

QUESTÕES DE FISCALIDADE DO EXAME DE ADMISSÃO À OTOC DE 13 DE MARÇO DE 2010 (versão A)

NOTA: Algumas das questões apresentadas reportam-se a factos ocorridos em 2009 ou anteriores; outras, pelo contrário, reportam-se a factos de 2010. Como tal, nas respostas, a numeração dos artigos corresponde, em cada questão, à legislação em vigor à data a que se reportam os factos.

Questão n.º 2.

IVA

A venda para clientes angolanos, efectuada pela XCRITOR (SP de IVA nacional, nos termos da al. a), n.º 1 do art. 2º) configura uma TB sujeita a imposto nos termos do art. 1º, n.º 1, al. a) e do art. 3º, n.º 1, considerando-se localizada em Portugal, nos termos do art. 6º, n.º 1, uma vez que é de território nacional (Funchal) que os bens são expedidos para o cliente. Dado tratar-se de uma venda para clientes num país terceiro – art. 1º n.º 2 al. c)), a mesma configura uma exportação e como tal isenta de IVA nos termos da alínea a), n.º 1, art. 14º.

Logo, a resposta correcta é: c)

Questão n.º 7.

IRC / IVA

De acordo com a NCRF 12, § 28, deve-se registar uma perda por imparidade quando a quantia recuperável de um activo (neste caso a recuperação é nula) é inferior à quantia escriturada. Uma vez que a empresa devedora “Madrid–Muebles SR”, foi declarada falida e não possui património para ressarcir os credores, a empresa XCRITOR deve contabilizar o gasto em resultados, através da conta 6511 – Perdas por imparidade – Clientes, pela quantia total de € 63 000, por contrapartida da conta 219 – Perdas por imparidade acumuladas.

O código do IRC permite a sua aceitação como gasto na totalidade, como crédito incobrável, ao abrigo do art.º 41.º, quando a quantia não recuperável resulte de processo de insolvência e não existam expectativas de recuperação de qualquer montante.

Note-se que a operação subjacente a este crédito é uma venda de bens a um cliente espanhol. Trata-se, em princípio, para efeitos de IVA, de uma transmissão intracomunitária de bens (TIB) isenta de IVA pelo art. 14º, al. a) do RITI. Porquê em princípio? Porque a isenção depende da verificação de 2 requisitos:

- Que os bens sejam expedidos ou transportados, a partir do território nacional para outro Estado membro;
- Que o adquirente dos bens seja uma pessoa singular ou colectiva registada para efeitos do IVA em outro Estado membro e que tenha utilizado o respectivo número de identificação para efectuar a aquisição e aí se encontre abrangido por um regime de tributação das aquisições intracomunitárias de bens.

No enunciado da questão não nos é dito se estes requisitos se verificam ou não, ou seja, não é dito qual o enquadramento de IVA do adquirente, em Espanha; e também não é referido qual o destino dos bens.

Se admitirmos tratar-se de TIB isenta, então a questão quanto à recuperação do IVA nem seria de colocar pois tais operações teriam estado isentas de IVA em Portugal.

Logo, a resposta correcta é: b)

Questão n.º 11.

IRC

De acordo com o art.º 35.º, n.º 1, al. c), e o 38º, n.º 1 do CIRC, são aceites as perdas por imparidade decorrentes de desvalorizações excepcionais, provenientes de causas anormais, designadamente desastres. No caso presente, o valor não recuperável, correspondente à diferença entre o custo da madeira e o valor recebido de indemnização da seguradora, é um gasto aceite fiscalmente nos termos do art.º 23.º, n.º 1, al. h).

Logo, a resposta correcta é: a)

Questão n.º 18.

IVA

Na situação descrita estamos perante um auto-consumo interno, ou seja, a afectação, dentro da empresa, de bens que ela própria produz (secretárias), que como tal estavam contabilizadas em Inventários, ao seu próprio activo fixo tangível.

Em IVA, em geral, não são tributados os auto-consumos internos pois tal seria um contra-senso pois a empresa estaria sempre a actuar no âmbito da sua actividade, despoletando-se uma cadeia de liquidações e deduções absolutamente despropositada. A empresa iria liquidar o IVA pela afectação das secretárias mas simultaneamente deduzi-lo pois o novo destino que lhes deu (activo fixo tangível da própria empresa) continua a permitir o direito à dedução.

