis ao seu estabelecimento situado em Ponta Delgada e € 60.000,00 imputáveis à loja de Lisboa.

Sabendo que foi apurada uma matéria colectável de € 70.000,00, qual a colecta do IRC para o exercício de 2005?

Nesta situação a empresa tem direito a redução de taxa do IRC sobre os rendimentos imputáveis à Região Autónoma da Madeira e também à dos Açores. A redução de taxa é calculada em função do volume de negócios.

Assim temos:

Volume global de negócios não isento: 200.000
Vol. Neg. Imputável à R A Madeira: 90.000 – rácio: 0,45
Vol. Neg. Imputável à R A Açores: 50.000 – rácio: 0,25

Matéria colectável: 70.000
Colecta à taxa normal: 17.500 (70.000 X 25%)

Colecta com aplicação das taxas regionais:

Continente: $1 - (0,45 + 0,25) \times 17.500 = 5.250,00$

Madeira : $0,45 \times 70.000 \times 22,5\% = 7.087,50$

Açores: $0,25 \times 17.500 \times 0,7 = 3.062,50$

Colecta total 15.400,00

3. BENEFÍCIOS FISCAIS (dedução ao rendimento)

271

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. 17º 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

272

INCENTIVOS FISCAIS À INTERIORIDADE

Art. 39º-B EBF
Portaria nº 2086/2001
Portaria nº 170/2002

273

Campo 234 – Benefícios fiscais

- ✓ **Art. 39º-B - Benefícios relativos à interioridade**
- ✓ Integra os BF's do DL n.º 171/99 (revogado). Usufruto dos BF's previstos no n.º 1 está condicionado à observância das condições constantes do n.º 2 (...)
- Taxa de IRC de 20% para as empresas que exerçam, directamente e a título principal, actividades empresariais nas áreas beneficiárias. (RS? Antes taxa de 15%. Fim do RS em sede de IRC?)
- Instalação de novas entidades, a taxa de IRC é de 15% nos 5 primeiros exercícios;
- Amortizações de investimentos até €500.000 (excepto terrenos e viaturas ligeiras de passageiros) são majoradas em 30%;

274

Campo 234 – Benefícios fiscais

Art. 39º-B - Benefícios relativos à interioridade

- Encargos sociais com criação líquida postos de trabalho, são majorados em 50%;
- Isenção de IMT na aquisição de imóveis (habitação própria e permanente) por jovens entre os 18 e os 35 anos e de imóveis afectos à actividade das empresas. Isenção depende de autorização do órgão deliberativo do município (Assembleia Municipal).
- As áreas beneficiárias serão fixadas por portaria (em princípio, será publicada brevemente uma nova portaria).

275

MAJORAÇÃO DE QUOTIZAÇÕES EMPRESARIAIS

276

Majoração de quotizações empresariais
(art. 41º do IRC)

- O que se pretende com o nº 2 do art. 42º do CIRC não é limitar o montante das quotizações pagas a associações empresarias, uma vez que se trata de custos indispensáveis para a realização dos proveitos.
- Mas, apenas, limitar o acréscimo de custos fiscais resultante da majoração de 50% permitida pelo nº 1, quando os custos, por si sós, ou acrescidos da majoração, ultrapassem o limite de 2% do volume de negócios

277

Majoração de quotizações empresariais
(art. 41º do IRC)

➤ Ou seja:

- Quando as quotizações pagas forem superiores ao limite de 2% do volume de negócios, não haverá lugar a qualquer majoração e, conseqüentemente, a qualquer correcção;
- Quando as quotizações pagas forem inferiores ao limite de 2% do volume de negócios, duas situações podem ocorrer:
 - O montante das quotizações, acrescido da majoração, é inferior ao limite de 2% → neste caso, deduz-se a majoração no campo 234 do quadro 07, e inclui-se esse valor no campo F156 do quadro 04 do Anexo F da declaração anual

278

Majoração de quotizações empresariais
(art. 41º do IRC)

- O montante das quotizações, acrescido da majoração, excede o limite de 2% →
- neste caso, deduz-se apenas, no campo 234 do quadro 07, a majoração até à concorrência do limite de 2%, mencionando esse mesmo valor no campo F156 do quadro 04 do Anexo F da declaração anual
- Veja-se o exemplo do diapositivo seguinte:

279

Majoração de quotizações empresariais
(art. 41º 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 x 1,50% = = € 825	1150 x 1,50% = = 1 725
Deduções no quadro 07	Zero	825-550 = = 275	1 500 – 1 150 = 350

280

CRIAÇÃO DE EMPREGO PARA JOVENS - art.º 17.º EBF

281

Campo 234 – Benefícios fiscais

ESTATUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

Criação de emprego (artº 17º)