Contudo, tal já será admissível (ou seja, a tributação dos auto-consumos internos) se a empresa desenvolver em simultâneo uma actividade que confere direito à dedução e uma actividade que não confere esse direito, conforme se refere na alínea seguinte (al. g), n.º 3, art. 3º). De facto, dentro da mesma empresa, poderemos ter sectores isentos, cuja actividade não confere o direito à dedução, e simultaneamente sectores tributados, estes sem restrições especiais ao nível do direito à dedução. Nessa medida, se adquirirmos um determinado equipamento e o afectarmos ao sector tributado, em princípio, iremos deduzir o IVA na totalidade, pelo que, se posteriormente, o afectarmos ao sector isento (cuja actividade não confere o direito à dedução), teremos que liquidar imposto. Esta ideia tem subjacente um sistema de afectação real, no qual os SP's mistos poderão deduzir integralmente o IVA relacionado com o sector tributado, não deduzindo qualquer imposto quando os bens se destinem ao sector isento (isenção incompleta). Deste modo, se há transferências (e até meras utilizações) de bens do sector tributado para o sector isento, terá que haver liquidação de imposto, compensando-se a favor do Estado o IVA deduzido indevidamente, pois a dedução foi feita com base no pressuposto de que o bem seria afecto exclusivamente ao sector tributado (em todo o caso, trata-se também de situações dificilmente controláveis)

Neste caso em concreto, como a empresa XCRITOR apenas se dedica a actividades que conferem direito à dedução (fabrico de móveis e equipamentos para escritório, cfr. 1.º parágrafo do enunciado), não se verifica a perda do direito à dedução pela afectação

efectuada e, como tal, face ao exposto, não se verifica uma operação sujeita a IVA (art. 3º e 4º a contrario).

Logo, a resposta correcta é: d)

Questão n.º 19.

IRC

Como a política da empresa é seguir o critério fiscal, utilizando nos anos anteriores como referencial o DR 2/90, de 12 de Janeiro, para o ano de 2010 deverá utilizar o DR 25/2009, de 14 de Setembro. De acordo com este diploma, a taxa máxima aplicável ao Mobiliário (Tab II – Grupo 5 – Código 2430) é de 12,5%. Como cada secretária tem um custo de fabricação de € 1.200 e estamos perante uma depreciação duodécimal, resulta que a depreciação referente a Fevereiro (1 mês) será de $(€ 1.200 \times 6 \text{ secretárias} \times 12,5\% : 12 = € 75)$.

Logo, a resposta correcta é: b)

Questão n.º 21.

IRS / IVA

O Sr. João Mendonça é *designer* por conta própria (código 1336 da Portaria n.º 1011/2001, de 21 de Agosto e art. 151º do CIRS) pelo que os seus rendimentos, prestações de serviços, integram a Categoria B – Rendimentos Empresariais e Profissionais (al. b), n.º 1 do art. 3º), estando sujeitos a retenção na fonte à taxa de 20%, nos termos do art. 101º, n.º 1 al. b) CIRS/ art. 8º, n.º 1 al. b) do DL 42/91, de 22/1.

Assim, se o valor da retenção na fonte foi de € 10.000 (conforme enunciado) então o valor bruto dos honorários corresponde a $€ 10.000 / 0,20 = € 50.000$.

O mesmo raciocínio pode ser efectuado com base na sujeição a IVA desta operação. Sendo João Mendonça um sujeito passivo de IVA (art. 2º, n.º 1 al. a)) porque realiza com independência e habitualidade uma actividade económica e tendo praticado uma prestação de serviços (art. 4º, n.º 1) localizada em território nacional (art. 6º, n.º 1 al. a)), verifica-se a sujeição a IVA que será calculado por aplicação da taxa normal de 20% (art. 18º, n.º 1 al. c) e listas I e II a contrario).

Assim, IVA (€ 10.000, pelo enunciado) = Valor bruto dos honorários x 20%; logo, Valor bruto dos honorários = $€ 10.000 / 0,2 = € 50.000$.

Logo, a resposta correcta é: a)

Questão n.º 23.

IRC

De acordo com art.º 43.º, nº 2, as mais-valias fiscais são apuradas por dedução, ao valor de realização, do valor de aquisição deduzido das reintegrações praticadas. No caso presente, o valor de aquisição corresponde ao custo da loja, acrescido das despesas praticadas com a aquisição ($€ 85.000 + € 15.000 = € 100.000$), conforme refere o ponto 5.3.3 e 5.4.2 dos critérios de valorimetria do POC. Como se trata de um imóvel, o valor do terreno não é

amortizável, sendo que na falta de indicação expressa do seu valor aquando da aquisição, é fixado em 25% do valor total, conforme refere o art.º 11.º, n.º 3 do DR 2/90. O valor da construção é assim de 75%, a que corresponde o valor de € 75.000. A taxa máxima de amortização prevista no mesmo DR é de 2% (Tab II, Grupo 1, código 2015). As amortizações acumuladas correspondem a 10 exercícios pelo que totalizam 20%, ou em valor € 15.000 (€ 75.000 x 2% x 10 anos).

Como a loja foi adquirida há mais de 2 anos, o valor de aquisição deverá ser corrigido pelo Coeficiente de Desvalorização da Moeda, aplicável aos bens alienados em 2009, publicados pela Portaria 777/2009, de 21/07, que para os bens adquiridos no ano de 1999 é de 1,31.

Assim, teremos:

$$MVF = VR - [(VA \times CDM) - (AA \times CDM)]$$

$$MVF = 115\,000 - [(100.000 \times 1,31) - (15.000 \times 1,31)]$$

$$MVF = 115.000 - (131.000 - 19.650)$$

$$MVF = 115.000 - 111.350$$

$$\mathbf{MVF = 3.650}$$

Em que:

MVF = Vais-Valia Fiscal; VR = Valor de Realização; VA = Valor de Aquisição; AA = Amortizações Acumuladas; CDM = Coeficiente de Desvalorização da Moeda .

De referir que o facto do valor de realização ser inferior ao Valor Patrimonial Tributário (VPT) não faz aplicar o art.º 58º-A, que poderia corrigir o valor de realização, caso fosse superior.

Logo, a resposta correcta é: a)

Questão n.º 24.

IMT

Trata-se da transmissão a título oneroso de um imóvel (prédio urbano não habitacional) que está sujeita a IMT pelo art. 2º, n.º 1 do CIMT, sendo sujeito passivo o adquirente (a sociedade comercial por quotas que vai instalar a pastelaria) nos termos do art. 4º, regra geral, do CIMT, que terá que pagar IMT à taxa de 6,5% (art. 17º, n.º 1 al. d) do CIMT, pois é um prédio urbano que não é para habitação, logo não se aplicam as taxas das tabelas das alienas a) e b) do mesmo artigo) sobre o maior de 2 valores (art. 12º, n.º 1): o valor da alienação (contrato/escritura) ou o VPT. Neste caso pagará IMT sobre o valor de alienação pois o enunciado nos diz que este é superior ao VPT.

Logo, a resposta correcta é: a)

Questão n.º 25.

IRC

De acordo com art.º 33.º, nº 1, al. c), a parte das reintegrações praticadas sobre o custo de aquisição superior a € 29.927,87 não são aceites fiscalmente. A reintegração foi efectuada à

taxa de 20% ($€ 39.927,87 \times 20\% = € 7.985,57$), pelo que não será aceite a parte da amortização calculada sobre o valor que excede € 29.927,87, ou seja € 10.000. Assim, teria de acrescer ao lucro tributável o montante de € 2.000, correspondente a $€ 10.000 \times 20\%$ (Custo Contabilístico = € 7.985,57; **Custo Fiscal = € 5.985,57**; diferença a acrescer no Quadro 07 = € 2.000).

Nos termos do art.º 81.º, n.º 3, al. a), os encargos dedutíveis (neste caso o custo fiscal de € 5.985,57), são tributados autonomamente à taxa de 10%, quando a emissão de CO2 da viatura for superior a 120g/Km2.