- Os sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada para efeitos de determinação do lucro tributável podem deduzir os encargos com a criação líquida de postos de trabalho em 150% do montante contabilizado como custo do exercício, relativamente a :
- jovens
 - desempregados de longa duração
 - admitidos com contrato de trabalho por tempo indeterminado

282

Campo 234 – Benefícios fiscais

Criação de emprego (artº 17º do EBF)

Consideram-se jovens: Os trabalhadores com idade superior a 16 e inferior a 30 anos, aferidos à data da celebração do contrato de trabalho, excluem-se os jovens com menos de 23 anos que não tenham concluído o ensino secundário e não estejam a frequentar uma oferta de educação-formação que permita elevar o nível de escolaridade ou qualificação profissional que permita assegurar a conclusão desse nível de ensino

Consideram-se desempregados de longa duração:

os disponíveis (DL 220/2006, de 3/11) e inscritos nos centros de emprego há mais de 12 meses (incluindo os casos em que foram celebrados contratos a termo por período inferior a 6 meses e cuja duração conjunta não ultrapasse os 12 meses)

283

Campo 234 – Benefícios fiscais

Criação de emprego (artº 17º)

Consideram-se Encargos

- os valores suportados pela entidade empregadora
com a remuneração fixa + encargos patronais

Considera-se Criação líquida de postos de trabalho

– diferença positiva num dado exercício económico

entre o número de contratações elegíveis

e o número de saídas que à data da admissão se encontravam nas mesmas condições

excluem-se os trabalhadores que fazem parte do agregado familiar da entidade patronal

284

Campo 234 – Benefícios fiscais

Criação de emprego (artº 17º)

Majoração anual por posto de trabalho

até 14 x RMM,

aplicação temporal

por 5 anos a contar do início da vigência do contrato

Regime aplicável em relação ao mesmo trabalhador apenas uma vez qualquer que seja a entidade patronal

285

Criação de emprego para jovens

Exemplo

O Quadro de Pessoal da sociedade "Queremos Incentivos, SA" apresenta em 2007, um funcionário que reúne as condições referidas no artigo 17º do EBF:

Funcionário A – admitido em 2007

Admitindo que gera € 1.000,00 de encargos mensais para a empresa, o cálculo do benefício será efectuado do seguinte modo:

Funcionário A – $(1000 \times 14) \times 50\% = € 7.000,00$, mas com o limite de 14 x 403,00 (5.642,00)

total do benefício: € 5.642,00 (a indicar no campo 234 do Quadr o 07 da declaração modelo 22)

286

Criação de emprego para jovens

Exemplo

ENTRADAS

Funcionário	Idade	Data admissão	Contrato
António	32	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

287

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

288

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.

289

PROPRIEDADE INTELECTUAL

(ARTº 56º EBF)

290

ESTATUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

PROPRIEDADE INTELECTUAL (ARTº 56º EBF)

- A parte a excluir da tributação não pode exceder 30 000€

- A parte dos rendimentos que beneficiam da isenção que exceda 60 000€, é dividida por 3, contando 1/3 para determinação da taxa a aplicar à totalidade dos rendimentos líquidos da parte isenta.

291

Art. 56º - Propriedade intelectual

Exemplo: Rendimento propriedade intelectual de €180.000.

Montante a excluir do englobamento - €30.000.

Tributação sobre €150.000.

Não irão, porém, adicionar-se directamente os €150.000 aos restantes rendimentos.

1º) Diferença entre os rendimentos líquidos do benefício (€150.000) e “aquele montante” (€30.000) = €120.000.

2º) Dividindo €120.000 por 3 dá €40.000, adicionando-se ao montante do benefício (€30.000), o que dá €70.000.

3º) Somam-se os €70.000 aos restantes rendimentos englobáveis para efeitos de cálculo da taxa do IRS a aplicar.

Será essa, então, a taxa a aplicar à totalidade do rendimento a englobar, ou seja, aos €150.000, acrescidos dos rendimentos de outras proveniências.

292

DONATIVOS

ARTº 56º-C A ARTº 56º-H

293

ESTATUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS

DONATIVOS – ARTº 56º-C A ARTº 56º-H

DEFINIÇÃO DE DONATIVO

Entregas em dinheiro ou espécie concedidas sem contrapartidas que configurem obrigações de carácter pecuniário ou comercial a entidades, cuja actividade consista predominantemente na realização de iniciativas nas áreas social, cultural, ambiental, desportiva ou educacional

São relevantes apenas os donativos feitos em dinheiro por pessoas singulares fora do âmbito da categoria B