Assim a tributação autónoma será de $€ 5.985,57 \times 10\% = € 598,56$

Logo, a resposta correcta é: a)

Questão n.º 26.

IRC

A problemática das provisões no CIRC (versão para 2010), está vertida no art.º 39.º onde se encontram tipificadas nas alíneas a) a d) e no para art.º 40.º no que se refere à provisão específica para a reparação de danos de carácter ambiental.

O SNC estabelece na NCRF 21, designadamente nos §§ 13 a 25 as condições necessárias para a sua constituição, sendo de referir que deve cumprir 3 condições: a) uma entidade tenha uma obrigação presente (legal ou construtiva) como resultado de um acontecimento passado; b) seja provável que um exfluxo de recursos que incorporem benefícios económicos será necessário para liquidar a obrigação; e c) possa ser feita uma estimativa fiável da quantia da obrigação.

Do normativo acima indicado, constata-se que a **resposta a)** é falsa uma vez que não existe obrigação de aceitação fiscal das provisões constituídas de acordo com o SNC, quando as mesmas não encontram acolhimento no CIRC, como será o caso de provisões não contempladas nos art.º 39.º e 40.º do CIRC.

A **resposta b)** também é falsa, porquanto faz depender da sua aceitação um facto futuro, o que não é praticável nem consta dos artigos citados como condição.

Finalmente a **resposta c)** também é falsa, na medida em que impõe uma condição administrativa supletiva, a acrescer às condições legais impostas nas normas do SNC e no CIRC, o que não se verifica.

Desta forma, verifica-se que todas as afirmações são falsas.

Logo, a resposta correcta é: d)

Questão n.º 27.

IRC

A problemática das Variações Patrimoniais Positivas está referida no art.º 21.º do CIRC. No seu articulado, verifica-se que as 3 primeiras variações patrimoniais indicadas nas alíneas a) b) e c) se encontram excepcionadas de concorrerem para a formação do lucro tributável. Assim as reavaliações não previstas em diploma legal de carácter fiscal (reavaliação livre), constitui uma mais-valia potencial ou latente nos termos da al. b) do n.º 1, bem como as

previstas em diploma legal de carácter fiscal como expressamente refere a mesma alínea. No que se refere ao aumento de capital, que configura uma entrada de capital, está excepcionado na al. a) do n.º 1.

Por último, as doações auferidas pelas sociedades constituem variações positivas dos Capitais Próprios (conta 594) e que não se encontra excepcionada no n.º 1, referindo-se mesmo o n.º 2 à problemática da sua quantificação, remetendo para as regras do Código do Imposto do selo, onde estas doações se encontram não sujeitas.

Logo, a resposta correcta é: d)

Questão n.º 28.

IRS

Devemos aqui começar por referir que o CIRS prevê, para alguns tipos de rendimentos, a sua sujeição a retenção na fonte. Este mecanismo da retenção na fonte consiste numa tributação “adiantada” sobre determinado tipo de rendimentos, assente na figura da substituição tributária pela qual se impõe à entidade pagadora de determinado tipo de rendimentos a obrigação de reter um montante a título de pagamento do imposto e a sua entrega ao Estado, em substituição do sujeito passivo da obrigação principal do imposto.

A retenção na fonte é efectuada, quando devida, pela entidade pagadora dos rendimentos, estabelecendo-se como regra que esta obrigação apenas recai sobre entidades que disponham ou sejam obrigadas a dispor de contabilidade organizada.

O Sr. António Fagundes é advogado por conta própria (código 6010 da Portaria n.º 1011/2001, de 21 de Agosto e art. 151º do CIRS) pelo que os seus rendimentos, prestações de serviços, integram a Categoria B – Rendimentos Empresariais e Profissionais (al. b), n.º 1 do art. 3º), estando sujeitos a retenção na fonte à taxa de 20%, nos termos do art. 101º, n.º 1 al. b) e art. 8º, n.º 1 do DL 42/91, de 22/1.

No entanto, e de acordo com as mesmas disposições citadas na parte final do parágrafo anterior, a retenção na fonte, que tem que ser efectuada por quem paga o rendimento (neste caso, o pagamento é efectuado pelo economista Ernesto Silva), só é devida se a entidade pagadora dispuser ou for obrigada a dispor de contabilidade organizada.