294

Campo 234 – Benefícios fiscais

É revogado o Estatuto do mecenato

DONATIVOS – ARTº 56º-D do EBF

Concedidos por sujeitos passivos de IRS no âmbito da categoria B podem ser considerados como custo com as seguintes majorações e limites

donativos ao Estado, sem limite

140% - carácter social

120% - carácter cultural, ambiental, desportivo e educacional

130% contrato plurianuais

295

Campo 234 – Benefícios fiscais

DONATIVOS – ARTº 56º-D

mecenato social, com limite de 8/1000 do VN

130% - carácter social

140% - medidas de apoio à infância, 3ª idade, toxicodependentes, reinserção social

150% - medidas de apoio pré-natal, grávidas, mães solteiras, centros de apoio à vida, conciliação da maternidade com a actividade profissional dos pais

mecenato cultural, ambiental, desportivo e educacional, com limite de 6/1000 do VN

120% -

130% - contratos plurianuais

296

Campo 234 – Benefícios fiscais

DONATIVOS – ARTº 56º-D

mecenato para associações, com limite de 1/1000 do VN

donativos a associações com vista ao prosseguimento dos fins estatutários

donativos em espécie

valor fiscal do bem no exercício da doação deduzidos das amortizações ou provisões aceites como custo fiscal

o somatório dos donativos, que estão limitados a uma % s/ o VN, não pode ultrapassar 8/1000 do VN

297

Campo 234 – Benefícios fiscais

DONATIVOS – ARTº 56º-E (EBF)

Fora do âmbito da categoria B

São relevantes apenas os donativos feitos em dinheiro

atribuídos por pessoas singulares residentes em território nacional

dedução à colecta de 25% (se não tiverem sido contabilizados como custo)

donativos sem limite (Estado e outros)

donativos com limite - até 15% da colecta

mecenato religioso - até 15% da colecta com majoração de 130%

298

Campo 234 – Benefícios fiscais

DONATIVOS – ARTº 56º-H (EBF)

Obrigações dos beneficiários dos donativos:

emitir documento comprovativo

dos montantes recebidos dos seus mecenas em dinheiro ou a identificação dos bens se for em espécie

indicação do seu enquadramento

de que não há contrapartidas

qualidade jurídica da entidade beneficiária

normativo legal em que se enquadra, identificação do despacho do reconhecimento

299

Campo 234 – Benefícios fiscais

DONATIVOS – ARTº 56º-H (EBF)

Obrigações dos beneficiários dos donativos:

possuir registo actualizado dos seus mecenas:

nome, NIF, data e valor de cada donativo

entregar à DGCI até ao fim do mês de Fevereiro de cada ano declaração com os donativos recebidos

Os donativos em dinheiro de valor superior a 200€ devem ser feitos por cheque nominativo, débito directo, transferência bancária

300

NOTA:

As deduções a efectuar nos termos dos n.ºs 3 a 8 do art.º 56.º-D, bem como do art.º 56.º-G, não podem ultrapassar, no seu conjunto 8/1000 do Vol. de Negócios (sem considerar a majoração que acrescerá àquele limite).

Assim, para além dos respectivos limites individuais, ainda existe este limite agregado.

Ex: VN 1.000.000

Donativo a IPSS: 5.000 (limite 8.000)

Donativo a um museu: 7.000 (limite: 6.000)

Total: 5.000+6.000=11.000 (limite 8.000)

Custo fiscal: 8.000; Majoração: 5.000*30% + 6.000*20% = 2.700

301

Dividendos de acções adquiridas no âmbito de privatizações (artigo 59º do EBF)

302

Artigo 59º do EBF

Os dividendos de acções adquiridas na sequência de processo de privatização realizado até ao final do ano 2002, ainda que resultantes de aumentos de capital, contam desde a data de início do processo até decorridos os cinco primeiros exercícios encerrados após a sua data de finalização, apenas por 50% do seu quantitativo, líquido de outros benefícios para fins de IRS ou de IRC

Sem esquecer o art.º 46.º do CIRC

303

Artigo 59º do EBF

Exemplo:

À sociedade A foram distribuídos em 2005, € 20.000,00 de dividendos relativos a acções adquiridas em 2001, no âmbito de um processo de privatização.

Tributação: 50% excluídos de tributação (por aplicação do artigo 46º do Código do IRC), da parte sujeita exclui-se outros 50%, ou seja, a tributação incide sobre € 5.000,00.

Preenchimento da declaração modelo 22:

- Dedução de € 10.000,00 no **campo 232** do Quadro 07 da declaração modelo 22;
- dedução de € 5.000,00 no **campo 234** do mesmo Quadro.

304

TAXAS

305

TAXAS

- ☐ Taxa geral - 25%*
- ☐ Taxa aplicável no Regime Simplificado – 20%
- ☐ Taxa aplicável às empresas do interior – 20%
- ☐ Taxa aplicável às empresas do interior enquadradas no Regime Simplificado – 15%
- ☐ 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%

306