De acordo com o enunciado, a entidade pagadora desta situação (Sr. Ernesto Silva) está enquadrado para efeitos fiscais no regime simplificado de tributação.

Dispõe o art. 117º do CIRS que os titulares de rendimentos da categoria B que não estejam abrangidos pelo regime simplificado de tributação são obrigados a dispor de contabilidade organizada, nos termos da lei comercial e fiscal, que permita o controlo do rendimento apurado. Ora, daqui retiramos que, para efeitos fiscais, quem auferir aquele tipo de rendimentos e esteja abrangido pelo regime simplificado de tributação não está obrigado a dispor de contabilidade organizada. No entanto, o facto de não estar obrigada não significa que esteja impedido. Ou seja, mesmo estando enquadrado no regime simplificado para efeitos fiscais, o Sr. Ernesto Silva pode, opcionalmente, dispor de contabilidade organizada para efeitos da sua gestão comercial.

Assim, consideramos que o enunciado desta questão não fornece todos os elementos necessários para concluirmos, sem qualquer dúvida, de qual a resposta correcta à questão colocada.

Se assumirmos que o Sr. Ernesto Silva, estando enquadrado no regime simplificado, não dispõe de contabilidade organizada (o que acreditamos ser a situação mais corrente), então a resposta correcta será a **opção d)**.

No entanto, **se** assumirmos que o Sr. Ernesto Silva opcionalmente dispõe de contabilidade organizada, **a opção correcta será a c)**.

Questão n.º 29.

IRS

De acordo com o art. 31º CIRS, o rendimento líquido da categoria B a englobar pelos sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado, como é o caso, determina-se pela aplicação, ao rendimento bruto, de indicadores de base científica e técnica determinados para os diferentes sectores de actividade (princípio geral). Verifica-se, no entanto, que estes indicadores ainda não foram aprovados pelo que, até lá, e conforme dispõe o n.º 2 do referido artigo, subsidiariamente, o rendimento tributável será determinado por aplicação dos seguintes coeficientes:

- 0,20 a aplicar ao valor das vendas de mercadorias ou produtos (excluindo a variação da produção) (n.º 2 art. 31º);
- 0,70 sobre prestações de serviços em geral e sobre os restantes rendimentos da categoria B.

Neste caso temos os seguintes rendimento:

- Prestações de serviços = € 60.000;
- Mais-valia decorrente da alienação da viatura, resultante da diferença entre o valor de realização (€ 15.000) e o valor fiscal da viatura à data da venda (€ 13.500) = €15.000 - € 13.500 = € 1.500

Assim, o rendimento líquido da categoria B a englobar pelo sujeito passivo, no caso descrito, foi de $60.000 \times 0,70 + 1.500 \times 0,7 = € 43.050$.

Logo, a resposta correcta é: c)

NOTA: apesar de, neste caso, ser dado o valor fiscal da viatura e, como tal, não ter que ser calculado, tal valor resulta do seguinte cálculo:

Valor de aquisição deduzido das amortizações acumuladas correspondentes à aplicação da taxa mínima de amortização, conforme decorre do n.º 9 do art. 31º do CIRS.

Assim, como a taxa máxima de amortização das viaturas ligeiras de passageiros é de 25% - Código 2375 da tabela II do DR 2/90 -, a respectiva taxa mínima corresponde a metade (ou seja, 12,5%), pelo que a amortização anual foi de $€ 18.000 \times 12,5\% = € 2.250$.

Assim, as amortizações acumuladas = $€ 2.250 \times 2 \text{ anos (2006 e 2007)} = € 4.500$; valor fiscal = $€ 18.000 - € 4.500 = € 13.500$ – valor dado no enunciado.

Questão n.º 30.

IRS

O art. 2º do CIRS define a base de tributação, em IRS, dos rendimentos do trabalho dependente (Categoria A) resultando estes, em geral, da existência de uma relação jurídica sustentada num contrato de trabalho, ou seja, a tributação no âmbito desta categoria de rendimentos é essencialmente baseada na existência de uma remuneração proveniente do

trabalho por conta de outrem, embora compreenda também outras realidades. Como resulta do art. 11º do Código do Trabalho (CT), aprovado pela Lei n.º 7/2009 de 12 de Fevereiro: «contrato de trabalho é aquele pelo qual uma pessoa singular se obriga, mediante retribuição, a prestar a sua actividade a outra ou outras pessoas, no âmbito de organização e sob a autoridade destas».

De acordo com a al. e) do n.º 3 do art. 2º do CIRS, constituem rendimento da categoria A as importâncias auferidas, ainda que a título de indemnização, pela mudança de local de trabalho e, ainda, as que resultem da constituição, extinção ou modificação da relação jurídica que origine remunerações de trabalho ou de incumprimento das condições contratuais.

No n.º 4 do art. 2º está prevista a sujeição a tributação no âmbito da categoria A de IRS das importâncias recebidas e emergentes da cessação, por qualquer forma – convencional ou judicial –, dos contratos de trabalho (indemnização).

No entanto, estas importâncias só estarão sujeitas na parte em que excedam o valor correspondente a uma vez e meia o valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses, multiplicado pelo número de anos ou fracção de antiguidade ou de exercício de funções na entidade pagadora da indemnização.

No art. 3º do CIRS (n.º 2 al. d) está também prevista a tributação de algumas indemnizações, as apenas as que seja conexas com uma actividade exercida por conta própria (rendimentos empresariais e profissionais – categoria B de rendimentos).

Na base de tributação das pensões (categoria H – art. 11º do CIRS) não se encontra prevista a tributação de quaisquer indemnizações.

Quanto aos incrementos patrimoniais (art. 9º do CIRS) também aí se sujeitam a IRS algumas indemnizações (n.º 1 als. B) e c)) mas em nenhum caso as que digam respeito ao despedimento de um trabalhador.

Assim, a tributação das indemnizações resultantes do despedimento de um trabalhador caem na norma de incidência real da Categoria A – rendimento do trabalho dependente, podendo ficar excluídas de tributação quando o seu valor não ultrapasse determinado montante.

Logo, a resposta correcta é: a)

Questão n.º 31.

IRS / IMT

De acordo com o art. 2º, n.º 2 al. d), 1ª parte, do CIMT, há sujeição a IMT pela aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome colectivo, em comandita simples ou por quotas, quando tais sociedades possuam bens imóveis, e quando por aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75% do capital social. Neste caso, será sujeito passivo de IMT o adquirente da quota que passe a dispor de, pelo menos, 75% do capital de tais sociedades.

No caso em concreto, está em causa uma sociedade por quotas mas desconhecemos de a mesma é ou não proprietária de imóveis, assim como desconhecemos a percentagem de participação no capital, quer do Sr. Álvaro Silva quer da pessoa que lhe tenha adquirido a quota.

No entanto, podemos concluir que, se todos os pressupostos se verificarem, a operação pode dar lugar ao pagamento de IMT (no entanto, não será pelo Sr. Álvaro Silva mas pelo adquirente da quota).

Por outro lado, as mais-valias apuradas na alienação de participações sociais (quotas) são sujeitas a IRS nos termos do art. 9º, n.º 1 al. a) e art. 10º, n.º 1 al. b) do CIRS, sendo tributadas autonomamente à taxa especial de 10% (art. 72º, n.º 4) podendo ser englobadas por opção dos respectivos sujeitos passivos (art. 72º, n.º 6).

Neste caso, e caso na alienação seja apurada uma mais-valia, o Sr. Álvaro Silva terá que pagar IRS sobre esse ganho.

Assim, não será descabido dizer, de forma ampla, que a operação descrita pode dar lugar a tributação em IMT e em IRS. Nesse caso, **a resposta correcta é: a)**

Não podemos, no entanto, deixar de notar que a questão nos parece colocado de forma demasiadamente ampla e abstracta que pode induzir em alguma indecisão na escolha da resposta correcta. Isto porque a questão parece estar a ser colocada na esfera do Sr. Álvaro Silva e, para este, a alienação da quota não dará lugar a tributação em IMT mas apenas em IRS.